

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA

PHILIPPA LÉGERA

přednesené dne 9. února 2006<sup>1</sup>

Obsah

I – Úvod .....	I - 5487
II – Právní rámec Společenství .....	I - 5489
III – Daňový režim koordinačních center .....	I - 5491
IV – Skutkový a procesní rámec .....	I - 5493
A – Skutečnosti předcházející rozhodnutí Komise .....	I - 5493
B – Rozhodnutí Komise .....	I - 5495
C – Soudní řízení vedená proti rozhodnutí Komise .....	I - 5499
D – Skutkový stav následující po rozhodnutí Komise .....	I - 5500
E – Rozhodnutí Rady .....	I - 5502
F – Soudní řízení proti rozhodnutí Rady .....	I - 5504
V – Přezkum žalob .....	I - 5504
A – Žaloba proti rozhodnutí Rady (věc C-399/03) .....	I - 5504
1. Návrhová žádání a žalobní důvody účastníků řízení .....	I - 5504
2. Posouzení .....	I - 5506
B – Žaloby proti rozhodnutí Komise (spojené věci C-182/03 a C-217/03) .....	I - 5512
1. Návrhová žádání účastníků řízení .....	I - 5512
a) Věc <i>Belgie v. Komise</i> (C-182/03) .....	I - 5512
b) Věc <i>Forum 187 v. Komise</i> (C-217/03) .....	I - 5514

1 – Původní jazyk: francouzština.

2. Přípustnost žaloby Forum 187 .....	I - 5515
a) Argumentace účastníků řízení .....	I - 5515
b) Posouzení .....	I - 5518
i) K přípustnosti žaloby Forum 187 v rozsahu, v němž je samo bezprostředně a osobně dotčeno .....	I - 5519
ii) K přípustnosti žaloby sdružení Forum 187 v rozsahu, v němž zastupuje některé ze svých členů .....	I - 5522
3. Přezkum merita žalob .....	I - 5529
a) Návrh sdružení Forum 187 na zrušení celého rozhodnutí ze dne 17. února 2003 .....	I - 5529
i) Žalobní důvod vycházející z nedostatku právního základu a porušení zásady právní jistoty .....	I - 5529
— Argumentace účastníků řízení .....	I - 5529
— Posouzení .....	I - 5531
ii) Žalobní důvod vycházející z porušení čl. 87 odst. 1 ES .....	I - 5536
— Ke způsobu posouzení sporného režimu .....	I - 5536
— K existenci zvýhodnění určitých podniků .....	I - 5538
Existence hospodářského zvýhodnění .....	I - 5538
Výpočet zdanitelných příjmů .....	I - 5539
Osvobození od srážkové daně z nemovitého majetku .....	I - 5544
Osvobození od daně z vkladů .....	I - 5545
Osvobození od srážkové daně z movitého majetku .....	I - 5546
Fiktivní srážková daň z movitého majetku .....	I - 5548
K selektivitě .....	I - 5549
Odůvodnění povahou a strukturou systému .....	I - 5551

— Státní povaha opatření .....	I - 5552
— Vliv na obchod mezi členskými státy a hospodářskou soutěž .	I - 5553
iii) Žalobní důvod vycházející z nedostatku odůvodnění .....	I - 5556
b) Návrhy Belgického království a Forum 187 směřující k částečnému zrušení rozhodnutí ze dne 17. února 2003 .....	I - 5558
i) K porušení zásady ochrany legitimního očekávání .....	I - 5560
— Argumentace účastníků řízení .....	I - 5560
— Posouzení .....	I - 5563
ii) K porušení zásady rovnosti .....	I - 5578
— Argumentace účastníků řízení .....	I - 5578
— Posouzení .....	I - 5579
4. K nákladům řízení .....	I - 5581
VI – Závěry .....	I - 5582
— Ve věci C-399/03 .....	I - 5582
— Ve spojených věcech C-182/03 a C-217/03 .....	I - 5582

## I – Úvod

center podléhající obnovitelnému desetiletému individuálnímu schválení.

1. Tři žaloby na neplatnost předložené Soudnímu dvoru se týkají daňového režimu koordinačních center přijatého Belgickým královstvím.

2. Koordinační centrum je podnik vytvoření nadnárodní skupinou společností, jejímž cílem je poskytovat různé služby těmto společnostem, zejména v oblasti finanční. Belgické království v roce 1982 zavedlo zvláštní daňový režim ve prospěch těchto

3. Komise Evropských společenství, které byl tento režim oznámen, měla za to, že uvedený režim nepředstavuje státní podporu. Přesto v důsledku prací uskutečněných v rámci Rady Evropské unie v roce 1997 o daňové soutěži mezi členskými státy přistoupila k novému přezkumu tohoto režimu.

4. Rozhodnutím ze dne 17. února 2003<sup>2</sup> Komise stanovila, že tento režim je státní podporou neslučitelnou se společným trhem. Zakázala belgické vládě od 17. února 2003 poskytovat právo na tuto podporu novým koordinačním centrům a obnovovat deseti-letá schválení. Stanovila však, že schválení platná k tomuto datu budou účinná až do uplynutí doby jejich platnosti a nejpozději do 31. prosince 2010.

5. V důsledku tohoto rozhodnutí belgická vláda požádala Radu, aby jí povolila poskytnout do 31. prosince 2005 daňové zacházení stejné jako režim koordinačních center centrům, jejichž schválení vypršelo mezi 17. únorem 2003 a 31. prosincem 2005. Rada vyhověla této žádosti rozhodnutím ze dne 16. července 2003<sup>3</sup>.

6. Rozhodnutí Komise je předmětem žalob na neplatnost ve spojených věcech C-182/03 a C-217/03 předložených Belgickým královstvím a Forum 187 ASBL<sup>4</sup>, sdružením

2 — Rozhodnutí Komise KOM(2003) 564 v konečném znění o režimu podpor zavedených Belgií ve prospěch koordinačních center usazených v Belgii ve znění opravy ze dne 25. dubna 2003 (dále jen „rozhodnutí Komise“ nebo „rozhodnutí ze dne 17. února 2003“).

3 — Rozhodnutí Rady 2003/531/ES o poskytnutí podpory belgickou vládou ve prospěch určitých koordinačních center usazených v Belgii (Úř. věst. L 184, s. 17, dále jen „rozhodnutí Rady“ nebo „rozhodnutí ze dne 16. července 2003“).

4 — Dále jen „Forum 187“.

založeným podle belgického práva, které je federací koordinačních center v Belgii.

7. Rozhodnutí Rady se stalo předmětem žaloby na neplatnost podané Komisí ve věci C-399/03.

8. Jelikož tyto žaloby vycházejí ze stejného právního a skutkového kontextu, budu je v tomto stanovisku posuzovat společně.

9. Jejich přezkum nás povede ke zkoumání následujících šesti bodů: příslušnost Rady pro přijetí rozhodnutí ze dne 16. července 2003, přípustnost žaloby sdružení Forum 187, možnost Komise změnit své dřívější posouzení o existenci podpory, opodstatněnost právní kvalifikace daňového režimu koordinačních center jako státní podpory a konečně otázky, zda Komise tím, že Belgickému království zakázala obnovovat, a to i dočasně, schválení, jejichž doba platnosti uplynula po dni oznámení rozhodnutí ze dne 17. února 2003, porušila legitimní očekávání koordinačních center a obecnou zásadu rovnosti.

## II – Právní rámec Společenství

## 12. Článek 88 ES stanoví:

10. Ve Smlouvě o ES jsou státní podpory v zásadě zakázány. Článek 87 odst. 1 ES stanoví:

„Podpory poskytované v jakékoli formě státem nebo ze státních prostředků, které narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby, jsou, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy, neslučitelné se společným trhem, nestanoví-li tato smlouva jinak.“

11. Článek 87 ES dále vyjmenovává v odstavcích 2 a 3 státní podpory, které jsou automaticky slučitelné se společným trhem, a ty, které mohou být považovány za slučitelné se společným trhem. Do této poslední kategorie patří zejména podpory určené k hospodářskému rozvoji oblastí s mimořádně nízkou životní úrovní nebo s vysokou nezaměstnaností, podpory, které mají usnadnit rozvoj určitých hospodářských činností, pokud nemění podmínky obchodu v takové míře, jež by byla v rozporu se společným zájmem.

„1. Komise ve spolupráci s členskými státy zkoumá průběžně režimy podpor existující v těchto státech. Navrhuje jim vhodná opatření, která vyžaduje postupný rozvoj nebo fungování společného trhu.

2. Zjistí-li Komise poté, co vyzvala zúčastněné strany k podání připomínek, že podpora poskytovaná některým státem nebo ze státních prostředků není slučitelná se společným trhem podle článku 87 nebo že je zneužívána, rozhodne, že dotyčný stát ve lhůtě stanovené Komisí takovou podporu zruší nebo upraví.

Nepodrobí-li se dotyčný stát tomuto rozhodnutí ve stanovené lhůtě, může Komise nebo jiný zainteresovaný stát, odchylně od článků 226 a 227, předložit věc přímo Soudnímu dvoru.

Rada může na žádost členského státu jednomyslně rozhodnout, že podpora, kterou tento stát poskytuje nebo hodlá poskytnout, má být odchylně od článku 87 nebo nařízení podle článku 89 považována za slučitelnou se společným trhem, odůvodňují-li takové roz-

hodnutí mimořádné okolnosti. Zahájila-li již Komise ve věci této podpory řízení podle prvního pododstavce tohoto odstavce, bude podáním žádosti příslušného státu Radě uvedené řízení pozastaveno až do vyjádření Rady.

Nevyjádří-li se však Rada do tří měsíců po podání této žádosti, rozhodne věc Komise.

3. Komise musí být včas informována o záměrech poskytnout nebo upravit podpory, aby mohla podat svá vyjádření. Má-li za to, že takový záměr není s ohledem na článek 87 slučitelný se společným trhem, zahájí neprodleně řízení podle odstavce 2. Dotyčný členský stát neprovede zamýšlená opatření, dokud se v tomto řízení nepřijme konečné rozhodnutí.“

13. Článek 89 ES zmocňuje Radu přijmout nařízení za účelem provedení článků 87 ES a 88 ES. Na základě tohoto zmocnění přijala Rada nařízení (ES) č. 659/1999<sup>5</sup>, které stanoví přesná pravidla pro postup, který je třeba dodržet při provádění článku 88 ES.

5 — Nařízení Rady ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku [88] Smlouvy o ES (Úř. věst. L 83, s. 1; Zvl. vyd. 08/01, s. 339).

14. Článek 1 písm. b) nařízení č. 659/1999 definuje pojem „existující podpory“. Stanoví, že pro účely tohoto nařízení tento pojem zahrnuje:

„i) [...] všechny podpory existující v příslušných členských státech před vstupem Smlouvy v platnost, to znamená režimy podpor a jednotlivé podpory, které byly zavedeny před vstupem Smlouvy v platnost a zůstávají použitelné i po něm,

ii) schválená podpora, což znamená režimy podpory a jednotlivé podpory schválené Komisí nebo Radou,

iii) podpora, která se považuje za schválenou podle čl. 4 odst. 6 tohoto nařízení [6] nebo před tímto nařízením, ale v souladu s tímto postupem,

6 — Článek 4 nařízení č. 659/1999 stanoví, že Komise, pokud je vnitrostátní oznámené opatření úplné, musí ve lhůtě dvou měsíců přijmout rozhodnutí, podle kterého není toto opatření státní podporou, nebo že se jedná o podporu slučitelnou se společným trhem, anebo že existují pochybnosti o jeho slučitelnosti se společným trhem, které vyžadují zahájení formálního vyšetřovacího řízení. Podle čl. 4 odst. 6 pokud Komise nerozhodla ve lhůtě dvou měsíců, považuje se souhlas Komise s podporou za udělený.

iv) podpora, která se považuje za existující podporu podle článku 15 [7],

v) podpora, která se považuje za existující podporu, protože v době, kdy začala být uskutečňována, nevytvářela podporu a poté se stala podporou následkem vývoje společného trhu, aniž by byla členským státem pozměněna. Pokud se některá opatření stala podporou následkem liberalizace činnosti právem Společenství, taková opatření nebudou považována za existující podporu po datu stanoveném pro liberalizaci“.

15. Postup kontroly existujících podpor je upraven v člancích 17 až 19 nařízení č. 659/1999. Článek 17 stanoví, že Komise ve spolupráci s členským státem přezkoumá existující režimy podpory. Pokud považuje takový režim za neslučitelný nebo již neslučitelný se společným trhem, informuje dotýčný členský stát o tomto předběžném názoru a poskytne dotýčnému členskému státu možnost předložit vyjádření ve lhůtě jednoho měsíce, která může být prodloužena.

7 — Článek 15 nařízení č. 659/1999 se týká promlčení lhůty a stanoví, že pravomoci Komise ve věci navrácení podpory podléhají promlčení lhůté deseti let. Článek 15 odst. 3 tohoto nařízení stanoví, že jakákoliv podpora, jejíž promlčení lhůta uplynula, je považována za existující podporu.

16. Pokud Komise, z hlediska informací předložených členským státem podle článku 17, dospěje k názoru, že existující režim podpory není nebo již není slučitelný se společným trhem, vydá v souladu s článkem 18 tohoto nařízení doporučení navrhuující dotýčnému členskému státu vhodná opatření. Doporučení může navrhopvat zejména podstatnou změnu režimu podpory nebo zavedení procesních požadavků nebo zrušení dotýčného režimu podpory.

17. Pokud dotýčný členský stát nepřijme navrhovaná opatření a Komise, poté co vzala v úvahu argumenty dotýčného členského státu, stále považuje tato opatření za nezbytná, zahájí Komise v souladu s článkem 19 tohoto nařízení formální vyšetřovací řízení stanovené v čl. 88 odst. 2 ES.

### III – Daňový režim koordinačních center

18. Daňový režim koordinačních center přijatý Belgickým královstvím byl zaveden královskou vyhláškou ze dne 30. prosince 1982<sup>8</sup>. Je nepochybné, že nebyl podstatně změněn mezi okamžikem, kdy Komise ozná-

8 — Královská vyhláška č. 187 o zřízení koordinačních center (*Moniteur belge* ze dne 13. ledna 1983).

mila belgické vládě, že ho nepovažuje za státní podporu, v roce 1984, v roce 1987 a dále v roce 1990, a rozhodnutím ze dne 17. února 2003<sup>9</sup>.

19. Koordinační centrum může být založeno jako belgická společnost mající právní subjektivitu nebo jako pobočka založená v Belgii zahraniční společností. Možnost využívat daňový režim zavedený královskou vyhláškou č. 187 je podmíněna předběžným a individuálním schválením centra královskou vyhláškou. Aby toto centrum mohlo být schváleno, musí být součástí skupiny společností nadnárodního charakteru. Tato podmínka zejména předpokládá, že společnosti, které tvoří tuto skupinu, jsou umístěny nejméně ve čtyřech zemích. Tato skupina musí rovněž mít kapitál a rezervy, jejichž výše se rovná nebo přesahuje jednu miliardu belgických franků. Musí mít rovněž roční obrát, jenž se v konsolidované výši rovná nebo přesahuje deset miliard belgických franků. Banky a pojišťovny jsou vyloučeny z možnosti využívat tento režim.

20. Výlučným účelem centra musí být rozvíjení a centralizace jedné nebo více přípravných nebo pomocných činností, vyko-

návaných pouze ve prospěch všech společností této skupiny nebo některých z nich<sup>10</sup>.

21. Musí v Belgii zaměstnat nejméně deset lidí na plný úvazek během prvních dvou let své činnosti.

22. Platnost schválení tohoto centra je deset let a lze jej opětovně udělit na stejně dlouhé období.

23. Daňový režim, jehož využívají tato povolená koordinační centra, zahrnuje následující opatření:

- zdanitelný příjem těchto center je určený paušálně. Odpovídá určitému procentu z výše výdajů a provozních nákladů, z nichž jsou vyloučeny náklady na zaměstnance, jejich finanční poplatky a dlužná daň z příjmů právnických osob,

9 — Žalobní odpověď Komise ve věci C-217/03 (body 27 a 31).

10 — Článek 1 odst. 2 královské vyhlášky č. 187 uvádí následující činnosti: „reklamu, poskytování a shromažďování informací, pojištění a zajištění, vědecký výzkum, styk s vnitrostátními a mezinárodními orgány, centralizace účetních a správních činností a činností týkajících se informačních technologií, centralizace finančních operací a zajištění rizik vyplývajících z pohybu směnečných kurzů měn, jakož i všech přípravných a pomocných činností pro společnosti skupiny.“



- tato centra jsou osvobozena od daně z nemovitého majetku, který využívají pro výkon své činnosti,
- neplatí se registrační daň ve výši 0,5 % z vkladů nebo ze zvyšování základního kapitálu centra,
- tato centra jsou osvobozena od srážkové daně z movitého majetku. Od této daně jsou osvobozeny jednak dividendy, úroky a poplatky, které centra hradí, s některými výjimkami, a jednak příjmy, které centra získají ze svých peněžních vkladů,
- centra platí roční daň ve výši 400 000 belgických franků za zaměstnance zaměstnaného na plný úvazek, přičemž celková tato částka nemůže přesáhnout 4 000 000 belgických franků na centru.

#### IV – Skutkový a procesní rámec

##### A – Skutečnosti předcházející rozhodnutí Komise

24. Daňový režim koordinačních center byl poprvé přezkoumán Komisí v roce 1984.

V rozhodnutí ze dne 16. května 1984 měla Komise za to, že tento režim není podporou. Zavedený režim se však fakticky odchyloval od toho, co jí bylo oznámeno. Komise tedy v prosinci 1985 zahájila formální vyšetřovací řízení. Po úpravách režimu učiněných belgickou vládou měla Komise za to, že již není podporou, a dopisem ze dne 9. března 1987 tuto vládu informovala o ukončení řízení.

25. Takový závěr potvrdil dne 24. září 1990 jménem Komise Leon Brittan, komisař pro hospodářskou soutěž, v odpovědi na písemnou otázku č. 1735/90 Gijse de Vries, evropského poslance<sup>11</sup>.

11 — Úř. věst 1991, C 63, s. 37. Písemná otázka obsahovala několik dotazů následujícího znění:

„Na základě ‚statutu koordinačních center‘ z roku 1982 Belgie poskytuje významná daňová zvýhodnění podnikům, které podnikají na mezinárodní úrovni. V současnosti 213 podniků využívá této právní úpravy; založení 54 dalších koordinačních center se plánuje [...].“

1. Je pravda, že obdobná právní úprava existuje v Irsku, Lucembursku a Rakousku?

2. Hodlají jiné členské státy než Irsko a Lucembursko zavést podobnou právní úpravu?

3. Byly všechny tyto právní úpravy, které představují důležitý nástroj soutěže mezi členskými státy, oznámeny v souladu s článkem [88 odst. 3 ES] Komisi? Jsou v souladu s články [10 ES] a [87 ES]?

4. Chce Komise v tomto případě využít své pravomoci navrhnout ‚vhodná opatření, která vyžaduje postupný rozvoj nebo fungování společného trhu‘ (čl. 88 odst. 1 ES)?“

Komisař pro hospodářskou soutěž odpověděl:

„Skutečně existují v několika členských státech, Francii, Spolkové republice Německo, Lucembursku, Nizozemsku a Spojeném království, daňové právní úpravy o zdanění řídicích částí nadnárodních společností usazených v Evropě, za účelem vyloučení jejich dvojího zdanění, zejména prostřednictvím paušálního určení výše zdanitelného zisku. Komise se domnívá, že tyto daňové právní úpravy nespádají do působnosti ustanovení článků [87 ES] a [88 ES].“

Co se týče právní úpravy použitelné pro koordinační centra v Belgii, po úpravách prvních ustanovení, které provedla a oznámila belgická vláda Komisi, Komise rozhodla, že nelze s ohledem na ustanovení článku [87 ES] z její strany proti stávající právní úpravě vznést námitku.“

26. Na závěr jednání o daňové soutěži mezi členskými státy Rada „Hospodářské a finanční záležitosti“ (Ecofin) přijala kodex chování v oblasti zdanění podniků<sup>12</sup>. Ustanovila *ad hoc* skupinu, která bude nazývána „skupinou kodexu chování“, pověřenou vytvořením seznamu vnitrostátních daňových opatření majících škodlivé důsledky pro společný trh.

27. Po tomto kroku členských států se Komise zavázala vypracovat pokyny pro použití článků 87 ES a 88 ES na opatření související s přímým zdaněním podniků a „svědomitě dohlížet nad řádným zaváděním pravidel o dotčených podporách“. Komise tak přijala dne 11. listopadu 1998 sdělení o uplatňování pravidel o státních podporách na opatření související s přímým zdaněním podniků<sup>13</sup>. Na základě tohoto sdělení Komise přistoupila k přezkumu nebo k novému přezkumu daňových režimů platných v jednotlivých členských státech.

28. V tomto rámci Komise v únoru roku 1999 požádala belgické orgány o informace o daňovém režimu koordinačních center, který byl uveden skupinou kodexu chování

mezi 66 vnitrostátními opatřeními potenciálně škodlivými pro fungování společného trhu. Tyto orgány odpověděly v březnu roku 1999.

29. V červenci roku 2000 služby Komise informovaly uvedené orgány, že se zdá, že tento režim je státní podporou. Za účelem zahájení postupu spolupráce s těmito orgány je služba Komise v souladu s článkem 17 nařízení č. 659/1999 vyzvaly k předložení jejich vyjádření ve lhůtě jednoho měsíce.

30. Během svého zasedání ve dnech 26. a 27. listopadu 2000 Rada „Ecofin“ připomněla, že v souladu s jejím usnesením ze dne 1. prosince 1997 jakákoliv škodlivá opatření ve věci přímého zdanění podniků musí být odstraněna před 1. lednem 2003. Přijala návrh předsednictví, podle kterého pro podniky, které využívají škodlivý daňový režim k 31. prosinci 2000, uplynou účinky tohoto režimu nejpozději dne 31. prosince 2005 bez ohledu na to, zda se jedná o režim poskytnutý na dobu určitou, či neurčitou. Rovněž stanovila, že případ od případu za účelem zohlednění zvláštních okolností může rozhodnout na základě zprávy skupiny kodexu chování o prodloužení účinků některých škodlivých daňových režimů i na období po 31. prosinci 2005<sup>14</sup>.

12 — Usnesení Rady a zástupců vlád členských států, zasedajících v Radě, ze dne 1. prosince 2006 o kodexu chování v oblasti zdanění podniků (Úř. věst. 1998, C 2, s. 2).

13 — Úř. věst. C 384, s. 3.

14 — Příloha 17, s. 5, a příloha 18, s. 7 a 8, žaloby Belgického království.

31. Dopisem ze dne 11. července 2001 Komise na základě korespondence s belgickými orgány těmto orgánům navrhla na základě čl. 88 odst. 1 ES několik vhodných opatření za účelem uvedení daňového režimu koordinačních center do souladu se společným trhem. V této korespondenci Komise rovněž belgickými orgánům oznámila, že koordinační centra schválená předem dnem přijetí těchto vhodných opatření mohou na přechodnou dobu nadále využívat tohoto daňového režimu až do 31. prosince 2005<sup>15</sup>.

32. Jelikož belgické orgány nepřijaly opatření navrhovaná Komisí, Komise rozhodnutím oznámeným dopisem ze dne 27. února 2002, zveřejněným v *Úředním věstníku Evropských společenství* dne 20. června 2002, zahájila formální vyšetřovací řízení<sup>16</sup>. Belgické království zejména vyzvala, aby jí oznámilo počet koordinačních center schválených ke dni, ze kterého je tento dopis, a aby jí u každého z nich oznámilo den posledního platného schválení nebo jeho obnovení. Rovněž vyzvala tento členský stát a zúčastněné strany k podání připomínek a uvedení veškerých skutečností potřebných pro určení, zda u osob využívajících tento režim existovalo legitimní očekávání, jež by si vynutilo stanovení přechodných opatření<sup>17</sup>.

15 — Bod 33 dopisu Komise uvedeného v příloze 23 žaloby Belgického království.

16 — Úř. věst. C 147, s. 2.

17 — Body 76 a 77 rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení.

33. Dopisem ze dne 16. května 2002 belgické orgány oznámily Komisi nový daňový režim koordinačních center, zaregistrovaný Komisí jako nová podpora pod referenčním číslem N 351/2002.

34. Dne 21. ledna 2003 Rada „Ecofin“ rozhodla o prodloužení účinků některých škodlivých daňových režimů na období po roce 2005. Ohledně belgického režimu koordinačních center stanovila, že centra využívající tento režim k 31. prosinci 2000 jež mohou nadále využívat až do 31. prosince 2010<sup>18</sup>.

#### B – Rozhodnutí Komise

35. Dne 17. února 2003 Komise přijala napadené rozhodnutí, jež bylo téhož dne oznámeno Belgickému království.

36. V napadeném rozhodnutí Komise nejprve odůvodňuje kvalifikaci daňového režimu koordinačních center jako „existující podpory“, jakož i právní základ, na kterém je založeno řízení, podle kterého postupovala.

18 — Bod 10 přílohy 29 žaloby Belgického království.

Toto rozhodnutí stanoví, že čl. 1 písm. b) nařízení č. 659/1999 může být v projednávaném případě právním základem a že v opačném případě se jako skutečný právní základ pro jednání Komise uplatní články 87 ES a 88 ES.

37. V rozhodnutí ze dne 17. února 2003 je rovněž uvedeno, že pokud by rozhodnutí mělo být posouzeno jako zpětvzetí nebo změna rozhodnutí z let 1984 a 1987, pak rozhodnutí splňuje podmínky, kterým podléhá právo Komise vzít zpět nebo změnit jakýkoli protiprávní akt, jímž bylo poskytnuto zvýhodnění.

38. Dále v napadeném rozhodnutí Komise uvádí důvody, na základě kterých má za to, že různá opatření tvořící daňový režim koordinačních center splňují podmínky stanovené v čl. 87 odst. 1 ES, aniž by se na ně mohla vztahovat jakákoli odchylka stanovená v odstavcích 2 a 3 téhož článku.

39. Konečně Komise zkoumá legitimní očekávání koordinačních center. Komise uznává jeho existenci a uvádí, že toto legitimní očekávání odůvodňuje, aby Komise poskytla centrům schváleným k 31. prosinci 2000 možnost využívat dotčený daňový režim až do uplynutí platnosti jejich schválení platných v okamžiku oznámení rozhodnutí ze

dne 17. února 2003 a nejpozději do 31. prosince 2010. Upřesňuje, že její stanovisko je založeno na následujících skutečnostech.

40. Komise uvádí, že schválení vydané belgickými orgány je předběžné uznání toho, že schválené centrum splňuje podmínky vyžadované pro využívání odchylného režimu stanoveného královskou vyhláškou č. 187 po dobu deseti let, aniž by muselo tento důkaz opětovně předkládat každý rok. Nicméně uvádí, že toto schválení není závazkem uvedených orgánů vůči schváleným centrům, že zachovají po dobu deseti let zvýhodnění poskytnutá v rámci tohoto režimu. Rovněž připomíná, že jelikož využití řízení kontroly existujících podpor, nemůže mít její rozhodnutí zpětný účinek a že musí zaručit právní jistotu tím, že v případě nutnosti stanoví přechodné období pro odstranění účinků sporného režimu.

41. Komise má v tomto ohledu za to, že musí vzít v úvahu významné investice uskutečněné koordinačními centry a skupinami, do kterých patří, týkající se zavedení a rozvoje infrastruktur těchto center, jakož i změn provedených v organizaci struktur, sítí a postupů, jakož i rozdělení úkolů ve skupině. Rovněž musí zohlednit dlouhodobé závazky vůči zaměstnancům a realitním nebo finančním společnostem. Komise uvádí, že i když schválení není zárukou nepřetržité existence dotčeného daňového režimu ani jeho výhodné povahy, uznává, že o založení centra, usku-

tečných investicích a převzatých závazcích bylo rozhodnuto na základě rozumných a legitimních představ určité kontinuity hospodářských podmínek, včetně daňového režimu. Z toho vyvozuje, že musí poskytnout přechodné období umožňující ve vztahu ke stávajícím příjemcům režim postupně odstraňovat.

v Belgii je neslučitelný se společným trhem, a je třeba odstranit neslučitelnost jeho některých součástí, buď jejich zrušením, nebo jejich změnou. Ode dne oznámení tohoto rozhodnutí nebude možné prospěch z tohoto režimu nebo jeho součástí přiznat novým příjemcům ani ho prodloužit obnovením stávajících schválení. Komise připomíná, že centra schválená v roce 2001 již režim od 31. prosince 2002 nevyužívají.

42. Připojuje nicméně následující bod sto dvacet odůvodnění:

„Komise se vzhledem k tomu, že schválení nepřiznávají žádné právo na nepřetržitou existenci režimu ani na výhodnou povahu jeho ustanovení, a to ani po dobu platnosti schválení, domnívá, že tato v žádném případě nemohou zakládat právo na obnovení prospěchu z tohoto režimu na období po uplynutí platnosti stávajícího schválení. Výslovné omezení schválení na deset let brání i tomu, aby existovalo legitimní očekávání automatického obnovení, což by se ve skutečnosti rovnalo schválení na dobu neurčitou.“

122. Pokud jde o centra využívající režim v současné době, Komise přiznává, že rozhodnutí z roku 1984 povolující královskou vyhláškou č. 187, jakož i odpověď komisaře pro hospodářskou soutěž na otázku evropského poslance [...], u nich vedly k vytvoření legitimního očekávání, že tento režim neporušuje ustanovení Smlouvy týkající se státních podpor.

43. Komise vyvozuje z předcházejících úvah tyto závěry:

„121. Komise konstatuje, že daňový režim použitelný na koordinační centra

123. Mimoto, z důvodu významných investic uskutečněných na tomto základě, dodržování legitimního očekávání a právní jistoty příjemců odůvodňuje poskytnutí přiměřené lhůty pro odstranění účinků režimu pro již schválená centra. Komise se domnívá, že tato přiměřená lhůta uplyne dne 31. prosince 2010. Centra, u nichž doba platnosti jejich schválení uplyne před tímto

datem, nebudou nadále moci po uplynutí platnosti tento režim využívat. Po uplynutí platnosti schválení, a v každém případě po 31. prosinci 2010, bude poskytnutí nebo ponechání uvedených daňových zvýhodnění v platnosti protiprávní.“

Od data oznámení tohoto rozhodnutí již nelze přiznat novým příjemcům prospěch z tohoto režimu nebo jeho součástí ani ho nelze prodloužit obnovením stávajících schválení.

44. Normativní text rozhodnutí ze dne 17. února 2003 zněl původně takto:

Pokud jde o centra již schválená před 31. prosincem 2000, účinky režimu lze ponechat v platnosti až do uplynutí platnosti individuálního schválení platného v tomto okamžiku, a nejpozději do 31. prosince 2010. V souladu s druhým pododstavcem v případě obnovení schválení před tímto datem nelze přiznat, ani dočasně, prospěch z režimu, jenž je předmětem tohoto rozhodnutí.

„Článek 1

[...]“

Stávající platný belgický daňový režim ve prospěch koordinčních center schválených na základě královské vyhlášky č. 187 je režimem státních podpor neslučitelným se společným trhem.

45. Konstatujíc, že slova „v tomto okamžiku“ uvedená v čl. 2 třetím pododstavci první větě normativního textu tohoto rozhodnutí by mohla vést k nejasnostem, rozhodla je Komise nahradit slovy „v okamžiku oznámení tohoto rozhodnutí“. V tomto smyslu tedy vydala dne 23. dubna 2003 opravu, která byla oznámena Belgickému království dne 25. dubna 2003.

Článek 2

46. Podle této opravy zní tedy čl. 2 třetí pododstavec rozhodnutí ze dne 17. února 2003 následovně:

Belgie musí zrušit režim podpor uvedený v článku 1 nebo jej upravit tak, aby byl slučitelný se společným trhem.

„Pokud jde o centra již schválená před 31. prosincem 2000, účinky režimu lze

ponechat v platnosti až do uplynutí platnosti individuálního schválení platného v okamžiku oznámení tohoto rozhodnutí<sup>19</sup>] a nejpozději do 31. prosince 2010. V souladu s druhým pododstavcem v případě obnovení schválení před tímto datem nelze přiznat, ani dočasně, prospěch z režimu, jenž je předmětem tohoto rozhodnutí.“

47. Vzhledem k této opravě musí být dosah přechodných opatření stanovených rozhodnutím ze dne 17. února 2003 chápán, jak se na tom během řízení shodli všichni účastníci řízení, následovně. Všechna koordinační centra, která měla platná individuální schválení v okamžiku oznámení rozhodnutí, tedy dne 17. února 2003, mohou schválení využívat až do uplynutí jeho doby platnosti, a nejdéle do 31. prosince 2010. Nicméně žádné schválení nemůže být ode dne 17. února 2003 obnoveno.

#### *C – Soudní řízení vedená proti rozhodnutí Komise*

48. Návrhem ze dne 25. dubna 2003 Belgické království podalo žalobu na neplatnost proti rozhodnutí ze dne 17. února 2003 v jeho původním znění. Rovněž podalo návrh na odklad vykonatelnosti tohoto rozhodnutí.

49. Po opravě oznámené Belgickému království dne 25. dubna 2003 podalo Belgické království u Soudního dvora dne 9. května 2003 nový návrh, opírající se o čl. 42 odst. 2 jednacího řádu, jímž uplatňuje dva nové žalobní důvody a rozšiřuje svoji žalobu na neplatnost na opravené rozhodnutí Komise.

50. Návrhem ze dne 28. dubna 2003 podalo Forum 187 Soudu prvního stupně Evropských společenství žalobu na neplatnost proti rozhodnutí Komise v jeho původním znění. Rovněž se domáhalo, aby byla odložena vykonatelnost tohoto rozhodnutí. Dne 16. května 2003 doplnilo žalobu vzhledem k opravenému rozhodnutí Komise.

51. Usnesením ze dne 16. května 2003 Soud prvního stupně postoupil tuto žalobu a návrh na vydání předběžného opatření Soudnímu dvoru, kde byla tato řízení zapsána pod čísly C-217/03 a C-217/03 R.

52. Samostatným podáním ze dne 16. června 2003 Komise vznesla námitku nepřípustnosti žaloby podané Forum 187. Sdružení předložilo svá vyjádření k této námitce dne 7. srpna 2003. Usnesením ze dne 30. března 2004 si Soudní dvůr vyhradil rozhodnout o této námitce spolu s věcí samou.

19 – Zvýraznění provedeno autorem tohoto stanoviska, aby byla oprava zjevná.

53. Usnesením ze dne 26. června 2003 předseda Soudního dvora rozhodl o návrzích na odklad vykonatelnosti rozhodnutí Komise podaných Belgickým královstvím a Forum 187. Rozhodl takto:

- „1) Odkládá se výkon rozhodnutí Komise K (2003) 564 konečné ze dne 17. února 2003 o režimu státních podpor zavedených Belgií ve prospěch koordinačních center usazených v Belgii v rozsahu, v němž Komise zakazuje Belgickému království obnovovat schválení koordinačních center platná v okamžiku oznámení uvedeného rozhodnutí.
- 2) Účinky případných obnovených schválení, ke kterým dojde na základě tohoto usnesení, skončí nejpozději dnem vyhlášení rozhodnutí v hlavním řízení

[...]“

54. Věci C-182/03 a C-217/03 byly spojeny pro účely ústní části řízení a rozsudku. Účastníci řízení přednesli své řeči na zasedání dne 14. září 2005.

D – *Skutkový stav následující po rozhodnutí Komise*

55. Komise jednak přistoupila k přezkumu nového daňového režimu koordinačních center oznámeného Belgickým královstvím dopisem ze dne 16. května 2002.

56. Rozhodnutím ze dne 23. dubna 2003 Komise schválila tento nový režim v rozsahu, v němž stanoví zejména zásadu předchozího schválení koordinačních center na období deseti let a určení zdanitelného základu vypočítaného z veškerých provozních nákladů s použitím přiměřené marže. Nicméně, jelikož tento nový režim upravoval rovněž osvobození těchto center od srážkové daně z movitého majetku, od daně z vkladů, jakož i nezdanění tzv. „zvláštních“ zvýhodnění poskytnutých těmto centřům, Komise ohledně těchto tří opatření zahájila formální vyšetřovací řízení.

57. Po zahájení tohoto řízení se Belgické království zavázalo zrušit dotčená osvobození a nahradit je opatřeními spočívajícími v osvobození a snížení, která se použijí na veškeré podniky usazené na jeho území. Rovněž se zavázalo zdanit veškerá „zvláštní zvýhodnění“ získaná koordinačními centry.



58. Ve svém rozhodnutí ze dne 8. září 2004 Komise měla za to, že s ohledem na tyto závazky nejsou opatření představující nový daňový režim koordinačních center podporami spadajícími do čl. 87 odst. 1 ES<sup>20</sup>.

59. Na jednání konaném dne 14. září 2005 zástupce Belgického království nicméně uvedl, že belgické orgány nemohly od služeb Komise získat dostatečné upřesňující informace za účelem zavedení tohoto nového režimu a že od uplatnění režimu bylo nakonec upuštěno, jak o tom byla Komise informována dopisem ze dne 28. února 2005. Rovněž uvedl, že Belgické království se rozhodlo pro opatření s obecnou působností, která byla přijata během léta 2005.

60. Belgické království krom toho přijalo opatření ve prospěch koordinačních center, u kterých doba platnosti schválení uplynula po rozhodnutí ze dne 17. února 2003.

61. Dopisem ze dne 20. března 2003 ministr financí Belgického království oznámil na základě čl. 88 odst. 3 ES Komisi svůj záměr poskytnout až do dne 31. prosince 2005 prospěch ze stejných finančních opatření,

jako jsou opatření stanovená pro režim koordinačních center, centrům, u kterých doba platnosti schválení uplyne mezi 17. únorem 2003 a 31. prosincem 2005.

62. Belgické království rovněž požádalo dopisem ze stejného dne Radu, aby tato opatření byla prohlášena za slučitelná se společným trhem v souladu s čl. 88 odst. 2 třetím pododstavcem ES.

63. Dopisem ze dne 25. dubna 2003 předseda Komise odpověděl belgickému ministru financí, že rozhodnutí ze dne 17. února 2003 je vykonatelné, že Belgie nemůže odložit jeho uplatnění a že, vzhledem k tomu, že o poskytnutí nebo obnovení možnosti využívat sporný daňový režim je výslovně pojednáno v tomto rozhodnutí, dopis ze dne 20. března 2003 nemůže být považován za oznámení nové podpory ve smyslu čl. 88 odst. 3 ES.

64. Dopisem ze dne 26. května 2003 Belgické království opět oznámilo Komisi svůj záměr vyjádřený ve svém dopise ze dne 20. března 2003. Rovněž znovu požádalo dopisem ze stejného dne Radu, aby tato opatření byla prohlášena za slučitelná se společným trhem v souladu s čl. 88 odst. 2 třetím pododstavcem ES.

20 — Rozhodnutí Komise 2005/378/ES o režimu podpor, který hodlá provádět Belgie ve prospěch koordinačních center (Úř. věst. 2005, L 125, s. 10).

65. Během zasedání dne 3. června 2003 Rada „Ecofin“ v zásadě vyjádřila souhlas s touto žádostí a uložila Výboru stálých zástupců přijmout veškerá nezbytná opatření, aby Rada mohla přijmout zamýšlené rozhodnutí co nejdříve, a v každém případě před koncem června 2003.

66. Dopisem ze dne 17. července 2003 Komise v odpověď na oznámení učiněné Belgickým královstvím v dopise ze dne 26. května 2003 potvrdila svoji odpověď ze dne 25. dubna 2003, aniž by bylo dotčeno výše uvedené usnesení o předběžném opatření ze dne 26. června 2003.

#### E – Rozhodnutí Rady

67. Ve svém rozhodnutí ze dne 16. července 2003 Rada připomíná, za jakého právního a skutkového kontextu ji Belgické království požádalo o povolení opatření zamýšlených pro koordinační centra, u kterých doba platnosti schválení uplyne mezi 17. únorem 2003 a 31. prosincem 2005.

68. Rada uvádí, že Komise měla v roce 1987 a v roce 1990 za to, že proti daňovému režimu koordinačních center zavedenému královskou vyhláškou č. 187 nelze mít námitky. Upřesňuje okolnosti, které vedly tento orgán k tomu, aby přistoupil k novému přezkumu tohoto režimu, a popisuje obsah

rozhodnutí ze dne 17. února 2003. Rada rovněž připomíná, že během svého zasedání ve dnech 26. a 27. listopadu 2000 přijala závěry, podle nichž podniky využívající škodlivého daňového režimu k 31. prosinci 2000 ho mohou využívat až do 31. prosince 2005, a že si vyhrazuje právo povolit prodloužení tohoto období s ohledem na zvláštní okolnosti.

69. Rada dále uvádí, že centra uvedená v žádosti Belgického království jsou držiteli časově omezeného schválení, které je na základě královské vyhlášky č. 187 obnovitelné, že bez zamýšlených opatření by tato centra mohla ukončit svoji činnost v Belgii a že toto ukončení činností by mělo velmi negativní hospodářské a sociální důsledky pro tento členský stát.

70. Rada rovněž uvádí skutečnost, že Komise ve svém rozhodnutí stanovila, že účinky daňového režimu koordinačních center lze ponechat v platnosti až do konce doby platnosti, které uplynou po 31. prosinci 2005, a že jiná rozhodnutí Komise poskytují konkurenčním daňovým režimům jiných členských států lhůty až do 31. prosince 2010, takže použití zvláštních opatření zamýšlených Belgickým královstvím by nemělo zapříčinit případná narušení soutěže, která by byla nepřiměřená s ohledem na srážkovou zvýhodnění.

71. Rada z toho vyvozuje, že tedy existují mimořádné okolnosti, jež odůvodňují to, že lze vyhovět žádosti Belgického království poskytnout až do 31. prosince 2005 zamýšlená daňová opatření koordinačním centrům schváleným k 31. prosinci 2000, u kterých doba platnosti schválení uplyne mezi 17. únorem a 31. prosincem 2005.

jestliže přesahuje základ daně vyplývající z použití metody ‚cost plus‘; tento alternativní základ daně zahrnuje zvláštní zvýhodnění získaná centra a neodečitatelné náklady,

72. S ohledem na tyto skutečnosti Rada rozhodla:

- použití zvláštní roční daně ve výši 10 000 eur za zaměstnance, maximálně ve výši 100 000 eur,

### „Článek 1

Za slučitelnou se společným trhem je považována podpora, kterou hodlá Belgie poskytnout až do 31. prosince 2005 podnikům, které byly k 31. prosinci 2000 schváleny jako koordinační centra na základě královské vyhlášky č. 187 ze dne 30. prosince 1982 a jejichž platnost uplyne mezi 17. únorem 2003 a 31. prosincem 2005 a která odchýlně od obecných daňových pravidel spočívá v

- osvobození od srážkové daně z nemovitého majetku u staveb, které centra vlastní a které využívají pro své podnikatelské činnosti,

- použití běžné sazby daně z příjmu právnických osob pro teoretický základ daně odpovídající proměnlivému procentu z některých provozních nákladů (metoda nazývaná ‚cost plus‘). Nicméně se použije alternativní základ daně,

- osvobození od srážkové daně z dividend, úroků a poplatků, která centra platí, pokud – v případě úroků – příjemce nepodléhá dani z příjmů fyzických osob nebo dani z příjmů z právnických osob,

- osvobození od srážkové daně z příjmů, která centrům plynou z peněžních vkladů,

- osvobození od poplatku z registrační daně ve výši 0,5 % z vkladů a zvyšování základního kapitálu. která byla rozhodnutím Komise prohlášena za neslučitelnou se společným trhem, poskytnutí částky vyrovnávající navrácení podpory, k nimž jsou příjemci povinni na základě tohoto rozhodnutí<sup>22</sup>.

[...]“

76. Účastníci řízení se vyjádřili k důsledkům, které je třeba vyvodit z tohoto rozsudku, v rámci projednávání této žaloby na jednání konaném dne 14. září 2005.

#### F – Soudní řízení proti rozhodnutí Rady

73. Návrhem ze dne 24. září 2003 Komise předložila Soudnímu dvoru žalobu, kterou se domáhá, aby bylo zrušeno rozhodnutí Rady.

#### V – Přezkum žalob

77. Začnu přezkumem žaloby podané Komisí proti rozhodnutí Rady.

74. Rada předložila svou žalobní odpověď dne 16. prosince 2003, Komise svou repliku dne 27. února 2004 a Rada svou dupliku dne 18. května 2004.

#### A – Žaloba proti rozhodnutí Rady (věc C-399/03)

75. Po ukončení písemné části řízení Soudní dvůr vydal dne 29. června 2004 rozsudek, Komise v. Rada<sup>21</sup>, ve kterém Soudní dvůr rozhodl, že Rada nadále není oprávněna na základě čl. 88 odst. 2 třetího pododstavce ES povolovat příjemcům protiprávní podpory,

1. Návrhová žádání a žalobní důvody účastníků řízení

78. Komise se domáhá, aby bylo zrušeno rozhodnutí Rady a aby jí byla uložena náhrada nákladů řízení.

21 – C-110/02, Sb. rozh. s. I-6333.

22 – Bod 47.

79. Na podporu své žaloby se dovolává čtyř žalobních důvodů vycházejících z nepřislušnosti Rady, zneužití pravomoci a řízení, porušení Smlouvy o ES, jakož i obecných zásad práva Společenství a podpůrně ze zjevně nesprávného posouzení a zneužití pravomoci, pokud jde o existenci mimořádných okolností.

80. Komise uplatňuje, že opodstatněnost prvního žalobního důvodu je s ohledem na výše uvedený rozsudek Komise v. Rada prokázána. Uvádí, že cílem rozhodnutí Rady je zachovat účinky sporného daňového režimu, který prohlásila za neslučitelný se společným trhem, a že se netýká režimu nových podpor nebo individuálních opatření, jak tvrdí Rada.

81. Komise rovněž tvrdí, že Rada již nebyla příslušná „*rationae temporis*“ pro přijetí rozhodnutí ze dne 16. července 2003, jelikož čl. 88 odst. 2 ES jí ukládá tříměsíční lhůtu k tomu, aby se vyjádřila, a že datum, ke kterému Belgické království předložilo Radě dotčenou podporu, je nutné stanovit na 20. březen 2003.

82. Rada navrhuje, aby byla žaloba zamítnuta, a podpůrně, aby byly zachovány účinky jejího rozhodnutí až do dne vydání rozsudku

Soudního dvora. Rovněž navrhuje uložit Komisi náhradu nákladů řízení.

83. Rada tvrdí, že řešení přijaté ve výše uvedeném rozsudku Komise v. Rada není použitelné v rámci této žaloby, protože v tomto případě Rada povolila zavedení nové podpory, která se liší od podpory, kterou se zabývá rozhodnutí Komise.

84. Uvádí, že skutečnost, že režim podpor byl prohlášen za neslučitelný, nebrání tomu, jak je to ostatně výslovně stanoveno v nařízení č. 659/1999, aby dotčený členský stát poskytl novou podporu podnikům, které mohly využívat předcházející režim.

85. Uplatňuje, že podpora povolená v jejím rozhodnutí se liší od daňového režimu koordinačních center kvalifikovaného Komisi jako státní podpora neslučitelná se společným trhem z následujících důvodů: zaprvé je z formálního hlediska zavedena odlišnými právními ustanoveními; zadruhé, na rozdíl od tohoto daňového režimu, je poskytnuta omezenému počtu podniků, které jsou identifikovatelné, tedy třiceti koordinačním centřům, u kterých doba platnosti schválení uplyne mezi 17. únorem 2003 a 31. prosincem 2005; konečně její rozhodnutí má účinnost omezenou do 31. prosince 2005.

86. Rada tvrdí, že okolnost, že Komise prohlásila daňový režim koordinačních center za neslučitelný se společným trhem, nebrání tomu, aby Belgické království poskytlo některým centrům daňová zvýhodnění srovnatelná se zvýhodněními stanovenými dřívějším režimem.

87. Dále Rada uvádí, že cílem jejího rozhodnutí není rušit účinky rozhodnutí Komise. Jelikož Komise prohlásila, že daňový režim koordinačních center je napříště státní podporou, Rada a Komise mají právo povolit podporu, jestliže mají za to, že to okolnosti odůvodňují.

88. Konečně, co se týče lhůty uplynulé mezi žádostí Belgického království a rozhodnutím ze dne 16. července 2003, Rada uplatnila, že dopis stálého zástupce Belgie při Evropské unii ze dne 20. března 2003 je pouze přípravným dokumentem, jenž má usnadnit překlady, aby mohlo dojít k diskusím o zamýšlených opatřeních. Žádost Belgického království jí tedy byla předložena až dne 26. května 2003.

## 2. Posouzení

89. S ohledem na posouzení rozdělení pravomocí v oblasti státních podpor mezi Radou

a Komisí, přijaté Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku Komise v. Rada vydaném v plénu, jsem toho názoru, že žalobní důvod vycházející z nedostatku příslušnosti Rady pro přijetí rozhodnutí ze dne 16. července 2003 je opodstatněný.

90. Na podporu své analýzy nejprve připomenou skutkový stav a odůvodnění tohoto rozsudku Soudním dvorem.

91. V letech 1994 a 1999 zavedla Portugalská republika různé režimy podpor ve prospěch některých zemědělských podniků ve formě úvěrů, moratoria na splácení půjček a zvýhodněné půjčky. Komise prohlásila tyto podpory, ať už všechny, nebo jejich část, za neslučitelné se společným trhem a nařídila nahrazení dlužných částek zvýšených o úroky příjemci.

92. Po rozhodnutích Komise Portugalská republika požádala na základě čl. 88 odst. 2 třetího pododstavce ES Radu, aby jí povolila poskytnout podporu ve výši odpovídající dlužným částkám portugalským chovatelům povinným vrátit uvedené podpory.

93. Rada této žádosti vyhověla<sup>23</sup>. Uvedla, že vrácení podpor poskytnutých Portugalskou republikou by ohrozilo hospodářskou životaschopnost velkého počtu příjemců a mělo by velmi negativní sociální dopad v některých regionech tohoto členského státu<sup>24</sup>. Vyvodila z toho, že existují mimořádné okolnosti ve smyslu čl. 88 odst. 2 třetího pododstavce ES, které odůvodňují povolení zamýšlených opatření.

94. Komise podala proti tomuto rozhodnutí u Soudního dvora žalobu na neplatnost, v jejímž rámci uplatnila zejména žalobní důvod, podle kterého Rada nebyla příslušná k přijetí tohoto rozhodnutí.

95. Při svém posouzení tohoto žalobního důvodu Soudní dvůr uvažoval ve dvou krocích. Nejprve Soudní dvůr upřesnil působnost čl. 88 odst. 2 třetího pododstavce ES, který definuje pravomoci Rady v oblasti státních podpor. Uvedl, že toto ustanovení má mimořádnou povahu, protože články 87 ES a 88 ES vyhrazují Komisi ústřední roli při posouzení případné neslučitelnosti podpory.

23 — Rozhodnutí Rady 2002/114/ES ze dne 21. ledna 2002 o povolení poskytnutí podpory portugalskou vládou portugalským chovatelům prasat, kteří byli příjemci opatření poskytnutých v roce 1994 a 1998 (Úř. věst. L 43, s. 18).

24 — Bod třináct odůvodnění rozhodnutí 2002/114.

96. Rovněž vyvodil z obsahu čl. 88 odst. 2 třetího a čtvrtého pododstavce ES, že pokud dotyčný členský stát nepodal Radě žádost před tím, než Komise prohlásí dotčenou podporu za neslučitelnou se společným trhem, Rada již není nadále oprávněna vykonávat výjimečnou pravomoc, která je jí svěřena tímto třetím pododstavcem za účelem prohlášení takovéto podpory za slučitelnou se společným trhem<sup>25</sup>.

97. Dodal, že tento výklad, který umožňuje vyloučit, aby stejná státní podpora byla předmětem úpravy protichůdných rozhodnutí přijatých postupně Komisí a Radou, přispívá k právní jistotě.

98. Dále měl Soudní dvůr za to, že takto definované omezení pravomoci Rady znamená, že Rada rovněž není příslušná rozhodovat o podpoře, jejímž cílem je přiznat příjemcům protiprávní podpory, prohlášené za neslučitelnou rozhodnutím Komise, částku ve výši, jež má vyrovnat vrácení podpor, k nimž jsou příjemci povinni na základě tohoto rozhodnutí.

99. Uvedl, že podle ustálené judikatury zrušení protiprávně poskytnuté státní podpory a její vrácení je logickým důsledkem

25 — Výše uvedený rozsudek Komise v. Rada (bod 33).

zjištění její protiprávnosti, protože povinnost členského státu, který podporu poskytl, zrušit takovou podporu směřuje k obnovení předchozího stavu, a že tohoto cíle je dosaženo, jakmile dotčené podpory, případně zvýšené o úroky z prodlení, byly příjemci vráceny.

jsou příjemci protiprávní podpory prohlášené za neslučitelnou povinni na základě uvedeného rozhodnutí<sup>26</sup>.

100. Soudní dvůr z toho vyvodil, že pokud by členský stát mohl poskytnout příjemcům protiprávní podpory, prohlášené za neslučitelnou se společným trhem rozhodnutím Komise, novou podporu ve výši odpovídající částce protiprávní podpory určenou k vyrovnání dopadu vrácení podpor, k němuž jsou příjemci povinni podle uvedeného rozhodnutí, by zjevně zmařilo účinnost rozhodnutí přijatých Komisí na základě článků 87 ES a 88 ES.

102. Uplatnění těchto pravidel v projednávaném sporu vede k závěru, že Rada nemohla platně přijmout rozhodnutí ze dne 16. července 2003.

103. Belgické království totiž předložilo Radě žádost na základě čl. 88 odst. 2 třetího pododstavce ES až po rozhodnutí ze dne 17. února 2003. V důsledku toho Rada již nebyla, v souladu s výše uvedeným rozsudkem Komise v. Rada<sup>27</sup>, nadále oprávněna vykonávat výjimečnou pravomoc, která je jí svěřena tímto ustanovením, prohlásit za slučitelný se společným trhem vnitrostátní režim, který Komise prohlásila za neslučitelný v tomto rozhodnutí. Rovněž podle téhož rozsudku Rada nemohla zmařit účinnost tohoto rozhodnutí.

101. Podle Soudního dvora stejně jako nemůže Rada ochromit účinnost rozhodnutí Komise konstatujícího neslučitelnost podpory se společným trhem tím, že sama prohlásí podporu za slučitelnou s tímto trhem, Rada nemůže zmařit účinnost takového rozhodnutí tím, že na základě čl. 88 odst. 2 třetího pododstavce ES prohlásí za slučitelnou se společným trhem podporu mající vyrovnat vrácení podpor, k němuž

104. Na rozdíl od tvrzení Rady jsem toho názoru, že přijetím rozhodnutí ze dne 16. července 2003 porušila obě tato pravidla.

26 — Výše uvedený rozsudek Komise v. Rada (body 44 a 45).

27 — Bod 33.



105. Z porovnání opatření popsaných v článku 1 rozhodnutí Rady, jakož i v dopisech Belgického království ze dne 28. března a dne 26. května 2003 tak vyplývá, že tato opatření mají stejný obsah jako opatření stanovená daňovým režimem koordinačních center, který je předmětem rozhodnutí Komise. Opatření povolená Radou spočívají totiž v použití stejné metody pro určení zdanitelných zisků, provázené stejnou daní, vymahatelnou v závislosti na počtu zaměstnanců, jako v daňovém režimu koordinačních center. Rovněž stanovují stejná osvobození od srážkové daně z movitého majetku, z nemovitého majetku, jakož i daně z vkladů.

106. Dále je třeba konstatovat, že opatření uváděná v rozhodnutí Rady jsou povolena ve prospěch koordinačních center, která ke dni 31. prosince 2005 využívala daňového režimu prohlášeného za neslučitelný se společným trhem a u kterých doba platnosti schválení uplyne mezi 17. únorem a 31. prosincem 2005. Tato opatření jsou tedy povolena ve prospěch podniků, které využívaly režim podpor prohlášený za neslučitelný rozhodnutím Komise a pro které na základě tohoto rozhodnutí nemohl být tento režim obnoven.

107. Konečně jasně vyplývá z odůvodnění rozhodnutí Rady, že jeho cílem je zmírnit účinky rozhodnutí Komise, co se týče

koordinačních center, u kterých doba platnosti schválení uplyne mezi 17. únorem a 31. prosincem 2005<sup>28</sup>.

108. Tím, že Rada povolila Belgickému království použít pro koordinační centra, u kterých doba platnosti schválení uplyne mezi 17. únorem a 31. prosincem 2005, daňové zacházení totožné s režimem prohlášeným za neslučitelný Komisí v jejím rozhodnutí ze dne 17. února 2003, aby zmírnila chybějící možnost obnovení tohoto režimu ve prospěch těchto center, Rada rozhodovala o slučitelnosti režimu, o kterém již rozhodla Komise, a co se týče účinků rozhodnutí, chtěla je zmařit.

109. Žádný z argumentů uvedených Radou se mi nezdá být takové povahy, že by mohl zpochybnit toto posouzení. Skutečnost, že opatření povolená Radou formálně vyplývají z nových právních předpisů přijatých Belgickým královstvím, a ne ze žádosti o prodloužení účinků daňového režimu zavedeného královskou vyhláškou č. 187, nemůže odůvodnit to, že jsou považovány za rozdílná opatření. Rozdělení pravomocí mezi Radou a Komisí, k němuž Soudní dvůr dospěl ve výše uvedeném rozsudku Komise

28 — Toto posouzení je rovněž potvrzeno důvody předloženými stálým zástupcem Belgického království při Evropské unii na podporu žádosti o povolení dotčených opatření uvedenými v jeho dopisech Radě ze dne 28. března a ze dne 20. května 2003. Uvádí tam totiž, že jeho vláda měla za to, že rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž neumožňuje obnovit schválení těchto center, porušuje jejich legitimní očekávání a že má v úmyslu zachovat v jejich prospěch uplatňování daňového režimu koordinačních center až do 31. prosince 2005.

v. Rada, by mohlo být zjevně lehce obcházeno a užitečný účinek rozhodnutí o neslučitelnosti velmi ohrožen, kdyby stačilo dotyčnému členskému státu doslovně převzít do nového textu ustanovení o režimu podpory prohlášenému za neslučitelný se společným trhem a předložit jej Radě.

110. S ohledem na výše uvedený rozsudek Komise v. Rada je třeba přikládat velkou váhu účinkům opatření, jichž se týkají rozhodnutí přijatá Komisí a posléze Radou, pro účely určení, zda Rada jednala v rámci svých pravomocí, které jí jsou svěřeny čl. 88 odst. 2 třetím pododstavcem ES.

111. Rovněž argumenty, podle nichž se rozhodnutí Rady týká pouze přesného a vymezeného počtu podniků a přináší časově omezené účinky, neumožňují domnívat se, že Rada měla právo povolit dotčená opatření na základě čl. 88 odst. 2 třetího pododstavce ES.

112. Jak vyplývá z odůvodnění výše uvedeného rozsudku Komise v. Rada, cílem rozdělení pravomocí mezi Radou a Komisí v oblasti státních podpor je totiž přispívat k právní jistotě a předcházet tomu, aby tatáž

podpora byla předmětem protichůdných rozhodnutí přijatých postupně těmito orgány<sup>29</sup>. Jestliže Komise prohlásila podporu za neslučitelnou se společným trhem, přísluší členskému státu, který je adresátem tohoto opatření, aby v rámci opravných prostředků uplatnitelných u soudu Společenství a vnitrostátního soudu zpochybnil přímo nebo nepřímo toto rozhodnutí. Právní jistota rovněž vyžaduje, aby, jestliže rozhodnutí Komise je konečné, nemohlo být zrušeno rozhodnutím Rady. Konečně se jedná o předcházení možnému konfliktu mezi rozhodnutím Rady a rozsudkem soudu Společenství vydaným k dřívějšímu rozhodnutí Komise.

113. S ohledem na tyto cíle je určujícím kritériem, zda rozhodnutí Rady je, nebo není v rozporu s rozhodnutím Komise, nebo ruší jeho účinky. Je tedy málo důležité, že se rozhodnutí Rady týká omezenějšího počtu podniků ve srovnání s rozhodnutím Komise nebo že opatření, která povoluje, mají omezenější dobu platnosti než daňový režim prohlášený Komisí za neslučitelný. V projednávaném případě stačí konstatovat, že článek 2 rozhodnutí Komise stanoví, že od okamžiku jeho oznámení již prospěch z dotčeného režimu nemůže být prodloužen obnovením platných schválení (druhý pododstavec) a že, jestliže doba platnosti schvá-

29 – Bod 35.

lení uplyne před 31. prosincem 2010, již nemůže být ani přechodně (třetí pododstavec) povoleno využívat uvedeného režimu.

viděli, předcházet možným konfliktům nejen mezi Komisí a Radou ohledně téhož vnitrostátního opatření, ale rovněž mezi Radou a soudem Společenství, jestliže soud rozhoduje o žalobě na neplatnost rozhodnutí Komise.

114. Z toho vyplývá, že Rada již nebyla příslušná povolit Belgickému království poskytnout těmto centrům daňové zacházení totožné se zacházením, které bylo prohlášeno za neslučitelné Komisí. Jsem tedy toho názoru, že první žalobní důvod uplatňovaný Komisí vycházející z nedostatku příslušnosti Rady pro přijetí rozhodnutí ze dne 16. července 2003 je opodstatněný, a že v důsledku toho musí být toto rozhodnutí zrušeno.

115. S ohledem na předchozí úvahy tedy Soudnímu dvoru navrhuji zrušit rozhodnutí Rady, aniž by bylo nutné zkoumat ostatní žalobní důvody uplatňované Komisí na podporu její žaloby. Rada, která v této věci neměla úspěch, musí nést náklady řízení.

116. Rada navrhuje, aby v případě zrušení jejího rozhodnutí ze dne 16. července 2003 byly jeho účinky zachovány až do okamžiku, kdy bude vydán rozsudek Soudního dvora.

117. Z následujících důvodů si nemyslím, že tomuto návrhu může být vyhověno. Cílem rozdělení pravomocí stanoveného v článku 88 ES v oblasti státních podpor je, jak jsme

118. V projednávaném případě bylo rozhodnutí ze dne 17. února 2003 předmětem dvou žalob podaných Belgickým královstvím a Forum 187. Předmětem žaloby tohoto členského státu je návrh na zrušení uvedeného rozhodnutí v rozsahu, v němž mu zakazuje obnovovat schválení, jejichž doba platnosti uplyne po 17. únoru 2003. Rovněž víme, že Belgické království a Forum 187 dosáhly na základě usnesení o předběžném opatření ze dne 26. června 2003 odkladu vykonatelnosti rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž zakazuje jakékoliv obnovení schválení po tomto dni. Z toho vyplývá, že na základě tohoto usnesení Belgické království může poskytnout centrům, u kterých doba platnosti schválení uplyne po 17. únoru 2003, obnovení schválení. Toto usnesení tedy má účinky, které jsou srovnatelné s účinky rozhodnutí Rady, jelikož, jak jsme viděli, daňová opatření, jichž se rozhodnutí týká, jsou totožná s opatřeními stanovenými daňovým režimem koordinačních center.

119. S přihlédnutím k těmto skutečnostem je návrh Rady směřující k tomu, aby účinky rozhodnutí byly zachovány až do dne vyhlášení rozsudku Soudního dvora, bez významu,

pokud Soudní dvůr vyhovějí žalobám podaným Belgickým královstvím a Forum 187.

120. Pokud naopak Soudní dvůr tyto žaloby zamítne a zruší účinky usnesení o předběžném opatření, bylo by v rozporu s rozdělením pravomocí stanoveným článkem 88 ES stanovit, že rozhodnutí Rady vyvolává až do vyhlášení rozsudku Soudního dvora účinky. Vzhledem k tomu, že tento rozsudek nebude moci být vydán před 31. prosincem 2005, by totiž takové řešení mělo za následek, že by zrušení rozhodnutí Rady bylo zbaveno veškerého účinku.

122. Předmětem jeho žaloby je zrušení čl. 2 druhého a třetího pododstavce rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž stanoví, že „[o]d data oznámení tohoto rozhodnutí nebude možné prospěch z tohoto režimu nebo jeho součástí [...] prodloužit obnovením stávajících schválení“ a že „[v] souladu s druhým pododstavcem v případě obnovení schválení před [31. prosincem 2010] nelze přiznat, ani dočasně, prospěch z režimu, jenž je předmětem tohoto rozhodnutí“<sup>30</sup>.

123. Tento členský stát rovněž navrhuje uložit Komisi náhradu nákladů řízení, včetně nákladů řízení o předběžném opatření.

*B – Žaloby proti rozhodnutí Komise (spojené věci C-182/03 a C-217/03)*

1. Návrhová žádání účastníků řízení

a) Věc *Belgie v. Komise (C-182/03)*

121. Belgické království navrhuje, aby Soudní dvůr zrušil rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž neumožňuje ani dočasně obnovovat status „koordináčního centra“ koordináčním centřům, která tento režim využívala k 31. prosinci 2000.

124. V podání ze dne 9. května 2003 předloženém po opravě ze dne 23. dubna 2003 Belgické království uplatnilo dva nové žalobní důvody směřující proti této opravě. První z těchto žalobních důvodů vycházel z porušení zásady právní jistoty z důvodu výkladových těžkostí, které podle tohoto členského státu stále vyvstávaly z nového znění čl. 2 třetího pododstavce rozhodnutí ze dne 17. února 2003, jak vyplývá z této opravy. S přihlédnutím k vysvětlením daným Komisí v její žalobní odpovědi, pokud jde o smysl tohoto článku a dosahu přechodných opat-

<sup>30</sup> — Žaloba Belgického království (bod 18).

ření, která stanoví, nicméně Belgické království tento nový žalobní důvod vzalo výslovně ve své replice zpět<sup>31</sup>. Není tedy namístě zkoumat tento žalobní důvod.

125. Druhý z těchto nových žalobních důvodů zpochybňoval podmínky, za kterých byla tato oprava přijata. V rámci tohoto žalobního důvodu Belgické království uvádělo, že má vážné pochybnosti, zda byla dodržena pravidla postupu pro přijetí tohoto opravného aktu. Rovněž uvedlo, že si vyhrazuje právo zpochybnit jeho platnost. Uplatňovalo, že Komisi přísluší upřesnit, na základě kterého rozhodovacího postupu byl tento akt přijat, a předložit důkaz, že byl připojen buď k souhrnnému zápisu, nebo k dennímu zápisu uvedenému v článku 18 jednacího řádu Komise<sup>32</sup>. Tento členský stát uvedl, že v opačném případě přísluší Soudnímu dvoru stanovit na ochranu práv žalobce usnesením v souladu s článkem 45 jeho jednacího řádu důkazní prostředky, které se mu zdají vhodné.

126. Komise ve své žalobní odpovědi uvedla, že oprava ze dne 23. dubna 2003 byla úředně opatřena týmiž úředními způsoby ověření jako původní verze rozhodnutí ze dne 17. února 2003. Rovněž tvrdila, že tento akt byl za přísného dodržení jejích pravidel

postupu přijat v rámci ústního postupu během zasedání sboru dne 23. dubna 2003.

127. Konstatuji, že Belgické království se ve svém návrhu doplňujícím žalobu nedomáhalo zrušení opravy, ale pouze si vyhradilo právo později zpochybnit jeho platnost. Nepodalo tedy Soudnímu dvoru skutečný návrh ve smyslu článku 38 jednacího řádu.

128. Navíc poukazují na to, že Belgické království neuvedlo žádnou skutečnost, která by umožňovala domnívat se, že při přijetí tohoto opravného aktu nebyl dodržen jednací řád tohoto orgánu, a že by tak akt byl stížen porušením podstatných formálních náležitostí. Jediná skutečnost uvedená v tomto smyslu Belgickým královstvím spočívala v tom, že se jedná o opravný akt. Z vysvětlení Komise nicméně vyplývá, že tento akt se řídil týmiž postupem přijetí aktu jako původní verze rozhodnutí ze dne 17. února 2003<sup>33</sup>. Toto tvrzení je potvrzeno skutečností, že dopis Komise ze dne 23. dubna 2003 a opravená verze rozhodnutí ze dne 17. února 2003 jsou opatřeny týmiž způsoby ověření jako původní verze rozhodnutí. Konečně se ukazuje, že tento členský stát ve své replice ani během ústní části řízení již nevyjádřil pochybnost ohledně dodržení pravidel postupu, jímž se řídilo přijetí tohoto opravného aktu.

31 — Body 45 a 46.

32 — Úř. věst. 2000, L 308, s. 26.

33 — Viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 15. června 1994, Komise v. BASF a další (C-137/92 P, Recueil, s. I-2555, bod 68).

129. Jsem tedy toho názoru, že druhý nový žalobní důvod předložený Belgickým královstvím v návrhu doplňujícím žalobu není přípustný, jelikož není podán na podporu návrhu uplatňován, a že musí být podpůrně zamítnut.

130. S ohledem na tyto skutečnosti tedy Belgické království předložilo Soudnímu dvoru návrh na částečné zrušení rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž mu rozhodnutí neumožňuje poskytnout, ani dočasně, obnovení schválení koordinačním centřům, která využívají dotčený režim k 31. prosinci 2000 a u kterých doba platnosti schválení uplyne před 31. prosincem 2010.

131. Komise navrhuje tento návrh zamítnout a uložit Belgickému království náhradu nákladů řízení, včetně nákladů řízení o předběžném opatření.

b) Věc Forum 187 v. Komise (C-217/03)

132. Ve svém návrhu došlém kanceláři Soudu dne 30. dubna 2003 se Forum 187 domáhalo, aby Soud zcela nebo částečně zrušil rozhodnutí ze dne 17. února 2003.

133. V tomto návrhu Forum 187 navrhuje zrušení celého uvedeného rozhodnutí, tedy zejména v rozsahu, v němž rozhodnutí ve svém článku 1 stanoví, že daňový režim koordinačních center je státní podporou neslučitelnou se společným trhem. Rovněž se podpůrně domáhá částečného zrušení rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž nestanovilo vhodná přechodná opatření.

134. Ve svém původním návrhu Forum 187 vytýkalo Komisi, že nepřijala taková přechodná opatření, která se týkají jednak koordinačních center, jejichž schválení bylo obnoveno mezi 31. prosincem 2000 a 17. únorem 2003, a jednak těch center, u kterých doba platnosti schválení uplynula v roce 2003, po 17. únoru, a v roce 2004. Po opravě obsahu článku 2 rozhodnutí ze dne 17. února 2003 Forum 187 nicméně vzalo zpět svůj návrh, co se týče center, jejichž schválení bylo obnoveno mezi 31. prosincem 2000 a 17. únorem 2003<sup>34</sup>.

135. Forum 187 konečně navrhuje uložit Komisi náhradu nákladů řízení ve věcech C-217/03 a T-276/02<sup>35</sup>.

34 — Bod 36 repliky Forum 187.

35 — Věc Forum 187 v. Komise, ve které bylo vydáno usnesení Soudu ze dne 2. června 2003 (Recueil, s. II-2075).

136. Po opravě rozhodnutí ze dne 17. února 2003 podalo Forum 187 dne 16. května 2003 Soudnímu dvoru návrh doplňující žalobu, ve kterém uvedlo, že kvůli omylu, kterého se dopustila Komise ve znění článku 2 tohoto rozhodnutí, uvedlo argumenty, které již nejsou relevantní. Navrhovalo, aby tento orgán nesl tímto vzniklé náklady řízení, ať už je výsledek žaloby na neplatnost jakýkoliv.

137. Komise navrhuje, aby Soudní dvůr zamítl žalobu podanou Forum 187 jako zjevně nepřipustnou a podpůrně neopodstatněnou. Rovněž navrhuje uložit Forum 187 náhradu nákladů řízení.

138. Začnu zkoumáním námitky nepřipustnosti žaloby Forum 187 vznesené Komisí.

## 2. Připustnost žaloby Forum 187

### a) Argumentace účastníků řízení

139. Komise tvrdí, že Forum 187 nemělo aktivní legitimaci, aby mohlo zpochybnit rozhodnutí ze dne 17. února 2003, jehož

nebylo adresátem, protože nebylo uvedeným rozhodnutím bezprostředně a osobně dotčeno.

140. Připomíná, že sdružení jako Forum 187 založené k prosazování kolektivních zájmů určité kategorie procesních subjektů nemůže být osobně dotčeno aktem, kterým jsou dotčeny obecné zájmy této kategorie. Žaloba Forum 187 by mohla být přípustná pouze tehdy, pokud by toto sdružení prokázalo, že rozhodnutím ze dne 17. února 2003 jsou dotčeny jeho vlastní zájmy, anebo že jedná v zastoupení některých svých členů, kteří by sami měli aktivní legitimaci.

141. K prvnímu bodu Komise uplatňuje, že Forum 187 nemůže tvrdit, že je bezprostředně a osobně dotčeno rozhodnutím ze dne 17. února 2003 z důvodu úlohy, kterou plnilo před belgickými orgány, a své účasti na správním řízení, které vyústilo v uvedené rozhodnutí.

142. Uvádí, že v souladu s rozsudkem *Arbeitsgemeinschaft Deutscher Luftfahrt-Unternehmen a Hapag-Lloyd v. Komise*<sup>36</sup> není pouhá skutečnost, že Forum 187 předložilo během tohoto řízení vyjádření jménem svých členů, sama o sobě dostatečná pro to, aby mu poskytla aktivní legitimaci. Uplatňuje, že nikdy sdružení Forum 187 nepřiznala oprávnění vyjednávat jménem jeho

<sup>36</sup> — Rozsudek Soudu ze dne 11. února 1999 (T-86/96, Recueil, s. II-179, dále jen „rozsudek ADL“).

členů a že toto sdružení také nepožívá oficiální či téměř oficiální statut u belgických orgánů. Situace sdružení Forum 187 je tedy odlišná od sdružení dotčeného ve věci, ve které byl vydán rozsudek *AIUFFASS a AKT v. Komise*<sup>37</sup>, které zaujímal zcela zvláštní postavení v oblasti textilního průmyslu. Úloha Forum 187 není ani srovnatelná s úlohou, kterou mělo *Landbouwschap*, jehož žaloba byla prohlášena za přípustnou v rozsudku *Van der Kooy a další v. Komise*<sup>38</sup> a které jednalo s nizozemskou vládou o preferenční sazbě plynu, jež byla posouzena jako státní podpora neslučitelná se Smlouvou.

143. Komise mimoto uvádí, že Forum 187 nemůže tvrdit, že rozhodnutí ze dne 17. února 2003 ovlivňuje jeho existenci, jelikož uvedené rozhodnutí nijak nevyžaduje ukončení činnosti koordinačních center v Belgii.

144. K druhému bodu Komise uvádí, že její rozhodnutí se týká režimu podpor přístupného určité kategorii podniků, a ne souboru individuálních opatření poskytujících podporu jednomu nebo více jmenovitě určeným podnikům. Jedná se tedy o opatření s obecnou působností, které se použije pro objektivně vymezené situace a které vyvolává

právní účinky vzhledem k obecně pojímaným kategoriím osob. Podle Komise se uvedené rozhodnutí nepoužije ani pro uzavřený okruh osob, jejichž počet a totožnost by byly známé nebo ověřitelné, ale pro všechny stávající, minulé nebo budoucí podniky, které by hodlaly využít možnosti daňového režimu koordinačních center.

145. Komise upřesňuje, že Forum 187 nezmiňuje žádnou vlastnost, která by umožňovala domnívat se, že někteří jeho členové jsou dotčeni „z důvodu určitých vlastností, které jsou pro ně zvláštní, nebo z důvodu faktické situace, která je vymezuje vzhledem ke všem ostatním osobám, a tím je individualizuje způsobem obdobným tomu, jakým by byl individualizován adresát rozhodnutí“ v souladu s obratem ustáleným od vydání rozsudku *Plaumann v. Komise*<sup>39</sup>. Každý podnik, který nyní provozuje koordinační centrum nebo který zamýšlí založit takové centrum v budoucnu, bude dotčen rozhodnutím Komise pouze z důvodu svého objektivního postavení nynějšího nebo potenciálního příjemce sporného daňového režimu, takže nebude bezprostředně a osobně dotčen rozhodnutím ze dne 17. února 2003.

146. Mimoto žádný ze členů sdružení Forum 187 nebyl předmětem zvláštní pozornosti buď ze strany belgických orgánů během zavedení tohoto režimu, nebo Komise během

37 — Rozsudek Soudu ze dne 12. prosince 1996 (T-380/94, Recueil, s. II-2169).

38 — Rozsudek ze dne 2. února 1988 (67/85, 68/85 a 70/85, Recueil, s. 219).

39 — Rozsudek ze dne 15. července 1963 (25/62, Recueil, s. 197, 223).



jeho přezkumu. Komise uvádí, že situace členů sdružení Forum 187 je odlišná od situace příjemců individuální podpory, poskytnuté v rámci sektorového režimu, kterou jsou povinni vrátit, jako tomu bylo ve věcech, jež vedly k rozsudkům *CE'IM v. Komise*<sup>40</sup>, *Itálie a Sardegna Lines v. Komise*<sup>41</sup>, jakož i *Itálie v. Komise*<sup>42</sup>. V projednávaném sporu neměl žádný člen Forum 187 existující a doložené právo, které by bylo dotčeno rozhodnutím ze dne 17. února 2003. Komise v tomto ohledu uvádí, že přechodná opatření umožnila všem centrům využívat jejich platné schválení až do dne uplynutí jeho platnosti s výjimkou center, u kterých doba platnosti schválení uplyne po 31. prosinci 2010.

147. Co se konkrétněji týče center, u kterých doba platnosti schválení uplynula krátce po rozhodnutí ze dne 17. února 2003, nenacházejí se v situaci natolik odlišné od situace ostatních členů sdružení Forum 187, že by je individualizovala tak, jako by byl individualizován adresát. V daňovém režimu stanovícím časově omezené zvýhodnění je nevyhnutelné, že platnost všech schválení neuplyne ve stejnou chvíli. Den, ke kterému dojde k tomuto uplynutí platnosti, je objektivní skutečností, která ilustruje fakt, že tato centra jsou dotčena opatřením s obecnou

působností a že mohou být dotčena odlišně. Komise mimoto zdůrazňuje, že uvedená centra neměla nárok na obnovení svých schválení. V případě otázky, zda mohla mít legitimní očekávání, že jim bude obnoveno schválení, se jedná o meritorní otázku.

148. Konečně členové sdružení Forum 187 nejsou zbaveni jakékoliv možnosti domáhat se svých práv soudní cestou, jelikož mohou napadnout před belgickými soudy každé opatření přijaté vnitrostátními orgány, které se dotýká jejich daňové situace. Mohou zpochybnit platnost rozhodnutí ze dne 17. února 2003 v rámci tohoto řízení.

149. Forum 187 zpochybňuje námitku nepřípustnosti vznesenou Komisí a tvrdí, že jeho žaloba musí být prohlášena za přípustnou ze dvou důvodů. Zaprvé někteří z jeho členů jsou zprostředně a osobně dotčeni rozhodnutím Komise. Jedná se jednak o třicet center, kterým byla obnovena platnost jejich schválení během let 2001 a 2002, a pro které doba, po kterou mohou využívat sporný daňový režim, je omezena do 31. prosince 2010. Zadruhé se jedná o osm center, jejichž žádost o obnovení schválení byla v okamžiku přijetí rozhodnutí Komise

40 — Rozsudek Soudu ze dne 29. září 2000 (T-55/99, Recueil, s. II-3207).

41 — Rozsudek ze dne 19. října 2000 (C-15/98 a C-105/99, Recueil, s. I-8855).

42 — Rozsudek ze dne 29. dubna 2004 (C-298/00 P, Recueil, s. I-4087).

vyřizována a která nebudou moci podle tohoto rozhodnutí obnovení využít<sup>43</sup>.

150. Forum 187 zadruhé tvrdí, že je rozhodnutím Komise dotčeno, protože je orgánem zastupujícím koordinační centra, který je uznán belgickými orgány, u nichž mělo téměř oficiální statut, jak dokazují dokumenty připojené k jeho odpovědi na námitku nepřípustnosti. Uvádí, že úzce spolupracovala s těmito orgány, když se Komise a skupina kodexu chování dotazovaly na daňový režim koordinačních center, a že belgická vláda je pravidelně žádala, aby informovalo své členy o vývoji situace. Forum 187 je tedy rozhodnutím Komise osobně dotčeno v souladu se zásadami vytýčenými Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku Van der Kooy a další v. Komise.

151. Forum 187 dodává, že je osobně dotčeno rozhodnutím Komise, jelikož rozhodnutí se dotýká jeho existence. Velký počet koordinačních center si tak při neexistenci náhradního daňového režimu bude nuceno klást otázku, zda zůstat v Belgii.

152. Forum 187 konečně zdůrazňuje, že se významně účastnilo správního řízení před Komisí a že Komise mu přímo sdělila své rozhodnutí.

#### b) Posouzení

153. Jak bylo uvedeno v průběhu jednání a jak vyplývá z judikatury, takové sdružení, jako je Forum 187, které je pověřené ochranou kolektivních zájmů podniků, může v zásadě podat žalobu na neplatnost konečného rozhodnutí Komise v oblasti státních podpor pouze ve dvou případech. Jeho žaloba je přípustná jednak, jestliže jím zastoupené podniky nebo některý z nich mají individuální aktivní legitimaci<sup>44</sup>. Na sdružení se tedy nahlíží tak, že jednájí v zastoupení svých členů. Krom toho je jeho žaloba také přípustná, jestliže je schopno prokázat vlastní zájem na dalším postupu. Judikatura připouští, že tak tomu může být zejména tehdy, jestliže jeho postavení vyjednávače bylo ovlivněno aktem, jehož zrušení se domáhá<sup>45</sup>.

43 — Podle tabulky nacházející se v příloze A 4 žaloby, osmi žádostem, týkajících se obnovení, projednávaným v okamžiku přijetí uvedeného rozhodnutí odpovídaly dvě žádosti, u nichž nová doba platnosti schválení mohla začít v červenci a v říjnu 2003, pěti žádostem, u nichž doba platnosti mohla začít dne 1. ledna 2004, a jedné žádosti, u které uvedená doba platnosti mohla začít dne 1. ledna 2005.

44 — Rozsudek ze dne 7. prosince 1993, Federmineraria a další v. Komise, C-6/92, Recueil, s. I-6357, bod 17).

45 — Rozsudek ze dne 24. března 1993, CIRFS a další v. Komise (C-313/90, Recueil, s. I-1125, body 29 a 30), jakož i výše uvedený rozsudek AIUFFASS a AKT v. Komise (bod 50).

154. Tento rámec přípustnosti žaloby sdružení na ochranu kolektivních zájmů před soudem Společenství vyplývá z čl. 230 čtvrtého pododstavce ES, který, to připomínám, váže žalobu jakékoliv fyzické nebo právnické osoby na neplatnost rozhodnutí, jehož není adresátem, na dvojí podmínku, aby se jí toto rozhodnutí týkalo bezprostředně a osobně. Jestliže dotčený akt nespĺňuje tyto podmínky, žaloba podaná proti němu fyzickou nebo právnickou osobou je nepřijatelná. Každá z vyžadovaných podmínek je nepominutelnou podmínkou řízení, takže soud Společenství musí uplatnit tuto nepřijatelnost i bez návrhu<sup>46</sup>.

155. Sdružení na ochranu kolektivních zájmů je tedy aktivně legitimováno domáhat se zrušení rozhodnutí, jehož je adresátem, pouze tehdy, jestliže se toto rozhodnutí týká jeho samého nebo jeho členů bezprostředně a osobně. Z toho vyplývá, že v souladu s ustálenou judikaturou není sdružení aktivně legitimováno jednat proti takovému aktu ve jménu obrany obecných a kolektivních zájmů podniků, které zastupuje<sup>47</sup>. Jedná se o to, aby se založením takového sdružení předešlo tomu, aby

jednotlivci mohli obcházet požadavky čl. 230 čtvrtého pododstavce ES<sup>48</sup>.

156. S ohledem na tyto úvahy je třeba posoudit přípustnost žaloby na neplatnost podané sdružením Forum 187 proti rozhodnutí Komise. Za tímto účelem začnu zkoumáním toho, zda tato žaloba je přípustná z důvodu, že se toto rozhodnutí dotýká vlastních zájmů uvedeného sdružení.

i) K přípustnosti žaloby Forum 187 v rozsahu, v němž je samo bezprostředně a osobně dotčeno

157. Forum 187 tvrdí, že je rozhodnutím Komise osobně dotčeno, protože jednak jeho postavení vyjednaváče je ovlivněno tímto rozhodnutím, a jednak toto rozhodnutí zpochybnilo samotnou existenci sdružení. Jsem toho názoru, že argumentaci Forum 187 nelze přijmout v žádném z těchto bodů.

158. Pokud jde nejprve o ovlivnění jeho postavení vyjednaváče, je třeba připomenout,

46 — Viz zejména rozsudky ze dne 23. dubna 1986, *Ekologická strana „Les Verts“ v. Parlament* (294/83, Recueil, s. 1339, bod 19); výše uvedený *CIRFS a další v. Komise* (bod 23) a výše uvedený rozsudek *Itálie v. Komise* (bod 35).

47 — Rozsudek ze dne 14. prosince 1962, *Confédération nationale des producteurs de fruits et légumes a další v. Rada* (16/62 a 17/62, Recueil, s. 901, 919 a 920); usnesení ze dne 18. prosince 1997, *Sveriges Betodlare a Henrikson v. Komise* (C-409/96 P, Recueil, s. I-7531, bod 45); výše uvedený rozsudek *ADL* (bod 55) a usnesení Soudu ze dne 29. dubna 1999, *Unione provinciale degli agricoltori di Firenze a další v. Komise* (T-78/98, Recueil, s. II-1377, bod 36).

48 — Rozsudek Soudu ze dne 6. července 1995, *AITEC a další v. Komise* (T-447/93 a T-449/93, Recueil, s. II-1971, bod 60), a výše uvedený rozsudek *ADL* (bod 65).

že toto kritérium bylo vytýčeno Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku Van der Kooy a další v. Komise, které odpovídá zcela zvláštním faktickým okolnostem.

státem nemusela být předmětem předchozího oznámení, jelikož tato podpora nespadala do působnosti „disciplíny“ přijaté členskými státy v oblasti poskytování podpor průmyslu syntetických vláken ve Společenství, přejaté do sdělení tohoto orgánu.

159. Ve věci, ve které byl vydán uvedený rozsudek, Soudní dvůr rozhodl, že rozhodnutí přijaté Komisí kvalifikující preferenční sazby plynu pro zahradnické podniky pěstující rostliny ve sklenících jako státní podporu neslučitelnou se společným trhem ovlivňuje postavení vyjednávače Landbouwschap, subjektu nizozemského veřejného práva pověřeného ochranou zájmů hospodářských subjektů v zemědělské oblasti, nejen proto, že tento subjekt aktivně spolupracoval na formálním vyšetřovacím řízení zahájeném Komisí, ale také proto, že vyjednal tyto sazby s dodavatelem, neboť jeho podpis se ostatně nacházel na dohodě zavádějící tyto sazby, a že po rozhodnutí vydaném Komisí byl nucen zahájit nová vyjednávání a uzavřít novou dohodu. Landbouwschap byl tedy svým způsobem spoluautorem dotčeného vnitrostátního režimu.

161. Soudní uvedl, že postavení vyjednávače CIRFS bylo dotčeno, jelikož toto sdružení vedlo v zájmu hlavních mezinárodních výrobců syntetických vláken některá jednání týkající se politiky restrukturalizace tohoto odvětví činnosti, a že zejména vedlo s Komisí dialog na téma zavedení disciplíny ohledně podmínek poskytnutí státních podpor v tomto sektoru, jakož i ohledně jejího prodloužení a přizpůsobení. CIRFS se tedy aktivně podílelo s Komisí na vypracování disciplíny dávající rámec poskytování podpor v dotčené oblasti.

160. Soudní dvůr rovněž v odlišném případě ve věci, ve které byl vydán výše uvedený rozsudek CIRFS a další v. Komise, uznal, že žaloba sdružení je přípustná, jelikož bylo dotčeno jeho postavení vyjednávače. V této věci se Soudní dvůr musel vypořádat se žalobou CIRFS, sdružení, které sdružovalo hlavní mezinárodní výrobce syntetických vláken, proti rozhodnutí, ve kterém Komise měla za to, že podpora poskytnutá členským

162. Jak Soudní dvůr nedávno potvrdil v rozsudku Komise v. Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum<sup>49</sup>, účast na formálním vyšetřovacím řízení za účelem ochrany kolektivních zájmů hospodářských subjektů, které sdružení zastupuje, není skutečností

<sup>49</sup> — Rozsudek ze dne 13. prosince 2005 (C-78/03 P, Sb. rozh. s. I-10737).

dokazující, že vlastní zájmy sdružení jsou dotčeným rozhodnutím dotčeny<sup>50</sup>. Postavení vyjednávače takového sdružení může být považováno za dotčené pouze a jedině tehdy, když se aktivně účastnilo přijímání dotčených vnitrostátních opatření, jako tomu bylo v případě výše uvedeného rozsudku Van der Kooy a další v. Komise, nebo právního režimu, do něhož sdružení spadá, jako to činilo CIRFS ohledně disciplíny použitelné pro poskytování podpor v dotčeném odvětví činnosti.

163. Skutečnosti uváděné sdružením Forum 187 neprokazují, že jeho účast byla na této úrovni. Tyto skutečnosti zajiště dokazují, že s belgickými orgány udržovalo nepřetržité vztahy za účelem řádného uplatnění dotčeného daňového režimu. Přesto z toho nevyplývá, že se podílelo na určení obsahu jednotlivých opatření, stanovených sporným režimem, která byla posouzena Komisí jako státní podpory. Ani nevyjednávalo, ani nepodepsalo dohodu zavádějící daňový režim koordinačních center. Není také povinno za účelem provedení sporného rozhodnutí zahájit nová jednání a uzavřít novou dohodu týkající se těchto ustanovení<sup>51</sup>. Nedomnívám se tedy, že by rozhodnutím ze dne 17. února 2003 mohlo být dotčeno jeho „postavení vyjednávače“.

164. Co se dále týče argumentu, podle kterého rozhodnutí Komise zpochybnilo samotnou existenci sdružení Forum 187, mohl by vést, kdyby byl opodstatněný, k uznání přípustnosti žaloby tohoto sdružení, jelikož by byly dotčeny vlastní zájmy sdružení. Nicméně z následujících důvodů se mi zdá tento argument v tomto případě neopodstatněný.

165. Forum 187 tvrdí, že rozhodnutí Komise bude mít ten účinek, že při neexistenci náhradního režimu budou koordinační centra nucena ukončit své činnosti v Belgii. Jak přitom podotýká Komise, její rozhodnutí ze dne 17. února 2003 nezakazuje vykonávat centrům jejich činnosti v Belgii a ani pro ně nestanoví omezení. Vztahuje se pouze na daňový režim, jenž využívají tato centra, a nezakazuje Belgickému království stanovit náhradní daňový režim. Forum 187 mimoto ve svém druhém žalobním důvodu vycházejícím z porušení čl. 87 odst. 1 ES tvrdí, že jednotlivá daňová opatření stanovená dotčeným režimem a kvalifikovaná Komisí jako „státní podpora“ neposkytují těmto centrům hospodářská zvýhodnění. Za těchto podmínek je tedy zřejmě obtížné připustit, že by zrušení tohoto daňového režimu vedlo všechna koordinační centra nebo jejich značnou část k ukončení jejich činnosti v tomto členském státě.

50 — Bod 56. Viz rovněž rozsudek ze dne 23. května 2000, Comité d'entreprise de la Société française de production a další v. Komise (C-106/98 P, Recueil, s. I-3659, body 42 a 45).

51 — Viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek ADL (bod 62).

166. V důsledku jsem toho názoru, že Forum 187 není rozhodnutím ze dne 17. února 2003 osobně dotčeno tou měrou,

že by rozhodnutím byly dotčeny jeho vlastní zájmy.

167. Nyní je třeba zkoumat, zda žaloba na neplatnost sdružení Forum 187 je přípustná, protože někteří z jejích členů mají sami aktivní legitimaci podat takovou žalobu u soudu Společenství.

ii) K přípustnosti žaloby sdružení Forum 187 v rozsahu, v němž zastupuje některé ze svých členů

168. Forum 187 tvrdí, že jeho žaloba musí být prohlášena za přípustnou, protože zastupuje dvě skupiny koordinačních center, která jsou rozhodnutím Komise bezprostředně a osobně dotčena. Jedná se jednak o třicet center, jejichž schválení bylo obnoveno v roce 2001 nebo 2002 a kterým toto rozhodnutí omezuje období použití sporného daňového režimu do 31. prosince 2010, a jednak o osm center, jejichž žádost o obnovení schválení byla vyřizována a která toto obnovení podle uvedeného rozhodnutí nemohou získat.

169. Jak Soudní dvůr výslovně potvrdil v rozsudku Codorniu v. Rada<sup>52</sup>, skutečnost,

že akt Společenství má obecnou působnost, nevylučuje, že by se mohl bezprostředně a osobně dotýkat některých hospodářských subjektů, a být tak ve vztahu k nim rozhodnutím. V projednávaném případě skutečnost, že rozhodnutí Komise se ve vztahu k hospodářským subjektům jeví jako opatření s obecnou působností v rozsahu, v němž prohlašuje daňový režim použitelný pro koordinační centra za neslučitelný s právem Společenství, tedy určité kategorii hospodářských subjektů pojímaných obecně a abstraktně, nebrání tedy tomu, aby se mohlo dotýkat bezprostředně a osobně některých z těchto center v závislosti na vlastnostech, které jsou jim vlastní.

170. Co se týče první podmínky stanovené čl. 230 čtvrtým pododstavcem ES, na základě které centra náležející ke dvěma skupinám zastoupeným sdružením Forum 187 musejí být bezprostředně dotčena rozhodnutím ze dne 17. února 2003, není tato podmínka Komisí zpochybňována. Jsem rovněž toho názoru, že tato podmínka je splněna. Z judikatury totiž vyplývá, že fyzické nebo právnické osoby dotčené napadeným aktem jsou jím dotčeny bezprostředně, když uvedený akt nenechává žádnou možnost k posouzení adresátovi pověřenému jeho provedením, jež musí mít, podle obvyklého obratu „čistě automatický charakter a vyplývat pouze z právní úpravy Společenství bez použití prováděcích předpisů“<sup>53</sup>.

52 — Rozsudek ze dne 18. května 1994 (C-309/89, Recueil, s. I-1853, bod 19).

53 — Viz zejména rozsudek ze dne 5. května 1998, Dreyfus v. Komise (C-386/96 P, Recueil, s. I-2309, bod 43 a uvedená judikatura).

171. Tak tomu je v projednávaném případě, jelikož rozhodnutí Komise, poté, co prohlásilo daňový režim koordinačních center za neslučitelný se společným trhem, zakazuje Belgickému království prodloužit jeho účinnost ve prospěch center, u kterých doba platnosti schválení uplyne po 17. únoru 2003, a stanoví, že časová účinnost schválení obnovených před tímto dnem nemůže přesáhnout 31. prosinec 2010. Belgické orgány tedy nemají žádný prostor pro uvážení ohledně provedení těchto ustanovení.

172. Naproti tomu se diskuse v projednávaném případě týká problému, zda centra patřící ke dvěma skupinám, na něž se zaměřuje Forum 187, musejí být považována za osobně dotčená rozhodnutím Komise. Jedná se tedy o to určit, zda podle kritérií vyjádřených Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku *Plaumann v. Komise* a potvrzených od té doby ustálenou judikaturou<sup>54</sup> jsou tyto dvě skupiny ovlivněny rozhodnutím ze dne 17. února 2003 z důvodu určitých vlastností, které jsou pro ni zvláštní, nebo faktické situace, která je vymezuje vzhledem ke všem ostatním osobám, a tím je individualizuje „způsobem obdobným tomu, jakým by byl individualizován adresát aktu“.

173. Jak připomíná Komise, obecná působnost aktu ve vztahu k některým hospodářským subjektům není zpochybněna pouhou

skutečností, že tyto subjekty jsou dotčeny více nebo jinak než ostatní subjekty. Podstata ustanovení s obecnou působností totiž tkví v tom, že jeho jednotné použití může ovlivnit zúčastněné osoby různě, podle zvláštností jejich situace. V konkrétní oblasti státních podpor z ustálené judikatury rovněž vyplývá, že podnik nemůže v zásadě napadnout rozhodnutí Komise zakazující sektorový režim podpor, jestliže je tímto rozhodnutím dotčen pouze z důvodu své příslušnosti k tomuto sektoru a svého postavení možného příjemce využívajícího tohoto režimu<sup>55</sup>.

174. Nicméně z judikatury rovněž vyplývá, že pokud se napadený akt dotýká skupiny osob, jež byly nebo mohly být známy v okamžiku přijetí tohoto aktu, a na základě kritérií, která jsou vlastní členům této skupiny, tito členové mohli být považováni za osobně dotčené dotčeným aktem, neboť patří k omezené skupině hospodářských subjektů<sup>56</sup>.

54 — Viz zejména rozsudek ze dne 1. dubna 2004, *Komise v. Jégou-Quéré* (C-263/02 P, Recueil, s. I-3425, bod 45).

55 — Výše uvedené rozsudky *Van der Kooy* a další v. Komise (bod 15); *Federmineraria* a další v. Komise (bod 14), jakož i *Itálie v. Sardegna Lines v. Komise* (bod 33).

56 — Rozsudky ze dne 1. července 1965, *Toepfer a Getreide-Import v. Komise* (106/63 a 107/63, Recueil, s. 525, 533); ze dne 17. ledna 1985, *Piraiiki-Patraiki* a další v. Komise (11/82, Recueil, s. 207, bod 31); ze dne 26. června 1990, *Sofrimport v. Komise* (C-152/88, Recueil, s. I-2477, bod 11), a ze dne 11. února 1999, *Antillean Rice Mills* a další v. Komise (C-390/95 P, Recueil, s. I-769, body 25 až 30). Rozsudky Soudu ze dne 14. září 1995, *Antillean Rice Mills* a další v. Komise (T-480/93 a T-483/93, Recueil, s. II-2305, bod 67), a ze dne 17. ledna 2002, *Rica Foods v. Komise* (T-47/00, Recueil, s. II-113, bod 41).

175. Žaloba takových jednotlivců tak byla prohlášena za přípustnou, pokud napadený akt zpětně mění práva žalobců. Soudní dvůr tak rozhodl ve výše uvedeném rozsudku Toepfer a Getreide-Import v. Komise, ve kterém poprvé připustil, že jednotlivec může být osobně dotčen rozhodnutím určeným členskému státu<sup>57</sup>. Soudní dvůr rovněž dospěl k tomuto řešení v rozsudku Bock v. Komise<sup>58</sup>, jakož i v rozsudcích Agricola commercial olio a další v. Komise a Savma v. Komise<sup>59</sup>.

176. V rozsudku CAM v. Komise<sup>60</sup> Soudní dvůr rovněž uznal, že žalobkyně má aktivní legitimaci, pokud se napadené opatření týká stávajících situací v okamžiku svého přijetí a zpochybňuje možnost využití nabytých práv v budoucích operacích<sup>61</sup>.

177. Z toho vyplývá, že jestliže práva nabytá procesními subjekty dříve jsou znovu zpochybněna aktem Společenství, tyto procesní subjekty mohou zpochybnit legalitu tohoto aktu u soudu Společenství.

57 — Soudní dvůr prohlásil za přípustnou žalobu podanou dvěma společnostmi dovážejícími obilí do Německa proti rozhodnutí Komise, které zpětně povolovalo tomuto členskému státu přijmout ochranná opatření, na základě kterých jejich žádosti o dovozní licenci byly zamítnuty.

58 — Rozsudek ze dne 23. listopadu 1971 (62/70, Recueil, s. 897). V tomto rozsudku Soudní dvůr prohlásil za přípustnou žalobu podanou společností dovážející potraviny proti rozhodnutí Komise povolujícímu Spolkové republice Německo vyloučit některé výrobky pocházející z Číny a propuštěné do volného oběhu v Beneluxu ze zacházení jako se zbožím Společenství v rozsahu, v němž se uvedené rozhodnutí týkalo rovněž dovozů výrobků, jejichž žádosti o licenci byly projednávány u německých orgánů během jeho vstupu v platnost. Tak dne 4. září 1970 žalobkyně požádala příslušný německý orgán o dovozní licenci pro zásilku čínských hub propuštěných do volného oběhu v Nizozemsku. Tento orgán jí 11. září upozornil, že tuto žádost zamítne, jakmile Komise vydá v tomto smyslu povolení. Rozhodnutím ze dne 15. září 1970 Komise povolila Spolkové republice Německo vyloučit ze zacházení jako se zbožím Společenství nejen budoucí žádosti o dovoz černých hub pocházejících z Číny, ale rovněž vyřizované žádosti o dovoz.

59 — Rozsudky ze dne 27. listopadu 1984 (232/81, Recueil, s. 3881, a 264/81, Recueil, s. 3915). Jednalo se o žaloby podané zadavateli proti nařízení Komise rušícímu dřívější nařízení, na jehož základě italské intervenční agentury uvedly na trh jisté množství olivového oleje. Soudní dvůr poukázal na to, že vzhledem k tomu, že se situace týkala stran smlouvy o koupi „jakýkoliv zásah ze strany orgánů Společenství, který by bránil [italské intervenční organizaci] splnit své povinnosti vůči navrhovatelí stanovenému losem, nezbytné je aktem týkajícím se jich bezprostředně a osobně“ (body 11 obou rozsudků).

178. S ohledem na tuto judikaturu jsem toho názoru, že koordinační centra, jejichž schválení bylo obnoveno během let 2001 a 2002, musí být prohlášena za osobně dotčená rozhodnutím Komise.

60 — Rozsudek ze dne 18. listopadu 1975 (100/74, Recueil, s. 1393).

61 — Jednalo se o společnost, která získala dne 19. července 1974, vývozní licenci pro 10 000 tun ječmene platnou do 16. října 1974. Na základě nařízení Rady smérné a intervenční ceny použitelné zejména na obilí měly být od 7. října 1974 zvýšeny o 5 %. Komise nicméně nařízením ze dne 4. října 1974 stanovila, že toto opatření se nepoužije na vývozní licence vydané před 7. říjnem, čímž zbavila žalobkyni možnosti využít zvýšení stanoveného Radou pro 3 978 tun obilí, které ještě musela vyvézt mezi 7. a 16. říjnem. Soudní dvůr uznal přípustnost žaloby žalobkyně proti nařízení Komise. Rozhodl, že toto nařízení tím, že odmítá jedné kategorii hospodářských subjektů a vymezeným vývozem možnost využití [prospěch ze] zvýšení výše náhrady, se týká určitého a známého počtu vývozců obilí, a že toto opatření, i když je částí normativního aktu, ovlivňuje tyto vývozce z důvodu faktické situace, která je vymezuje vzhledem ke všem ostatním osobám.



179. Na základě dotčeného daňového režimu jim totiž obnovení schválení těchto center v roce 2001 nebo v roce 2002 poskytovalo právo využívat možnosti uplatnění tohoto režimu během období deseti let a toto období bylo omezeno rozhodnutím Komise do 31. prosince 2010. Práva nabytá těmito centry na základě belgického daňového režimu a dřívějších rozhodnutí Komise, podle kterých právo Společenství v oblasti státních podpor nebránilo tomuto režimu, tedy byla omezena rozhodnutím ze dne 17. února 2003.

180. Mimoto počet center v takové situaci mohl být znám v okamžiku přijetí uvedeného rozhodnutí a nemůže se zvýšit. Vytváří tedy skutečně ve smyslu judikatury omezenou skupinu nebo uzavřenou skupinu hospodářských subjektů, které jsou rozhodnutím Komise zvláště dotčeny.

181. Konečně aktivní legitimace těchto center může být podle mě rovněž vyvozena z výše uvedených rozsudků Itálie a Sardegna Lines v. Komise a Itálie v. Komise. V těchto rozsudcích bylo rozhodnuto, že podnik, kterému byla poskytnuta podpora na základě sektorového režimu, musí být považován za osobně dotčený rozhodnutím Komise prohlašujícím tento režim podpor za neslučitelný se společným trhem a nařizujícím navrácení částek poskytnutých na základě uvedeného režimu každým příjemcem. Soudní dvůr měl za to, že tento podnik nebyl takovým rozhodnutím dotčen pouze jakožto podnik dotčeného oblasti činností, který je

potenciálním příjemcem režimu sporných podpor. Byl dotčen také jakožto skutečný příjemce individuální podpory poskytnuté na základě tohoto režimu<sup>62</sup>.

182. Tato judikatura se mi zdá v projednávaném případě použitelná. Stejně jako žalobci ve věcech, ve kterých byly vydány výše uvedené rozsudky, nejsou koordináční centra, jejichž schválení obnovená v roce 2001 a v roce 2002 byla omezena do 31. prosince 2010, dotčena rozhodnutím Komise pouze jakožto centra, která jsou potenciálními příjemci sporného daňového režimu. Jsou jimi dotčena i jako skuteční příjemci tohoto režimu v důsledku obnovení svých individuálních schválení.

183. Z těchto všech důvodů se mi jeví žaloba Forum 187 přípustná v rozsahu, v němž zastupuje třicet center, jejichž práva na prospěch ze sporného režimu byla omezena do 31. prosince 2010.

184. Tato skutečnost stačí, aby odůvodnila přípustnost žaloby Forum 187 na neplatnost rozhodnutí ze dne 17. února 2003 v rozsahu, v němž prohlašuje, že daňový režim koordi-

62 — Výše uvedené rozsudky Itálie a Sardegna Lines v. Komise (bod 34) a Itálie v. Komise (bod 39).

načních center je státní podporou neslučitelnou se společným trhem.

právního zájmu podat žalobu mimoto vede k nepřijmutnosti z důvodu nedostatku nepominutelných podmínek řízení<sup>64</sup>.

185. Forum 187 se nicméně rovněž domáhá částečného zrušení rozhodnutí ze dne 17. února 2003 v rozsahu, v němž rozhodnutí nestanovilo přechodná opatření ve prospěch center, u kterých doba platnosti schválení uplyne v roce 2003, po 17. únoru, a v roce 2004. Ze dvou skupin koordinačních center zastoupených sdružením Forum 187, která jsou podle tohoto sdružení aktivně legitimována jednat přímo u soudu Společenství, má pouze osm center, jejichž žádost o obnovení byla vyřizována v okamžiku přijetí rozhodnutí ze dne 17. února 2003, právní zájem na podání takového návrhu.

187. Přípustnost tohoto podpůrného návrhu Forum 187 je v důsledku toho vázána na podmínku, že těchto osm center je rovněž aktivně legitimováno. Skutečnost, že tento návrh na částečné zrušení rozhodnutí Komise je zahrnut v návrhu Belgického království, jehož přípustnost není zpochybňována a nezdá se být zpochybnitelná<sup>65</sup>, nezbavuje povinnosti provést takový přezkum, jestliže bude případně hlavní návrh zamítnut a ukáže se nezbytné rozhodnout o podpůrném návrhu.

186. Částečné zrušení uvedeného rozhodnutí totiž v rozsahu, v němž nestanoví přechodná opatření pro koordinační centra, u kterých doba platnosti schválení uplyne v roce 2003, po 17. únoru, a v roce 2004, nemůže zajistit centřům, jejichž schválení bylo obnoveno v roce 2001 nebo v roce 2002, žádný prospěch. Žaloba na neplatnost podaná fyzickou nebo právnickou osobou je přitom přípustná, pouze pokud tento žalobce má právní zájem na zrušení napadeného aktu, což předpokládá, že tato žaloba může díky svému výsledku zajistit prospěch účastníku řízení, který ji podal<sup>63</sup>. Nedostatek

188. Pokud by tomu tak bylo, jsem rovněž toho názoru, že žaloba Forum 187 je přípustná, jelikož koordinační centra, jejichž žádost o obnovení byla vyřizována během oznámení rozhodnutí Komise, mají aktivní legitimaci domáhat se zrušení uvedeného rozhodnutí u soudu Společenství.

64 — Tamtéž (bod 45 a uvedená judikatura).

65 — Žaloba Belgického království jakožto oprávněného žalobce je přípustná a podle judikatury má členský stát právní zájem na zpochybnění aktu orgánu z důvodu, že poškozují zájmy některých hospodářských subjektů (rozsudek ze dne 19. listopadu 1998, Španělsko v. Rada, C-284/94, Recueil, s. I-7309, bod 42 a uvedená judikatura).

63 — Rozsudek Soudu ze dne 28. září 2004, MCI v. Komise (T-310/00, Sb. rozh. s. II-3253, bod 44 a uvedená judikatura).

189. Přípustnost žaloby podané členy skupiny osob, kteří byli nebo mohli být známi v okamžiku, kdy byl napadený akt přijat, a na základě kritérií, která jsou vlastní členům této skupiny, byla totiž uznána, pokud ustanovení práva Společenství, na jehož základě byl uvedený akt přijat, výslovně ukládá orgánu, autoru aktu, povinnost vzít v úvahu zvláštní situaci žalobců<sup>66</sup>.

190. Domnívám se, že tato judikatura může být použita pro koordinační centra, jejichž žádost o obnovení jejich schválení byla vyřizována v okamžiku přijetí rozhodnutí ze dne 17. února 2003.

191. Jednak tato centra jsou skutečně v souladu s judikaturou součástí uzavřené skupiny, jejíž členové jsou rozhodnutím Komise zvláště dotčeni. Připomínám, že toto

rozhodnutí totiž stanoví, že centra schválená k 31. prosinci 2000, jejichž individuální schválení je platné k 17. únoru 2003, mohou mít prospěch z jeho účinků až do uplynutí jeho platnosti a nejpozději do 31. prosince 2010. Rovněž stanoví, že schválení, jejichž doba platnosti uplyne před 31. prosincem 2010, nemohou být ani přechodně obnovena. Centra již k 31. prosinci 2000 schválená, u kterých doba platnosti desetiletého schválení uplyne mezi 17. únorem 2003 a 31. prosincem 2010 jsou skupinou, která byla dokonale identifikovatelná v okamžiku přijetí rozhodnutí Komise, která se nemůže po rozhodnutí zvětšit.

192. Mimoto uvedená centra jsou dotčena zvláštním způsobem ve srovnání s ostatními koordinačními centry a veškerými společnostmi, které mohly založit taková centra. Charakterizuje je skutečnost, že mají desetileté schválení, jehož doba platnosti uplyne mezi 17. únorem 2003 a 31. prosincem 2010, že toto schválení bylo podle belgické právní úpravy uvedené v rozhodnutích Komise vydaných v roce 1984 a v roce 1987 obnovitelné a že na základě rozhodnutí Komise nemůže být obnoveno.

66 — Tak ve výše uvedeném rozsudku *Piraiiki-Patraiki* a další v. Komise podniky vyvážející bavlnu byly považovány za osobně dotčené rozhodnutím Komise povolujícím Francouzské republice přijmout ochranná opatření vůči dovozům bavlny z Recka z důvodů, že tyto žalobci již uzavřeli smlouvy, jejichž plnění bránilo toto rozhodnutí, a že Komise byla povinna na základě článku 130 Akta o podmínkách přistoupení Recké republiky a o úpravách smluv (Úř. věst. 1979 L 291, s. 17), na jehož základě bylo uvedené rozhodnutí přijato, informovat se o negativních dopadech, které rozhodnutí může mít pro dotčené podniky. Rovněž ve výše uvedeném rozsudku *Sofrimport v. Komise* společnost *Sofrimport* byla považována za osobně dotčenou dvěma nařízeními Komise rušícími vydávání dovozních licencí pro dovoz jablek pocházejících z Chile do Evropského společenství z důvodů, že byla dovozcem produktů (výrobků), již byla právě přepravována, a že norma, na jejímž základě byla sporná nařízení přijata, ukládá Komisi vzít v úvahu v okamžiku přijetí opatření na zrušení dovozních licencí zvláštní situaci těchto produktů.

193. Jednak, jak vyplývá z výše uvedeného rozsudku *Sofrimport v. Komise*<sup>67</sup> a jak Soudní dvůr potvrdil ve výše uvedeném rozsudku

67 — Bod 12.

Antillean Rice Mills a další v. Komise<sup>68</sup>, základním prvkem pro účely posouzení, zda jednotlivci, kteří jsou zvláště dotčeni aktem s obecnou působností, jsou jím dotčeni osobně, je ochrana, již požívají na základě práva Společenství. Forum 187 se dovolává zásady ochrany legitimního očekávání a tvrdí, že dotčená koordinací centra měla toto očekávání, pokud jde o obnovení jejich schválení.

195. Otázka, zda koordinací centra mohla mít legitimní očekávání, pokud jde o obnovení svých schválení, je zajisté, jak uvádí Komise, předmětem zpochybnění merita věci. Nicméně ve stadiu zkoumání přípustnosti žaloby jsem toho názoru, že stačí konstatovat, že Komise v bodech sto sedmá až sto dvacet odůvodnění svého rozhodnutí ze dne 17. února 2003 vyvodila, že existovalo legitimní očekávání, jehož se mohla dovolávat koordinací centra mající schválení platné v okamžiku oznámení uvedeného rozhodnutí. Skutečnost, že Komise provedla takové posouzení, ukazuje, že tato centra požívají na základě zásady ochrany legitimního očekávání zvláštní ochrany oproti všem ostatním koordinacím centřům a společností nadnárodních skupin, které plánovaly založení takových center.

194. Zdá se mi nepochybné, že taková obecná zásada jako zásada ochrany legitimního očekávání může poskytnout takovou ochranu, jež může individualizovat žalobce, jako to může učinit výslovné ustanovení normy práva Společenství, na jehož základě byla přijata napadená opatření a které může uložit autorovi dotčeného aktu povinnost vzít v úvahu jejich zvláštní situaci, jak Soudní dvůr připustil ve výše uvedených rozsudcích Piraiki-Patraiki a další v. Komise a Sofrimport v. Komise. Ochrana zajištěná obecnou zásadou se skutečně zdá být takovým prvkem, který může individualizovat žalobce a umožnit mu podat žalobu na neplatnost přímo u soudu Společenství<sup>69</sup>.

196. Tato skutečnost podle mě stačí, aby individualizovala koordinací centra, jimž platnost schválení uplyne mezi 17. únorem 2003 a 31. prosincem 2010 vzhledem k ostatním subjektům dotčeným rozhodnutím Komise. Tato centra tedy tvoří uzavřenou skupinu dostatečně vymezenou vůči těmto ostatním hospodářským subjektům a ze zásady ochrany legitimního očekávání čerpají zvláštní ochranu, kterou by měla být schopna uplatnit podáním soudní žaloby u soudu Společenství.

68 — Bod 28.

69 — Viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Ekologická strana „Les Verts“ v. Parlament, ve kterém Soudní dvůr uznal přípustnost žaloby podané touto politickou stranou proti aktu kanceláře Evropského parlamentu týkajícího se rozdělení úvěrů, z důvodu, že nepřipustnost této žaloby by vyústila k vytvoření nerovnosti v právní ochraně mezi konkurenčními formacemi (bod 36).

197. Jsem tedy příznivě nakloněn uznání aktivní legitimace druhé skupiny koordinačních center, o kterých Forum 187 uvádí, že je v rámci této žaloby zastupuje.

### 3. Přezkum merita žalob

198. Vzhledem k tomu, že žaloba Forum 187 je širší než žaloba Belgického království, neboť směřuje ke zrušení celého rozhodnutí ze dne 17. února 2003, začnu přezkumem tohoto návrhu.

199. Případně budu dále zkoumat návrhy Forum 187 a Belgického království, na částečné zrušení rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž nestanovilo přechodná opatření pro centra, u kterých doba platnosti schválení uplyne po 17. únoru 2003.

a) Návrh sdružení Forum 187 na zrušení celého rozhodnutí ze dne 17. února 2003

200. Na podporu této žaloby na neplatnost Forum 187 uplatňuje tři žalobní důvody.

V rámci prvního žalobního důvodu tvrdí, že toto rozhodnutí nemá právní základ a porušuje zásadu právní jistoty v rozsahu, v němž je v rozporu s dřívějšími rozhodnutími přijatými před více než patnácti lety. Ve svém druhém žalobním důvodu Forum 187 uplatňuje, že Komise tím, že kvalifikovala daňový režim koordinačních center jako státní podporu, porušila ustanovení čl. 87 odst. 1 ES. Ve svém posledním žalobním důvodu Forum 187 vytýká uvedenému rozhodnutí, že je stíženo vadou spočívající v nedostatečném odůvodnění, co se týče důvodů, kvůli kterým se Komise vrátila ke svým dřívějším rozhodnutím.

i) Žalobní důvod vycházející z nedostatku právního základu a porušení zásady právní jistoty

— Argumentace účastníků řízení

201. Forum 187 tvrdí, že zásada právní jistoty ukládá Komisi dodržovat její rozhodnutí a že situace, ve kterých může Komise vzít zpět protiprávní rozhodnutí, jsou velmi omezené. Podle tohoto sdružení Komise zakládala své rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení na dvou základech, a sice čl. 1 písm. b) v) nařízení č. 659/1999 a své obecné pravomoci napravit dřívější

omyl. Ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003 Komise doplnila články 87 ES a 88 ES. Forum 187 uplatňuje, že toto rozhodnutí nemá právní základ z důvodu, že nemohlo být přijato na žádném z těchto základů.

202. Podle sdružení Forum 187 nemůže nařízení č. 659/1999 sloužit jako právní základ, protože čl. 1 písm. b) v) nařízení, který definuje pojem existující podpory, vyžaduje pro to, aby opatření, které není státní podporou, se stalo existující podporou, aby došlo k vývoji společného trhu. Toto ustanovení se tedy neuplatní v situaci, kdy by Komise chtěla změnit svoje posouzení, podle kterého opatření není státní podporou.

203. Forum 187 tvrdí, že Komise také nemohla zakládat své rozhodnutí na člancích 87 ES a 88 ES ze dvou následujících důvodů. Jednak Komise zahájila formální vyšetřovací řízení pouze na základě nařízení č. 659/1999 a nemůže založit rozhodnutí, které ukončuje toto řízení, na jiném právním základu. A dále tyto články nesvěřují Komisi širší pravomoc, než je pravomoc stanovená v nařízení č. 659/1999, které vyčerpávajícím způsobem definuje pravomoci tohoto orgánu. Vzhledem k tomu, že daňový režim koordinačních center nespadá do této definice pojmu

„existující podpora“ stanovené v uvedeném nařízení, nemůže tvrdit, že založila rozhodnutí ze dne 17. února 2003 na čl. 88 odst. 1 ES.

204. Forum 187 konečně uvádí, že Komise si nemůže nárokovat opravu mylného rozhodnutí po více než patnácti letech od jeho přijetí. Podle judikatury musí být právo opravit omyl uplatněno v přiměřené lhůtě. Tím, že se vrátila po více než patnácti letech ke svému rozhodnutí, podle kterého sporný daňový režim není státní podporou, Komise porušila zásadu právní jistoty, zejména v rozsahu, v němž musí respektovat celistvost svých předcházejících rozhodnutí. Mimoto neposkytla žádné vysvětlení odůvodňující uplynutí takové lhůty. Konečně nemůže argument Komise vycházet ze skutečnosti, že její rozhodnutí nemá zpětný účinek. Podle Forum 187 má rozhodnutí ze dne 17. února 2003 nezbytně zpětné účinky z důvodu rozsahu investic uskutečněných v koordinačních centrech.

205. V odpověď na tyto argumenty Komise tvrdí, že byla oprávněna změnit své posouzení, podle kterého sporný daňový režim není státní podporou, za podmínky, že bude dodržovat zásady právní jistoty a ochrany legitimního očekávání, jakož i respektovat nabytá práva. Tato pravomoc se vyvozuje z její pravomoci neustálé kontroly existujících podpor, která jí umožňuje v budoucnu revidovat rozhodnutí prohlašující podporu

za slučitelnou se společným trhem. Ohledně postupu, který je třeba dodržet, je podle Komise zjevné, že sporný režim nemůže být považován za novou podporu a že musí být obdobně použit postup, který se uplatní na kontrolu existujících podpor.

mohli spoléhat na jeho legalitu<sup>70</sup>. Tyto podmínky by zjevně nebyly splněny, jestliže by Komise chtěla po 19 letech zpětně zrušit své posouzení, podle kterého daňový režim koordinačních center není státní podporou, ačkoliv členský stát, který je adresátem těchto dřívějších rozhodnutí, tento režim zavedl.

#### — Posouzení

206. Úvodem považuji za důležité konstatovat, že rozhodnutím ze dne 17. února 2003 nebere Komise zpět svá dřívější rozhodnutí týkající se daňového režimu koordinačních center. Ani v odůvodnění, ani v normativním textu tohoto rozhodnutí totiž neuvádí, že její rozhodnutí z roku 1984 a z roku 1987, jakož i její odpověď na otázku evropského poslance z roku 1990 musejí být se zpětnou účinností zrušeny a že její rozhodnutí přijaté dne 17. února 2003 je má nahradit. Kdyby tomu tak bylo, bylo by nepochybné, že takové rozhodnutí by bylo v rozporu se zásadami právní jistoty a ochrany legitimního očekávání.

208. Ve skutečnosti z obsahu rozhodnutí ze dne 17. února 2003 a skutečností obsažených ve spise vyplývá, že rozhodnutí bylo přijato poté, co se Komise rozhodla přistoupit k novému přezkumu daňového režimu koordinačních center, pro nějž použila postup kontroly existující podpory, což znamená, že její konečné rozhodnutí nesmí mít zpětný účinek. Rovněž z obsahu rozhodnutí vyplývá, že Komise měla za to, že tento režim napříště představuje státní podporu neslučitelnou se společným trhem.

209. V rámci přezkumu tohoto žalobního důvodu je tedy třeba určit, zda Komise byla oprávněna změnit posouzení toho, zda tento režim s obecnou působností, aniž byl podstatně změněn od jejich předcházejících posouzení v roce 1984, v roce 1987

207. Orgán je totiž sice oprávněn vzít zpět rozhodnutí, které se mu zdá mylné, z ustálené judikatury však vyplývá, že takové zpětvzetí musí být provedeno v přiměřené lhůtě a že musí být zohledněno opatření, podle kterého se oprávnění z dotčeného aktu

70 — Rozsudky Soudního dvora ze dne 3. března 1982, *Alpha Steel v. Komise* (14/81, Recueil, s. 749, bod 10); ze dne 26. února 1987, *Consorzio Cooperative d'Abruzzo v. Komise* (15/85, Recueil, s. 1005, bod 12); ze dne 20. června 1991, *Cargill v. Komise* (C-248/89, Recueil, s. I-2987, bod 20); ze dne 17. dubna 1997, *De Compte v. Parlament* (C-90/95 P, Recueil, s. I-1999, bod 35), a *Soudu ze dne 20. listopadu 2002, Lagardère a Canal+ v. Komise* (T-251/00, Recueil, s. II-4825, bod 140).

a v roce 1990, je podporou ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES, a v případě kladné odpovědi, zda Komise důvodně použila postup týkající se režimů existujících podpor.

jícího, že uvedený režim není státní podporou.

210. Zásada právní jistoty sice předpokládá, že právní předpisy Společenství jsou jisté a že jejich použití je pro procesní subjekty předvídatelné<sup>71</sup>. Jejím cílem je zajištění předvídatelnosti situací a právních vztahů vyplývajících z práva Společenství<sup>72</sup>. Tato zásada se zvláště přísně uplatňuje, jestliže akt sekundárního práva může mít finanční dopady<sup>73</sup>, jak tomu může být v případě týkajícím se rozhodnutí přijatých Komisí v oblasti státních podpor. Mimoto cílem povinnosti oznámení těchto podpor stanovené v čl. 88 odst. 3 ES je zejména vyhnout se případným pochybnostem ohledně toho, zda vnitrostátní opatření je, nebo není podporou ve smyslu čl. 87 odst. ES.

212. Je rovněž nesporné, že nařízení č. 659/1999, které podle svého druhého bodu odůvodnění upravuje výkon pravomocí svěřených Komisi článkem 88 ES, nestanoví výslovně případ, před kterým stojíme v projednávaném případě. Jediným případem, stanoveným v čl. 1 písm. b) v) tohoto nařízení, který definuje pojem „existující podpora“, kdy opatření, které nebylo podporou v době, kdy začalo být uplatňováno, je nicméně třeba považovat za podporu, je tak případ, kdy se uvedené opatření „stalo podporou z důvodu vývoje společného trhu“.

211. Zásada právní jistoty a zásada ochrany legitimního očekávání, která je subjektivním projevem první zásady, tedy znamená, že členský stát, který oznámil Komisi daňový režim, který hodlá zavést, jakož i příjemci tohoto režimu se mohou spolehnout na legalitu rozhodnutí tohoto orgánu prohlašu-

213. Nařízení č. 659/1999 nedefinuje, co se má rozumět výrazem „vývoj společného trhu“. Lze ho však chápat jako změnu hospodářské a právní situace v oblasti dotčené předmětným opatřením. Výrazy „vývoj“ a „trh“ vedou k myšlence, že trh, na kterém toto vnitrostátní opatření vyvolává účinky, doznal změny, v jejímž důsledku toto opatření, které nebylo podporou, napříště spadá do působnosti čl. 87 odst. 1 ES. Tento pojem se tedy netýká situace, kdy, jako v projednávaném případě, Komise změnila své posouzení pouze na základě přísnějšího uplatnění pravidel Smlouvy v oblasti státních podpor.

71 — Rozsudek ze dne 15. prosince 1987, Irsko v. Komise (325/85, Recueil, s. 5041, bod 18).

72 — Rozsudek ze dne 15. února 1996, Duff a další (C-63/93, Recueil, s. I-569, bod 20).

73 — Tamtéž.



214. Nicméně na rozdíl od Forum 187 se nedomnívám, že zásada právní jistoty a znění nařízení č. 659/1999 brání tomu, aby Komise změnila své posouzení ohledně toho, zda daňový režim s obecnou působností je podporou, pokud má za to, že takový je závěr, ke kterému musí vést správné použití pravidel Smlouvy.

215. Toto posouzení nachází podle mého názoru své odůvodnění v člancích 87 ES a 88 ES. Jednak se nemůže, jak již Soudní dvůr rozhodl, zásada právní jistoty, ať už je jakkoliv významná, použít absolutně a její použití musí být spojeno s použitím zásady legality<sup>74</sup>. Jak mimoto uplatňovala Komise, je třeba posoudit rozsah jejích pravomocí a jejích povinností v oblasti státních podpor na základě článků 87 ES a 88 ES. Nařízení č. 659/1999, které je aktem sekundárního práva přijatým za účelem provedení článků 87 ES a 88 ES, nemůže tedy být vykládáno ve smyslu, který omezuje působnost pravidel stanovených Smlouvou.

216. Komisi článek 88 ES ukládá nejen předběžně zkoumat návrhy členských států týkající se zavedení nové podpory, ale rovněž průběžně kontrolovat každou existující podporu. Při příležitosti této průběžné kontroly může Komise v rámci spolupráce s členským státem, který poskytl dotčenou podporu,

navrhnout tomuto členskému státu, aby do budoucna provedl změny, které jsou nezbytné, aby tato podpora zůstala slučitelná se společným trhem. V souladu s čl. 88 odst. 2 ES může v případě, že tento postup byl neúspěšný, uložit uvedenému státu ve stanovené lhůtě změnu takové podpory nebo její zrušení.

217. Cílem pravomocí svěřených Komisi článkem 88 ES je tedy vyhnout se tomu, aby obecný režim podpor byl nadále uplatňován a umožňoval poskytování nových individuálních podpor, jestliže vyjde najevo, že tento režim již není slučitelný se společným trhem. Úlohou Komise je tak zajistit, aby nebyl povolen nebo se znovu neuplatňoval žádný režim podpor, který je v rozporu s řádným fungováním společného trhu.

218. Cílem článku 88 ES je rovněž zajistit rovnost mezi členskými státy a hospodářskými subjekty. Z důvodu vývoje hospodářské a právní situace může být nový režim podpor, jehož obsah je ve všech bodech totožný s existujícím režimem platným v jiném členském státě, předmětem záporného rozhodnutí ze strany Komise. Bylo by tedy v rozporu s obecnou zásadou rovnosti

74 — Rozsudek ze dne 22. března 1961, *Snupat v. Vysoký úřad* (42/59 a 49/59, Recueil, s. 99, 160).

umožnit, aby hospodářské subjekty mohly využívat možnosti dalšího uplatňování režimu existujících podpor.

livé pro společný trh, pokud se jí zdálo, že tyto režimy mohly spadat do působnosti čl. 87 odst. 1 ES.

219. S ohledem na tyto skutečnosti mám za to, že Komise je oprávněna změnit své posouzení, pokud jde o existenci podpory, pokud se domnívá, že k takové odpovědi musí vést správné použití pravidel Smlouvy. Komise je v důsledku toho sice povinna dodržovat zásadu právní jistoty a ochrany legitimního očekávání, tento požadavek, ať už je jakkoliv významný, však musí být uveden v soulad se zásadou legality, a tudíž i s pravidly vyplývajícími z článků 87 ES a 88 ES. Bylo by v rozporu s těmito ustanoveními umožnit, aby vnitrostátní režim mohl být nadále uplatňován, ačkoliv se jeví být v rozporu s řádným fungováním společného trhu. Bylo by to rovněž v rozporu s rovným zacházením s členskými státy a hospodářskými subjekty, jelikož nový režim, stejný jako vnitrostátní režim, o němž se původně mělo za to, že není podporou, by byl předmětem záporného rozhodnutí.

220. V tomto duchu mám za to, že Komise plnila úlohu, která je jí uložena Smlouvou v oblasti státních podpor, když v projednávaném případě provedla přezkum nebo opětovný přezkum všech daňových režimů platných v členských státech, které skupina kodexu chování prohlásila za škod-

221. V důsledku toho se domnívám, že právní jistota nebrání tomu, aby Komise změnila v budoucnu své posouzení, pokud jde o existenci podpory. Stejně tak rozhodnutí ze dne 17. února 2003 není zbaveno právního základu, jak tvrdí Forum 187, ale jeho základem jsou články 87 ES a 88 ES, jak je uvedeno v bodu šedesát devět odůvodnění rozhodnutí.

222. Pokud jde o postup, který má Komise použít při změně svého posouzení, jsem rovněž toho názoru, že se může jednat pouze o postup použitelný pro kontrolu existujících podpor. Nařízení č. 659/1999, jež upravuje výkon pravomocí svěřených Komisi článkem 88 ES, zná pouze dva typy vnitrostátních opatření: nová opatření a existující podpory. V našem případě Komise hodlá změnit své posouzení vnitrostátního režimu, který jí byl oznámen a který, z povahy samé a jak je tomu v projednávaném případě, nebyl od jejího dřívějšího rozhodnutí podstatně změněn. Tento režim nemůže být tudíž považován za nové opatření, které bylo oznámeno Komisi, aniž by ještě bylo zavedeno, nebo za protiprávní podporu, tedy podporu poskytnutou, aniž by byla předběžně oznámena

uvedenému orgánu nebo před tím, než ve stanovené lhůtě orgán rozhodl. Jelikož Komise o tomto opatření věděla, jedná se z jejího pohledu o existující opatření, které je pro účely určení použitelného postupu kontroly srovnatelné s existující podporou ve smyslu čl. 1 písm. b) nařízení č. 659/1999.

223. Tato kvalifikace mimoto zajišťuje nejlepší právní jistotu členskému státu, který zavedl dotčené opatření, a hospodářským subjektům, které z něj mají prospěch. V jejím důsledku je totiž toto opatření uplatňováno až do okamžiku, než Komise konstatuje jeho neslučitelnost se společným trhem. Navíc, pokud Komise přijme takové rozhodnutí, může mít toto rozhodnutí účinky pouze do budoucna a ve lhůtě, kterou přísluší stanovit tomuto orgánu<sup>75</sup>.

224. Tento postup konečně nezabavuje podniky, které využívaly možnosti sporného obecného režimu, meritorně zpochybnit nové posouzení Komise, podle kterého dotčený režim představuje státní podporu, buď žalobou na neplatnost u soudu Společenství, jak to činí Forum 187, nebo prostřednictvím námítky protiprávnosti, vznesené například u vnitrostátního soudu, jak

tuto možnost Soudní dvůr připomenul v rozsudku Unión de Pequeños Agricultores v. Rada<sup>76</sup>.

225. Forum 187 tudíž ani nemůže důvodně vytýkat Komisi, že uvedla ve svém dopise belgické vládě, který ji informoval o zahájení formálního vyšetřovacího řízení, že použitelným postupem je poustup podle článků 17 až 19 nařízení č. 659/1999, ani že změnila právní základ během řízení, jelikož cílem tohoto nařízení je pouze upravit výkon pravomocí svěřených Komisi články 87 ES a 88 ES.

226. Pokud jde o otázku, zda v rozhodnutí ze dne 17. února 2003 Komise správně vzala v úvahu legitimní očekávání koordinačních center, ta bude případně přezkoumána v rámci návrhu na částečné zrušení tohoto rozhodnutí. Odpověď na tuto otázku však nemůže zpochybnit závěr, podle kterého Komise byla oprávněna změnit názor v otázce, zda daňový režim koordinačních center představuje státní podporu, a použit postup ohledně režimů existujících podpor, stanovený v člancích 17 a 19 nařízení č. 659/1999.

75 — Výše uvedený rozsudek Itálie v. Komise (bod 42 a uvedená judikatura).

76 — Rozsudek ze dne 25. července 2002 (C-50/00 P; Recueil, s. I-6677, bod 40).

227. S ohledem na veškeré tyto skutečnosti jsem toho názoru, že první žalobní důvod musí být zamítnut.

ii) Žalobní důvod vycházející z porušení čl. 87 odst. 1 ES

228. Za účelem prokázání, že Komise chybně uplatnila čl. 87 odst. 1 ES tím, že kvalifikovala daňový režim koordinačních center jako státní podporu ve smyslu tohoto ustanovení, uvádí Forum 187 několik argumentů. Nejprve zpochybňuje metodu, na jejímž základě Komise posoudila dotčený daňový režim. Dále tvrdí, že jednotlivá opatření, která tvoří tento režim, nesplňují podmínky stanovené v čl. 87 odst. 1 ES. Forum 187 tak uplatňuje, že tato opatření neposkytují zvýhodnění koordinačním centřům, že nepocházejí ze státních prostředků, že Komise nepodala důkaz, že mají dopad na soutěž a obchod uvnitř Společenství, že dotčený režim není selektivní a že je v každém případě odůvodněn povahou a strukturou belgické daňové soustavy.

229. Komise odmítá všechny tyto vytýkané skutečnosti.

230. Pro jasnost svého posouzení upřesním obsah jednotlivých argumentů účastníků řízení v rámci bodu, ke kterému se vztahují.

— Ke způsobu posouzení sporného režimu

231. Forum 187 vytýká Komisi, že nezhlednila pravomoc členských států v daňové oblasti. Připomíná, že jelikož sazby a struktura daně z příjmu právnických osob nejsou ve Společenství harmonizovány, Belgické království je oprávněno stanovit pravidla použitelná pro zdanění dceřiných společností nadnárodních skupin. Podle sdružení Forum 187, jestliže tato pravidla vedou k narušení soutěže, tato situace spadá do působnosti článků 96 ES a 97 ES, a ne ustanovení o státních podporách.

232. Forum 187 rovněž vytýká Komisi, že provedla příliš obecné posouzení dotčeného režimu. Uplatňuje, že daňový režim koordinačních center se použije na 230 center, která patří ke skupinám vykonávajícím své činnosti ve velmi odlišných oblastech. Hospodářský dopad sporných opatření se přitom velmi liší podle toho, zda skupina prodává automobily nebo potravinářské výrobky. Komise tedy měla provést detailnější posouzení dopadu dotčených opatření.

233. Stejně jako Komise si nemyslím, že přezkum vnitrostátního daňového režimu s ohledem na ustanovení článku 87 ES je sám o sobě popřením pravomoci členského státu v daňové oblasti. Je sice pravda, že přímé zdanění je v jejich působnosti, takže každý stát může volně stanovit svá vlastní pravidla týkající se zdanění společností, je však rovněž nesporné, že tato pravidla nejsou vyloučena z působnosti článku 87 ES. Ustanovení přijatá státem v rámci výkonu jeho pravomocí v daňové oblasti se tedy případně mohou ukázat jako neslučitelná s tímto článkem.

234. Jak správně uvádí Komise, otázkou, kterou je třeba rozhodnout v rámci přezkumu tohoto žalobního důvodu, tedy je, zda sporný režim je, nebo není státní podporou. Jelikož pojem „státní podpora“, tak jak je definován v čl. 87 odst. 1 ES, má právní povahu a musí být vykládán na základě objektivní skutečnosti<sup>77</sup>, je třeba zkoumat, bez ohledu na skutečnost, že Komise zaujala opačné stanovisko v letech 1984, 1987 a 1990, zda daňový režim koordinačních center splňuje podmínky stanovené pro to, aby spadl do působnosti tohoto ustanovení.

235. Co se dále týče úrovně přezkumu účinků sporného režimu, kterou Komise musela v projednávaném případě dodržet, je pravda, že jak Komise právem připomíná, pokud dotčené opatření je režimem podpor, a ne opatřením individuální podpory, může se Komise podle judikatury omezit na zkoumání všeobecných charakteristik tohoto režimu, aniž je povinna navíc přezkoumat jeho účinky na konkrétní situaci některých podniků<sup>78</sup>. Otázka, zda v projednávaném případě tato judikatura musí být použita a zda k ní Komise mohla při takovém přezkumu přihlídnout, ačkoliv sporný režim prospívá centrům, jejichž skupiny vykonávají své činnosti ve velmi rozdílných oblastech, znovu zpochybňuje posouzení Komise, podle kterého opatření stanovená sporným režimem splňují každou z podmínek čl. 87 odst. 1 ES. Budu tedy zkoumat vytykanou skutečnost v rámci přezkumu těchto podmínek.

236. Je třeba ještě v tomto stadiu jednak upřesnit, že tyto podmínky jsou kumulativní<sup>79</sup>. A vzhledem k tomu, že pojem „státní podpora“, jak jsem uvedl, je právní pojem, který musí být vykládán na základě objektivní skutečnosti, soud Společenství mimoto v zásadě musí, jakmile se posouzení Komise

77 — Rozsudek Soudního dvora ze dne 16. května 2000, Francie v. Ladbroke Racing a Komise (C-83/98 P, Recueil, s. I-3271, bod 25). Viz rovněž rozsudek Soudu ze dne 16. srpna 2004, Valmont v. Komise (T-274/01, Sb. rozh. s. II-3145, bod 37).

78 — Výše uvedený rozsudek Itálie a Sardegna Lines v. Komise (bod 51), a rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Recko v. Komise (C-278/00, Recueil, s. I-3997, bod 24).

79 — Rozsudky ze dne 16. května 2002, Francie v. Komise (C-482/99, Recueil, s. I-4397, bod 68); ze dne 24. července 2003, Altmark Trans a Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, Recueil, s. I-7747, bod 74), a ze dne 20. listopadu 2003, GEMO (C-126/01, Recueil, s. I-13769, bod 21).

neopírá o komplexní hospodářská posouzení, provést úplný přezkum otázky, zda vnitrostátní režim skutečně spadá do působnosti čl. 87 odst. 1 ES<sup>80</sup>.

Existence hospodářského zvýhodnění

237. Nyní budu zkoumat, zda daňový režim koordinačních center splňuje každou z podmínek stanovených tímto ustanovením. Je tedy třeba posoudit, zda opatření stanovená tímto režimem poskytují některým podnikům zvýhodnění, zda toto zvýhodnění je poskytnuto členským státem, nebo ze státních prostředků a zda narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž v rámci obchodu uvnitř Společenství.

239. V souladu s judikaturou je pojem „státní podpora“ velmi široký. Zahrnuje nejen pozitivní plnění, jako jsou dotace, ale rovněž různé formy zásahů, které snižují náklady, jež „obvykle“ zatěžují rozpočet podniku, a které tak, aniž by byly dotacemi v užším slova smyslu, mají tutéž povahu a stejné účinky<sup>81</sup>. Například „opatření, kterým veřejné orgány poskytují určitým podnikům osvobození od daně, které sice není spojeno s převodem státních prostředků, ale staví příjemce do lepší finanční situace oproti ostatním poplatníkům, je státní podporou ve smyslu [článku 87 ES]“<sup>82</sup>.

— K existenci zvýhodnění určitých podniků

238. Můj přezkum se bude nejdříve týkat problému, zda daňová opatření, která obsahuje daňový režim koordinačních center, mohou vytvářet zvýhodnění pro své příjemce. Následně budu zkoumat, zda je toto zvýhodnění selektivní. Případně objasním, zda tato selektivita je odůvodněna cíli systému, jehož součástí je tento režim.

240. Komise měla v rozhodnutí ze dne 17. února 2003 za to, že způsob výpočtu zdanitelných příjmů, osvobození od srážkové daně z nemovitého majetku, osvobození od daně z vkladů, osvobození od srážkové daně z movitého majetku a režim fiktivní srážkové daně z movitého majetku jsou zvýhodněními koordinačních center. Forum 187 zpochybňuje toto posouzení u každého z těchto

80 — Výše uvedené rozsudky Francie v. Ladbroke Racing a Komise (bod 25) a Valmont v. Komise (bod 37).

81 — Viz zejména rozsudek ze dne 12. prosince 2002, *Belgie v. Komise* (C-5/01, Recueil, s. I-11991, bod 32 a uvedená judikatura) a výše uvedený rozsudek *GEMO* (bod 28 a uvedená judikatura).

82 — Rozsudky ze dne 15. března 1994, *Banco Exterior de España* (C-387/92, Recueil, s. I-877, bod 14) a ze dne 19. května 1999, *Itálie v. Komise* (C-6/97, Recueil, s. I-2981, bod 16).

opatření. Budu je tedy zkoumat postupně a začnu způsobem výpočtu zdanitelných příjmů.

cenu odpovídající nákladům zvýšeným o ziskovou marži, procento této marže lze použít za předpokladu, že nebude neobvyklé. Pokud neexistují objektivní kritéria pro určení procenta zohledňovaného zisku, v zásadě se stanoví ve výši 8 %.

## Výpočet zdanitelných příjmů

241. Podle daňového režimu koordinačních center zdanitelný zisk těchto center není, v souladu s belgickým právním systémem, výslednicí rozdílu mezi příjmy a náklady podniku. Je určen paušální částkou, odpovídající procentu z celkové výše výdajů a provozních nákladů, z nichž jsou vyloučeny náklady na zaměstnance<sup>83</sup> a finanční poplatky<sup>84</sup>.

242. Zisková marže koordinačních center musí být v zásadě stanovena v každém konkrétním případě vzhledem k činnosti, kterou skutečně provádějí. Pokud toto centrum samo o sobě fakturuje určité služby za

243. Zdanitelný zisk tohoto centra nemůže být nicméně nižší než veškeré náklady nebo výdaje, jež nejsou odečitatelné jako náklady na zaměstnance (obecně náklady neuznané), a zvláštní zvýhodnění poskytnutá tomuto centru členy skupiny, do které patří.

244. Takto zjištěný zisk koordinačních center je zdaněn běžnou sazbou daně z příjmu právnických osob.

83 — Týká se to zejména odměn a přímých sociálních zvýhodnění členů vedení a zaměstnanců, příspěvků sociálního pojištění placených zaměstnavateli, příspěvků na pojištění nad rámec zákona placených zaměstnavateli, jakož i důchodových a zaopatřovacích penzí (oběžník č. Ci.RH.421/439.244 dd. ze dne 29. listopadu 1999, kapitola III, F, bod 42).

84 — Pojem „finanční poplatky“ je definován v témž bodě 42 výše uvedeného oběžníku tak, že zahrnuje úroky, provize a výdaje týkající se dluhu; snížení účetně zaznamenané hodnoty jiných než obchodních pohledávek, investování hotovosti a disponibilních aktiv; ztráty při nakládání s likvidními aktivy jinými než obchodními pohledávkami, umístování hotovosti a disponibilních aktiv; srážky na náklady dotčeného centra při obchodování s pohledávkami; kursové rozdíly a rozdíly při směně deviz, jakož i všechny ostatní náklady, které musejí být v souladu se zákonem o účetnictví znovu zahrnuty mezi finanční poplatky.

245. Tato metoda výpočtu zdanitelného zisku je založená na metodě zvané „cost plus“, která je jedním ze systémů, které doporučuje Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) pro zdanění služeb poskytovaných dceřinou společností nebo stálou provozovnou na účet společností patřících do téže mezinárodní skupiny a usazených v jiných členských státech.

246. Tato metoda plní následující cíl. Stanovení ceny operací uskutečněných mezi podniky patřícími do téže mezinárodní skupiny může být ovlivněno daňovým hlediskem takovým způsobem, že sníží zdanění celkově nesené touto skupinou s využitím základu daně v každém státě. Pro boj proti těmto praktikám a za účelem vyvarování se dodatečných daňových výměrů, ke kterým by praktiky vedly, ze strany vnitrostátních orgánů, jakož i vyvarování se nebezpečí dvojího zdanění byly v rámci OECD vypracovány různé metody pro stanovení „účtované ceny“ výrobku nebo služby uvnitř téže mezinárodní skupiny. Cílem těchto metod je, aby tyto ceny odpovídaly cenám, které by byly stanoveny za normálních podmínek hospodářské soutěže. Metoda „cost plus“, která představuje jednu z těchto metod, spočívá v tom, že za základ výpočtu si bere náklady nesené poskytovatelem služby a na ně použije marži odpovídající průměrnému zisku vyjádřenou v procentech<sup>85</sup>.

247. V rozhodnutí ze dne 17. února 2003 není Komisí jako „státní podpora“ kvalifikována tato metoda paušálního zdanění jako taková. Je to skutečnost, že se belgické orgány rozhodly odečíst od veškerých provozních nákladů, které slouží jako základ výpočtu pro určení zdanitelného příjmu koordinačních center, jednak náklady na zaměstnance, a jednak finanční poplatky, které kvantitativně představují významné náklady. Komise rovněž poukazuje na to, že

pokud neexistují objektivní kritéria pro stanovení procenta zohledňovaného zisku, je toto procento v zásadě stanoveno na 8 %. Komise má za to, že za použití těchto dvou vyloučení a tohoto procenta, zdanitelná částka, na kterou musí být použita běžná sazba daně z příjmů dotyčných právnických osob, neumožňuje dojít ke zdanění služeb poskytovaných těmito koordinačními centry jako v případě, že by byly zajištěny jinou společností v rámci volné hospodářské soutěže, podle zásad, které jsou základem metody OECD „cost plus“.

248. Forum 187 zpochybňuje posouzení Komise z následujících důvodů.

249. Nejprve uvádí, že vyloučení finančních poplatků a nákladů na zaměstnance ze základu daně není v rozporu se zásadami OECD, co se týče stanovení účtovaných cen. Tyto zásady určují, které náklady musejí být zohledněny během fakturace majetku a služeb spřízněného podniku, ale nepojednávají o zdanění těchto nákladů, které představují následující etapu.

250. Co se dále týče vyloučení finančních poplatků, Forum 187 uplatňuje, že jejich zdanění by mělo za následek vytvoření daně

85 – Viz *Principes applicable en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales*, Édice OECD, Paříž, 2001, s. II-12 a VII-1.



vyšší, než je marže zisku těchto center. Tak je tomu zejména tehdy, když tato centra uskutečňují transakce uznané zároveň v nákladech a v příjmech, aniž by uskutečnila ztrátu nebo zisk.

251. Podle Forum 187 je rovněž nezbytné zohlednit finance celé mezinárodní skupiny. Snížená sazba daně na úrovni koordinačních center může být vyrovnána vyšším zdaněním na úrovni skupiny. Mnohé země zdaňují mateřské společnosti podle jejich světových příjmů a mají systém zdanění pro ovládané zahraniční společnosti.

252. Komise mimoto nevzala v úvahu to, že na základě metody „cost plus“ taková centra mohou být zdaněna, i když utrpěla ztráty, a tento případ není čistě hypotetický.

253. Co se týče vyloučení nákladů na zaměstnance, Forum 187 uvádí, že je vyrovnáno daní ve výši 10 000 eur za zaměstnance na deset prvních zaměstnanců. Je rovněž nezbytné vzít v úvahu skutečnost, že mnohá koordinační centra zaměstnávají přeshraniční pracovníky, jejichž daňová situace je komplexní.

254. Forum 187 konečně zpochybňuje opodstatněnost žalobního důvodu Komise týkajícího se použití standardní paušální sazby ve výši 8 % pro určení ziskové marže. Tato sazba byla schválena místopředsedou Komise Leonem Brittanem v roce 1990. Odpovídá sazbě daně z příjmů zahraničních poboček v Belgii. Skutečnost, že se jedná o správní praxi, ji nezabavuje právního významu. Konečně uvedená sazba není používána systematicky, jelikož příslušné orgány mohou použít nižší nebo vyšší sazbu v závislosti na hodnotě přidané každým z dotčených center.

255. Forum 187 rovněž připomíná, že existuje pravidlo, podle kterého zdanitelný příjem nemůže být nižší než celková částka nákladů nebo výdajů, které jsou odčitatelné jako náklady na zaměstnance, a zvláštní zvýhodnění poskytnutá tomuto centru členy skupiny, do které patří.

256. Tyto argumenty se mi nezdají být přesvědčivé.

257. Nejprve poukazuji na to, že Forum 187 patrně nezpochybňuje skutečnost, že existence nebo neexistence zvýhodnění musí být posouzena podle kritéria, které je základem metody OECD „cost plus“, tedy kritéria, podle kterého účtované ceny musejí být stanoveny tak, aby vedly k cenám, které by byly uplatňovány za obvyklých soutěžních podmínek. Určit, že existuje zvýhodnění, totiž znamená, že máme srovnávací bod. Jak Komise uvedla v bodě 95 rozhodnutí ze

dne 17. února 2003, je cílem metody „cost plus“ vypracované OECD zdanit centra, která uskutečňují služby v rámci skupiny na základě srovnatelném se základem, který vyplývá z použití obecného právního systému, založeném na rozdílu mezi příjmy a výdaji podniku vykonávajícího své činnosti v podmínkách volné hospodářské soutěže. Je tedy třeba podle tohoto kritéria přezkoumat, zda metoda určení zdanitelných příjmů stanovená daňovým režimem koordinačních center snižuje náklady, které by „obvykle“ podnik měl.

258. Podle sdružení Forum 187 není vyloučení finančních poplatků a nákladů na zaměstnance v rozporu se zásadou, která je základem metody OECD „cost plus“. Sdílím opačný názor Komise. Jak jsme viděli, cílem této metody je získat účtované ceny podobné cenám, které by se uplatnily za podmínek volné hospodářské soutěže. Náklady na zaměstnance a finanční poplatky vynaložené v rámci správy cash-flow a finančních činností v tomto ohledu představují prvky, jak uvádí Komise v bodě 89 rozhodnutí ze dne 17. února 2003, jež významně přispívají k realizaci zisku koordinačních center, jelikož ta poskytují služby zejména finanční povahy. Ze stejného důvodu se rovněž zdá málo

zpochybnitelné, že obě tyto kategorie nákladů představují podstatnou část veškerých provozních nákladů nesených uvedenými centry<sup>86</sup>.

259. Připojuji se tedy k posouzení Komise, podle kterého vyloučení těchto výdajů z nákladů, jež slouží pro určení zdanitelných příjmů těchto center, způsobuje, že účtované ceny se nepodobají cenám, které by se uplatnily za podmínek volné hospodářské soutěže. Toto vyloučení tedy může uvedená centra a skupiny, do kterých patří, hospodářsky zvýhodňovat.

260. Toto posouzení nelze zpochybnit ani skutečností, že zahrnutí finančních poplatků by mohlo v určitých případech zapříčinit příliš vysoký daňový základ. Tato skutečnost, kdyby se projevila, by prokázala, že metoda „cost plus“ není vhodná pro stanovení účtovaných cen koordinačních center. Neodůvodňuje nicméně celkové vyloučení finančních poplatků.

261. Hospodářské zvýhodnění vytvořené tímto vyloučením nemůže být relativizováno nebo odstraněno ani s ohledem na daňové zatížení, jež by mohla celkově nést mezi-

<sup>86</sup> — Viz v tomto ohledu příklad výpočtu v bodě 50 oběžníku č. C.I.RH.421/439.244 dd. ze dne 29. listopadu 1993.

národní skupina, z důvodu zdanění jednotlivých společností, které jsou její součástí, v jiných členských státech. S ohledem na daňový režim dotyčného členského státu je třeba posoudit, zda dotčený režim vytváří, nebo nevytváří zvýhodnění ve prospěch svých příjemců.

během prvních dvou let své činnosti. Z údajů ve spisu vyplývá, že 220 nebo 230 koordinačních center založených v Belgii umožnilo vytvoření 9 000 přímých pracovních míst, což odpovídá průměru, který je vyšší než 10 zaměstnanců na centrum.

262. Stejně tak skutečnost, že na základě takového systému může být koordinační centrum zdaněno, aniž by realizovalo zisk, zřejmě nezpochybňuje opodstatněnost posouzení Komise. Toto nebezpečí je totiž obsaženo v metodě „cost plus“, jelikož tato metoda používá jako základ výpočtu provozní náklady, a ne rozdíl mezi příjmy a výdaji. Toto nebezpečí nemůže tedy odůvodnit stanovení systematického vyloučení nákladů na zaměstnance a finančních poplatků, které představují výdaje nezbytné pro výkon činnosti těchto center. Mimoto skutečnost, že přibližně na 220 nebo 230 koordinačních center byl po mnoho let uplatňován dotčený daňový režim, potvrzuje posouzení Komise a skutečnost, že nebezpečí zdanění, i přes nulový zisk, nezastínilo výhodný charakter tohoto režimu.

264. Pokud jde o sazbu ve výši 8 % používanou z důvodu neexistence jiné sazby na provozní náklady za účelem určení daňového základu, Komise podle mého názoru přesvědčivě vyložila, že je příliš nízká, pokud se vztahuje na podstatně snížený základ výpočtu, a že koordinační centra vykonávají své činnosti ve prospěch skupin, které působí ve velmi rozdílných oblastech, ve kterých tedy může být zisková marže odlišná. Okolnost, uplatňovaná Forum 187, že tato sazba odpovídá daňové sazbě zisků poboček v Belgii, není podstatná, jelikož v daňovém režimu koordinačních center tato sazba slouží k výpočtu ziskové marže, na kterou se použije běžná sazba daně z příjmů právnických osob.

263. Co se týče roční daně ve výši 10 000 eur na osobu zaměstnanou na plný úvazek, zavedené od 1. ledna 1993, Komise ze skutečnosti, že tato daň je v maximální výši 100 000 eur, podle mého názoru správně vyvodila, že nevyrovnává prospěšné účinky systematického vyloučení všech nákladů na zaměstnance. Tato maximální výše odpovídá minimálnímu počtu deseti zaměstnanců, které centra musí zaměstnat na plný úvazek

265. Konečně Komisi lze podle mého názoru dát za pravdu, když tvrdí, že alternativní daňový základ, určený k zamezení případných zneužití tím, že zavádí minimální strop, nemůže odstranit zvýhodnění způsobené současným použitím zmínovaných vyloučení a sazb ve výši 8 %. Uvedla totiž v rozhodnutí ze dne 17. února 2003, že tento alternativní základ zahrnuje pouze částky, které jsou

v Belgii zdaňovány rovněž u společností, jež nevyužívají sporný režim, navíc k účetnímu zisku, jehož znovuzavedení pro koordinační centra je cílem metody „cost plus“.

drží svou vlastní nemovitost, tedy méně než 5 % z nich. Krom toho v belgickém právu existují další případy zproštění od této daně, jež mohla využívat centra osvobozená od daně.

266. S ohledem na tyto skutečnosti měla Komise podle mého názoru správně za to, že pravidla o výpočtu zdanitelných příjmů zvýhodňovala koordinační centra a skupiny, do kterých patří.

Osvobození od srážkové daně z nemovitého majetku

269. Posouzení Komise, podle kterého osvobození od srážkové daně z nemovitého majetku představuje zvýhodnění ve smyslu judikatury, je podle mého názoru odůvodněné. Poukazuji na to, že ostatní případy osvobození od této daně stanovené v belgickém právu se nevztahují na veškeré společnosti usazené v Belgii. Takové osvobození koordinačních center tedy představuje snížení nákladů, jež obecně zatěžují rozpočet podniku.

267. Daňový režim koordinačních center stanoví, že tato centra jsou osvobozena od srážkové daně z nemovitého majetku u nemovitostí, které využívají pro výkon svých činností. Jak vyplývá z rozhodnutí ze dne 17. února 2003, srážková daň z nemovitého majetku je daň, kterou obecně nese každá společnost držící jako vlastník nebo jako uživatel nemovitost v Belgii, přičemž tento termín označuje zastavěné a nezastavěné nemovitosti, včetně materiálu a vybavení, jež jsou svou povahou nebo určením nemovitého charakteru.

268. Forum 187 popírá, že se jedná o zvýhodnění, protože toto vyloučení jednak prospívá pouze koordinačním centrům, která

270. Pokud jde o okolnost, že méně než 5 % uvedených center ho skutečně využívá, protože více než 95 % z nich jsou nájemci nemovitosti, ve které vykonávají své činnosti, nemůže zpochybnit toto posouzení. Stačí konstatovat, že toto opatření poskytuje hospodářské zvýhodnění koordinačním centrům, která jsou vlastníky nemovitostí, ve kterých vykonávají své činnosti, ve vztahu k jiné společnosti, která je rovněž vlastníkem nemovitosti, kterou využívá k obchodnímu použití a která nevyužívá jedno z dalších osvobození stanovených v belgickém právu.

271. Osvobození od srážkové daně z nemovitostí tedy bylo správně považováno Komisí za zvýhodnění ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES.

#### Osvobození od daně z vkladů

272. Daňový režim koordinačních center rovněž stanoví, že registrační daň ve výši 0,50 %, platná podle právních předpisů Belgického království, se neplatí z vkladů nebo ze zvyšování základního kapitálu centra.

273. Forum 187 tvrdí, že se nejedná o zvýhodnění, protože čl. 7 odst. 1 směrnice 69/335/EHS<sup>87</sup> ukládá členským státům, aby zachovaly osvobození kapitálových transakcí, která existovala k 1. červenci 1984<sup>88</sup>, a že osvobození stanovená ve prospěch koordinačních center byla zavedena před tímto dnem.

87 — Směrnice Rady 69/335/EHS ze dne 17. července 1969 o nepřímých daních z kapitálových vkladů (Úř. věst. L 249, s. 25; Zvl. vyd. 09/01, s. 11), ve znění směrnice Rady 85/303/EHS ze dne 10. června 1985 (Úř. věst. L 156, s. 23; Zvl. vyd. 09/01, s. 122, dále jen „směrnice 69/335“).

88 — Článek 7 odst. 1 směrnice 69/335 zní následovně: „Členské státy osvobodí od daně z kapitálu operace, které nesou uvedeny v článku 9 a které byly k 1. červenci 1984 od daně osvobozeny nebo zdaňovány sazbou nejvýše 0,50 %. Na osvobození se vztahují podmínky, které k tomuto dni platily pro osvobození od daně nebo pro zdanění sazbou nejvýše 0,50 % [...]“

274. Domnívám se, že argumentaci sdružení Forum 187 nelze přijmout. Jak Komise uplatňuje, čl. 7 odst. 1 směrnice 69/335 sice stanoví, že členské státy musejí zachovat osvobození operací osvobozených od daně již k 1. červenci 1984, toto ustanovení však nelze vykládat ve smyslu, který je v rozporu s takovými pravidly Smlouvy, jako je čl. 87 odst. 1 ES. Toto ustanovení tedy nemůže povolit členskému státu aby ve svém právním řádu zachoval situaci, ve které osvobození od daně z vkladů je stanoveno pouze ve prospěch určitého typu společností, jako jsou koordinační centra, a která jim tak poskytuje zvýhodnění vzhledem k ostatním společnostem usazeným na území tohoto státu.

275. Na takové odlišné zacházení by se mohl případně vztahovat článek 9 směrnice 69/335, podle kterého určité typy operací nebo kapitálových společností mohou být osvobozeny od daně z důvodů daňové rovnosti nebo ze sociálních důvodů anebo proto, aby bylo státu umožněno řešit mimořádné situace. Nicméně uplatnění takové možnosti bylo podmíněno tím, že dotýčný členský stát včas předloží Komisi žádost v tomto smyslu s ohledem na použití článku 97 ES. Komise uvádí, že tato podmínka nebyla dodržena a že tento bod Forum 187 nezpochybuje.

276. Komise tedy podle mého názoru měla právem za to, že osvobození od registrační daně z vkladů do koordinačních center nebo ze zvyšování základního kapitálu koordinačních center představuje zvýhodnění, jež spadá do působnosti čl. 87 odst. 1 ES.

#### Osvobození od srážkové daně z movitého majetku

277. Daňový režim koordinačních center stanoví, že od srážkové daně z movitého majetku, tedy daně vybírané srážkou, jsou osvobozeny dividendy, úroky a poplatky vyplácené těmito centry, s výjimkou úroků, jsou-li placeny oprávněným osobám, které jsou v Belgii poplatníky daně z příjmu fyzických osob nebo daně z příjmů právnických osob. Rovněž jsou osvobozeny od srážkové daně z movitého majetku příjmy těchto center z jejich peněžních vkladů.

278. Komise měla ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003 za to, že toto obecné osvobození příjmů vyplácených koordinačními centry poskytuje hospodářské zvýhodnění centrům, jakož i skupinám, do kterých patří, neboť jde nad rámec osvobození stanovených obecnými právními předpisy. Takto jsou osvobozeny příjmy vyplácené těmito centry, zatímco nejsou osvobozeny u ostatních společností, ve třech následujících situacích: zaprvé, pokud příjemcem je

společnost-nerezident usazená mimo Evropskou unii v zemi, se kterou Belgické království neuzavřelo dohodu o zamezení dvojímu zdanění, zadruhé, jestliže se jedná o společnost usazenou v Belgii nebo jiném členském státě, která nesplňuje podmínky stanovené směrnicí 90/435/ES<sup>89</sup>, a konečně, jestliže se jedná o společnost usazenou v mnoha zemích, s nimiž tento členský stát uzavřel dohodu o zdanění formou srážky (byť i snížené) daně.

279. Komise rovněž uvádí, že zvýhodnění poskytnuté tímto osvobozením vyplývá buď z odkladu platby konečné daně, nebo ze snížení této daně, či konečně z neexistence zdanění příjmů z movitého majetku.

280. Z následujících důvodů Forum 187 zpochybňuje, že toto osvobození představuje zvýhodnění. Existuje mnoho osvobození od srážkové daně z movitého majetku v belgickém daňovém právu a koordinační centra se nacházejí ve stejné situaci jako banky a finanční centra, která jsou osvobozena srovnatelným způsobem. Případy uváděné Komisí, ve kterých se osvobození těchto center odchyluje od osvobození, která existují ve prospěch ostatních společností, jsou zanedbatelné. Velmi málo center ve skutečnosti využívá toto doplňkové osvobození,

89 — Směrnice Rady ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. L 225, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 151).

protože Belgické království má s mnohými jinými státy dohody o zamezení dvojímu zdanění a počet koordinačních center, která nesplňují podmínky stanovené směrnicí 90/435, je velmi omezený. Komise rovněž nevzala v úvahu skutečnost, že toto osvobození se pro uvedená centra může v určitých případech projevit jako nevýhodné.

centry vyústuje v případě společností skupiny, které se nacházejí ve výše popsané situaci, v nezdanění. Argument Forum 187, podle kterého takové osvobození vyústuje v nezdanění pouze tehdy, když příjemci nejsou zdanění v Belgii, nezpochybnuje opodstatněnost tohoto posouzení.

281. Podle Forum 187 je rovněž nesprávné tvrzení, že osvobození od srážkové daně poskytuje zvýhodnění ve formě odkladu platby daně, protože všechny společnosti, včetně koordinačních center, jsou povinny platit ve čtyřech splátkách zálohy. Stejně tak jediné případy, ve kterých takové osvobození vyústí v úplné nezdanění, jsou ty, ve kterých příjemci nepodléhají v Belgii dani z příjmů právnických osob, takže se nejedná o skutečné zvýhodnění.

283. Stejně tak se mi zdají být přesvědčivá vysvětlení poskytnutá Komisí, když uvádí, že osvobození od srážkové daně z movitého majetku vytváří zvýhodnění prostřednictvím odkladu platby daně. Zdá se být totiž výhodnější pro příjemce plateb uskutečněných koordinačními centry platit Belgickému království dobrovolně zálohy na daň podle započitatelné pro jejich zdanění podle časového harmonogramu stanoveného podnikem, přičemž výše těchto záloh je určena v závislosti na předpokládaných daňových příjmech, než platit systematickou a paušální srážku z každé placené částky.

282. Argumenty Forum 187 neprokazují, že je posouzení Komise mylné. Komise prostřednictvím vysvětlení poskytnutých ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003 odůvodňuje zvýhodnění, která toto osvobození poskytuje v závislosti na situaci. Uvádí tak, že srážková daň z movitého majetku je konečnou belgickou daní z příjmů placených společností-nerezidentům, kterým nemůže být započítána nebo vrácena v zemi usazení. Osvobození od srážkové daně z příjmů vyplacených koordinačními

284. Komise mimoto prokázala, že osvobození od srážkové daně, jež využívají tato centra, rozšiřuje osvobození stanovená obecnými právními předpisy pro podniky, takže sporný režim vytváří tímto opatřením zvýhodnění ve vztahu k obecně použitelnému právnímu režimu.

Fiktivní srážková daň z movitého majetku

může být změněna pouhou královskou vyhláškou.

285. V daňovém režimu koordinačních center je osvobození od srážkové daně z movitého majetku doplněno „fiktivní srážkovou daní z movitého majetku“ pro platby provedené těmito centry. Na základě tohoto systému příjemci obdrží příjmy vyplacené těmito centry, aniž by od nich byla odečtena srážková daň, ale mohou odečíst fiktivní srážkovou daň z movitého majetku od celkové částky daně, kterou mají zaplatit.

288. Forum 187 zpochybňuje posouzení Komise. Tvrdí, že vzhledem k tomu, že sazba fiktivní srážkové daně z movitého majetku je od roku 1991 stanovena ve výši 0 %, Komise nemůže důvodně tvrdit, že se jedná o státní podporu.

286. Během formálního vyšetřovacího řízení belgické orgány informovaly Komisi, že tato fiktivní srážková daň z movitého majetku již nebyla na základě smluv uzavřených od 24. července 1991 povolena pro úroky zaplacené koordinačními centry ani pro dividendy vydané od tohoto data, ani poplatky hrazené nebo přiznané od 1. ledna 1986.

289. Souhlasím s posouzením Komise jedině, co se týče úroků zaplacených na základě dlouhodobých půjček uzavřených před 24. červencem 1991. Vzhledem k tomu, že fiktivní srážková daň z movitého majetku může být nadále použita na úroky zaplacené na základě těchto smluv, tento systém podle mého názoru představuje hospodářské zvýhodnění poskytnuté koordinačním centřům a skupinám, do kterých patří. Tato fiktivní srážková daň je totiž započtena do daní příjemců úroků placených koordinačními centry jako srážka u zdroje, která ve skutečnosti nebyla provedena.

287. Ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003 má Komise za to, že fiktivní srážková daň z movitého majetku i přes skutečnost, že její sazba byla v roce 1991 snížena na nulu, představuje zvýhodnění, protože nebyla zrušena. Uvádí, že toto snížení na nulu u úroků zaplacených ze smluv uzavřených od roku 1991 nevylučuje, že se takový systém bude nadále uplatňovat na úroky vybírané na základě dlouhodobých půjček uzavřených před tímto rokem. Uvádí mimoto, že sazba

290. Naproti tomu si nemyslím, že tento systém může být považován za zvýhodnění poté, co sazba byla snížena na nulu. Pro posouzení existence podpory je totiž třeba



zohlednit účinky, které může dotčené opatření vyvolat<sup>90</sup>. Komise přitom podle mého názoru neprokázala, v čem by mohla fiktivní srážková daň z movitého majetku snižená na nulu poskytnout zvýhodnění příjemcům plateb provedených koordinačními centry, a tudíž ani samotným koordinačním centřům a skupinám, do kterých patří. Pouhá skutečnost, že výše této sazby může být znovu stanovena královskou vyhláškou, neodůvodňuje to, aby byla považována za zvýhodnění, neboť se jedná o pouhý hypotetický případ a královská vyhláška je normativním aktem. Tvrzení Komise by bylo možné přijmout podle mého názoru pouze tehdy, pokud by sazba fiktivní srážkové daně mohla být zvýšena případ od případu, v rámci čistě volného uvážení vnitrostátní správy.

jehož použití závisí, jako v projednávaném případě, na objektivních kritériích, spadá tudíž do působnosti článku 87 ES pouze tehdy, pokud není opatřením s obecnou působností. Jak uvádí Forum 187, narušení hospodářské soutěže zapříčiněné vnitrostátním opatřením s obecnou působností nespadá do působnosti ustanovení Smlouvy v oblasti státních podpor, ale do působnosti článků 94 ES a 96 ES o sblížení vnitrostátních právních předpisů, které mají dopad na fungování společného trhu. Daňové opatření tedy spadá do působnosti článku 87 pouze tehdy, pokud je specifické nebo selektivní<sup>91</sup>.

291. V důsledku toho mám za to, že fiktivní srážková daň z mobilního majetku představuje zvýhodnění pouze v rozsahu, v němž se uplatňuje pro sazbu vyšší než nula pro úroky zaplacené na základě smluv uzavřených před 24. červencem 1991.

K selektivitě

292. V souladu s čl. 87 odst. 1 ES je státní podporou opatření, které poskytuje zvýhodnění „určitým podnikům“ nebo „určitým odvětvím výroby“. Vnitrostátní opatření,

293. Na rozdíl od toho, co tvrdí Forum 187, Komise prokázala, že daňový režim koordinačních center je selektivní. Z judikatury totiž vyplývá, že vnitrostátní opatření je selektivní, když může v rámci daného právního režimu zvýhodňovat určité podniky vůči ostatním, které se nacházejí s ohledem na cíl sledovaný uvedeným režimem ve srovnatelné skutkové a právní situaci<sup>92</sup>. Jinými slovy, jak uvedl generální advokát Darmon v bodech 50 a 58 svého stanoviska ve věci *Sloman Neptun*<sup>93</sup>, základním kritériem pro stanovení selektivity vnitrostátního opatření je jeho odchýlný charakter ve

90 — Rozsudek Soudu ze dne 27. ledna 1998, *Ladbroke Racing v. Komise* (T-67/94, Recueil, s. II-1, bod 52).

91 — Rozsudky ze dne 1. prosince 1998, *Ecotrade* (C-200/97, Recueil, s. I-7907, bod 40); ze dne 17. června 1999, *Belgie v. Komise* (C-75/97, Recueil, s. I-3671, bod 26), jakož i *Piaggio* (C-295/97, Recueil, s. I-3735, bod 39); ze dne 13. února 2003, *Španělsko v. Komise* (C-409/00, Recueil, s. I-1487, bod 47), a ze dne 3. března 2005, *Heiser* (C-172/03, Sb. rozh. s. I-1627, bod 40 a výše uvedená judikatura).

92 — Výše uvedené rozsudky *Španělsko v. Komise* (bod 47) a *Heiser* (bod 40).

93 — Rozsudek ze dne 17. března 1993 (C-72/91 a C-73/91, Recueil, s. I-887).

vztahu k systému, v němž se dané opatření nachází, a toto opatření je odchýlné, když se nepoužije na všechny podniky, které ho s ohledem na povahu a strukturu systému mohou využívat.

294. Daňová opatření, která jsou stanovená režimem koordinačních center, splňují tuto podmínku.

295. Jak jsme viděli dříve, osvobození od srážkové daně z nemovitého majetku, daně z vkladů a srážkové daně z movitého majetku doprovázené fiktivní srážkovou daní z nemovitého majetku představují odchylky od obecného belgického daňového režimu, který se má uplatnit na koordinační centra. Okolnost uplatňovaná sdružením Forum 187, že existuje mnoho dalších odchylek od těchto zdanění a že některá koordinační centra je mohou také využívat, nezpochybuje skutečnost, že tento režim má sám o sobě odchýlný charakter a že omezuje využití těchto osvobození pouze pro centra, která splňují podmínky, které stanoví. Tyto skutečnosti stačí k prokázání selektivního charakteru dotčených osvobození.

296. Co se dále týče způsobu určení zdanitelných příjmů, Forum 187 uplatňuje, že sporný režim není selektivní, protože byl určen k tomu, aby zajistil nejhodnější daňové zacházení nadnárodním společnostem zakládajícím koordinační centra, která musí zajišťovat služby uvnitř skupiny, do

kteří patří, a kterým hrozí dvojí zdanění, zejména kvůli činnostem „cash pooling“<sup>94</sup>. Tento režim se tedy uplatní na společnosti, pro které byl speciálně určen. Tento režim by byl nevhodný pro malý belgický podnik a svévolný, kdyby se musel uplatnit na všechny společnosti.

297. Proti tomuto argumentu Komise podle mého názoru správně uplatňuje, že daňový režim koordinačních center není otevřen všem mezinárodním skupinám, ale jediné těm, jejichž dceřiné společnosti jsou umístěny v nejméně čtyřech různých zemích, jež disponují kapitálem a rezervami, jejichž výše se rovná nebo přesahuje jednu miliardu belgických franků a jejichž roční konsolidovaný obrat se rovná nebo přesahuje deset miliard belgických franků.

298. Pokud vezmeme v úvahu cíl, který je podle sdružení Forum 187 základem pro určení zdanitelného zisku koordinačních center, tedy volba systému přizpůsobeného zdanění služeb poskytovaných v rámci skupiny a umožňujícího zabránit dvojímu zdanění, konstatují, že, jak uvádí Komise v bodu 112 svého rozhodnutí ze dne 17. února 2003, výše uvedené podmínky vylučují z působnosti tohoto režimu centra, která vykonávají stejné činnosti, ale ve prospěch

94 — Tato činnost, tak jak je popsána účastníky sporu, je každodenním soustředováním přebytečné hotovosti některých společností skupiny koordinačním centrem této skupiny a půjčkami těchto přebytků jiným společnostem této skupiny.

menších skupin, tedy skupin, jejichž dceřiné společnosti jsou usazeny v méně než čtyřech zemích a jejichž kapitál, jakož i obrat jsou menší, než jsou požadované práhy. Jedná se tedy znovu o selektivní opatření, které je vyhrazené „určitým podnikům“.

299. Konečně z předcházejících skutečností vyplývá, že Komise, i když v bodě 104 svého rozhodnutí uvedla, že argumenty, které jí byly předloženy během formálního vyšetřovacího řízení, „nevyvrátily její přesvědčení ohledně existence této selektivity“, nezbavila se, jak to tvrdí Forum 187, důkazního břemene. Komise v tomto rozhodnutí přesvědčivě uvedla, z jakých důvodů jsou opatření stanovená daňovým režimem koordinačních center selektivní.

Odůvodnění povahou a strukturou systému

300. V souladu s judikaturou nemůže být sporné opatření považováno za selektivní a v důsledku toho není státní podporou ve smyslu Smlouvy, pokud rozlišování mezi podniky v oblasti nákladů je odůvodněno

povahou a strukturou dotčeného systému, jehož je součástí<sup>95</sup>.

301. Rovněž bylo rozhodnuto, že členskému státu, který zavedl toto rozlišení v oblasti nákladů do svého právního řádu, přísluší prokázat, že skutečně vyplývá z povahy a struktury systému, jehož je součástí<sup>96</sup>.

302. Forum 187 zde používá již dříve uváděné argumenty, podle nichž sporný režim nepředstavuje odchylku vůči obecnému režimu, ale je odlišným typem režimu zdanění, předepsaným daňovou logikou a potřebou vyřešit problém dvojího zdanění služeb poskytovaných uvnitř mezinárodní skupiny společností. Znovu tvrdí, že tento sporný režim je otevřen pouze pro mezinárodní společnosti, protože tento problém se stává opravdu komplexním pouze tehdy, týká-li se více dceřiných společností. Konečně daňový režim koordinačních center představuje celek a jednotlivá opatření, která stanoví, nesmí být posuzována samostatně.

95 — Rozsudek ze dne 29. dubna 2004, GIL Insurance a další (C-308/01, Recueil, s. I-4777, bod 72 a uvedená judikatura). Viz, co se týče nedávného použití, rozsudek ze dne 14. dubna 2005, AEM a AEM Torino (C-128/03 a C-129/03, Sb. rozh. s. I-2861, bod 39).

96 — Rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Nizozemsko v. Komise (C-159/01, Recueil, s. I-4461, bod 43).

303. Tyto argumenty podle mého názoru neprokazují, že daňový režim koordinačních center je odůvodněn zvláštní situací těchto center nebo skupin, do kterých patří. Forum 187 se podle mého názoru omezuje na pouhá tvrzení, ale ve skutečnosti nevysvětluje, proč by riziko dvojího zdanění odůvodňovalo omezení dotčeného režimu pouze na centra založená skupinami určité velikosti. Také neprokazuje, proč byla kvůli tomuto riziku dvojího zdanění nezbytná zvýhodnění poskytnutá na základě metody určení zdanitelných příjmů, či různá osvobození stanovená sporným režimem, ani proč musela různá opatření tvořící tento režim být nezbytně přijata společně. Forum 187 navíc neprokazuje, proč jsou různá opatření stanovená v rámci tohoto režimu odůvodněná daňovým systémem platným v Belgii.

304. S ohledem na tyto skutečnosti předstávají opatření stanovená v rámci daňového režimu koordinačních center zvýhodnění ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES.

#### — Státní povaha opatření

305. Za účelem kvalifikace zvýhodnění jako státních podpor ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES musejí být tato zvýhodnění v souladu s judikaturou jednak přičitatelná státu,

a jednak poskytnuta přímo, nebo nepřímo ze státních prostředků<sup>97</sup>.

306. První z obou kumulativních podmínek není zpochybňována a nezdá se být zpochybnitelná, jelikož sporným režimem je daňový režim zavedený Belgickým královstvím.

307. Naproti tomu Forum 187 tvrdí, že sporný režim nesplňuje druhou podmínku, protože zvýšil daňové příjmy tohoto členského státu. Tento stát totiž na daních a sociálních příspěvcích vybral od koordinačních center ročně částku 500 milionů eur. Nedošlo tedy k převodu státních prostředků.

308. K tomuto argumentu nelze přihlídnout. Aby podmínka, podle které podpora musí být financovaná ze státních prostředků, byla splněna, stačí, že opatření skutečně přímo, nebo nepřímo zatížilo veřejný rozpočet<sup>98</sup>. Upuštění dotčeného členského státu od výběru poplatku či daně nebo jejich části je státní podporou, neboť staví příjemce do

97 — Viz zejména výše uvedené rozsudky Francie v. Komise (bod 24 a výše uvedená judikatura) a GEMO (bod 24).

98 — J.-P. Keppenne, *Guide des aides d'État en droit communautaire – Réglementation, jurisprudence et pratique de la Commission*, Bruylant, Brusel, 1999, s. 112, bod 141.

lepší finanční situace oproti ostatním poplatníkům<sup>99</sup>, i když jinak sporný režim vytváří pro tento stát daňové příjmy, zejména díky zdanění zisků dosažených společnostmi využívajícími podpory a odměn placených těmito podniky jejich zaměstnancům. Při přezkumu této podmínky je relevantní veřejná povaha prostředků, a ne skutečnost, zda v konečném důsledku dotčené opatření představuje, nebo nepředstavuje zatížení rozpočtu dotčeného státu.

309. Jak právem Komise uvádí, přijmout argument sdružení Forum 187 by mohlo mít za následek, že na opatření by se již nevztahoval zákaz v čl. 87 odst. 1 ES, jestliže by podnítilo podnik, aby se usadil na území dotčeného členského státu, nebo mu umožnilo zvýšit jeho zdanitelné příjmy, nebo by ho odradilo usadit se v jiné zemi. Tento výsledek by mohl být v rozporu s cílem sledovaným tímto ustanovením. Tento argument by rovněž znamenal, že by existence státní podpory mohla být posouzena teprve poté, co by se projevil účinky sporného opatření, což by bylo v rozporu se systémem předběžné kontroly nových podpor upraveným v čl. 88 odst. 3 ES.

99 — Viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Banco Exterior de España (body 13 a 14); výše uvedený rozsudek ze dne 19. května 1999, Itálie v. Komise (bod 16), a rozsudek ze dne 18. září 2000, Německo v. Komise (C-156/98, Recueil, s. I-6857, body 25 a 26).

— Vliv na obchod mezi členskými státy a hospodářskou soutěž

310. Forum 187 nejprve uvádí, že Komise neodůvodnila, proč je daňovým režimem koordinačních center ovlivněn obchod mezi členskými státy. Podle tohoto sdružení Komise neupřesnila, zda se tento účinek projevuje na úrovni center nebo na úrovni skupin společností, do kterých patří.

311. Forum 187 dále tvrdí, že mezistátní obchod není ovlivněn, protože při neexistenci sporného režimu by nadnárodní skupiny uskutečňovaly tytéž vnitřní operace z jiné země. Forum 187 v tomto ohledu zdůrazňuje, že existují režimy srovnatelné s belgickým režimem v jiných členských státech. Umístění koordinačních center rovněž nemá relevanci pro mezistátní obchod, protože tato centra uskutečňují operace v rámci skupiny.

312. Forum 187 rovněž uplatňuje, že Komise neprokázala, proč postavení společností majících koordinační centra je posíleno oproti konkurenčním společnostem. Podle tohoto sdružení Komise porušila zásadu jednoty hospodářského subjektu, na základě které nesmí být na činnosti uvnitř jedné

skupiny nahlíženo tak, že jsou v soutěžním vztahu s třetími osobami. Není také možná soutěž mezi koordinačními centry.

313. Mimoto dotčený režim byl otevřen pro všechny nadnárodní společnosti, takže na této úrovni nedošlo k narušení soutěže. Stejně tak nejsou tyto nadnárodní společnosti v soutěžním vztahu s malými podniky, které neuskutečňují přeshraniční operace jako „cash pooling“ a které nečelí dvojímu zdanění vnitřních finančních převodů.

314. Tyto jednotlivé argumenty se mi nezdají být opodstatněné.

315. Z rozhodnutí ze dne 17. února 2003 nejprve vyplývá, že Komise uvedla, proč má za to, že sporný režim ovlivňuje obchod mezi členskými státy a narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž. V bodu sto odůvodnění tohoto rozhodnutí uvedla, že zvýhodnění, která využívají tato centra, posiluje jejich soutěžní postavení v oblasti služeb, které poskytují členům skupiny, do které patří, kde jsou zejména v přímém soutěžním vztahu s finančními a správcovskými subjekty, kanceláři a poradci specializujícími se na daně, získávání nových pracovníků, oblast informačních technologií atd. Tato zvýhodnění posilují rovněž soutěžní postavení uvedených skupin působících v mnoha oblastech hospodářství.

Komise dodala, že všechny tyto oblasti jsou předmětem intenzivního mezinárodního obchodu a obchodu uvnitř Společenství a velké nadnárodní společnosti jsou v něm v přímém soutěžním vztahu s jinými nadnárodními nebo místními podniky všech velikostí.

316. Na rozdíl od toho, co tvrdí Forum 187, Komise tedy uvedla, že obchod mezi členskými státy a hospodářská soutěž byly ovlivněny posíleným postavením jak koordinačních center, tak společností skupin, do kterých patří.

317. Toto posouzení se mi dále zdá odůvodněné.

318. Co se týče účinků sporného režimu na hospodářskou soutěž, je třeba připomenout, že tento pojem je vykládán široce. Podle judikatury stačí, že dotčené opatření snižuje náklady podniku, jenž je jeho příjemcem, a posiluje tak postavení podniku vzhledem k jiným konkurenčním podnikům, aby hospodářská soutěž byla narušena<sup>100</sup>.

<sup>100</sup> — Rozsudky ze dne 17. září 1980, Philip Morris v. Komise (730/79, Recueil, s. 2671, bod 11), a ze dne 11. listopadu 1987, Francie v. Komise (259/85, Recueil, s. 4393, bod 24).

319. Komise měla podle mého názoru právem za to, že zvýhodnění poskytnutá koordinačním centřům narušují hospodářskou soutěž mezi těmito centry a poskytovateli služeb ve finanční a správcovské oblasti a oblastech informačních technologií a získávání nových pracovníků, tedy poskytovateli, kteří nabízejí služby totožné se službami poskytovanými těmito centry. Forum 187 nepochybně a nezdá se být zpochybnitelné, že tyto rozličné činnosti v oblasti služeb jsou předmětem určité hospodářské soutěže uvnitř Unie. Okolnost, kterou uplatňuje Forum 187, podle níž tato centra mohou poskytovat svá plnění pouze společností ze své skupiny, nebrání tomu, aby se uvedená centra při poskytování těchto plnění nacházela v soutěžním vztahu se zahraničními poskytovateli, kteří poskytují totožné služby. Jak uvádí Komise, nižší zdanění těchto koordinačních center podněcuje společnosti skupiny spíše využít služeb poskytovaných těmito centry než služeb poskytovaných jinými poskytovateli. Nenacházím v argumentech předložených sdružením Forum 187 přesvědčivá vysvětlení, jež by prokázala, že služby poskytované těmito centry společností z jejich skupiny nemohou být poskytnuty jinými poskytovateli.

320. Stejně tak souhlasím s posouzením Komise, co se týče účinků na hospodářskou soutěž na úrovni společností nadnárodních skupin, jež založily 220 nebo 230 koordinačních center působících v Belgii. Sporný režim posiluje postavení těchto společností ve vztahu k jejich konkurentům, jelikož jim umožňuje využívat služeb poskytovaných koordinačními centry za výhodnějších podmínek, než jsou podmínky, které by vyplývaly z pouhé úspory z rozsahu prostřednictvím koncentrace odpovídajících úkolů. Vzhledem

k tomu, že tyto společnosti působí v mnoha oblastech činností, které mohou být tak různorodé, jako je, když použiji příklady sdružení Forum 187, prodej automobilů nebo prodej potravin., ve kterých existuje účinná hospodářská soutěž, jsem toho názoru, že takový daňový režim právě v důsledku široké škály činností jím zvýhodňovaných nadnárodních skupin znamená, že nezbytně ovlivňuje hospodářskou soutěž.

321. Argument předložený sdružením Forum 187, podle kterého je dotčený režim otevřen všem nadnárodním skupinám, podle mého názoru nemůže zpochybnit toto posouzení. Jednak tento argument není přesný, jak zdůrazňuje Komise, neboť tento režim je otevřen pouze pro skupiny určité velikosti co do umístění, kapitálu a obrátu. Krom toho tyto mezinárodní skupiny mohou být rovněž, podle svých činností, v soutěžním vztahu s vnitrostátními podniky.

322. Konečně je nepochybné, že sporný režim ovlivňuje obchod mezi členskými státy. Tato podmínka je rovněž široce vykládána, jelikož podle judikatury, pokud podpora poskytnutá členským státem nebo ze státních prostředků posiluje postavení podniku vzhledem k jiným konkurenčním podnikům v obchodě uvnitř Společenství,

musí být tento obchod považován za ovlivněný touto podporou<sup>101</sup>.

323. Důvody, pro které měla Komise právem za to, že sporný režim může vést k narušení hospodářské soutěže, rovněž prokazují, že ovlivňuje obchod uvnitř Společenství. Vzhledem k tomu, že koordinační centra poskytují své služby společností skupin, do kterých patří, které musejí být umístěny v nejméně čtyřech různých zemích, je nepochybné, že sporný režim narušuje hospodářskou soutěž v rámci obchodu uvnitř Společenství.

324. S ohledem na předcházející skutečnosti jsem rovněž toho názoru, že není nezbytné, aby Komise zkoumala podrobnosti a přezkoumala účinky sporného režimu na konkrétní postavení některých podniků. Z veškerých těchto skutečností podle mého názoru dostatečně vyplývá, že daňový režim koordinačních center splňuje jednotlivé podmínky vyžadované čl. 87 odst. 1 ES, aniž by bylo třeba ilustrovat toto posouzení konkrétními příklady účinků, které se projeví ve prospěch některých center nebo některých skupin.

325. S ohledem na veškeré tyto úvahy tedy daňový režim koordinačních center splňuje podmínky vyžadované čl. 87 odst. 1 ES, a spadá tak do působnosti tohoto ustanovení.

326. Navrhuji tedy zamítnout žalobní důvod vycházející z porušení čl. 87 odst. 1 ES jako neopodstatněný.

iii) Žalobní důvod vycházející z nedostatku odůvodnění

327. Forum 187 uplatňuje, že povinnost odůvodnění je přiměřená rozsahu, ve kterém mohou být dotčeným rozhodnutím ovlivněny zvláštní zájmy, a že v projednávaném případě se tato povinnost uplatňuje zvlášť naléhavě, protože Komise se vrací ke dvěma dřívějším rozhodnutím přijatým před více než patnácti lety.

328. Forum 187 tvrdí, že Komise nevysvětlila, proč její předchozí rozhodnutí byla mylná. Odkazuje v tomto ohledu na rozsudek vydaný ve věci Stork Amsterdam v. Komise<sup>102</sup>, ve kterém Soud zrušil pro nedostatek odůvodnění rozhodnutí Komise,

101 — Výše uvedený rozsudek Philip Morris v. Komise (bod 11) a Německo v. Komise (bod 33).

102 — Rozsudek Soudu ze dne 17. února 2000 (T-241/97, Recueil, s. II-309).



ve kterém zastávala odlišné stanovisko od stanoviska přijatého v předcházejícím rozhodnutí.

329. Forum 187 rovněž vytýká Komisi, že neuvedla, v čem tkvěl vývoj společného trhu.

330. Tyto výtky se mi nejeví jako opodstatněné.

331. Co se nejprve týče výtky založené na neexistenci vysvětlení týkajícího se vývoje společného trhu, výtka není relevantní, protože, jak jsme dříve viděli, změna posouzení Komise, pokud jde o kvalifikaci sporného režimu jako státní podpory, není založena na takovém vývoji.

332. Co se týče druhé výtky, Forum 187 oprávněně tvrdí, že povinnost odůvodnění se uplatňuje zvlášť naléhavě, pokud Komise mění své dřívější posouzení, pokud jde o existenci podpory. Z ustálené judikatury totiž vyplývá, že odůvodnění aktu Společenství vyžadované článkem 253 ES musí být přizpůsobeno povaze dotčeného aktu a musí z něho jasně a jednoznačně vyplývat úvahy orgánu, jenž akt vydal, tak aby dotčené osoby mohly rozpoznat důvody, které vedly k přijetí

opatření, a příslušný soud mohl vykonávat svůj přezkum<sup>103</sup>. Jestliže jako v projednávaném případě Komise kvalifikuje jako státní podporu neslučitelnou se společným trhem vnitrostátní daňový režim, který jí byl oznámen a ohledně něhož rozhodla, že nepředstavuje podporu, její rozhodnutí musí umožnit dotčenému členskému státu a zúčastněným stranám správně pochopit, z jakých důvodů má za to, že splňuje každou z podmínek vyžadovaných čl. 87 odst. 1 ES.

333. Jak jsme viděli v rámci přezkumu předcházejícího žalobního důvodu, Komise splnila povinnost odůvodnění, jelikož důvody jejího rozhodnutí umožnily sdružení Forum 187 důkladně zpochybnit její posouzení, pokud jde o existenci státní podpory, a Soudnímu dvoru podle mého názoru umožňují ověřit jejich opodstatněnost.

334. Nedomnívám se, že v rozhodnutí ze dne 17. února 2003 Komise musela navíc vysvětlit, z jakých důvodů došla k opačnému závěru ve svých rozhodnutích vydaných v roce 1984 a v roce 1987, jakož i odpovědi dané v roce 1990 na otázku poslance komisařem pro hospodářskou soutěž. Jak jsem již uvedl, pojem „státní podpora“, jak je definován v čl. 87 odst. 1 ES, je třeba použít

103 — Viz zejména rozsudky ze dne 9. července 1969, Itálie v. Komise (1/69, Recueil, s. 277, bod 9), a ze dne 7. března 2002, Itálie v. Komise (C-310/99, Recueil, s. I-2289, bod 48).

na objektivní situaci a důvody, kvůli kterým Komise došla k jinému posouzení ve svých dřívějších rozhodnutích, nejsou relevantní pro přezkum otázky, zda dotčený režim spadá, nebo nespadá do působnosti čl. 87 odst. 1 ES.

335. S ohledem na tyto skutečnosti jsem toho názoru, že žalobní důvod vycházející z nedostatku odůvodnění v rozsahu, v němž je založen na výše uvedených výtkách, musí být zamítnut.

b) Návrhy Belgického království a Forum 187 směřující k částečnému zrušení rozhodnutí ze dne 17. února 2003

336. Připomínám, že Komise ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003 rozhodla, že daňový režim koordinačních center je státní podporou neslučitelnou se společným trhem, a zakázala Belgickému království poskytnout prospěch z tohoto režimu novým hospodářským subjektům.

337. Co se týče platných schválení, Komise uznala, že její rozhodnutí z roku 1984 a z roku 1987, jakož i odpověď daná v roce 1990 komisařem pro hospodářskou soutěž na otázku poslance č. 1735/90 vytvořila na straně koordinačních center legitimní očekávání skutečnosti, že dotčený daňový režim

není v rozporu s ustanoveními Smlouvy v oblasti státních podpor. Uvedla, že jednak z důvodu významných investic uskutečněných těmito koordinačními centry, jakož i skupinami, do kterých patří, a jednak dlouhodobých závazků přijatých těmito centry, dodržení zásady legitimního očekávání příjemců dotčeného režimu je odůvodněné stanovit, že centra již schválená k 31. prosinci 2000, která měla schválení platná v okamžiku oznámení jejího rozhodnutí, tedy dne 17. února 2003, mohou využívat dotčeného režimu až do uplynutí platnosti jejich schválení, a nejpozději do 31. prosince 2010.

338. Nicméně rozhodla, že nelze obnovit žádná schválení platná k 31. prosinci 2000, jejichž doba platnosti uplyne po 17. únoru 2003.

339. Komise v bodě sto dvacet odůvodnění svého rozhodnutí uvedla, že vzhledem k tomu, že schválení nepřiznávají žádné právo na nepřetržitou existenci režimu ani na výhodnou povahu jeho ustanovení, a to ani po dobu platnosti schválení, schválení v žádném případě nemohou zakládat právo na obnovení prospěchu z tohoto režimu na období po uplynutí platnosti stávajícího schválení. Dodala, že výslovné omezení schválení na deset let brání i tomu, aby

existovalo legitimní očekávání automatického obnovení, což by se ve skutečnosti rovnalo schválení na dobu neurčitou.

340. Článek 2 druhý a třetí pododstavec rozhodnutí Komise tak stanoví:

„Od data oznámení tohoto rozhodnutí již nelze přiznat novým příjemcům prospěch z tohoto režimu [...] ani ho nelze prodloužit obnovením stávajících schválení.

Pokud jde o centra již schválená před 31. prosincem 2000, lze účinky režimu ponechat v platnosti až do uplynutí platnosti individuálního schválení platného v okamžiku oznámení tohoto rozhodnutí, a nejpozději do 31. prosince 2010. V souladu s druhým pododstavcem v případě obnovení schválení před tímto datem nelze přiznat, ani dočasně, prospěch z režimu, jenž je předmětem tohoto rozhodnutí.“

341. Belgické království se domáhá zrušení rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž mu rozhodnutí neumožňuje obnovit, a to ani dočasně, schválení koordinačních center, která dotčený režim využívala k 31. prosinci 2000 a jimž platnost schválení uplyne před 31. prosincem 2010.

342. Forum 187 se domáhá zrušení téhož rozhodnutí v rozsahu, v němž nestanoví vhodná přechodná opatření pro centra, jimž platnost schválení uplyne v roce 2003 po 17. únoru a v roce 2004.

343. Budu zkoumat tyto návrhy společně, jelikož návrh sdružení Forum 187 je obsažen v návrhu Belgického království.

344. Belgické království uplatňuje čtyři žalobní důvody na podporu své žaloby. První žalobní důvod vychází z porušení čl. 88 odst. 2 ES, jakož i z porušení zásad právní jistoty, ochrany legitimního očekávání a proporcionality.

345. Ve svém druhém žalobním důvodu uplatňuje porušení zásady ochrany legitimního očekávání, pokud jde o možnost obnovení schválení.

346. Ve svém třetím žalobním důvodu Belgické království uvádí, že rozhodnutí ze dne 17. února 2003 je v rozporu s obecnou zásadou rovnosti.

347. Čtvrtý žalobní důvod vychází z nedostatku odůvodnění.

348. Forum 187 uplatňuje dva žalobní důvody vycházející z porušení zásady ochrany legitimního očekávání a nedostatku odůvodnění.

349. Začnu zkoumat porušení zásady ochrany legitimního očekávání uplatňované Belgickým královstvím v rámci jeho dvou prvních žalobních důvodů, jakož i sdružením Forum 187.

i) K porušení zásady ochrany legitimního očekávání

— Argumentace účastníků řízení

Belgické království

350. Belgické království tvrdí, že Komise své rozhodnutí, co se týče přechodného období, které musí být poskytnuto koordinačním centrům, výslovně založila na kodexu chování a pracích Rady „Ecofin“. Rovněž zdůrazňuje, že datum 31. prosince 2000 a 31. prosince 2010 odpovídá datům uvedeným v zásadním souhlasu Rady ze dne 21. ledna 2003, na jehož základě centra podléhající spornému režimu k 31. prosinci 2000 jej nadále mohla využívat po dobu

stávajících deseti let a nejpozději do 31. prosince 2010. Uvádí nicméně, že Komise se nepodřídila veškerým stanoviskům Rady. Uplatňuje, že Rada přijala ve dnech 26. a 27. listopadu 2000 dokument předsednictví stanovící, že dotčený daňový režim bude zachován pro všechna dotčená centra až do 31. prosince 2005. Rozhodnutí Komise tedy není soudržné.

351. Rovněž uplatňuje, že přijetí stanoviska Rady vedlo belgického ministra financí k oficiálnímu oznámení sněmovně reprezentantů dne 20. prosince 2000, že schválení mohou být obnovována do 31. prosince 2005. Dodává, že tato možnost koordinačních center využít dotčeného režimu až do tohoto data byla uvedena Komisí v jejích návrzích vhodných opatření ze dne 11. července 2001.

352. Belgické království z těchto skutečností vyvozuje, že jak ono samotné, tak dotčená koordinační centra měla legitimní očekávání skutečnosti, že centra, jimž platnost schválení uplyne před koncem roku 2005, neztratí okamžitě možnost ho využívat, ale budou moci využívat obnovení tohoto schválení nejméně do 31. prosince 2005.

353. Belgické království rovněž tvrdí, že koordinační centra měla legitimní očekávání

možnosti využívat obnovení platnosti svých schválení s ohledem na ustanovení dotčeného daňového režimu. Uvádí, že obnovení platnosti jejich schválení bylo automatické za předpokladu splnění požadovaných podmínek a že na tomto základě centra, u kterých doba platnosti jejich schválení uplynula v měsících následujících po oznámení rozhodnutí Komise, měla dlouhodobé závazky. Tvrdí, že zákaz obnovení má ten účinek, že tato koordinační centra podléhají velké daňové zátěži, zejména z důvodu vybírání srážkové daně z úroků zaplacených uvedenými centry, včetně úroků placených v rámci „cash pooling“.

354. Proti argumentu Komise, podle kterého Belgické království a dotčená koordinační centra byla na základě některých „signálů“ informována o tom, že dotčený daňový režim nemůže být zachován, žalobce uplatňuje, že tento argument byl zamítnut ve výše uvedeném usnesení o předběžném opatření ze dne 26. června 2003, protože se znovu zabývá tím, že kontradiktorní vyšetřovací řízení stanovené v článku 88 ES nemá užitek. Zdůrazňuje mimoto, že až do oznámení rozhodnutí ze dne 17. února 2003 ani centra, ani samotné toto centrum nemohlo vědět, že Komise bude toto datum považovat za okamžik, od kterého nebude možné schválení obnovit.

Forum 187

355. Forum 187 rovněž tvrdí, že s ohledem na schválení dotčeného režimu Komisí v letech 1984, 1987 a poté v roce 1990 mohla koordinační centra legitimně očekávat, že mohou nadále vykonávat své činnosti a že právo Společenství nebrání tomu, aby jejich schválení byla obnovena.

356. Rovněž uplatňuje, že centra, jimž platnost schválení uplynula během let 2003 a 2004, potřebovala přechodné období na reorganizaci a případné usídlení v jiné zemi, z důvodu požadavků belgického pracovního práva, objemu práce, jež představovala přestavba jejich informačního systému a z nutnosti dojednat změny dlouhodobých závazků v obchodní a finanční oblasti přijatých za účelem výkonu jejich činností. Podle sdružení Forum 187 by tato centra potřebovala dvouleté přechodné období.

357. Forum 187 rovněž zpochybňuje důvody, pro které Komise měla za to, že poskytnutí přechodných opatření těmto centrům je neodůvodněné. Uvádí, že skutečnost tvrzená Komisí, že schválení neposkytují automaticky právo na obnovení, není relevantní pro otázku, zda dotčeným centrům mělo být umožněno adaptační období.

Komise tak porušila svou povinnost napravit škodu způsobenou její změnou posouzení. Ani nezohlednila skutečnost, že tato centra věděla, že jejich schválení bude obnoveno.

království mělo během celého řízení jiný názor, který byl zahrnut do rozhodnutí ze dne 17. února 2003, podle kterého měla schválení mít účinky bez obnovení až do uplynutí doby jejich platnosti.

Komise

358. Komise nejprve zpochybňuje, že práce Rady „Ecofin“ mohla vzbudit legitimní očekávání u Belgického království a koordinačních center. Tvrdí, že politické závěry Rady v oblasti zdanění společností, které nejsou právním aktem, nemohou dát rámec činnosti, kterou musí vést v rámci své výlučné pravomoci v oblasti státních podpor. Podpůrně uvádí, že stanovisko přijaté během zasedání Rady ve dnech 26. a 27. listopadu 2000 nemůže být vykládáno tak, jak to učinila belgická vláda během prohlášení ve sněmovně reprezentantů Belgie.

360. Komise dále zpochybňuje, že právní režim koordinačních center jim poskytuje automaticky právo na obnovení jejich schválení. Tvrdí, že Belgické království nedalo koordinačním centrům záruku, pokud jde o trvalost zvýhodnění, která jim byla poskytnuta, a o automatické obnovení schválení, jelikož podléhalo stejnému řízení a stejným podmínkám jako původní schválení. Podle Komise samotná skutečnost, že schválení bylo platné na omezenou dobu, znamená, že neposkytuje právo za tuto časovou hranici. Zdůrazňuje mimoto, že předmětný režim byl již před jejich rozhodnutím ze dne 17. února 2003 ze strany Belgického království upraven a tyto úpravy, které omezily původně stanovená zvýhodnění, nevedly k zavedení přechodných opatření.

359. Co se týče návrhů vhodných opatření, uvádí, že nejsou konečným aktem a že může jejich obsah pozměnit po vyjádření členského státu, který je adresátem. Uvádí mimoto, že logika, na níž stojí její návrh, je, aby všem koordinačním centrům bylo přiznáno stejné minimální období před ukončením dotčeného režimu a že Belgické

361. Komise mimoto uvádí, že Belgické království a koordinační centra obdržela několik signálů před přijetím rozhodnutí ze dne 17. února 2003, které je informovaly, že dotčený režim nemůže být zachován. Cituje v tomto ohledu kodex chování přijatý Radou a zprávu skupiny kodexu chování. Dovolává se také svého sdělení o uplatňování pravidel o státních podporách na opatření související

s přímým zdaněním podniků, svou žádost belgickým orgánům o informace o dotčeném režimu v únoru roku 1999, svůj návrh vhodných opatření ze dne 11. července 2001 určený belgickým orgánům a konečně rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení ze dne 27. února 2002. Rovněž uvádí, že tato opatření byla zveřejněna nebo uvedena v tiskové zprávě.

v rámci dotčeného režimu neposkytují těmto centrům žádná zvýhodnění. Nesouhlasí v tomto ohledu s argumentací Belgického království, podle které její rozhodnutí muselo přivodit týmž centrům nepřiměřené zvýšení jejich daňové zátěže a dvojí zdanění.

362. Komise uvádí, že jedině legitimní očekávání, kterého se mohou uvedená centra legitimně dovolávat, je očekávání, které vzbudila tato dřívější rozhodnutí. Tvrdí, že toto očekávání respektovala tím, že poskytla přechodné období centrům, která měla platná schválení v okamžiku oznámení rozhodnutí, a tím, že stanovila, že je budou moci využívat až do uplynutí doby jejich platnosti a nejpozději do 31. prosince 2010. Nicméně z důvodů výše uvedených právem stanovila, že přístup do tohoto režimu nebo obnovení působnosti tohoto režimu musí být ode dne oznámení rozhodnutí vyloučeno, aby postupně pominuly účinky režimu tak, jak uplyne doba platnosti schválení.

364. Konečně Komise nesouhlasí z obdobných důvodů s argumenty sdružení Forum 187 a tvrdí, že nebylo nezbytné ani vhodné stanovit přechodná opatření pro centra, jimž platnost schválení uplyne během let 2003 a 2004.

— Posouzení

363. Komise rovněž zpochybňuje, že její rozhodnutí má ten účinek, že se okamžitě zastaví činnosti center, která již nemohou využívat sporného režimu. Jednak uvádí, že její rozhodnutí nepřikazuje centrům ukončit jejich činnosti. Krom toho připomíná, že Forum 187 tvrdilo, že opatření stanovená

365. Začnu stručným připomenutím obsahu zásady legitimního očekávání.

366. Tato zásada byla v právním řádu Společenství postupně uznána judikaturou, která ji zakotvila jako „pravidlo vyšší právní

síly“ chránící jednotlivce<sup>104</sup>, „základní zásadu Společenství“<sup>105</sup> nebo dále „obecnou zásadu“<sup>106</sup>. Zásada ochrany legitimního očekávání představuje tedy obecnou zásadu práva Společenství, pomocí níž může být kontrolována legalita aktů orgánů.

367. Projevuje se jako logický důsledek zásady právní jistoty, která vyžaduje, aby právní předpisy Společenství byly jisté a jejich použití pro procesní subjekty předvídatelné, v tom smyslu, že v případě změny pravidla směřuje k zajištění ochrany legitimně nabytých postavení zejména jednou nebo více fyzickými nebo právníckými osobami<sup>107</sup>.

368. Vzhledem k její subjektivní povaze je těžké poskytnout vyčerpávající definici zásady ochrany legitimního očekávání. Nicméně s ohledem na její použití v judikatuře lze říci, že porušení této zásady je možné, pokud jsou splněny následující podmínky. Nejprve musí existovat akt nebo jednání správního orgánu Společenství schopné vzbudit toto očekávání. Podle judikatury se totiž lze dovolávat zásady ochrany

legitimního očekávání proti aktu Společenství pouze tehdy, pokud samo Společenství předem vytvořilo situaci způsobilou vyvolat legitimní očekávání v tomto smyslu<sup>108</sup>. Tato situace tvoří svým způsobem „základ“ očekávání dotčené osoby. Musí se mimoto jednat o konkrétní ujištění<sup>109</sup>.

369. Dále dotčená osoba nemohla předvídat změnu směru dřívějšího chování správních orgánů Společenství. Judikatura totiž stanoví, že pokud je opatrný a obezřetný hospodářský subjekt s to předvídat přijetí aktu Společenství, který se může nepříznivě dotknout jeho zájmů, nemůže se dovolávat takovéto zásady, pokud je tento akt přijat<sup>110</sup>. Očekávání vzbuzené aktem nebo jednáním správního orgánu Společenství je tedy „legitimní“,

104 — Rozsudky ze dne 14. května, 1975 CNTA v. Komise (74/74, Recueil, s. 533, bod 44), a výše uvedený rozsudek Sofimport v. Komise (bod 26).

105 — Rozsudky ze dne 14. října 1999, Atlanta v. Evropské společenství (C-104/97 P, Recueil, s. I-6983, bod 52), a ze dne 7. června 2005, VEMW a další (C-17/03, Sb. rozh. s. I-4983, bod 73).

106 — Rozsudky ze dne 19. května 1992, Mulder a další v. Rada a Komise (C-104/89 a C-37/90, Recueil, s. I-3061, bod 15), a ze dne 4. října 2001, Itálie v. Komise (C-403/99, Recueil, s. I-6883, bod 35).

107 — Viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Duff a další (bod 20) a rozsudek ze dne 18. května 2000, Rombi a Arkopharma (C-107/97, Recueil, s. I-3367, bod 66).

108 — Rozsudek ze dne 19. května 1983, Mavidris v. Parlament (289/81, Recueil, s. 1731, bod 21), ze dne 10. ledna 1992, Kühn (C-177/90, Recueil, s. I-35, bod 14), výše uvedený rozsudek Rombi a Arkopharma (bod 67), jakož i rozsudek ze dne 15. července 2004, Gerekena a Procola (C-459/02, Sb. rozh. s. I-7315, bod 29).

109 — Rozsudek ze dne 25. května 2000, Kögler v. Soudní dvůr (C-82/98 P, Recueil, s. I-3855, bod 33), usnesení ze dne 13. prosince 2000, Sodima v. Komise (C-44/00 P, Recueil, s. I-11231, body 50 až 52), a rozsudek ze dne 6. března 2001, Connolly v. Komise (C-274/99 P, Recueil, s. I-1611, bod 113).

110 — Rozsudky ze dne 11. března 1987, Van den Bergh en Jurgens a Van Dijk Food Products v. Komise (265/85, Recueil, s. 1155, bod 44), ze dne 15. dubna 1997 Irish Farmers Association a další, C-22/94, Recueil, s. I-1809, bod 25), ze dne 15. července 2004, Di Lenardo a Dilexport (C-37/02 a C-38/02, Sb. rozh. s. I-6911, bod 70) a výše uvedený rozsudek VEMW a další (bod 74).



a musí být v důsledku toho chráněno, jestliže se dotyčná osoba mohla rozumně spoléhat na zachování nebo stabilitu takto vytvořené situace tak, jak to mohl učinit „opatrný a obezřetný“ hospodářský subjekt.

vytvořila legitimní očekávání neexistence neslučitelnosti daňového režimu koordináčních center a pravidel Smlouvy v oblasti státní podpory<sup>112</sup>.

370. Konečně zájem Společenství sledovaný napadeným aktem neodůvodňuje porušení legitimního očekávání dotyčné osoby. Tato podmínka je splněna, pokud vážení dotčených zájmů prokáže, že v projednávaném případě za daných okolností zájem Společenství nepřeváží zájem dotyčné osoby na zachování situace, která mohla být legitimně považována za stálou<sup>111</sup>.

373. Spor mezi účastníky řízení se týká dvou následujících bodů. Zaprvé spolu Belgické království a Komise nesouhlasí v otázce, zda závěry Rady ze dne 26. a 27. listopadu 2000, jakož i návrhy vhodných opatření předložené Komisí mohou vytvořit legitimní očekávání zachování sporného daňového režimu pro všechna koordináční centra nejméně do 31. prosince 2005. Dále si Belgické království a Forum 187 na jedné straně a Komise na straně druhé odporují ohledně problému, zda s ohledem na daňový režim koordináčních center rozhodnutí těchto orgánů vydaná v roce 1984 a v roce 1987, jakož i odpověď daná v roce 1990 komisařem pro hospodářskou soutěž umožňovala těmto centrům očekávat obnovení svých schválení.

371. Budu tedy zkoumat, zda tyto jednotlivé podmínky jsou v rámci tohoto sporu splněny.

#### Základ očekávání

372. Komise připouští, že rozhodnutí vydaná v roce 1984 a v roce 1987, jakož i odpovědi dané v roce 1990 komisařem pro hospodářskou soutěž na otázku poslance č. 1735/90

374. Pokud jde o první bod týkající se očekávání, které vzbudily práce Rady Ecofin a návrhy vhodných opatření Komise, nelze podle mého názoru stanovisko Belgického království přijmout.

111 — Viz pro příklady tohoto vážení vážení dotčených zájmů výše uvedený rozsudek *De Compte v. Parlament* (bod 39) a ze dne 17. července 1997, *Affish (C-183/95, Recueil, s. I-4315, bod 57)*.

112 — Toto legitimní očekávání, jak jsme viděli, Komise výslovně připustila v bodu sto dvacet odůvodnění svého rozhodnutí.

375. Nejprve co se týče závěrů Rady ze dne 26. a 27. listopadu 2000, nedomnívám se, že mohly jak na straně Belgického království, tak na straně koordinačních center, vzbudit legitimní očekávání zachování dotčeného režimu nejméně do 31. prosince 2005, a to z následujících důvodů.

376. Jak uvádí Komise, závěry přijaté členskými státy během Rady ve dnech 26. a 27. listopadu 2000 jsou aktem politické povahy, který má funkci deklaratorní a který jako takový nemůže vyvolat právní účinky. Tyto závěry tedy nemohou zavazovat ani určit rámec činnosti Komise při výkonu vlastních pravomocí, které jsou jí svěřeny Smlouvou v oblasti státních podpor.

377. Toto posouzení dosahu závěrů Rady „Ecofin“ není Belgickým královstvím zpochybněno. Je třeba v tomto ohledu poukázat na to, že Belgické království ve své odpovědi Komisi ze dne 30. srpna 2002 na otázky položené tímto orgánem ohledně rozsahu legitimního očekávání v projednávané věci uvedlo, že „debaty vedené na úrovni Rady na téma kodexu chování jsou zcela mimo právní rámec státních podpor. Jedná se zde o politický krok, který bude dojde cíle až ke konci roku 2002“<sup>113</sup>.

378. S ohledem na své posouzení dosahu závěrů Rady tedy Belgické království nemůže tvrdit, že závěry mu poskytly opodstatněná ujištění pokud jde o obsah přechodných opatření, které Komise přijme, pokud případně dojde k závěru, že sporný daňový režim představuje státní podporu neslučitelnou se společným trhem<sup>114</sup>.

379. Příkláním se k názoru, že toto posouzení je nutné, co se týče koordinačních center, přijmout. Víme, že v oblasti státních podpor je způsobilost příjemce mít legitimní očekávání, že byla zachována pravidla při poskytování podpory, vázána na podmínku, že byl dodržen postup stanovený Smlouvou. Z ustálené judikatury rovněž vyplývá, že hospodářský subjekt postupující s řádnou péčí musí být obvykle schopen ujistit se o tom, že byl tento postup dodržen<sup>115</sup>. Tyto požadavky jsou založeny na imperativním charakteru kontroly prováděné Komisí, tak jak je stanovena v článku 88 ES.

380. Můžeme z toho tedy vyvodit, že v oblasti státních podpor se mohou hospodářské subjekty dovolávat legitimního očekávání v zásadě pouze v situaci, která

114 — Viz rovněž v tomto smyslu rozsudek ze dne 11. července 1985, Salerno a další v. Komise a Rada (87/77, 130/77, 22/83, 9/84 a 10/84, Recueil, s. 2523, bod 59).

115 — Rozsudek ze dne 20. března 1997, Alcan Deutschland (C-24/95, Recueil, s. I-1591, bod 25 a uvedená judikatura).

113 — Příloha 36 žaloby Belgického království (s. 9).

neovlivňuje pravomoci svěřené Komisi článkem 88 ES. Jinými slovy se má za to, že hospodářské subjekty znají pravomoci, které jsou svěřeny Smlouvou Komisi v oblasti státních podpor.

381. S ohledem na tuto judikaturu jsem toho názoru, že i kdyby koordinační centra znala závěry Rady ze dne 26. a 27. listopadu 2000, nemohla očekávat, že budou tyto závěry závazné pro Komisi.

382. Jak mimoto zdůrazňuje Komise, obsah návrhu předsednictví přijatého během Rady ze dne 26. a 27. listopadu 2000 není jednoznačný. Tento návrh zní totiž následovně: „Předsednictví navrhuje Radě [...], aby schválila, že pro podniky, které využívající škodlivý daňový režim k 31. prosinci 2000, uplynou účinky těchto škodlivých režimů nejpozději dne 31. prosince 2005, bez ohledu na to, zda se jedná o režim poskytnutý na dobu určitou či neurčitou“<sup>116</sup>. Mohl být tedy chápán v tom smyslu, že datum 31. prosince 2005 představuje nejzazší okamžik, ke kterému desetiletá schválení platná k 31. prosinci 2000 mohla mít právní účinky. Neznamená nezbytně, že všem schválením, včetně těch, jejichž platnost uplyne před 31. prosincem 2005, budou až k tomuto datu prodlouženy jejich účinky.

383. Z toho vyplývá, že závěry Rady ze dne 26. a 27. listopadu 2000 v každém případě nemohly Belgickému království a koordinačním centrům poskytnout, jak to vyžaduje judikatura, konkrétní ujištění, pokud jde o skutečnost, že všechna tato centra mohou využívat sporného režimu nejméně do 31. prosince 2005.

384. Co se dále týče návrhů vhodných opatření oznámených Komisí Belgickému království v rámci postupu kontroly existujících podpor, také se nedomnívám, že mohla poskytnout tomuto členskému státu a koordinačním centrům konkrétní ujištění, která tento stát uvádí.

385. Jak poukazuje Komise, přechodná opatření stanovená v rámci těchto návrhů ji nezavazují, pokud uvedené návrhu nejsou členským státem, který je adresátem, přijaty. Tato přechodná opatření tedy mohou být případně změněna v rozhodnutí vydaném na závěr formálního vyšetřovacího řízení. Tato možnost se jeví jako logický důsledek práva dotyčného členského státu odmítnout vhodná opatření, která jsou mu navržena Komisí, a během tohoto formálního vyšetřovacího řízení zpochybnit kvalifikaci dotčeného opatření jako státního podpora.

386. Není tudíž zřejmě možné připustit, že návrhy vhodných opatření sdělené Belgickému království Komisí v jejím dopise ze dne 11. července 2001 mohly dát konkrétní ujištění, pokud jde o obsah přechodných opatření, které případně stanoví tento orgán ve svém rozhodnutí ukončujícím formální vyšetřovací řízení.

387. S ohledem na tyto skutečnosti jsem toho názoru, že ani závěry Rady ze dne 26. a 27. listopadu 2000, ani návrhy vhodných opatření učiněné Komisí nemohly vytvořit na straně Belgického království a na straně koordinačních center legitimní očekávání zachování sporného daňového režimu pro všechna tato centra nejméně do 31. prosince 2005.

388. Naproti tomu souhlasím se stanoviskem Belgického království a sdružení Forum 187, podle kterého s ohledem na obsah belgického daňového režimu rozhodnutí Komise vydaná v roce 1984 a v roce 1987, jakož i odpověď daná v roce 1990 komisařem pro hospodářskou soutěž na otázku poslance č. 1735/90 umožňovala koordinačním centřům očekávat skutečnost, že pravidla Smlouvy v oblasti státních podpor nebrání obnovení jejich desetiletých schválení a kontinuitě uplatňování tohoto daňového režimu.

389. Je totiž třeba připomenout, že Komise ve svých rozhodnutích vydaných v roce 1984 a v roce 1987, jakož i v uvedené odpovědi dané v roce 1990 komisařem pro hospodářskou soutěž uvedla, že neexistuje neslučitelnost daňového režimu koordinačních center a pravidel Smlouvy v oblasti státních podpor.

390. Z přezkumu obsahu tohoto režimu vyplývá, že režim stanovil určitá zvýhodnění, jejichž využívání záviselo na několika podmínkách a jejichž dodržování muselo být konstatováno královskou vyhláškou. Je rovněž pravda, jak to uvádí Komise, že tentýž režim také stanovil, že takto povolená schválení byla platná na dobu deseti let. Z této skutečnosti nicméně nelze vyvodit, jak to učinila Komise, že koordinační centrum nemohlo počítat s obnovením uvedeného režimu po uplynutí této lhůty.

391. Poukazuji na to, že daňový režim koordinačních center měl trvalý charakter. Byl ustanoven na dobu neurčitou. Koordinační centra, která splňovala podmínky stanovené tímto režimem v době uplynutí platnosti jejich desetiletého schválení, mohla usilovat o jejich obnovení. Tato možnost byla výslovně potvrzena zákonem ze dne 23. října 1991, přičemž odůvodnění tohoto zákona upřesňovalo, že nepřináší změny, ale jeho

cílem pouze je zbavit koordinační centra pochyb ohledně této možnosti obnovení<sup>117</sup>. Tato trvalost a tato kontinuita uplatňování daňového režimu pro tato centra, která splňují podmínky stanovené režimem, jsou tedy podle mého názoru součástí vnitrostátního režimu, o kterém Komise rozhodla v letech 1984, 1987 a 1990.

392. Proti tomuto posouzení dotčeného daňového režimu Komise uplatňuje několik argumentů. Zdůrazňuje například skutečnost, že obnovení schválení záviselo na dodržení stejného formálního řízení a stejných podmínek jako jeho původní získání. Nicméně se nezdá, že tyto skutečnosti brání tomu, aby koordinační centra očekávala kontinuitu tohoto daňového režimu. Poukazují totiž na to, že podmínky, na kterých záviselo obnovení schválení, byly stejné jako podmínky původního získání schválení a že měly objektivní povahu. Je rovněž nutno zdůraznit, že jak uvedla Komise ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003, rozhodnutí opětovně udělit nebo neudělit toto obnovení nezáviselo na volném uvážení belgických orgánů<sup>118</sup>.

117 — Příloha 39 žaloby Belgického království.

118 — Bod sto pět odůvodnění. Skutečnost, že tento bod odůvodnění rozhodnutí ze dne 17. února 2003 je součástí posouzení selektivity režimu, a ne posouzení legitimního očekávání, jak zdůraznila Komise v bodě 172 své žalobní odpovědi, nezabavuje toto tvrzení jeho smysl a relevanci pro účely posouzení legitimního očekávání.

393. S ohledem na tyto okolnosti tedy skutečnost, že uplynula desetiletá doba platnosti schválení, neznamená pro koordinační centrum konec využívání dotčeného režimu. Jednalo se o lhůtu, ve které centrum muselo prokázat belgické správě, že stále splňuje podmínky stanovené pro využívání režimu. Skutečnost, že využívání sporného režimu bylo povoleno na dobu určitou v délce deseti let, tedy nepochybněovala kontinuitu využívání sporného daňového režimu koordinačními centry.

394. Komise dále uplatňuje, že belgické orgány v žádném okamžiku nezaručily nepřetržitou existenci zvýhodnění poskytnutých tímto režimem a že ostatně tato zvýhodnění omezily například tím, že zavedly od 1. ledna 1993 roční daň ve výši 10 000 eur za osobu zaměstnanou na plný úvazek.

395. Tyto argumenty rovněž podle mého názoru neprokazují, že koordinační centra, jimž uplynula doba platnosti, nemohla očekávat kontinuitu sporného daňového režimu. Prokazuje to jednak skutečnost, že samotná Komise ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003 připustila, že i když schválení nepředstavuje záruku trvalé existence uvedeného režimu ani jeho výhodné povahy, koordinační centra mohla oprávněně mít „rozumné a legitimní představy určité konti-

nuitý hospodářských podmínek, včetně daňového režimu“<sup>119</sup>. Krom toho změny dotčeného režimu provedené Belgickým královstvím od jeho založení královskou vyhláškou č. 187 měly relativně doplňkovou povahu a nezpochybňovaly základní prvky tohoto režimu, tedy způsob výpočtu zdani-  
 telného základu a osvobození od srážkové daně z movitého majetku, srážkové daně z nemovitého majetku a daně z vkladů.

K legitimitě tohoto očekávání

396. Vyvozují z těchto skutečností, že sporný daňový režim umožňoval koordinačním centrům očekávat jeho kontinuitu a skutečnost, že jejich schválení bude obnoveno, pokud splní objektivní podmínky stanovené tímto režimem. Z toho vyplývá, že tím, že Komise ve svých rozhodnutích z roku 1984 a roku 1987, jakož i v odpovědi dané v roce 1990 komisařem pro hospodářskou soutěž na otázku poslance č. 1735/90 uvedla, že režim nespadá do působnosti čl. 87 odst. 1 ES, umožnila těmto koordinačním centrům povoleným k 31. prosinci 2000 očekávat skutečnost, že pravidla Smlouvy v oblasti státních podpor nebrání obnovení jejich desetiletého schválení, jestliže platnost schválení uplynula.

397. Komise tvrdí, že koordinační centra se v okamžiku oznámení jejího rozhodnutí ze dne 17. února 2003 nemohla dovolávat legitimního očekávání kontinuity sporného režimu a obnovení svých schválení, protože tato centra obdržela některé signály, které je informovaly, že tento režim nemůže být zachován. Komise uvádí v tomto ohledu kodex chování přijatý Radou a zprávu skupiny kodexu chování. Rovněž poukazuje na své sdělení o uplatňování pravidel o státních podporách na opatření související s přímým zdaněním podniků, svou žádost belgickým orgánům o informace o dotčeném režimu v únoru roku 1999, svůj návrh vhodných opatření ze dne 11. července určený těmto orgánům a konečně rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení ze dne 27. února 2002.

398. Stanovisko Komise znovu říká, že vzhledem k těmto skutečnostem koordinační centra musela, když bylo oznámeno její rozhodnutí ze dne 17. února 2003, očekávat, že pravidla Smlouvy v oblasti státních podpor brání obnovení jejich schválení, ať už na jakoukoliv dobu. Nedomnívám se, že lze toto stanovisko přijmout a že signály, na něž se odvolává Komise, jsou v projednávaném případě důvodem k tomu, aby uvedená centra byla zbavena možnosti dovolávat se legitimního očekávání obnovení jejich schválení.

119 — Bod sto devatenáct odůvodnění.

399. Toto posouzení zakládám jednak na procesní systematice a cílech postupu kontroly státních podpor, a jednak na vlastnostech dotčeného daňového režimu.

400. Jak jsem uvedl, cílem povinnosti předběžného oznámení státních podpor stanovené v čl. 88 odst. 3 ES je zejména vyhnout se případným pochybám členského státu, který hodlá zavést opatření, pokud jde o problém, zda opatření představuje, nebo nepředstavuje podporu ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES.

401. Mimoto jsme viděli, že vzhledem k tomu, jak je definován v tomto ustanovení, má pojem „státní podpora“ objektivní povahu. Na rozdíl od toho, co Komise uvedla ve své žalobní odpovědi ve věci C-182/03<sup>120</sup>, otázka, zda vnitrostátní opatření spadá, nebo nespadá do působnosti čl. 87 odst. 1 ES, nezávisí na volném uvážení. Skutečnost, že Komise má širokou posuzovací pravomoc pro určení, zda vnitrostátní opatření spadá do působnosti tohoto ustanovení, jestliže přezkum podmínek stanovených opatřením s sebou nese komplexní hospodářská posouzení, neznamená, že tento orgán může kdykoliv změnit podle volného uvážení své posouzení, pokud jde o existenci podpory.

120 — Bod 98.

402. Tato teze Komise je v rozporu s cílem mechanismu zavedeného čl. 88 odst. 3 ES a s důsledky, které z tohoto cíle byly vyvozeny judikaturou. Je totiž nesporné, že cílem povinnosti oznámení vyjádřené v tomto ustanovení je právní jistota<sup>121</sup>. S ohledem na tento cíl bylo rozhodnuto, že členský stát musí urychleně být informován, pokud jde o slučitelnost podpory se Smlouvou, a že dvouměsíční lhůta převzatá čl. 4 odst. 5 nařízení č. 659/1999 poskytnutá Komisi pro vyjádření jejího nálezu je závazná<sup>122</sup>. Rovněž s ohledem na tuto zásadu bylo rozhodnuto, že jakmile byl obecný režim podpor povolen Komisí, individuální podpory poskytnuté na základě tohoto režimu, které jsou pouhým opatřením provádějícím režim, nemusí být oznámeny<sup>123</sup>.

403. V důsledku rozhodnutí, kterým Komise konstatuje, že opatření nepředstavuje státní podporu ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES, vytváří právní stav, který může být často měněn v rámci posuzovací pravomoci orgánů, jak

121 — Rozsudek ze dne 15. února 2001, Rakousko v. Komise (C-99/98, Recueil, s. I-1101, body 73 a 85).

122 — Tamtéž (bod 73).

123 — Rozsudky ze dne 5. října 1994, Itálie v. Komise (C-47/91, Recueil, s. I-4635, bod 21), a ze dne 10. května 2005, Itálie v. Komise (C-400/99, Recueil, s. I-3657, bod 57). Podle Soudního dvora, „pokud by nepostupovala takovým způsobem, Komise by se mohla, během přezkumu každé individuální podpory, znovu zabývat svým rozhodnutím o povolení režimu podpor, které již předpokládalo přezkum z hlediska [článku 87] Smlouvy. Zásady legitimního očekávání a právní jistoty by tak byly ohroženy jak v případě členských států, tak v případě hospodářských subjektů, jelikož individuální podpory naprosto v souladu s rozhodnutím o povolení režimu podpory by mohly být kdykoliv Komisí zpochybněny“ (výše uvedený rozsudek ze dne 5. října 1994, Itálie v. Komise, bod 24).

tomu může být zejména v případě takové oblasti, jako je oblast společných organizací trhu, jejichž předmět zahrnuje stále přizpůsobování v závislosti na změnách hospodářské situace<sup>124</sup>.

404. Z toho vyplývá, že pokud vnitrostátní opatření bylo oznámeno Komisi v souladu s čl. 88 odst. 3 ES a Komise vydala rozhodnutí, podle kterého toto opatření není podporou ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES, jak stát, který zavedl toto opatření, tak jeho příjemci mohou mít jistotu, po uplynutí lhůty pro odvolání proti tomuto rozhodnutí, že režim není v rozporu s pravidly Společenství v oblasti státních podpor. Dotčené strany se tedy opodstatněně domnívají, že toto rozhodnutí může být v zásadě zpochybněno jen v případě vývoje společného trhu.

405. Pokud Komise, jak jsme viděli dříve, se může na základě zásady legality rovněž vrátit k takovému posouzení, pokud má za to, v rozporu s tím, co uvedla dříve, že dotčený režim spadá do působnosti čl. 87 odst. 1 ES, mám za to, že v takovém případě musí být očekávání vytvořené jejím dřívějším posouzením předmětem zcela zvláštní ochrany.

406. Legitimita tohoto očekávání tedy může být tedy podle mého názoru odmítnuta pouze tehdy, pokud dotčené hospodářské subjekty měly informace umožňující jim domnívat se s dostatečnou pravděpodobností, že Komise se bude znovu zabývat svým dřívějším posouzením. Jinými slovy, skutečnost, že Komise přistoupila k novému přezkumu dotčeného vnitrostátního opatření, a možnost, že po formálním vyšetřovacím řízení přijme záporné rozhodnutí nestačí, jako taková k tomu, aby zbavila dotčené subjekty možnosti dovolávat se legitimního očekávání zachování existující situace.

407. Dále je třeba se ujistit, že s ohledem na charakteristiky dotčeného vnitrostátního opatření subjekty, pro které se použije, měly nezbytný čas, aby skutečně zohlednily případnou změnu posouzení Komise, pokud jde o jeho slučitelnost s pravidly Smlouvy v oblasti státních podpor.

408. S ohledem na tyto úvahy se nedomnívám, že různé signály, na které se odvolává Komise, které vzešly z Rady „Ecofin“ nebo od ní samotné, odůvodňují, aby koordinační centra byla zbavena práva dovolávat se legitimního očekávání obnovení svých schválení.

124 — Viz zejména výše uvedený rozsudek *Atlanta v. Evropské společenství* (bod 52).



409. Nejprve co se týče kodexu chování přijatého Radou a zprávy skupiny kodexu chování, jsem toho názoru, že nejsou z následujících důvodů relevantní. Závazek přijatý v tomto kodexu členským státem, zrušit daňová opatření posouzená jako škodlivá pro společný trh, a skutečnost, že dotčený režim byl uveden ve zprávě skupiny kodexu chování mezi vnitrostátními opatřeními považovanými za škodlivé, jistě mohly napovědět koordinacním centrům, že belgická vláda bude nakonec muset ve lhůtě stanovené Radou tento režim změnit nebo ho zrušit.

410. Nicméně se jedná, jak jsme viděli, o závazek politický, který nezavazuje Komisi při výkonu pravomocí, které má ze Smlouvy, a tedy při jejím posouzení existence objektivních podmínek stanovených čl. 87 odst. 1 ES. Kodex chování Rady a zpráva skupiny kodexu chování nemohou tedy být podle mého názoru považovány za skutečnosti, které musely přivést koordinací centra na myšlenku, že Komise rozhodne, že dotčený režim je státní podporou neslučitelnou se společným trhem.

411. Co se dále týče sdělení Komise o uplatňování pravidel o státních podporách na opatření související s přímým zdaněním podniků a skutečnosti, že v tomto sdělení Komise oznámila svůj úmysl přistoupit k přezkumu nebo novému přezkumu všech

daňových režimů platných v členských státech, rovněž se nedomnívám, že by mohly být posouzeny jako signál o tom, že daňový režim koordinacních center spadá do působnosti čl. 87 odst. 1 ES a nemůže být zachován, jak tvrdí Komise.

412. Cílem uvedeného sdělení je vyjasnění použití ustanovení čl. 87 odst. 1 ES v oblasti daňových opatření podniků<sup>125</sup>. Jeho obsah je tedy příliš obecný, aby z jeho pouhé četby bylo možné vyvodit, že daňový režim koordinacních center splňoval každou z podmínek stanovených v tomto ustanovení. V tomto sdělení Komise mimo to neoznačuje změnu kritérií, na jejichž základě dříve posuzovala, zda daňový režim představuje, nebo nepředstavuje podporu ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES.

413. Konečně, co se týče žádosti belgickým orgánům o informaci o dotčeném režimu v únoru roku 1999, návrhu vhodných opatření zaslaného dne 11. července 2001 těmto orgánům a rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení ze dne 27. února 2002, rovněž se nedomnívám, že tyto skutečnosti

125 — Viz bod 2 tohoto sdělení.

mohly umožnit koordinačním centrům předpokládat s dostatečnou pravděpodobností, že toto rozhodnutí bude konečným rozhodnutím Komise.

konstatujícím, že na rozdíl od kvalifikace přijaté ve stadiu zahájení tohoto řízení, přezkoumávané vnitrostátní opatření není podporou, nebo že se jedná o podporu slučitelnou se společným trhem.

414. Tyto skutečnosti opravdu informovaly koordinační centra, že daňový režim je předmětem přezkumu Komise. Nicméně, jak bylo připomenuto ve výše uvedeném usnesení o předběžném opatření ze dne 26. června 2000, ani návrh vhodných opatření určený Belgickému království, ani rozhodnutí ze dne 27. února 2002 o zahájení formálního vyšetřovacího řízení nevyvolaly samostatné právní účinky vůči tomuto členskému státu nebo koordinačním centrům<sup>126</sup>.

416. Stejně tak tiskové zprávy, které referovaly o aktech Komise, neuváděly důvody, pro které tento orgán měl za to, že daňový režim koordinačních center podle ní napříště je státní podporou ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES<sup>127</sup>. Až po zveřejnění rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení v *Úředním věstníku Evropských společenství* ze dne 20. června 2002 se mohla všechna koordinační centra seznámit s konkrétními důvody, pro které Komise měla za to, že opatření stanovená dotčeným daňovým režimem podle jejího názoru splňují všechny podmínky stanové v tomto ustanovení a že jsou neslučitelná se společným trhem.

415. Navíc kvalifikace daňového režimu koordinačních center v těchto dvou aktech jako existující podpory rovněž neznamenal, že Komise přijme záporné rozhodnutí a rozhodne se ve svém konečném rozhodnutí znovu vrátit k posouzením daným v letech 1984, 1987 a 1990. Jak připomenul Soud ve svém výše uvedeném usnesení *Forum 187 v. Komise*, ve kterém zamítl jako nepřijatelnou žalobu sdružení *Forum 187* proti rozhodnutí Komise ze dne 27. února 2002 o zahájení formálního vyšetřovacího řízení, tato kvalifikace byla prozatímní. Článek 7 nařízení č. 659/1999 totiž stanoví, že toto řízení může být ukončeno rozhodnutím

417. Nicméně i za předpokladu, že důvody uvedené v tomto rozhodnutí musely koordinační centra dovést ke zvážení možnosti, že Komise se vrátí ke svým dřívějším rozhodnutím, by bylo ještě třeba, aby měla nezbytný čas, před tím, než bude vydáno rozhodnutí

127 — Viz tiskové zprávy ze dne 11. července 2001 a ze dne 27. února 2002 uvedené v přílohách B3 a B5 žalobní odpovědi Komise ve věci C-182/03.

ukončující formální vyšetřovací řízení, aby mohla tuto možnost zohlednit. Nedomnívám se, že takové zohlednění bylo možné, vzhledem ke zvláštnostem dotčeného daňového režimu.

418. Sporný režim, jak jsme viděli, je daňovým režimem odchylným od práva Společenství, který zahrnuje mnoho výjimek a zvláštní způsob určení daňového základu. Je tedy mnohem těžší, aby podnik zohlednil možnost zrušení opatření tohoto typu než možnost zrušení dotace. Vyžaduje, aby byly zohledněny nejen hospodářské okolnosti, které mohou být určující, takového zrušení, ale rovněž vyžaduje přistoupit k významné reorganizaci, zejména z hlediska účetnictví.

419. Rovněž je mimoto třeba zohlednit skutečnost, že tento režim byl v platnosti od roku 1982 a využívání jeho prospěchu bylo poskytnuto na období deseti let, obnovitelného na stejnou dobu. Z hlediska jeho stáří a doby platnosti schválení umožňujících ho využívat, se zdá rozumné domnívat se, jak tvrdí Belgické království a Forum 187, že koordinační centra, která měla schválení k 31. prosinci 2000 a platná v okamžiku oznámení rozhodnutí ze dne 17. února 2003 si své činnosti zorganizovala z dlouhodobého hlediska, s představou kontinuity a stability nejen s ohledem na desetiletou dobu plat-

nosti původního schválení, ale v určitém rozsahu také s ohledem na jeho obnovení.

420. Tak se zdá málo pravděpodobné, že smlouvy uzavřené těmito centry za účelem výkonu jejich činností, jak s jejich zaměstnanci, tak se třetími osobami, měly omezenou dobu trvání a měly být ukončeny s koncem platnosti jejich desetiletého schválení. Je naopak zcela namístě domnívat se, že činnosti koordinačních center byly organizovány s představou kontinuity uplatňování dotčeného daňového režimu.

421. Za těchto podmínek se nedomnívám, že koordinační centra měla mezi 20. červnem 2002, dnem kdy bylo zveřejněno rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení, a 17. únorem 2003 nezbytnou dobu k novému posouzení svých investic a reorganizaci svých činností za účelem zohlednění možnosti záporného rozhodnutí Komise.

422. Toto posouzení se ještě očividněji uplatňuje, zdá se, pokud zkoumáme situaci center, jimž platnost schválení uplynula během měsíců následujících po oznámení rozhodnutí ze dne 17. února 2003. I když připustím, že zveřejnění rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení v *Úředním věstníku Evropských společenství* muselo přivést koordinační centra k zohlednění možnosti, že Komise vydá záporné rozhodnutí, tato koordinační centra

měla pouze několik měsíců na přizpůsobení se možnému zrušení schválení. Tak krátké období, a tím nevhodnější, že, jak uvádí Komise ve své žalobní odpovědi ve věci C-182/03<sup>128</sup>, mnoho uvedených center už bylo povoleno na další, druhé, období, takže jejich investice a jejich způsob fungování byly určeny už přibližně 20 let s ohledem na dotčený daňový režim.

423. S ohledem na veškeré tyto skutečnosti jsem toho názoru, že koordinační centra povolená k 31. prosinci 2000, jejichž schválení byla platná v okamžiku přijetí rozhodnutí ze dne 17. února 2003 opodstatněně měla legitimní očekávání možnosti využívat obnovení svých schválení, když jim toto rozhodnutí bylo oznámeno, a zvláště centra, jež podala žádost o obnovení platnosti schválení, jež uplynula v měsících následujících po tomto oznámení.

#### K vážení přítomných zájmů

424. Podle judikatury, může být porušeno legitimní očekávání hospodářských subjektů pouze tehdy, pokud existuje veřejný zájem, který má přednost před zájmem dotyčné

osoby na zachování situace, která mohla být legitimně považována za stálou. Není zpochybnitelné, že zájem Společenství vyžaduje, aby režimy existujících státních podpor, které narušují hospodářskou soutěž mezi členskými státy přestaly být platné.

425. V projednávaném případě Komise nevysvětluje, v čem tento zájem Společenství je dostatečně naléhavý, aby ode data oznámení jejího rozhodnutí odůvodnil zákaz jakéhokoliv obnovení platnosti schválení. Založila podstatu svojí argumentace na skutečnosti, že sporný daňový režim neumožňoval koordinačním centrům legitimně očekávat možnost získání obnovení jejich schválení a podle mého názoru, uvedu, proč k této argumentaci nelze přihlídnout.

426. Komise rovněž tvrdí, že se neobnovení platnosti schválení neprojeví u koordinačních center zvýšeným nebo významným daňovým zatížením. Nicméně se domnívám, že k této argumentaci nelze přihlídnout a že přechodná opatření přijatá v rozhodnutí ze dne 17. února 2003 nejsou koherentní. Komise podle mého názoru nemohla stanovit, že schválení platná ke dni oznámení jejího rozhodnutí, zejména schválení obnovená v roce 2001 a v roce 2002, budou platná až do 31. prosince 2010 a zároveň být proti jakémukoliv obnovení platnosti schválení po dni uvedeného oznámení.

128 — Bod 199.

427. Možnost poskytnutá centrům majícím schválení platné ke dni oznámení rozhodnutí Komise využívat účinků těchto schválení až do uplynutí jejich doby platnosti, nejpozději do 31. prosince 2010, totiž dokazuje, že Komise měla za to, že účinky uvedeného režimu na hospodářskou soutěž uvnitř Společenství nejsou příliš škodlivé, jelikož připouští, aby se tyto účinky protáhly ještě na víc než sedm let. Komise mimoto ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003 nezmínila stížnosti konkurentů nebo jiné skutečnosti umožňující přesně ohodnotit, jaký je rozsah škodlivých účinků dotčeného režimu na obchod uvnitř Společenství.

428. Stejně tak Komise odůvodnila v bodě devatenáct odůvodnění svého rozhodnutí, že platná schválení musí být využívána až do konce své platnosti z důvodu významných investic uskutečněných koordinačními centry a skupinami, do kterých patří, jakož i dlouhodobých závazků přijatých těmito centry. Vzhledem k tomu, že rozhodla tak, že tyto investice a tyto závazky odůvodňují, aby platná schválení vyvolávala účinky až do uplynutí jejich doby platnosti a nejpozději do 31. prosince 2010, Komise nezbytně připustila, že zbavení možnosti využívat sporného režimu by poškodilo předpokládané zisky z těchto investic a plnění těchto závazků.

429. Komise nemůže tudíž platně tvrdit, v rámci řízení před Soudním dvorem, že

neobnovení sporného režimu nemůže významně zvýšit daňové zatížení koordinačních center, a tudíž jim způsobit určitou škodu. Stačí v tomto ohledu odvolat se na obsah opatření stanovených sporným režimem, které spočívají v osvobozeních od daně a, co se týče způsobu výpočtu zdanitelných příjmů, ve zvláště výhodném odchýleném systému.

430. Mimoto je třeba uvést, že ke dni, ke kterému bylo rozhodnutí Komise přijato, neexistoval náhradní režim schopný zmírnit účinky neobnovení pro koordinační centra, jimž doba platnosti schválení uplynula po datu oznámení uvedeného rozhodnutí. Zákaz daný belgické vládě povolit jakékoliv obnovení schválení po dni oznámení rozhodnutí ze dne 17. února 2003, tedy může způsobit určitou škodu koordinačním centrům, která mají platné schválení k tomuto dni a které musí pozbýt platnosti před 31. prosincem 2010.

431. S ohledem na tyto úvahy jsem toho názoru, že vážení přítomných zájmů neodůvodňuje, že Belgickému království bylo zakázáno obnovit, a to ani dočasně, schválení, která pozбудou platnosti po dni oznámení rozhodnutí Komise.

432. S ohledem na tyto veškeré skutečnosti mám za to, že žalobní důvod vycházející z porušení zásady ochrany legitimního očekávání je opodstatněný. Opodstatněnost tohoto žalobního důvodu odůvodňuje, aby se vyhovělo návrhu na zrušení rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž Komise zakazuje Belgickému království poskytnout koordinačním centřům, jejichž schválení bylo platné k 17. únoru 2003, jakékoli obnovení schválení, ať už na jakoukoliv dobu.

433. Nicméně Belgické království se rovněž domáhá zrušení článku 2 rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž mu rozhodnutí zakazuje obnovit, třeba na přechodnou dobu, schválení platná k 17. únoru 2003, která pozbudou platnosti před 31. prosincem 2010. Přezkum tohoto návrhu v rozsahu, v němž ve své podstatě směřuje k tomu, aby všechna obnovená schválení, jejichž doba platnosti uplyne před 31. prosincem 2010 mohla být obnovena a být platná až do tohoto dne, nás musí dovést k přezkumu žalobního důvodu vycházejícího z porušení zásady rovného zacházení.

ii) K porušení zásady rovnosti

— Argumentace účastníků řízení

434. Belgické království uplatňuje, že rozhodnutí Komise způsobuje neodůvodnitel-

nou diskriminaci mezi koordinačními centry, u kterých platnost jejich schválení uplynula krátce před jeho přijetím, a která tudíž využívají účinků sporného režimu až do 31. prosince 2010, a těmi centry, u kterých platnost jejich schválení uplynula až po oznámení napadeného rozhodnutí a která nepožívají žádných přechodných opatření. Uvádí, že tato diskriminace je neodůvodněná, protože tato centra se nalézají ve srovnatelných hospodářských situacích.

435. Belgické království tvrdí, že výsledkem rozhodnutí Komise je, že se zachází s koordinačními centry, která využívají dotčeného režimu po mnoho let, méně příznivě než s centry, která získala své schválení nedávno. Uvádí, že Komise měla, aby se vyhnula jakékoli diskriminaci, stanovit, že všechna centra mohou využívat uplatňování tohoto režimu až do 31. prosince 2010.

436. Komise s touto argumentací nesouhlasí. Uvádí, že všechna koordinační centra se v rozsahu, v němž využívají desetileté schválení, nacházejí ve stejné situaci z hlediska belgických právních předpisů. Tvrdí, že tím, že stanovila, že každé z center může využít celé období platnosti schválení až do jeho uplynutí, s těmito centry zacházela stejně. Vzala tak v úvahu uskutečněné investice a závazky přijaté na desetiletou dobu platnosti schválení. Má nicméně za to, že pokud

tyto investice a závazky přesahují dobu platnosti schválení, vyplývá taková situace z rizika, které na sebe podnik vzal.

437. Komise má za těchto podmínek za to, že poskytnutí přechodného období ve formě prodloužení uplatňování sporného režimu pro centra, u kterých platnost jejich schválení uplynula po oznámení jejího rozhodnutí by bylo nerovné zacházení. Všechna centra jsou stejným způsobem konfrontována s existencí investic a dlouhodobých závazků, ať už je datum, ke kterému během let 2003 až 2010 uplyne doba platnosti schválení, jakékoliv.

— Posouzení

438. V souladu s judikaturou si obecná zásada rovnosti žádá, aby se srovnatelnými situacemi nebylo zacházeno odlišně a s odlišnými situacemi stejně, není-li takové zacházení objektivně odůvodněné<sup>129</sup>.

129 — Rozsudky ze dne 27. března 1980, *Salumi a další* (66/79, 127/79 a 128/79, Recueil, s. 1237, bod 14), a ze dne 6. března 2003, *Niemann* (C-14/01, Recueil, s. I-2279, bod 49 a uvedená judikatura).

439. Komise v projednávaném případě tvrdí, že neporušila tuto zásadu, protože všechna centra se nacházela ve stejné situaci z hlediska belgických právních předpisů, že jsou konfrontována stejným způsobem s existencí investic a dlouhodobých závazků a že tím, že stanovila, že mohou využívat svých schválení až do uplynutí doby jejich platnosti, s nimi zacházela stejně.

440. Nedomnívám se, že lze ke stanovisku Komise přihlídnout, protože se opírá o předpoklad, že v okamžiku přijetí jejího rozhodnutí, koordinační centra neměla legitimní očekávání obnovení svého schválení. Jak jsem uvedl dříve, tento předpoklad je podle mého názoru mylný. Pokud vyjdu z opačného předpokladu, podle kterého se uvedená centra mohla legitimně domnívat, že pravidla Smlouvy v oblasti státních podpor nebrání obnovení jejich schválení, pak musím konstatovat, že logika přechodných opatření přijatých Komisí v rozhodnutí ze dne 17. února 2003 vyústí v nerovné zacházení.

441. Pokud totiž použiji hledisko, že koordinační centra mohla legitimně věřit v kontinuitu uplatňování dotčeného daňového režimu, je nesporné, že zákaz jakéhokoliv obnovení, ať už na jakoukoli dobu, vytváří nerovné zacházení s centry, podle data, ke kterému jim uplyne doba platnosti schválení, jelikož centra, u kterých bylo

obnoveno schválení v roce 2001 nebo v roce 2002, mohou využívat účinků sporného režimu až do 31. prosince 2010, zatímco centra, u kterých doba platnosti schválení uplyne před tímto datem, nebudou již moci využívat dotčeného režimu po tomto dni.

442. Dále se nedomnívám, že odlišné zacházení lze odůvodnit okolností, že koordinační centra získala své první schválení k různému datu. Jinými slovy se nedomnívám, že skutečnost, že koordinační centrum bylo poprvé povoleno v roce 1985 a jeho schválení bylo obnoveno v roce 1995 odůvodňuje, že v roce 2005 pozbude své právo využívat sporný režim, zatímco centrum poprvé povolené v roce 1990, obnovené v roce 2000, jej bude moci využívat až do roku 2010.

443. Je zcela obhajitelné tvrdit, že koordinační centrum, které využívalo tento režim už po více než osmnáct let v okamžiku přijetí rozhodnutí Komise, si zaslouží, stejně jako centrum, které zahájilo svou činnost před třinácti lety, využívat účinky dotčeného režimu až do data stanoveného Komisí za účelem úplného odstranění účinků uvedeného režimu, jelikož už dlouho organizovalo svou činnost a rozvíjelo se s ohledem na dotčený daňový režim, s představou o jeho kontinuitě.

444. Nedostatek odůvodněnosti rozdílného zacházení vytvořeného sporným režimem je podle mého názoru tím víc potvrzen skutečností, že zvolené datum, od kterého nemůže být žádné schválení obnoveno, ať už na jakékoli období, je datem oznámení rozhodnutí ukončujícího formální vyšetřovací řízení, které je svou povahou široce diskreční. Tak by stačilo, kdyby Komise vydala své rozhodnutí ukončující toto řízení na konci lhůty 18 měsíců stanovené v článku 17 nařízení č. 659/1999<sup>130</sup>, aby koordinačnímu centru, u kterého uplynula doba platnosti schválení dne 30. června 2003, bylo obnoveno schválení a aby v souladu s článkem 2 rozhodnutí Komise také využívalo sporného režimu do 31. prosince 2010.

445. S ohledem na tyto úvahy jsem toho názoru, že Komise ve svém rozhodnutí ze dne 17. února 2003 porušila obecnou zásadu rovnosti v rozsahu, v němž stanovila, že schválení platná k tomuto datu mohou vyvolávat účinky až do 31. prosince 2010 a že schválení, jejichž doba platnosti uplynula před tímto datem, nemohou být obnovena a nemohou až do tohoto dne vyvolávat účinky.

130 — Článek 7 odst. 6 nařízení č. 659/1999 stanoví, že Komise „vyvine nejvyšší úsilí“, aby přijala rozhodnutí ve lhůtě 18 měsíců od zahájení řízení. Tato lhůta může být prodloužena společným souhlasem Komise a dotčeného členského státu.



446. S ohledem na tyto veškeré úvahy navrhuji Soudnímu dvoru, aby zrušil rozhodnutí Komise v rozsahu, v němž zakazuje Belgickému království obnovit, a to ani dočasně, schválení platná k datu oznámení uvedeného rozhodnutí a kterým uplyne doba platnosti před 31. prosincem 2010.

447. Vzhledem k tomu, že tento návrh umožňuje vyhovět žalobě Belgického království, a tudíž i podpůrnému návrhu sdružení Forum 187, není nezbytné zkoumat ostatní žalobní důvody uplatňované těmito žalobci.

#### 4. K nákladům řízení

448. Podle čl. 69 odst. 2 jednacího řádu účastníku řízení, který neměl úspěch ve věci, se uloží náhrada nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který měl ve věci úspěch, požadoval. Podle odstavce 3 tohoto článku Soudní dvůr může rozdělit náklady, pokud mají účastníci řízení neúspěch v jednom nebo více bodech.

449. Forum 187 se domáhá, aby byla Komisi uložena náhrada nákladů řízení, včetně nákladů řízení vzniklých ve věci T-276/02. V této věci nicméně Soud náhradu nákladů uložil Forum 187 ve svém usnesení vydaném dne 2. června 2003, kterým rozhodl, že žaloba proti rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení je nepřijatelná. Návrh Forum 187 ohledně náhrady nákladů řízení, o kterých mělo být rozhodnuto na základě výše uvedeného usnesení z 26. června 2003 později, lze zkoumat v rozsahu, v němž se týká nákladů tohoto řízení a řízení o předběžném opatření.

450. Pokud Soudní dvůr přihlédne k mému návrhu vzhledem k tomu, že Forum 187 zčásti nemělo úspěch ve věci C-217/03, navrhuji rozdělit náklady řízení následovně: Forum 187 nadále nese polovinu nákladů řízení ve věci C-217/03, Komise nese vlastní náklady řízení v této věci, jakož i polovinu nákladů řízení Forum 187, konečně Komise nese náklady řízení ve věci C-217/03 R.

451. Stejně tak, vzhledem k tomu, že žaloba Belgického království je opodstatněná, navrhuji, aby Soudní dvůr uložil Komisi nést vlastní náklady řízení a náklady řízení tohoto členského státu ve věcech C-182/03 a C-182/03 R.

## VI – Závěry

452. S ohledem na veškeré přecházející skutečnosti navrhuji Soudnímu dvoru, aby rozhodl takto:

— Ve věci C-399/03

- 1) Rozhodnutí Komise 2003/531/ES ze dne 16. července 2003 o poskytnutí podpory belgickou vládou ve prospěch některých koordinačních center usazených v Belgii se zrušuje.
  
- 2) Radě Evropské unie se ukládá náhrada nákladů řízení.

— Ve spojených věcech C-182/03 a C-217/03

- 1) Rozhodnutí Komise K(2003) 564 ze dne 17. února 2003 o režimu podpor zavedeném Belgií ve prospěch koordinačních center usazených v Belgii ve znění opravy ze dne 23. dubna 2003 se zrušuje v rozsahu, v němž zakazuje Belgickému

království obnovit, a to ani dočasně, schválení platná k datu oznámení tohoto rozhodnutí a u kterých doba platnosti uplyne před 31. prosincem 2010.

- 2) Ve zbývajících částech se žaloba Forum 187 ASBL zamítá.
  
- 3) Forum 187 nese polovinu svých nákladů řízení ve věci C-217/03. Komise Evropských společenství nese vlastní náklady řízení, jakož i polovinu nákladů řízení Forum 187 ASBL v této věci. Komisi Evropských společenství se ukládá náhrada nákladů řízení ve věci C-217/03 R.
  
- 4) Komisi Evropských společenství se ukládá náhrada nákladů řízení ve věcech C-182/03 a C-182/03 R.