CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL
YVES BOT
prezentate la 23 aprilie 2009 [1]

1. În urma lucrărilor efectuate în cadrul Consiliului Uniunii Europene, în 1997, cu privire la concurența fiscală între statele membre, Comisia Comunităților Europene a procedat la examinarea și reexaminarea regimurilor fiscale adoptate de statele membre în lumina normelor Tratatului CE în materie de ajutoare de stat.

2. Astfel, Comisia a reexaminat schema fiscală pusă în aplicare de Regatul Belgiei în favoarea centrelor de coordonare [2]. Deși apreciase, în 1984, în 1987 și în 1990 că această schemă nu constituia un ajutor de stat, Comisia a adoptat, la 17 februarie 2003, o decizie prin care declara schema menționată incompatibilă cu piața comună [3]. Această decizie a făcut obiectul unei acțiuni în anulare în fața Curții, soluționată prin Hotărârea din 22 iunie 2006, Belgia și Forum 187/Comisia [4].

3. În paralel, Comisia a examinat regimul fiscal instituit în 1997 de Regatul Țărilor de Jos privind activitățile de finanțare internaționale exercitate de anumite grupuri de întreprinderi (denumit în continuare „schema CFA”).

4. Această schemă permite întreprinderilor care au beneficiat de o aprobare individuală cu o durată de zece ani să constituie rezerve pentru riscuri legate de exercitarea acestor activități. Schema menționată nu a făcut obiectul niciunei notificări către Comisie prealabil punerii sale în aplicare, iar aceasta a decis, la 11 iulie 2001, să deschidă procedura oficială de investigare în conformitate cu articolul 88 alineatul (2) CE.

5. Prin Decizia din 17 februarie 2003 [5], Comisia a apreciat că această schemă constituia un ajutor de stat incompatibil cu piața comună. Cu toate acestea, Comisia a considerat că beneficiarii acestei scheme la data deschiderii procedurii oficiale de investigare se puteau prevala de o încredere legitimă în compatibilitatea acestuia cu normele trata-

1 — Limba originală: franceza.

2 — Un centru de coordonare este o întreprindere creată de un grup de societăți multinațional, care are ca obiect furnizarea diferitelor servicii acestor societăți, printre altele în domeniul financiar.

3 — Decizia C (2003) 564 final a Comisiei privind schema de ajutor pusă în aplicare de Belgia în favoarea centrelor de coordonare stabilite în Belgia, astfel cum a fost rectificată prin corrigendumul din 23 aprilie 2003.

4 — C-182/03 și C-217/03, Rec., p. I-5479.

5 — Decizia 2003/515/CE a Comisiei din 17 februarie 2003 privind schema de ajutor pusă în aplicare de Țările de Jos pentru activitățile de finanțare internaționale (JO L 180, p. 52, denumită în continuare „decizia în litigiu”).

tului, ținând seama de pozițiile sale repetate în privința schemei fiscale belgiene din 1984, din 1987 și din 1990. Comisia a autorizat, așadar, aceste întreprinderi să beneficieze de schema CFA până la expirarea aprobărilor lor în curs și cel târziu până la 31 decembrie 2010.

6. Koninklijke Friesland Foods NV [6], care este o întreprindere olandeză, a sesizat Tribunalul de Primă Instanță al Comunităților Europene cu o acțiune în anularea deciziei în litigiu.

7. Prin Hotărârea din 12 septembrie 2007, Koninklijke Friesland Foods/Comisia [7], Tribunalul a anulat această decizie în măsura în care prevede că regimul tranzitoriu nu se aplică operatorilor economici precum KFF care, la data de 11 iulie 2001, introduseseră o cerere de aprobare care nu fusese încă soluționată de administrația fiscală olandeză.

8. În prezent, Curtea este sesizată cu recursul introdus de Comisie împotriva acestei hotărâri. Acest recurs ridică, în esență, două probleme de drept legate de calitatea de beneficiar potențial al schemei de ajutoare a KFF și de lipsa notificării acestei scheme către Comisie.

9. Primul este legat de admisibilitatea acțiunii în anularea deciziei în litigiu introduse de această întreprindere. Problema este dacă KFF poate contesta legalitatea acestei decizii în fața instanței comunitare, deși nu beneficia de niciun drept dobândit la data notificării acesteia.

10. Cea de a doua problemă de drept invită Curtea să examineze întinderea principiului protecției încrederii legitime în domeniul ajutoarelor de stat. Problema este dacă KFF poate, cu același titlu ca și întreprinderile beneficiare ale schemei, să se prevaleze de principiul protecției încrederii legitime și să beneficieze de măsurile tranzitorii, deși această schemă nu a făcut obiectul niciunei notificări către Comisie prealabil punerii sale în aplicare. Curtea este, așadar, invitată să verifice dacă condițiile pe care le-a pus în evidență în Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior, pentru a recunoaște existența încălcării acestui principiu sunt întrunite în speță.

11. În cadrul prezentelor concluzii, vom propune Curții să declare recursul fondat.

12. În principal, vom susține că Tribunalul, considerând că KFF este în mod individual vizată de decizia în litigiu, a comis o eroare de drept în cadrul aprecierii asupra admisibili-

6 — Denumită în continuare „KFF”.
7 — T-348/03, denumită în continuare „hotărârea atacată”.

tății acțiunii, împrejurare care justifică anularea hotărârii atacate.

13. În subsidiar, vom arăta că, și dacă s-ar presupune că acțiunea KFF este admisibilă, această hotărâre trebuie anulată în măsura în care această întreprindere nu se putea prevala de încălcarea principiului protecției încrederii legitime.

14. Propunem Curții să soluționeze ea însăși în mod definitiv excepția de inadmisibilitate invocată de Comisie și să o admită.

I — Cadrul juridic comunitar

15. În tratat, ajutoarele de stat fac obiectul unei interziceri de principiu, însoțită de anumite derogări. Articolul 87 alineatul (1) CE prevede:

„Cu excepția derogărilor prevăzute de prezentul tratat, sunt incompatibile cu piața comună ajutoarele acordate de state sau prin intermediul resurselor de stat, sub orice formă, care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau a producerii anumitor bunuri, în măsura în care acestea afectează schimburile comerciale dintre statele membre.”

16. Articolul 87 CE enumeră în continuare, la alineatele (2) și (3), ajutoarele de stat care sunt compatibile de plin drept cu piața comună și acelea care pot fi considerate compatibile cu aceasta.

17. Articolul 88 CE prevede:

„(1) Comisia, împreună cu statele membre, verifică permanent regimurile ajutoarelor existente în aceste state. Comisia propune acestora măsurile utile cerute de dezvoltarea treptată sau de funcționarea pieței comune.

(2) În cazul în care, după ce părților în cauză li s-a solicitat să-și prezinte observațiile, Comisia constată că ajutorul acordat de un stat sau prin intermediul resurselor de stat nu este compatibil cu piața comună în conformitate cu articolul 87 sau că acest ajutor este utilizat în mod abuziv, aceasta hotărăște suspendarea sau modificarea ajutorului de către statul în cauză în termenul stabilit de Comisie.

[…]

(3) Comisia este informată în timp util pentru a-și prezenta observațiile cu privire la proiectele care urmăresc să instituie sau să modifice ajutoarele. În cazul în care apreciază că un proiect nu este compatibil cu piața comună în conformitate cu dispozițiile articolului 87, Comisia inițiază fără întârziere procedura prevăzută la alineatul precedent. Înainte de pronunțarea unei decizii finale, statul membru în cauză nu poate pune în aplicare măsurile preconizate."

18. În sfârșit, articolul 89 CE abilitează Consiliul să adopte regulamente în vederea aplicării articolelor 87 CE și 88 CE. În virtutea acestei abilitări, Consiliul a adoptat, la 22 martie 1999, Regulamentul (CE) nr. 659/1999 [8], care consacră reguli precise privind procedurile care trebuie urmate în vederea aplicării articolului 88 CE.

II — Schema CFA

19. Schema CFA este stabilită prin Legea privind impozitul pe profit din 1969 [9]. Aceasta a fost modificată prin Legea din 13 decembrie 1996 [10], care a introdus articolul 15bis în vederea combaterii tendinței întreprinderilor olandeze de anvergură internațională de a-și plasa activitățile de finanțare de grup în societăți stabilite în străinătate, mai ales în paradisuri fiscale. Această schemă, astfel modificată, a intrat în vigoare la 1 ianuarie 1997.

20. Articolul 15 bis din Legea din 1969 permite întreprinderilor beneficiare să constituie o rezervă pentru riscuri legate de activitățile lor de finanțare internaționale. Această schemă este accesibilă oricărei întreprinderi, fie ea de origine olandeză sau străină, care plătește impozitul pe profit, în măsura în care îndeplinește condițiile următoare stabilite prin dispoziția menționată:

— întreprinderea beneficiară trebuie să exercite activități financiare în beneficiul entităților care formează grupul stabilite

8 — Regulamentul Consiliului de stabilire a normelor de aplicare a articolului [88 CE] (JO L 83, p. 1, Ediție specială, 08/vol. 1, p. 41).

9 — Wet op de vennootschasbelasting 1969.

10 — Legea de modificare a Legii privind impozitul pe profit din 1969 în vederea combaterii erodării bazei impozabile și a consolidării infrastructurii fiscale (Wet van 13 december 1996 tot wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 met het oog op het tegengaan van uitholling van de belastinggrondslag en het versterken van de fiscale infrastructuur) (Stb. 1996, nr. 65, denumită în continuare „Legea din 1969").

în cel puțin patru țări sau pe cel puțin două continente;

— trebuie să fi desfășurat o activitate curentă de împrumut și de plasament de fonduri și să fie în măsură să acționeze în condiții de deplină independență. Această activitate trebuie administrată exclusiv din Regatul Țărilor de Jos;

— fiecare dintre cele patru țări în care se situează entitățile apropiate trebuie să genereze cel puțin 5 % din venitul impozabil pe care îl obține societatea din activitățile sale financiare. Fiecare dintre cele două continente trebuie să genereze cel puțin 10 % din acest venit.

21. În conformitate cu articolul 15 bis alineatul 10 din Legea din 1969, inspectorul din cadrul serviciului de impozite examinează cererile întreprinderilor care doresc să beneficieze de dispozițiile schemei CFA. Acesta decide acordarea beneficiului acestei scheme și precizează condițiile de utilizare în considerarea situației particulare a întreprinderii, adoptând o decizie supusă căilor de atac (denumită în continuare „aprobare CFA”) [11].

III — Cadrul factual și procedural

A — *Faptele anterioare deciziei în litigiu*

22. Schema CFA nu a fost notificată Comisiei prealabil punerii sale în aplicare la 1 ianuarie 1997.

23. La capătul unei reflecții globale asupra concurenței fiscale între statele membre, Consiliul „Afaceri economice și financiare” a adoptat un cod de conduită privind impozitarea activităților economice [12]. Un grup ad-hoc a fost însărcinat să recenzeze măsurile fiscale naționale care au consecințe dăunătoare pentru piața comună.

24. În urma de acestui demers, Comisia s-a angajat să elaboreze orientări referitoare la aplicarea articolelor 87 CE și 88 CE măsurilor care țin de impozitarea directă a activităților economice. Astfel, Comisia a adoptat, la 11 noiembrie 1998, o Comunicare privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice [13]. Tocmai

11 — A se vedea Decretul DB 97/3951 din 2 octombrie 1997 de stabilire a deciziei-tip prevăzute la articolul 15 bis din Legea din 1969 (Besluit nr. DB 97/3951 van 2 oktober 1997 tot vaststelling van de modelbeschikking inzake artikel 15 b van de Wet op de venootschapsbelasting 1969).

12 — Rezoluția Consiliului și a reprezentanților guvernelor statelor membre reuniți în cadrul Consiliului din 1 decembrie 1997 privind un cod de conduită privind impozitarea activităților economice (JO 1998, C 2, p. 2).

13 — JO C 384, p. 3, Ediție specială, 08/vol. 3, p. 151.

pe baza acestei comunicări, Comisia a procedat la examinarea sau la reexaminarea regimurilor fiscale în vigoare în diferite state membre.

25. Astfel, la 12 februarie 1999, Comisia a solicitat autorităților olandeze informații referitoare la schema CFA. Aceste autorități au răspuns la 8 martie 1999.

26. La 27 decembrie 2000, KFF a introdus o cerere la administrația fiscală olandeză pentru a putea constitui, de la 1 ianuarie 2000, o rezervă în temeiul schemei CFA (denumită în continuare „cerere CFA"). Această cerere a făcut obiectul unor discuții cu administrația fiscală la 24 aprilie 2001.

27. Prin scrisoarea din 11 iulie 2001, publicată în *Jurnalul Oficial al Comunităților Europene* din 31 octombrie 2001, Comisia a notificat Regatului Țărilor de Jos decizia sa de a deschide procedura oficială de investigare în conformitate cu articolul 88 alineatul (2) CE [14]. În cadrul evaluării preliminare a ajutorului, Comisia și-a exprimat îndoielile în ceea ce privește compatibilitatea schemei CFA cu piața comună. Comisia a arătat că această schemă putea reprezenta ajutor de stat și că nu părea să poată beneficia de aplicarea uneia dintre derogările prevăzute la articolul 87 alineatele (2) și (3) CE. În conformitate cu articolul 88 alineatul (2) CE, Comisia a invitat Regatul Țărilor de Jos, precum și celelalte părți interesate să își prezinte observațiile în termen de o lună.

28. La 26 iulie 2001, administrația fiscală olandeză a informat KFF despre deschiderea de către Comisie a procedurii oficiale de investigare.

29. În urma de deschiderii acestei proceduri, cererea CFA formulată de KFF a fost suspendată.

30. Printr-o scrisoare din 3 octombrie 2002, Regatul Țărilor de Jos a comunicat Comisiei că, ținând seama de principiile încrederii legitime și respectării drepturilor dobândite, această instituție trebuia să permită întreprinderilor care la acel moment erau beneficiare ale schemei CFA să continue să beneficieze de aceasta până la ajungerea la termen a aprobărilor acordate.

31. În sfârșit, la 5 decembrie 2002, secretarul de stat pentru finanțe olandez a adoptat o decizie în cuprinsul căreia arăta că administrația înceta, cu începere de la acea dată, examinarea oricărei noi cereri de aplicare a schemei CFA.

14 — JO C 306, p. 6.

B — *Decizia în litigiu*

32. La 17 februarie 2003, Comisia a adoptat decizia în litigiu.

33. Prin această decizie, Comisia confirmă îndoielile sale referitoare la existența și la compatibilitatea schemei CFA cu dreptul comunitar. Arată, mai întâi, că această schemă constituie un ajutor de stat în sensul articolului 87 alineatul (1) CE și expune motivele pentru care consideră că schema nu poate să beneficieze de niciuna dintre derogările avute în vedere la alineatele (2) și (3) ale aceluiași articol.

„[…]

În prezentul caz și în pofida faptului că schemele belgiană și olandeză nu sunt strict identice, Comisia observă că schema CFA prezintă asemănări cu schema instituită în Belgia prin Decretul regal nr. 187 din 30 decembrie 1982 privind impunerea centrelor de coordonare. Astfel, cele două sisteme privesc activități intragrup și un mare număr de beneficiari ai schemei CFA au recurs în prealabil la schema belgiană a centrelor de coordonare. În cadrul Deciziei din 2 mai 1984, Comisia a considerat că sistemul [belgian al centrelor de coordonare] nu presupunea un ajutor în sensul articolului [87 alineatul (1) CE]. Chiar dacă decizia nu a fost publicată, faptul că Comisia nu a ridicat nicio obiecție față de sistemul belgian al centrelor de coordonare a fost făcut public în perioada respectivă în al paisprezecelea raport privind concurența, precum și în cadrul unui răspuns la o interpelare[15], după cum subliniază, de altfel, [Regatul] Țărilor de Jos și terții interesați.

34. Comisia examinează, în continuare, încrederea legitimă a beneficiarilor schemei CFA. Recunoaște existența acesteia și arată că această încredere legitimă justifică renunțarea la recuperarea ajutoarelor acordate.

35. Punctele 111 și 112 din motivarea deciziei în litigiu sunt redactate după cum urmează:

În acest context, Comisia subliniază că a adoptat decizia sa privind schema belgiană a centrelor de coordonare înainte de intrarea în vigoare a schemei CFA. De asemenea, Comisia observă că toți beneficiarii schemei au fost admiși la beneficiul schemei CFA anterior Deciziei din 11 iulie 2001 de deschidere a procedurii oficiale de investigare. În consecință, Comisia acceptă argumentele [Regatului] Țărilor de Jos și ale terților interesați privind existența unei încrederi legitime a beneficiarilor schemei și renunță să mai dispună recuperarea ajutoarelor acordate.”

15 — Comisia face trimitere la nota de subsol 16, care face referire la interpelarea nr. 1735/90 (JO 1991, C 63, p. 37). Comisia face trimitere, de asemenea, la interpelările anterioare ale deputaților europeni belgieni Radoux nr. 2381/82 (JO 1983, C 170, p. 9) și Van Rompuy nr. 1817/83 (JO 1984, C 148, p. 14).

36. În sfârșit, Comisia examinează motivele pentru care i se pare necesar să prevadă o perioadă tranzitorie pentru înlăturarea efectelor schemei CFA, ocazie cu care face distincția între două situații.

37. În ceea ce privește soarta rezervelor deja constituite de întreprinderile beneficiare în cadrul schemei CFA, Comisia constată că aceste rezerve se înscriu în cadrul unei strategii pe termen lung și că avantajele asociate cu aceasta au fost dobândite sub acoperirea încrederii legitime. În consecință, consideră că aceste întreprinderi beneficiare pot continua să utilizeze propriile rezerve în conformitate cu legislația olandeză existentă [16].

38. În ceea ce privește constituirea unor noi rezerve, Comisia subliniază că principiile protecției încrederii legitime și securității juridice nu pot, în principiu, să mai fie invocate ulterior unei decizii prin care se declară incompatibilitatea unui ajutor cu piața comună. În această privință, Comisia arată că efectele încrederii legitime nu pot persista dincolo de un termen rezonabil necesar statului membru și întreprinderilor vizate pentru a se adapta noii situații. În speță, Comisia ține seama de contextul în care se situează procedura și în special de progresele deja realizate la nivel comunitar pentru a combate concurența fiscală dăunătoare. De asemenea, Comisia ține seama de înlăturarea anunțată a schemei CFA cu începere din luna decembrie 2002 și, prin urmare, de diminuarea progresivă a numărului beneficiarilor până în 2010 [17].

39. La punctul 118 din motivarea deciziei în litigiu, Comisia arată, așadar, ceea ce urmează:

„Ținând seama de aceste împrejurări excepționale, Comisia apreciază că beneficiarii schemei CFA la data deschiderii prezentei proceduri pot continua atât să constituie noi rezerve, cât și să utilizeze rezervele deja existente potrivit modalităților schemei CFA în vigoare, și aceasta până la expirarea aprobărilor care le-au fost acordate, dar nu mai târziu de 31 decembrie 2010."

40. Din considerațiile care precedă, Comisia trage concluzia următoare:

„(119) Comisia constată că [Regatul] Țărilor de Jos [a] pus în executare în mod nelegal schema respectivă de ajutor cu încălcarea articolului 88 alineatul (3) [CE]. Ea constată că schema CFA este incompatibilă cu piața comună. Cu

16 — A se vedea punctul 114 din motivarea deciziei în litigiu.

17 — A se vedea punctele 115-117 din această decizie.

toate acestea, în considerarea încrederii legitime a beneficiarilor și a împrejurărilor excepționale evocate anterior, nu se impune să se procedeze la recuperarea ajutoarelor plătite, iar beneficiul schemei poate fi menținut până cel târziu la 31 decembrie 2010."

41. Dispozitivul deciziei în litigiu este redactat după cum urmează:

„*Articolul 1*

Schema de ajutoare de stat pusă în aplicare de [Regatul] Țărilor de Jos în cadrul articolului 15 bis din Legea din 1969 referitoare la impozitul pe profit, instituită prin Legea din 13 decembrie 1996, este incompatibilă cu piața comună.

Articolul 2

Oblig[ă] [Regatul] Țărilor de Jos să elimine schema de ajutoare vizată la articolul 1. Totuși, beneficiarii acestei scheme la data de 11 iulie 2001 pot continua să beneficieze de dispozițiile sale până la expirarea aprobărilor de zece ani care le-au fost acordate de administrația fiscală olandeză. Aplicarea schemei se încheie în orice caz cel târziu la 31 decembrie 2010.

[…]"

C — *Faptele posterioare deciziei în litigiu*

42. Printr-o scrisoare din 11 aprilie 2003, Regatul Țărilor de Jos a solicitat, printre altele, Comisiei să confirme în scris că regimul tranzitoriu prevăzut la articolul 2 din decizia în litigiu se aplica și întreprinderilor care, deși nu beneficiau de o decizie a administrației fiscale olandeze care să le permită accesul la schema CFA, introduseseră o cerere în acest sens anterior datei de 5 decembrie 2002, dată de la care orice nouă cerere de aprobare CFA ar fi refuzată, în măsura în care aceste întreprinderi îndeplineau condițiile schemei la data de 11 iulie 2001.

43. În cadrul unei scrisori din 7 iulie 2003, Comisia a arătat că rezulta clar de la punctul 118 din motivarea deciziei în litigiu, precum și de la articolul 2 din aceasta că regimul tranzitoriu nu se aplica acestor întreprinderi. De asemenea, Comisia a arătat

că, dacă autoritățile olandeze decideau să acorde o aprobare CFA întreprinderilor menționate, aceasta ar fi echivalat cu acordarea unui ajutor nou contrar deciziei în litigiu.

44. La 21 august 2003, pe baza deciziei în litigiu, administrația fiscală olandeză a respins cererea CFA formulată de KFF.

45. Articolul 15 bis din Legea din 1969 a fost abrogat prin articolul 1 secțiunea D din Legea din 15 septembrie 2005 [18].

46. Articolul 2 din această din urmă lege prevede în esență că, în ceea ce privește contribuabilul supus impozitului pe profit care, la 11 iulie 2001, îndeplinea condițiile schemei din articolul 15 bis din Legea din 1969, acest articol și dispozițiile care rezultă din acesta rămân aplicabile. Prevede, de asemenea, că această dispoziție tranzitorie se aplică pentru o perioadă de zece ani de la data la care contribuabilul putea constitui o rezervă, fără ca această perioadă să poată fi extinsă dincolo de 31 decembrie 2010.

18 — Lege de modificare a Legii din 1969 – înlăturarea schemei CFA (Wet van 15 september 2005, houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 – vervallen van concernfinancieringsregeling) (Stb. 2005, nr. 468).

IV — Acțiunea în fața Tribunalul și hotărârea atacată

47. Prin cererea introductivă din data de 10 octombrie 2003, KFF a formulat o acțiune în anularea deciziei în litigiu în fața Tribunalului.

48. Prin înscris separat depus la grefa Tribunalului la 14 ianuarie 2004, Comisia a ridicat o excepție de inadmisibilitate în temeiul articolului 114 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Tribunalului. KFF a depus observații cu privire la această excepție la 29 martie 2004. Prin Ordonanța Tribunalului din 28 februarie 2005, excepția a fost unită cu fondul și s-a dispus soluționarea cererii privind cheltuielile de judecată odată cu fondul.

49. În cadrul hotărârii atacate, Tribunalul a apreciat că acțiunea introdusă de KFF este admisibilă. În plus, Tribunalul a statuat că acțiunea este fondată și a anulat articolul 2 din decizia în litigiu în măsura în care îi exclude din regimul tranzitoriu pe care îl prevede pe operatorii care, la data de 11 iulie 2001, introduseseră la administrația fiscală olandeză o cerere de aplicare a schemei de ajutoare în cauză care nu fusese încă soluționată la această dată.

V — Procedura în fața Curții și concluziile părților

50. Împotriva acestei hotărâri, în aplicarea articolului 56 din Statutul Curții de Justiție, Comisia a declarat recurs, prin cererea depusă la grefa Curții la 22 noiembrie 2007.

51. În principal, Comisia solicită Curții să constate temeinicia prezentului recurs și, prin urmare, să dispună anularea hotărârii atacate, respingerea acțiunii în anulare introdusă de KFF și obligarea acesteia din urmă la plata cheltuielilor de judecată efectuate atât în primă instanță cât și în recurs.

52. În subsidiar, Comisia solicită Curții anularea hotărârii atacate în măsura în care conferă drepturi altor operatori decât KFF care, la data de 11 iulie 2001, introduseseră la administrația fiscală olandeză o cerere de aplicare a schemei CFA și respingerea acțiunii în anularea deciziei în litigiu în măsura în care tinde să confere drepturi unor alte întreprinderi decât KFF.

53. KFF solicită respingerea recursului și obligarea Comisiei la plata cheltuielilor de judecată.

VI — Examinarea recursului

A — *Cu privire la primul motiv, dedus din nerespectarea condiției referitoare la interesul individual al KFF*

1. Argumentele părților

54. Comisia susține că Tribunalul a considerat în mod greșit că KFF era individual vizată prin decizia în litigiu, în sensul articolului 230 al patrulea paragraf CE și al jurisprudenței Curții.

55. Comisia arată, în această privință, că Tribunalul a comis o eroare de drept întemeindu-și analiza pe Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior, și asimilând situația KFF cu cea a unor operatori economici care, în această cauză, solicitau reînnoirea aprobării lor. Or, potrivit Comisiei, aceste două situații nu sunt comparabile, în măsura în care KFF nu a beneficiat niciodată de schema CFA. Contrar celor susținute de Tribunal la punctul 100 din hotărârea atacată, această întreprindere nu ar fi, așadar, „în mod special" afectată de decizia în litigiu, ci ar fi afectată exact în același mod ca și celelalte întreprinderi olandeze care nu au beneficiat niciodată de această schemă.

56. KFF susține că acest motiv nu este admisibil. Astfel, ea consideră că aspectul dacă diferența dintre o primă cerere de aprobare și o cerere de reînnoire este relevant pentru a determina dacă face parte dintr-un grup restrâns reprezintă o problemă de fapt care nu poate fi examinată de Curte în cadrul unui recurs.

2. Apreciere

57. În conformitate cu articolul 4 din decizia în litigiu, aceasta are ca destinatar doar Regatul Țărilor de Jos. Persoanele fizice sau persoanele juridice, precum KFF, care doresc să introducă o acțiune în anulare împotriva acestei decizii trebuie, așadar, să îndeplinească condițiile stabilite la articolul 230 al patrulea paragraf CE. În consecință, ele trebuie să demonstreze că decizia menționată le privește direct și individual.

58. Dacă acestea nu reușesc să demonstreze că îndeplinesc aceste condiții, atunci acțiunea formulată împotriva deciziei în litigiu este inadmisibilă.

59. În speță, Curții i se solicită să verifice dacă KFF, a cărei cerere de aprobare era pendinte la data notificării deciziei în litigiu, este individual vizată de aceasta în sensul articolul 230 al patrulea paragraf CE și al jurisprudenței comunitare.

60. Este vorba, așadar, de a determina dacă, potrivit criteriilor enunțate de Curte în Hotărârea Plaumann/Comisia [19] și confirmate de atunci printr-o jurisprudență constantă, KFF este afectată de decizia în litigiu în considerarea anumitor calități care îi sunt specifice sau a unei situații de fapt care o caracterizează în raport cu orice altă persoană și o individualizează într-un mod analog celui al destinatarilor deciziei menționate [20].

61. Această jurisprudență a fost aplicată și precizată de Curte în domeniul particular al ajutoarelor de stat. Curtea a statuat astfel în mod repetat că, în acest domeniu, o întreprindere nu poate ataca o decizie a Comisiei care interzice o schemă de ajutor sectorială dacă nu este vizată de această decizie decât în temeiul apartenenței sale la sectorul în cauză și al calității sale de potențial beneficiar al schemei respective [21].

19 — Hotărârea din 15 iulie 1963 (25/62, Rec., p. 197, 223).

20 — A se vedea printre altele Hotărârea din 1 aprilie 2004, Comisia/Jégo-Quéré (C-263/02 P, Rec., p. I-3425, punctul 45), Hotărârea din 13 decembre 2005, Comisia/Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum (C-78/03 P, Rec., p. I-10737, punctul 33), și Hotărârea din 13 martie 2008, Comisia/Infront WM (C-125/06 P, Rep., p. I-1451, punctul 70).

21 — A se vedea printre altele Hotărârea din 19 octombrie 2000, Italia și Sardegna Lines/Comisia (C-15/98 și C-105/99, Rec., p. I-8855, punctul 33 și jurisprudența citată).

62. Astfel, într-o asemenea situație, întreprinderea nu poate fi afectată de decizia Comisiei în același mod ca și o întreprindere care beneficiază în mod efectiv de schema în cauză și care ar putea fi obligată să ramburseze ajutoarele plătite ilegal de statul membru.

63. Acest raționament se înscrie în jurisprudența consacrată potrivit căreia o întreprindere poate contesta legalitatea unui act comunitar atunci când acest act modifică drepturile dobândite de aceasta anterior adoptării actului [22].

64. Astfel, chiar dacă o întreprindere face parte dintr-un cerc restrâns de operatori economici, cum este cazul KFF și al altor 13 întreprinderi care au solicitat aprobare la administrația fiscală olandeză, această împrejurare nu este suficientă pentru a recunoaște că acea întreprindere este individual vizată de actul atacat. Mai este necesar ca această întreprindere să dispună de un drept juridicește protejat care să îi permită să fie individualizată în același mod precum ar fi destinatarul acestui act în conformitate cu jurisprudența din Hotărârea Plaumann/Comisia, citată anterior.

65. Or, trebuie să se constate că KFF nu dispune de niciun drept dobândit anterior adoptării deciziei în litigiu. Ea nu era beneficiară a schemei CFA la data adoptării acestei decizii și nicio garanție nu i-a fost acordată în acest sens de administrația fiscală olandeză. În aceste condiții și în pofida apartenenței la un cerc închis de contribuabili, KFF nu poate fi afectată de decizia în litigiu în același mod ca celelalte întreprinderi beneficiare ale schemei CFA care, unele dintre acestea, vor beneficia de prelungirea aprobării până la 31 decembrie 2010.

66. Situația KFF este, așadar, foarte diferită de cea a centrelor de coordonare belgiene vizate de Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior, deoarece acestea erau deja beneficiare ale schemei în cauză și solicitau reînnoirea aprobării care le fusese acordată. Decizia din această cauză se referea, așadar, la o situație în curs la momentul adoptării sale și punea în discuție beneficiul unor drepturi dobândite în vederea unor operațiuni viitoare de centrele de coordonare.

22 — A se vedea printre altele Hotărârea din 1 iulie 1965, Toepfer și Getreide-Import/Comisia (106/63 și 107/63, Rec., p. 525, 533), Hotărârea din 23 noiembrie 1971, Bock/Comisia (62/70, Rec., p. 897), Hotărârea din 18 noiembrie 1975, CAM/CEE (100/74, Rec., p. 1393), Hotărârea din 27 noiembrie 1984, Agricola commerciale olio și alții/Comisia (232/81, Rec., p. 3881) și Hotărârea Savma/Comisia (264/81, Rec., p. 3915), Hotărârea din 18 mai 1994, Codorniu/Consiliul (C-309/89, Rec., p. I-1853), și Hotărârea Comisia/Infront WM, citată anterior (punctul 72).

67. De aceea suntem de părere că Tribunalul, statuând că KFF este individual vizată de decizia în litigiu, a comis o eroare de drept în cadrul aprecierii admisibilității acțiunii, care justifică anularea hotărârii atacate.

68. În consecință, solicităm Curții să declare fondat primul motiv invocat de Comisie și să dispună anularea hotărârii atacate în măsura în care Tribunalul a declarat admisibilă acțiunea în anularea deciziei în litigiu formulată de KFF.

69. În cazul în care Curtea nu ar urma propunerea noastră și ar considera că KFF este individual vizată de decizia în litigiu și că dispune, în plus, de interesul de a exercita acțiunea, vom arăta motivele pentru care credem că recursul rămâne, în orice caz, fondat.

70. Vom examina două motive pe care le considerăm, în această privință, dirimante, și anume cel dedus din încălcarea principiului protecției încrederii legitime și cel dedus din încălcarea principiului egalității de tratament.

B — *În subsidiar, cu privire la al doilea motiv, dedus din încălcarea principiului protecției încrederii legitime*

71. Articolul 2 din decizia în litigiu acordă o perioadă tranzitorie întreprinderilor care erau beneficiare ale schemei CFA atunci când Comisia a deschis procedura oficială de investigare a ajutorului, la 11 iulie 2001. Comisia s-a întemeiat pe încrederea legitimă pe care o aveau aceste întreprinderi în compatibilitatea acestei scheme cu normele tratatului și pe împrejurările speciale ale cauzei [23].

72. În hotărârea atacată, Tribunalul a statuat că Comisia a încălcat, ca urmare a acestui fapt, principiul protecției încrederii legitime neprevăzând nicio măsură tranzitorie pentru contribuabilii, precum KFF, a căror cerere de aprobare era încă pendinte la momentul notificării deciziei în litigiu.

73. Înainte de a antama analiza acestui motiv și pentru a evalua mai bine modul în care Tribunalul l-a examinat în cuprinsul hotărârii atacate, ni se pare important să amintim, cu titlu preliminar, conținutul acestui principiu din perspectiva jurisprudenței comunitare.

23 — A se vedea punctele 111-118 din motivarea deciziei în litigiu.

1. Jurisprudența Curții referitoare la principiul protecției încrederii legitime

74. Principiul protecției încrederii legitime constituie un principiu general de drept comunitar, din perspectiva căruia poate fi controlată [24] legalitatea actelor instituțiilor.

75. Astfel cum a arătat avocatul general Léger în concluziile prezentate în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior [25], acest principiu constituie corolarul principiului securității juridice, care impune ca legislația comunitară să fie sigură, iar aplicarea sa previzibilă pentru justițiabili, în sensul că acesta are în vedere, în cazul modificării normei juridice, să asigure protecția situațiilor dobândite în mod legitim de una sau de mai multe persoane fizice sau juridice în particular [26].

76. În considerarea aplicării principiului protecției încrederii legitime în jurisprudența Curții, avocatul general Léger a amintit că se consideră că are loc încălcarea acestui principiu atunci când sunt întrunite condițiile următoare.

77. În primul rând, trebuie să existe un act sau un comportament al administrației comunitare de natură să fi generat această încredere și să fi determinat nutrirea unor speranțe întemeiate. Astfel, potrivit jurisprudenței, principiul protecției încrederii legitime nu poate fi invocat împotriva unui act comunitar decât în măsura în care Comunitatea însăși a creat în prealabil o situație susceptibilă să genereze această încredere [27]. În plus, administrația comunitară trebuie să fi furnizat asigurări precise [28].

78. În al doilea rând, încrederea menționată trebuie să fie legitimă, cu alte cuvinte persoana interesată nu trebuie să fie în măsură să prevadă schimbarea liniei de conduită adoptate anterior de administrație. Astfel, potrivit jurisprudenței, atunci când un operator economic prudent și avizat este în măsură să prevadă adoptarea unui act comunitar de natură să îi afecteze interesele, el nu poate

24 — A se vedea printre altele Hotărârea din 14 mai 1975, CNTA/Comisia (74/74, Rec., p. 533, punctul 44), Hotărârea din 26 iunie 1990, Sofrimport/Comisia (C-152/88, Rec., p. I-2477, punctul 26), Hotărârea din 19 mai 1992, Mulder și alții/Consiliul și Comisia (C-104/89 și C-37/90, Rec., p. I-3061, punctul 15), Hotărârea din 14 octombrie 1999, Atlanta/Comunitatea Europeană (C-104/97 P, Rec., p. I-6983, punctul 52), Hotărârea din 4 octombrie 2001, Italia/Comisia (C-403/99, Rec., p. I-6883, punctul 35), și Hotărârea din 7 iunie 2005, VEMW și alții (C-17/03, Rec., p. I-4983, punctul 73).

25 — Facem trimitere la punctele 365-433 din concluziile prezentate.

26 — A se vedea în acest sens Hotărârea din 15 februarie 1996, Duff și alții (C-63/93, Rec., p. I-569, punctul 20), și Hotărârea din 18 mai 2000, Rombi și Arkopharma (C-107/97, Rec., p. I-3367, punctul 66).

27 — Hotărârea din 19 mai 1983, Mavridis/Parlamentul European (289/81, Rec., p. 1731, punctul 21), Hotărârea din 10 ianuarie 1992, Kühn (C-177/90, Rec., p. I-35, punctul 14), Hotărârea Rombi și Arkopharma, citată anterior (punctul 67), Hotărârea din 15 iulie 2004, Gerekens și Procola (C-459/02, Rec., p. I-7315, punctul 29), precum și Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior (punctul 147 și jurisprudența citată).

28 — Hotărârea din 25 mai 2000, Kögler/Curtea de Justiție (C-82/98 P, Rec., p. I-3855, punctul 33), Hotărârea din 6 martie 2001, Connolly/Comisia (C-274/99 P, Rec., p. I-1611, punctul 113), precum și Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior (punctul 147 și jurisprudența citată), și Ordonanța din 13 decembrie 2000, Sodima/Comisia (C-44/00 P, Rec., p. I-11231, punctele 50-52).

invoca beneficiul principiului protecției încrederii legitime dacă acest act a fost adoptat [29]. Încrederea generată de actul sau de comportamentul administrației comunitare este, prin urmare, „legitimă" și trebuie, în consecință, să fie protejată atunci când persoana în cauză putea să se aștepte în mod rezonabil la menținerea sau la stabilitatea situației create, astfel cum o putea face un operator economic „prudent și avizat".

79. În al treilea rând, interesul comunitar urmărit prin actul atacat nu trebuie să se opună adoptării măsurilor tranzitorii necesare protecției încrederii legitime a persoanei interesate. Această din urmă condiție este îndeplinită atunci când evaluarea comparativă a intereselor în cauză demonstrează că, în circumstanțele din speță, interesul comunitar nu primează asupra celui al persoanei interesate de menținerea situației pe care putea în mod legitim să o considere stabilă [30].

80. Se impune de asemenea a preciza că aceste trei condiții sunt cumulative.

29 — A se vedea în această privință Hotărârea din 15 aprilie 1997, Irish Farmers Association și alții (C-22/94, Rec., p. I-1809, punctul 25), Hotărârea din 15 iulie 2004, Di Lenardo și Dilexport (C-37/02 și C-38/02, Rec., p. I-6911, punctul 70), precum și Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior (punctul 147 și jurisprudența citată).

30 — A se vedea, pentru exemple referitoare la această evaluare comparativă a intereselor în cauză, Hotărârea din 17 aprilie 1997, de Compte/Parlamentul European (C-90/95 P, Rec., p. I-1999, punctul 39), și Hotărârea din 17 iulie 1997, Affish (C-183/95, Rec., p. I-4315, punctul 57).

81. Tocmai din perspectiva acestor trei condiții, Tribunalul a verificat și a confirmat că KFF era îndrituită să invoce beneficiul principiului protecției încrederii legitime.

2. Argumentele părților

82. În susținerea acestui motiv, Comisia invocă mai multe argumente.

83. În primul rând, Comisia reproșează Tribunalului faptul că a considerat irelevant, la punctele 125 și 126 din hotărârea atacată, aspectul dacă KFF este sau nu este beneficiară a schemei CFA sau dacă îndeplinește condițiile de acordare a beneficiului acestei scheme pentru a aprecia existența unei încrederi legitime în ceea ce o privește.

84. În al doilea rând, Comisia contestă aprecierea Tribunalului privind verificarea celor trei condiții necesare pentru recunoașterea existenței unei încrederi legitime din partea KFF.

85. În ceea ce privește prima condiție referitoare la existența încrederii, Comisia amintește că nu a furnizat niciodată, în privința

KFF, asigurări precise cu privire la compatibilitatea schemei CFA cu piața comună.

86. Ea recunoaște că luările sale de poziție repetate în privința schemei fiscale belgiene au putut într-adevăr să genereze o „anumită încredere". Cu toate acestea, ar fi vorba nu de un angajament specific în privința KFF, ci doar de o decizie referitoare la o altă schemă de ajutoare, oarecum comparabile. În plus, Comisia subliniază că nu avea cunoștință de existența însăși a acestei întreprinderi, deoarece KFF nu s-ar fi manifestat în cadrul procedurii prevăzute la articolul 88 alineatul (2) CE.

87. În ceea ce privește a doua condiție referitoare la legitimitatea acestei încrederi, Comisia susține că KFF nu a acționat ca un operator economic prudent și avizat.

88. Pe de o parte, această întreprindere nu ar fi obținut niciodată aprobarea, spre deosebire de unele dintre centrele de coordonare la care se referă cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior.

89. Pe de altă parte, chiar presupunând că KFF ar fi realizat într-adevăr investiții considerabile pentru a îndeplini condițiile de acordare a beneficiului schemei CFA, această întreprindere nu ar fi depus cererea sa de aprobare decât la 27 decembrie 2000. Or, potrivit Comisiei, un operator prudent și avizat trebuia să știe, cu mult înainte de 1 ianuarie 2000, că Comisia putea califica schema CFA drept ajutor de stat incompatibil cu piața comună. În această privință, Comisia se referă la Rezoluția Consiliului și a reprezentanților guvernelor statelor membre din 1 decembrie 1997 privind un cod de conduită privind impozitarea activităților economice. De asemenea, Comisia are în vedere Comunicarea privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice din 11 noiembrie 1998. Indică totodată un comunicat de presă din 23 februarie 2000 care conține o declarație a comisarului pentru concurență, domnul Monti [31].

90. În sfârșit, Comisia critică punctul 134 din hotărârea atacată, potrivit căruia Comisia ar fi invitat persoanele interesate să formuleze observații cu privire la o eventuală încredere legitimă care s-ar opune recuperării sumelor plătite. Comisia subliniază, astfel, că acest argument nu privește o întreprindere precum KFF, care nu a primit niciodată ajutor în temeiul schemei CFA.

91. În ceea ce privește a treia condiție referitoare la evaluarea comparativă a intereselor, Comisia critică, cu titlu suplimentar,

31 — Declarația comisarului Monti privind controlul ajutoarelor de stat cu caracter fiscal (IP/00/182).

raționamentul Tribunalului. Potrivit acesteia, punctul 139 din hotărârea atacată este viciat ca urmare a nemotivării și ca urmare a unei erori de fapt.

92. Mai întâi, Tribunalul nu ar explica motivul pentru care nu există niciun interes de ordine publică care să se opună invocării principiului protecției încrederii legitime de către KFF. Potrivit Comisiei, faptul de a fi acordat un regim tranzitoriu beneficiarilor efectivi ai schemei CFA nu permite fundamentarea raționamentului Tribunalului, deoarece acest regim era bazat pe diminuarea progresivă a numărului de solicitanți.

93. În continuare, Comisia susține că analiza Tribunalului tinde la repunerea în discuție a efectului util al procedurii oficiale de investigare prevăzute la articolul 88 alineatul (2) CE. Astfel, potrivit Tribunalului, beneficiarii potențiali ai schemei CFA ar putea solicita beneficiul măsurilor tranzitorii pentru simplul motiv că au introdus o cerere de aprobare, și aceasta chiar dacă nu s-au manifestat în cadrul procedurii oficiale de investigare a ajutorului.

94. În sfârșit, Comisia critică referirea la Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior, și în special la punctul 165 din aceasta, deoarece în acea cauză era vorba de reînnoirea unei aprobări.

95. În al treilea rând, Comisia susține că Tribunalul a comis o eroare de fapt afirmând, la punctul 139 din hotărârea atacată, că beneficiarii efectivi ai schemei CFA pot continua să beneficieze de aceasta „până în 2010". Comisia face trimitere, în această privință, la redactarea exactă a articolului 2 din decizia în litigiu.

96. În al patrulea rând, Comisia critică faptul că Tribunalul a considerat, la punctele 141-143 din hotărârea atacată, că era irelevant dacă ea avea într-adevăr cunoștință de situația concretă a KFF la data de 11 iulie 2001, în scopul aprecierii încălcării principiului protecției încrederii legitime.

97. Potrivit Comisiei, un asemenea raționament este contrar jurisprudenței comunitare în virtutea căreia legalitatea unei decizii în materie de ajutoare de stat nu poate fi apreciată decât în funcție de informațiile de care putea dispune Comisia la momentul la care a adoptat această decizie. Or, în prezenta cauză, Comisia susține că nu a avut niciodată cunoștință de situația concretă în care se afla KFF, aceasta neprezentându-și niciodată observațiile în fața Comisiei. Potrivit acesteia din urmă, Tribunalul ar fi trebuit, așadar, să verifice dacă ea era într-adevăr în posesia acestei informații și, în caz contrar, să declare inadmisibil orice motiv sau argument fondat pe respectiva informație.

98. Comisia adaugă că, în cadrul sistemului de control al ajutoarelor de stat, un beneficiar potențial nu poate invoca argumente deduse dintr-o situație de fapt pe care Comisia nu ar fi cunoscut-o, în cazul în care nu s-a manifestat față de aceasta în cadrul procedurii prevăzute la articolul 88 alineatul (2) CE.

99. KFF susține, mai întâi, că nimic în jurisprudență nu permite să se considere că protecția încrederii legitime trebuie întemeiată numai pe angajamente concrete ale unei instituții comunitare. KFF relevă, în plus, unele contradicții în apărarea Comisiei. Deși ar afirma în decizia în litigiu că decizia de compatibilitate pe care a adoptat-o în privința regimului fiscal belgian i-a determinat pe beneficiarii schemei CFA să nutrească o încredere legitimă, Comisia ar susține, în cererea sa introductivă, că această decizie vizează o schemă „oarecum comparabilă” și că nu ar fi vorba de un angajament specific în privința KFF.

100. KFF critică, în continuare, argumentele Comisiei potrivit cărora nu ar fi fost un operator economic prudent și avizat. KFF compară situația sa cu cea a beneficiarilor regimului fiscal belgian în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior. Potrivit KFF, este de neînțeles de ce acești beneficiari, aflați în așteptarea unui răspuns la solicitarea lor de reînnoire a aprobării, ar fi operatori prudenți și avizați, în timp ce ea însăși, aflată în așteptarea unui răspuns la cererea sa de aprobare CFA, nu ar constitui un operator economic prudent și avizat. KFF susține, în plus, că deschiderea, la 11 iulie 2001, a procedurii oficiale de investigare nu poate antrena dispariția, la această dată, a încrederii legitime. Pe de altă parte, în ceea ce privește evaluarea comparativă a intereselor, faptul că încrederea legitimă este de „natură foarte generală” ar fi irelevant. Astfel, din moment ce încrederea legitimă este dovedită, oricare ar fi modul în care Comisia a făcut-o să apară, interesul întreprinderilor în cauză ar trebui pus în balanță cu interesul comunitar. În orice caz, KFF susține că Comisia nu invocă niciun argument concret de natură să se opună acordării unui regim tranzitoriu unui număr de alte paisprezece întreprinderi.

101. KFF adaugă, în sfârșit, că Comisia nu trebuia să dispună de informații individuale privind întreprinderile care, precum KFF, erau „beneficiare ale schemei CFA”. Potrivit KFF, Comisia ar fi trebuit să realizeze că cereri de aprobare puteau să fie încă pendinte din perspectiva economiei însăși a schemei. În aceste condiții, aspectul dacă KFF a depus observații în fața Comisiei în virtutea procedurii prevăzute la articolul 88 alineatul (2) CE ar fi irelevant în vederea examinării prezentului motiv.

3. Apreciere

102. Credem că al doilea motiv invocat de Comisie este întemeiat. Ni se pare, astfel, că Tribunalul a comis o eroare de drept recunoscând, din partea KFF, existența unei

încrederi legitime în compatibilitatea schemei CFA cu normele tratatului.

a) Cu privire la existența încrederii

103. În cuprinsul hotărârii atacate, Tribunalul a admis că comportamentul Comisiei în privința schemei fiscale belgiene a creat o încredere în compatibilitatea schemei CFA cu piața comună.

104. Tribunalul s-a întemeiat pe motivarea Comisiei expusă la punctele 111 și 112 din motivarea deciziei în litigiu, în cuprinsul cărora admite existența unei încrederi legitime a beneficiarilor schemei CFA ținând seama de pozițiile pe care le-a adoptat în privința regimului fiscal belgian.

105. Aprecierea făcută de Tribunal în ceea ce privește această primă condiție ni se pare eronată. Astfel, credem că nu pot exista niciun act și niciun comportament al Comisiei susceptibile să fi generat această încredere într-o situație precum cea din cauză, în care schema CFA nu a făcut obiectul niciunei notificări prealabile, și aceasta contrar normelor de procedură stabilite la articolul 88 alineatul (3) CE.

106. Rezultă dintr-o jurisprudență constantă că un operator economic nu se poate prevala de încrederea legitimă în legalitatea unui ajutor decât dacă acesta a fost acordat cu respectarea procedurii prevăzute în acest scop și, în special, a competențelor atribuite Comisiei [32]. Curtea consideră, în această privință, că un operator economic diligent trebuie în mod normal să fie în măsură să se asigure de respectarea acestei proceduri [33].

107. Această jurisprudență se întemeiază pe caracterul imperativ al controlului ajutoarelor de stat și pe necesitatea de a asigura eficacitatea controlului preventiv pus în aplicare de Comisie. Acest control se întemeiază pe obligația notificării ajutoarelor de stat pe care Curtea o califică drept un „element central” [34]. Această obligație permite Comisiei să asigure supravegherea pieței comune în conformitate cu obiectivele urmărite de tratat. Respectiva obligație are, printre altele, ca scop înlăturarea eventualelor îndoieli referitoare la problema dacă o măsură națională constituie sau nu constituie un ajutor de stat în sensul articolului 87 alineatul (1) CE. Prin urmare, este cert că obligația de notificare a ajutoarelor de stat are ca obiectiv securitatea juridică și că aceasta trebuie să fie, așadar, respectată cu rigoare [35].

32 — Hotărârea din 22 aprilie 2008, Comisia/Salzgitter (C-408/04 P, Rep., p. I-2767, punctul 104 și jurisprudența citată).

33 — A se vedea printre altele Hotărârea din 20 martie 1997, Alcan Deutschland (C-24/95, Rec., p. I-1591, punctul 25 și jurisprudența citată).

34 — Hotărârea Comisia/Salzgitter, citată anterior (punctul 104 și jurisprudența citată). Menționăm de asemenea că în Ordonanța din 3 mai 1996, Germania/Comisia (C-399/95 R, Rec., p. I-2441), președintele Curții a statuat și că încălcarea obligației de notificare constituie o „încălcare deosebit de gravă, în măsura în care [ea] contravine […] unui sistem esențial pentru ocrotirea pieței comune” (punctul 54 și jurisprudența citată).

35 — Hotărârea din 15 februarie 2001, Austria/Comisia (C-99/98, Rec., p. I-1101, punctul 73).

108. Astfel, în măsura în care un stat membru nu și-a luat precauția de a notifica Comisiei un ajutor pe care intenționează să îl pună în aplicare, nu poate fi încredințat, cum nu pot fi încredințate nici întreprinderile beneficiare ale acestui ajutor, de compatibilitatea acestuia cu dreptul comunitar. Încrederea de care s-ar putea prevala un operator economic, precum KFF, nu se poate, așadar, întemeia pe nicio asigurare precisă.

109. În consecință și în măsura în care punerea în aplicare a schemei CFA nu a făcut obiectul niciunei notificări, sub nicio formă, către Comisie, în pofida caracterului clar și necondiționat al acestei obligații, credem că KFF nu poate invoca în mod justificat o încălcare a principiului protecției încrederii legitime.

110. A admite contrariul echivalează, după părerea noastră, cu a pune în discuție principiul însuși al obligației de notificare prevăzute la articolul 88 alineatul (3) CE.

111. În această privință, ni se pare important să amintim că principiul protecției încrederii legitime, oricât de important ar fi, nu se poate aplica în mod absolut, iar aplicarea sa trebuie combinată cu cea a principiului legalității. Deși respectarea principiului protecției încrederii legitime pune în sarcina instituțiilor comunitare un anumit număr de obligații, el implică de asemenea respectarea de către statele membre a obligațiilor stabilite de tratat, precum și o anumită diligență din partea operatorilor economici interesați. Această situație nu se regăsește în prezenta cauză.

112. Această încredere nu poate, cu atât mai mult, să se întemeieze pe o decizie de compatibilitate pe care Comisia a adoptat-o în privința unei alte scheme fiscale puse în aplicare de un alt stat membru.

113. Deși Comisia a considerat în 1984 că schema fiscală belgiană nu constituia un ajutor de stat, această decizie nu poate privi totuși decât schema centrelor de coordonare belgiene, deoarece nu se adresează decât Regatului Belgiei. În plus, în pofida faptului că această schemă prezintă puncte comune cu cea în discuție în prezenta cauză, totuși în urma lecturării deciziei în litigiu, asemănarea lor rămâne discutabilă. Astfel, deși Comisia subliniază la punctul 111 din motivarea acestei decizii că „schema CFA prezintă asemănări cu schema instituită în Belgia”, totuși arată la punctul 101 din motivarea deciziei menționate că „este incontestabil că acestea se diferențiază, în special prin tehnica utilizată și prin forma pe care o îmbracă avantajele acordate”.

114. În aceste condiții, ni se pare dificil de admis că Comisia ar fi putut furniza KFF asigurări precise susceptibile să întemeieze încrederea în compatibilitatea schemei CFA cu dreptul comunitar. A întemeia această încredere pe o decizie pe care Comisia a adoptat-o în privința unui alt regim fiscal

național afectează, o dată în plus, obligația de notificare prevăzută de tratat, precum și ansamblul sistemului de control preventiv pus în aplicare de Comisie în cadrul controlului ajutoarelor de stat.

115. În considerarea ansamblului acestor elemente, apreciem, contrar hotărârii Tribunalului, că nu există nicio bază pentru încrederea de care se prevalează KFF în prezenta cauză.

116. Adăugăm că o asemenea încredere, dacă a existat, nu ar fi fost în niciun caz legitimă.

b) Cu privire la caracterul legitim al încrederii

117. Contrar celor susținute de Tribunal la punctele 132-138 din hotărârea atacată, credem că nici a doua condiție impusă de jurisprudență pentru recunoașterea unei încălcări a principiului protecției încrederii legitime nu este îndeplinită, și aceasta pentru două motive.

118. În primul rând, amintim că KFF nu dispune de niciun drept dobândit, deoarece nu este o întreprindere beneficiară a schemei CFA. Această întreprindere nu a demonstrat că întrunea condițiile de acordare a beneficiului acestei scheme, iar Regatul Țărilor de Jos nu i-a oferit nicio garanție în ceea ce privește obținerea aprobării CFA.

119. În al doilea rând, credem că KFF, dacă ar fi fost un operator economic prudent și avizat, era în măsură să prevadă adoptarea unui act comunitar de natură să îi afecteze interesele.

120. Astfel, amintim că Comisia a adoptat la 11 iulie 2001 o decizie prin care a deschis procedura oficială de investigare a ajutorului. Astfel cum subliniază Tribunalul la punctul 133 din hotărârea atacată, deschiderea acestei proceduri arată că Comisia încearcă îndoieli serioase cu privire la compatibilitatea schemei CFA cu normele tratatului. Desigur, după cum arată Tribunalul, aceste îndoieli serioase nu aduc nicio calificare definitivă acestei scheme. Cu toate acestea, într-un caz precum cel din speță, în care schema CFA nu a făcut obiectul niciunei notificări către Comisie, credem că existența îndoielilor serioase referitoare la compatibilitatea acestei scheme este suficientă pentru a nega legitimitatea încrederii de care se prevalează KFF.

121. Ni se pare, în plus, că motivele expuse în Decizia din 11 iulie 2001 puteau permite KFF

să considere destul de probabil că Comisia va declara că schema CFA constituie un ajutor incompatibil cu tratatul [36]. Astfel, după o primă examinare a elementelor acestei scheme, Comisia a arătat că aceasta era susceptibilă să constituie un ajutor de stat și că nu părea susceptibilă să beneficieze de una dintre derogările prevăzute la articolul 87 alineatele (2) și (3) CE.

122. În plus, dorim să adăugăm că prezenta cauză poate fi cu dificultate comparată cu cea în care s-a pronunțat Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior. Există, astfel, două diferențe majore între aceste două cauze, ținând, una, de calitatea de beneficiară potențială a KFF și, cealaltă, de absența notificării schemei CFA către Comisie.

123. Pe de o parte, după cum am arătat, KFF nu a beneficiat niciodată de o aprobare CFA, spre deosebire de centrele de coordonare belgiene vizate de Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior, care solicitau reînnoirea aprobării lor. În speță, autoritatea fiscală olandeză nu a confirmat niciodată că KFF îndeplinea condițiile de acordare a acestei aprobări și că putea, prin urmare, să fie considerată beneficiară a schemei CFA.

124. Pe de altă parte, amintim că Regatul Țărilor de Jos nu a avut prevederea de a notifica Comisiei regimul fiscal preconizat a fi pus în aplicare. Comisia nu și-a exprimat, așadar, niciodată poziția în ceea ce privește compatibilitatea acestei scheme cu normele tratatului, spre deosebire de regimul fiscal pus în aplicare de autoritățile belgiene. Astfel, în acest din urmă caz, schema în cauză făcuse obiectul unei notificări, corectă din punct de vedere formal, din partea Regatului Belgiei, în conformitate cu articolul 88 alineatul (3) CE. Comisia arătase atunci, în Deciziile din 1984 și din 1987, precum și în răspunsul dat în numele Comisiei de domnul Brittan, comisarul pentru concurență, la 24 septembrie 1990, la interpelarea nr. 1735/90 formulată de domnul Gijs de Vries, parlamentar european [37], că această schemă nu intra în domeniul de aplicare al articolului 87 alineatul (1) CE.

125. În sfârșit, este important să arătăm că, în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Belgia și Forum 187/Comisia, citată anterior, încrederea legitimă a centrelor de coordonare nu a fost admisă decât în condiții foarte restrictive și luând în considerare particularitățile cauzei. Ni se pare, prin urmare, foarte dificil a recunoaște KFF o încredere legitimă în compatibilitatea schemei CFA cu normele tratatului, deși aceasta nu este o întreprindere beneficiară a acestei scheme care nu a făcut obiectul niciunei notificări prealabile către Comisie.

36 — A se vedea aprecierile Comisiei care apar în această decizie.

37 — JO 1991, C 63, p. 37.

126. Aceste elemente ne par suficiente pentru a constata că încrederea de care se prevalează KFF, dacă există, nu este în orice caz legitimă.

127. În consecință și în măsura în care cele trei condiții vizate de jurisprudență pentru a recunoaște încălcarea principiul protecției încrederii legitime sunt cumulative, considerăm că KFF nu poate invoca în mod justificat acest principiu.

128. În considerarea ansamblului acestor elemente, apreciem că Tribunalul a comis o eroare de drept considerând că KFF putea invoca beneficiul principiului protecției încrederii legitime. În cazul în care Curtea va considera acțiunea introdusă de KFF admisibilă, al doilea motiv invocat de Comisie ar trebui, în opinia noastră, să fie declarat fondat și ar trebui să conducă la anularea hotărârii atacate.

C — În subsidiar, cu privire la al treilea motiv, dedus din încălcarea principiului egalității de tratament

129. Articolul 2 din decizia în litigiu acordă o perioadă tranzitorie întreprinderilor care erau beneficiare ale schemei CFA la data de 11 iulie 2001, ținând seama de încrederea legitimă a acestora din urmă în compatibilitatea acestei schemei cu normele tratatului și de împrejurările speciale ale cauzei [38].

130. În cadrul hotărârii atacate, Tribunalul a considerat că, prin aceasta, Comisia a încălcat principiul general al egalității de tratament, neprevăzând nicio măsură tranzitorie pentru contribuabilii, precum KFF, ale căror cereri de aprobare erau încă pendinte la momentul notificării deciziei în litigiu. Tribunalul a plecat de la premisa că acești contribuabili puteau, ca toate întreprinderile care, la data de 11 iulie 2001, beneficiau de o aprobare CFA, să aibă o încredere legitimă în acordarea unei perioade tranzitorii rezonabile.

1. Argumentele părților

131. În susținerea celui de al treilea motiv, Comisia arată că aprecierea Tribunalului referitoare la încălcarea principiului egalității de tratament este eronată [39]. Comisia susține, în esență, că KFF nu poate fi asimilată întreprinderilor care nu doar că au beneficiat efectiv de schema CFA, ci au formulat și observații, în cadrul procedurii prevăzute la articolul 88 alineatul (2) CE, și pentru care autoritățile olandeze au solicitat un regim tranzitoriu.

38 — A se vedea punctele 111-118 din motivarea deciziei în litigiu.
39 — Punctele 149 și 150 din hotărârea atacată.

132. KFF susține că acest motiv nu este admisibil în măsura în care se referă la aspecte de fapt care nu pot face obiectul unui control al Curții în cadrul unui recurs.

133. KFF arată că motivul menționat nu este, în orice caz, fondat. Unicul aspect relevant, în speță, ar fi cel de a stabili dacă există diferențe obiective importante care justifică o diferență de tratament între KFF și întreprinderile care, la data de 11 iulie 2001, beneficiau deja de o aprobare CFA. Or, KFF constată că niciuna dintre pretinsele diferențe, invocate de Comisie, nu este de natură să justifice o asemenea diferență de tratament.

2. Apreciere

134. Contrar celor susținute de KFF, propunem Curții să declare al treilea motiv admisibil. Deși este adevărat că Tribunalul este singurul competent să constate și să aprecieze faptele, rezultă dintr-o jurisprudență constantă că este de competența Curții să exercite un control asupra calificării juridice a acestor fapte și asupra consecințelor de drept care au fost stabilite de către Tribunal pe baza acestora [40].

135. Or, invocând acest motiv, Comisia invită Curtea să controleze consecințele de drept pe care Tribunalul a putut să le deducă în ceea ce privește caracterul comparabil al situațiilor în care se află diferitele întreprinderi și în ceea ce privește respectarea principiului egalității de tratament.

136. Ținând seama de expunerea care precedă, motivul menționat ni se pare de asemenea fondat.

137. Astfel, potrivit unei jurisprudențe constante, principiul general al egalității de tratament impune ca situații comparabile să nu fie tratate în mod diferit și ca situații diferite să nu fie tratate în același mod, cu excepția cazului în care un astfel de tratament este justificat în mod obiectiv [41].

138. Or, ni se pare evident că KFF nu poate fi tratată în același mod ca și întreprinderile care, la data de 11 iulie 2001, beneficiau deja de schema CFA. Astfel, după cum am arătat, KFF, în calitate de beneficiară potențială a acestei scheme, nu dispune de niciun drept dobândit și nu se poate prevala de nicio

40 — A se vedea printre altele Hotărârea din 21 septembrie 2006, JCB Service/Comisia (C-167/04 P, Rec., p. I-8935, punctul 106 și jurisprudența citată), și Hotărârea din 10 mai 2007, SGL Carbon/Comisia (C-328/05 P, Rep., p. I-3921, punctul 41 și jurisprudența citată).

41 — A se vedea printre altele Hotărârea din 16 decembrie 2008, Arcelor Atlantique și Lorraine și alții (C-127/07, Rep., p. I-9895, punctul 23 și jurisprudența citată).

încredere legitimă, spre deosebire de acest grup de întreprinderi. După cum subliniază Comisia, acest element plasează, așadar, KFF într-o situație foarte particulară.

139. Aprecierea Tribunalului, care este întemeiată pe premisa contrară potrivit căreia KFF putea în mod legitim să se prevaleze de principiul încrederii legitime, ni se pare, așadar, eronată.

140. În consecință, în cazul în care Curtea va considera acțiunea introdusă de KFF admisibilă, al treilea motiv dedus din încălcarea principiului egalității de tratament ar trebui, în opinia noastră, declarat fondat și ar trebui să conducă la anularea hotărârii atacate.

141. În lumina ansamblului acestor elemente, invităm, în subsidiar, Curtea să declare recursul introdus de Comisie fondat și să anuleze hotărârea atacată în măsura în care Tribunalul a considerat că această instituție a încălcat principiile protecției încrederii legitime și egalității de tratament neprevăzând măsuri tranzitorii în ceea ce privește contribuabilii ale căror cereri erau încă pendinte la momentul notificării deciziei în litigiu [42].

42 — Apreciem că nu se impune examinarea celui de al cincilea motiv invocat de Comisie în subsidiar. Astfel, în măsura în care considerăm că hotărârea atacată trebuie anulată, nu este necesar să se analizeze dacă Tribunalul a comis într-adevăr o eroare de drept conferind în dispozitivul acestei hotărâri drepturi tuturor operatorilor care se găseau în aceeași situație cu KFF.

VII — Cu privire la consecințele anulării hotărârii atacate

142. După cum am arătat, propunem, în principal, Curții anularea hotărârii atacate în măsura în care Tribunalul a declarat admisibilă acțiunea în anulare introdusă de KFF.

143. În măsura în care litigiul este, în opinia noastră, în stare de judecată, invităm de asemenea Curtea, conform articolului 61 primul paragraf din statutul său, să soluționeze ea însăși în mod definitiv excepția de inadmisibilitate ridicată de Comisie.

144. Pentru motivele pe care le-am expus deja la punctele 57-68 din prezentele concluzii, suntem de părere că acțiunea introdusă de KFF trebuie declarată inadmisibilă, în absența interesului individual al KFF.

VIII — Cu privire la cheltuielile de judecată

145. Potrivit articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, aplicabil procedurii de recurs în temeiul articolului 118 din

același regulament, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. În speță, întrucât Comisia a solicitat obligarea KFF la plata cheltuielilor de judecată, iar apărările esențiale invocate de aceasta urmează a fi respinse, se impune, în opinia noastră, obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecată efectuate în prezenta procedură de recurs.

146. În plus, articolul 122 din Regulamentul de procedură prevede că, atunci când recursul este fondat, iar Curtea soluționează ea însăși în mod definitiv litigiul, aceasta se pronunță asupra cheltuielilor de judecată. În speță, analiza excepției de inadmisibilitate invocate de Comisie în fața Tribunalului a evidențiat că acțiunea în anulare introdusă de KFF este inadmisibilă.

147. În aceste condiții, este necesar ca KFF să fie obligată atât la plata cheltuielilor de judecată efectuate în prezentul recurs, cât și a celor efectuate în fața Tribunalului.

IX — Concluzie

148. Din perspectiva ansamblului considerațiilor care precedă, propunem Curții să declare:

„1) Anulează Hotărârea Tribunalului de Primă Instanță al Comunităților Europene din 12 septembrie 2007, Koninklijke Friesland Foods/Comisia (T-348/03), în măsura în care Tribunalul de Primă Instanță a considerat acțiunea admisibilă.

2) Respinge ca inadmisibilă acțiunea în anulare introdusă la Tribunalul de Primă Instanță al Comunităților Europene având ca obiect anularea Deciziei 2003/515/CE a Comisiei din 17 februarie 2003 privind schema de ajutor pusă în aplicare de Țările de Jos pentru activitățile de finanțare internaționale.

3) Obligă Koninklijke Friesland Foods NV atât la plata cheltuielilor judiciare efectuate în prezentul recurs, cât și a celor efectuate în fața Tribunalului de Primă Instanță al Comunităților Europene."