

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

8. prosince 2011 *

Ve věci C-81/10 P,

jejímž předmětem je kasační opravný prostředek na základě článku 56 statutu Soudního dvora Evropské unie, podaný dne 10. února 2010,

France Télécom SA, se sídlem v Paříži (Francie), zastoupená S. Hautbourgem, L. Olza Morenem a L. Godfroidem, avocats,

účastnice řízení podávající kasační opravný prostředek (navrhovatelka),

další účastnice řízení:

Evropská komise, zastoupená E. Gippini Fournierem a D. Grespanem, jako zmocněnci, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalovaná v prvním stupni,

* Jednací jazyk: francouzština.

Francouzská republika, zastoupená G. de Berguesem a J. Gstalterem, jako zmocněnci,

žalobkyně v prvním stupni,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), E. Juhász a D. Šváby, soudci,

generální advokát: N. Jääskinen,
vedoucí soudní kanceláře: A. Impellizzeri, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 31. března 2011,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 8. září 2011,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Svým kasačním opravným prostředkem se France Télécom SA (dále jen „France Télécom“) domáhá zrušení rozsudku Soudu prvního stupně Evropských společenství (nyní Tribunál) ze dne 30. listopadu 2009, Francie a France Télécom v. Komise (T-427/04 a T-17/05, Sb. rozh. s. II-1165, dále jen „napadený rozsudek“), kterým byla zamítnuta její žaloba směřující ke zrušení rozhodnutí Komise 2005/709/ES ze dne 2. srpna 2004 o státní podpoře, kterou poskytla Francie společnosti France Télécom (Úř. věst. 2005, L 269, s. 30, dále jen „sporné rozhodnutí“).

Skutkový základ sporu

- 2 Tribunál v napadeném rozsudku upřesnil právní rámec a skutkový stav sporu, který mu byl předložen, následovně:

„[...]

2. Podřízení společnosti France Télécom dani z podnikání

Obecný režim daně z podnikání

- 16 Daň z podnikání je místní daň, jejíž pravidla jsou stanovena zákonem a kodifikována všeobecným daňovým zákoníkem.
- 17 [...] fyzické nebo právnické osoby, které k 1. lednu obvykle vykonávají samostatně výdělečnou činnost, jsou povinny každoročně odvést daň z podnikání.
- 18 [...] daň z podnikání je určena na základě platební schopnosti osob povinných k dani, jež je posuzována podle hospodářských kritérií v závislosti na rozsahu činnosti, kterou vykonávají na území územněsprávního celku, který je příjemcem daně.
- 19 Z toho plyne, že daň z podnikání je daň, jejímž základem není zisk plynoucí z činnosti podniku, ale – v době rozhodné z hlediska skutkového základu projednávaného sporu – část hodnoty výrobních faktorů, kapitálu a práce, využívaných osobou povinnou k dani v jednotlivých obcích, kde je daň uložena.
- 20 [...] pro daně vyměřené za roky 1994 až 2002 byla v případě právnických osob podléhajících korporační dani základem daně z podnikání nájemní hodnota hmotných aktiv, jimiž osoba povinná k dani disponovala pro potřeby výkonu své výdělečné činnosti v referenčním období, a dále část mezd vyplacených v referenčním období.
- 21 [...] referenčním obdobím [...] je předposlední rok předcházející roku zdanění, jestliže hospodářský rok odpovídá kalendářnímu roku, nebo není-li tomu tak, hospodářský rok ukončený během předposledního roku předcházejícího roku zdanění.

- 22 [...] daň z podnikání se vyměří v každé obci, kde má poplatník provozovnu či pozemky, na základě nájemní hodnoty majetku, který se tam nachází nebo tam náleží, a mezd vyplacených zaměstnancům.

[...]

Pravidla týkající se společnosti France Télécom

Zásada zdanění obecným režimem daní

- 25 Zákon č. 90-568 [ze dne 2. července 1990 o organizaci veřejných poštovních a telekomunikačních služeb (JORF ze dne 8. července 1990, s. 8069, dále jen „zákon č. 90-568“)], z něhož vyplývá založení společnosti France Télécom [...], obsahuje [...] zvláštní daňová ustanovení.
- 26 [...] s výhradou [určitých] výjimek [...] podléhá France Télécom [v zásadě] daním a poplatkům [...], kterým podléhají soukromé podniky vykonávající stejnou činnost.

Paušální odvod

- 27 [...] France Télécom až do 1. ledna 1994 měla podléhat pouze těm daním a poplatkům, které skutečně nese stát. V důsledku toho nepodléhala France Télécom zejména korporační dani ani místním daním, včetně daně z podnikání. Jako náhradu za roky 1991 až 1993 měla společnost France Télécom odvést příspěvek každoročně stanovený zákonem o státním rozpočtu ve výši částky, jejíž základ se před aktualizací rovnal zůstatku vytvořenému dílčím rozpočtem telekomunikací za rok 1989 [...].

Zvláštní režim zdanění

[...]

30 D[lužná d]aň [z podnikání], jejíž základ se při výpočtu základu daně řídil obecnými pravidly stanovenými ve všeobecném daňovém zákoníku [...], byla stanovena na základě celostátní sazby představující vážený průměr sazeb schválených předchozí rok všemi územněsprávními celky [...].

31 Na společnost France Télécom se krom toho vztahovala sazba 1,9 % místo 8 % z titulu správních nákladů, tedy dodatečné částky vybírané státem za účelem kompenzace nákladů vynaložených daňovou správou na činnosti při stanovení a výběru daně z podnikání ve prospěch územněsprávních celků.

32 Výnos daně měl být odváděn státu, nebo, pokud jde o část přesahující platbu za rok 1994 každoročně upravenou podle změny indexu spotřebitelských cen, Národnímu vyrovnávacímu fondu pro daň z podnikání [...].

[...]

3. Správní řízení

35 Dne 13. března 2001 předložilo Association des collectivités territoriales pour le retour de la taxe professionnelle de France Télécom et de La Poste dans le droit

commun (Sdružení územněsprávních celků pro opětovné zařazení daně z podnikání uložené společností France Télécom a La Poste do obecného režimu) Komisi stížnost, podle níž zvláštní režim zdanění představoval státní podporu neslučitelnou se společným trhem. Stěžovatel zejména uplatňoval ztrátu příjmů, kterou některým obcím způsobilo uplatňování celostátní sazby ve výši váženého průměru.

- 36 Na základě této stížnosti rozhodla Komise dne 28. června 2001 o zahájení předběžného přezkumného řízení ohledně zvláštního režimu zdanění a zaslala Francouzské republice žádost o informace v této věci.
- 37 Dopisem ze dne 26. září 2001 odpověděla Francouzská republika na uvedenou žádost o informace a uvedla, že zvláštní režim zdanění nepředstavuje státní podporu, protože společnosti France Télécom neposkytuje žádnou výhodu a státu nezpůsobuje žádnou ztrátu prostředků.
- 38 Dne 30. ledna 2003 přijala Komise rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení podle čl. 88 odst. 2 ES zejména ve vztahu k osvobození společnosti France Télécom od daně z podnikání v období 1991–1993 a ke zvláštnímu režimu zdanění (dále jen „rozhodnutí o zahájení řízení“). Rozhodnutí o zahájení řízení bylo Francouzské republice oznámeno dopisem ze dne 31. ledna 2003. Na žádost francouzských orgánů Komise dne 7. března 2003 oznámila opravené znění tohoto rozhodnutí. V rozhodnutí o zahájení řízení Komise odhadla výhodu získanou společností France Télécom na přibližně 1 miliardu francouzských franků (FRF) ročně od roku 1994 (body 73 a 74). Rozhodnutí o zahájení řízení bylo zveřejněno dne 12. března 2003 (Úř. věst. C 57, s. 5).

[...]

4. Napadené rozhodnutí

53 Ve dnech 19. a 20. července 2004 schválil sbor členů Komise na svém 1667. zasedání návrh rozhodnutí, kterým se konstatuje, že France Télécom byla z důvodu zvláštního režimu zdanění v období 1994–2002 příjemcem státní podpory (dále jen ‚dotčená podpora‘) a zplnomocnilo člena zodpovědného za hospodářskou soutěž, aby se souhlasem předsedy přijal po ‚právně-lingvistické revizi‘ konečné znění rozhodnutí ve francouzském, tedy závazném jazyce.

54 Dne 2. srpna 2004 přijala Komise [sporné rozhodnutí]. To bylo oznámeno Francouzské republice dne 3. srpna 2004. [...]

[...]

61 V[e sporném] rozhodnutí měla Komise především za to, že paušální odvod stanovený [...] pro období od roku 1991 do roku 1993 lze považovat za náhradu daně z podnikání, kterou by bylo třeba běžně za dané roky odvést. Proto osvobození od daně z podnikání v daném období nepředstavuje státní podporu (body 22 až 33 a 53 odůvodnění [sporného rozhodnutí]).

62 Naproti tomu měla Komise za to, že zvláštní režim zdanění použitelný od roku 1994 do roku 2002 zavedl státní podporu představovanou rozdílem mezi daní, jež by France Télécom musela nést za podmínek obecného režimu, a vyšší daně z podnikání, která jí byla skutečně uložena (dále jen ‚rozdíl ve zdanění‘). Tato nová podpora, poskytnutá protiprávně v rozporu s čl. 88 odst. 3 ES, je navíc neslučitelná se společným trhem. Proto musí být navrácena (body 34 až 53 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).

- 63 Při kvalifikaci zvláštního režimu zdanění jakožto státní podpory ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES uvažovala Komise následovně.
- 64 Zaprvé Komise uvedla důvody, proč je podle jejího názoru třeba odmítnout argument francouzských orgánů, podle kterého výhoda zjištěná v období 1994–2002 byla více než kompenzována částkou paušálního odvodu, k němuž byla France Télécom povinná v období 1991–1993 (body 35 až 41 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).
- 65 Komise především tvrdila, že zákon č. 90-568 zavedl dva po sobě jdoucí a odlišné daňové režimy: režim osvobození použitelný od roku 1991 do roku 1993, kdy paušální odvod nahrazoval daně podle obecného režimu, včetně daně z podnikání, a dále zvláštní a odchylný režim vedoucí k nedostačujícímu zdanění v oblasti daně z podnikání, původně použitelný od roku 1994, přičemž jeho uplatňování bylo ukončeno zdaněním za rok 2003 (body 36 a 38 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).
- [...]
- 67 V důsledku toho se Komise domnívala, že nemůže připustit kompenzaci rozdílu ve zdanění, z něhož měla France Télécom prospěch od roku 1994 do roku 2002, paušálním odvodem placeným od roku 1991 do roku 1993, který neměl vztah k dani z podnikání zvláštním způsobem na základě zákona 90-568 ani svým způsobem výpočtu (bod 38 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).
- 68 Navíc měla Komise za to, že dotčený paušální odvod se spíše než dani podobá vyplacení podílu na zisku vlastníkovu kapitálu. Za těchto podmínek mohla Komise pouze výjimečně připustit, aby by uvedený odvod kompenzoval úplné osvobození od daně z podnikání přiznané společnosti France Télécom od roku 1991 do roku

1993. Běžné uplatňování práva by naopak mohlo vést k názoru, že dané osvobození představuje státní podporu, jejíž výši bylo třeba přičíst k výši rozdílu ve zdanění, z něhož měla France Télécom prospěch od roku 1994 na základě zvláštního režimu zdanění (body 38 a 39 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).

69 A konečně, Komise měla za to, že úvaha, podle níž je třeba provést kompenzaci plateb odvedených společnostmi France Télécom ve prospěch státu v období 1991–1993 a nižší míry zdanění, z níž měla France Télécom prospěch od roku 1994, by předpokládalo, že by se nadměrné zdanění společnosti France Télécom od roku 1991 do roku 1993 ve srovnání s obecným režimem překvalifikovalo na daňový odpočet, což ze zákona 90-568 nevyplývá. Toto teoretické odůvodnění *a posteriori* neodpovídá ani běžnému použití francouzského daňového práva, ale jeho jediným cílem je předejít navrácení státní podpory poskytnuté společnosti France Télécom (bod 40 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).

70 Zadruhé měla Komise za to, že rozdíl ve zdanění představuje pro France Télécom výhodu poskytnutou ze zdrojů, které měly být součástí státního rozpočtu, a je tedy státní podporou (bod 42 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).

71 Zatřetí v bodech 43 a 44 odůvodnění [sporného] rozhodnutí Komise uvedla, že ve stadiu rozhodnutí, kterým se konstatuje existence státní podpory, nemůže zohlednit argument Francouzské republiky, podle kterého je při určení čisté výhody poskytnuté společnosti France Télécom třeba vzít v úvahu snížení daňového základu korporační daně, které by bylo vyvoláno platbami vyšších částek z titulu daně z podnikání [...].

- 72 Začtvrté Komise odmítla argumenty předložené Francouzskou republikou, podle kterých spornou podporu nelze navrátit z důvodu uplatnění pravidel promlčení stanovených článkem 15 nařízení [Rady ES] č. 659/1999 [ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku [88 ES] (Úř. věst. L 83, s. 1)], a měla za to, že dotčená podpora je novou podporou, a nikoli existující podporou (bod 45 odůvodnění [sporného rozhodnutí]).
- 73 V první řadě Komise uvedla, že uplynutí promlčecí lhůty stanovené v článku 15 nařízení č. 659/1999 nemá za následek přeměnu nové podpory na existující podporu, ale pouze brání tomu, aby Komise nařídila navrácení podpor poskytnutých více než deset let před dnem, ke kterému došlo k promlčení (body 46 až 48 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).
- 74 Dále Komise tvrdila, že zákon č. 90-568 zavedl režim podpory a že případné promlčení se může týkat pouze podpor poskytnutých v rámci uvedeného režimu, nikoli samotného režimu. Počátkem promlčecí lhůty je tedy den, kdy byly jednotlivé podpory společnosti France Télécom skutečně poskytnuty, tedy každý rok ke dni splatnosti daně z podnikání (bod 49 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).
- 75 A nakonec Komise dodala, že promlčecí lhůta byla přerušena žádostí o informace zaslanou Francouzské republice dne 28. června 2001 (bod 50 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).
- 76 V důsledku toho dospěla Komise k závěru, že vzhledem k tomu, že první zjištěná podpora byla poskytnuta za rok 1994, tedy méně než deset let před 28. červnem 2001, musí být sporná podpora navracena v plném rozsahu (bod 51 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).

- 77 Zapáté Komise uvedla, že francouzské orgány neuplatnily žádný konkrétní argument za účelem prokázání slučitelnosti dotčené podpory se společným trhem a že nevidí žádný právní základ, na jehož základě by daná podpora mohla být prohlášena za slučitelnou se společným trhem (bod 52 odůvodnění [sporného rozhodnutí]).
- 78 V bodě 53 odůvodnění [sporného] rozhodnutí tudíž Komise dospěla k závěru, že v první řadě režim daně z podnikání použitelný na France Télécom během období let 1991 až 1993 nepředstavuje státní podporu a že v druhé řadě rozdíl ve zdanění, z něhož měla France Télécom prospěch v období 1994–2002 v důsledku zvláštního režimu zdanění, představuje státní podporu neslučitelnou se společným trhem a poskytnutou protiprávně, která proto musí být navrácena.
- 79 Přesná částka, která musí být navrácena, však z důvodu rozdílných informací poskytnutých francouzskými orgány v rámci správního řízení nemohla být určena. Komise měla za to, že podpora, která musí být navrácena, představuje částku – bez úroků – mezi 798 miliony a 1,14 miliardou eur (body 54 až 59 odůvodnění [sporného rozhodnutí]).
- 80 V bodě 54 odůvodnění [sporného] rozhodnutí odkázala Komise na zprávu předanou francouzskému parlamentu generálním ředitelstvím daňové správy v listopadu 2001, podle které „okamžitá normalizace daňových podmínek společnosti France Télécom v souvislosti s daní z podnikání by pro podnik znamenala, při nezměněné sazbě, zvýšení daňové zátěže o téměř 198 milionů eur“.
- 81 Mimoto se Komise opřela o odhad ze dne 15. května 2003, jehož výsledky jsou uvedeny ve formě tabulky v bodě 54 odůvodnění [sporného] rozhodnutí. Podle

údajů sdělených Francouzskou republikou by teoretická kumulovaná daň společnosti France Télécom podle obecného režimu za roky 1994 až 2002 dosáhla 8,362 miliard eur. Skutečná kumulovaná daň podniku za dané roky na základě zvláštního režimu zdanění činila 7,222 miliard eur. Rozdíl ve zdanění, z něhož měla France Télécom prospěch v období 1994–2002, by tedy činil 1,14 miliard eur.

- 82 Komise mimoto uvedla, že dopisem ze dne 29. ledna 2004 jí francouzské orgány oznámily výši daně uložené společnosti France Télécom na základě obecného režimu za rok 2003 (773 milionů eur) a potvrdily opodstatněnost odhadu ze dne 15. května 2003 (bod 55 odůvodnění [sporného] rozhodnutí). Teprve na setkáních dne 16. a dne 23. června 2003 zpochybnilly francouzské orgány spolehlivost těchto údajů (body 56 a 57 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).
- 83 Dne 5. července 2004 předložily francouzské orgány nový odhad. Ten dospěl k odlišným výsledkům, uvedeným v tabulce v bodě 58 odůvodnění [sporného] rozhodnutí. Teoretická kumulovaná daň společnosti France Télécom na základě obecného režimu za roky 1994 až 2002 byla snížena na 8,02 miliard eur. Rozdíl ve zdanění, z něhož měla France Télécom v období 1994–2002 prospěch, by tedy činil 798 milionů eur.
- 84 S přihlédnutím k protichůdným informacím sděleným Francouzskou republikou během správního řízení dospěla Komise k závěru, že nemůže určit částku, která má být navrácena, přičemž daná částka se pohybuje mezi 798 miliony a 1,14 miliardami eur, plus úroky. Podle Komise musí přesnou částku, která má být navrácena, určit francouzské orgány v souladu s jejich povinnostmi loajální spolupráce

ve fázi výkonu [sporného] rozhodnutí (body 59 a 60 odůvodnění [sporného] rozhodnutí).

85 V důsledku výše uvedeného zní výrok [sporného] rozhodnutí takto:

,Článek 1

Státní podpora, která byla protiprávně přiznána [Francouzskou republikou] v rozporu s čl. 88 odst. 3 [...] ES ve prospěch společnosti France Télécom režimem korporáční daně [daně z podnikání] aplikovaným na tento podnik v období od 1. ledna 1994 do 31. prosince 2002 [...] je neslučitelná se společným trhem.

Článek 2

1. [Francouzská republika] přijme všechna nutná opatření vedoucí k inkasování podpory podle článku 1 od společnosti France Télécom nazpět [zajištění navrácení podpory vymezené v článku 1 společností France Télécom].

2. Inkasování nazpět proběhne neprodleně v souladu s postupy dle vnitrostátního práva tak, aby bylo umožněno okamžité a skutečné provedení [Navrácení se provede bezodkladně a v souladu s postupy vnitrostátního práva za předpokladu, že umožňují okamžitý a účinný výkon] tohoto rozhodnutí.

3. Podpora, která má být inkasována nazpět, zahrnuje úroky nabíhající od okamžiku, kdy byla podpora k dispozici příjemci, až do data jejího navrácení [Podpory, které mají být navraceny, zahrnují úroky počítané ode dne, kdy byly podpory dány k dispozici příjemci, do dne jejich navrácení].

[...]

Článek 3

[Francouzská republika] uvědomí Komisi ve lhůtě dvou měsíců od data oznámení tohoto rozhodnutí o opatřeních, která hodlá přijmout a která již přijala na dosažení souladu s tímto rozhodnutím. K tomu [Francouzská republika] použije dotazník v příloze tohoto rozhodnutí.

Článek 4

Toto rozhodnutí je určeno Francouzské republice.⁴

86 Dne 25. října 2006 podala Komise žalobu pro nesplnění povinnosti směřující k tomu, aby Soudní dvůr určil, že Francouzská republika tím, že ve stanovené lhůtě nevykonala [sporné] rozhodnutí, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývaly z článků 2 a 3 tohoto rozhodnutí, z čl. 249 čtvrtého pododstavce ES, jakož i z článku 10 ES.

87 Rozsudkem ze dne 18. října 2007, Komise v. Francie (C-441/06, Sb. rozh. s. I-8887), Soudní dvůr žalobě Komise vyhověl.“

Řízení před Tribunálem a napadený rozsudek

- 3 V rámci svých žalob na neplatnost sporného rozhodnutí podaných k Tribunálu dne 13. října 2004 a 10. ledna 2005 Francouzská republika a France Télécom v podstatě tvrdily, že Komise došla k tomu, že společnosti France Télécom byla poskytnuta protiprávní státní podpora a že tato podpora musí být vrácena, nesprávně.
- 4 Napadeným rozsudkem zamítl Tribunál veškeré žalobní důvody uplatňované Francouzskou republikou a společností France Télécom.

Návrhová žádání účastnic řízení

- 5 France Télécom navrhuje, aby Soudní dvůr:
 - zrušil napadený rozsudek;
 - rozhodl s konečnou platností ve věci samé v souladu s článkem 61 statutu Soudního dvora Evropské unie a vyhověl jejím návrhovým žádáním předloženým v prvním stupni;

- podpůrně, vrátil věc Tribunálu a
- uložil Komisi náhradu nákladů řízení.

6 Francouzská republika navrhuje, aby Soudní dvůr:

- zrušil napadený rozsudek;
- rozhodl s konečnou platností ve věci samé v souladu s článkem 61 statutu Soudního dvora;
- vyhověl návrhovým žádáním žalobkyň v prvním stupni;
- podpůrně, vrátil věc Tribunálu a
- uložil Komisi náhradu nákladů řízení.

7 Komise navrhuje, aby byl kasační opravný prostředek zamítnut a aby byla společnosti France Télécom uložena náhrada nákladů řízení.

Ke kasačnímu opravnému prostředku

- 8 Na podporu svého kasačního opravného prostředku uplatňuje France Télécom pět důvodů vycházejících zaprvé z nesprávného právního posouzení, kterého se Tribunál dopustil tím, že kvalifikoval zvláštní režim zdanění jako státní podporu, třebaže existence výhody pro společnost France Télécom závisela na faktorech stojících mimo uvedený režim, zadruhé z toho, že Tribunál nedodržel smysl pojmu státní podpory, jelikož Komise opomenula zohlednit globální daňový režim použitelný na společnost France Télécom v období 1991–2002, zatřetí z porušení zásady ochrany legitimního očekávání, začtvrté z nedostatečného odůvodnění napadeného rozsudku s ohledem na zásadu promlčení a zapáté z nesprávného právního posouzení, jakož i nedostatečného odůvodnění uvedeného rozsudku s ohledem na zásadu právní jistoty.

K prvnímu důvodu kasačního opravného prostředku, vycházejícímu z nesprávného právního posouzení, kterého se Tribunál dopustil tím, že kvalifikoval zvláštní režim zdanění jako státní podporu, třebaže existence výhody pro společnost France Télécom závisela na faktorech stojících mimo uvedený režim

Argumentace účastnic řízení

- 9 France Télécom tvrdí, že existence její případné finanční výhody v porovnání se situací vyplývající z obecného režimu závisí na řadě proměnných, například na jednotlivých sazbách daně z podnikání ve francouzských obcích, v nichž se nacházejí aktiva podléhající dani, jakož i jejich zeměpisném rozmístění. V důsledku toho nebyl odchýlný režim použitelný na společnost France Télécom od roku 1994 výhodný sám o sobě, takže tento poznatek měl Tribunál vést k tomu, aby odmítl kvalifikaci jako státní podpora připisovanou dotčenému daňovému režimu.

- 10 France Télécom má za to, že Tribunál nedodržel smysl pojmu „státní podpora“, když v bodě 323 napadeného rozsudku rozhodl, že existence případné výhody nezávisí na vlastních charakteristikách dotčeného daňového režimu, ale na faktorech stojících mimo tento režim, jejichž účinky mohou být konstatovány až *a posteriori*. Výhodné či nevýhodné dopady takových faktorů nemohou dodávat povahu podpory opatření, které ke dni svého přijetí takovou povahu nemělo.
- 11 Francouzská republika tvrdí, že odchýlný režim zdanění nemůže sám o sobě představovat státní podporu. Takový režim totiž neposkytuje nutně selektivní výhodu dotčeným podnikům.
- 12 Komise se domnívá, že tento důvod kasačního opravného prostředku je nepřipustný, jelikož nebyl uplatněn v prvním stupni.
- 13 Rovněž tvrdí, že tento důvod není opodstatněný. Konkrétní úroveň zdanění vyplývající z odchýlného režimu totiž nebylo možné předem pro každý rok stanovit. Tento režim však mohl vést k nižšímu zdanění v porovnání se zdaněním vyplývajícím z použití obecného režimu daně z podnikání.
- 14 Komise dodává, že je běžné, že přezkum státní podpory vyžaduje zohlednění událostí, k nimž došlo po přijetí opatření, o které se jedná, aby tak bylo možné určit, zda se toto opatření konkrétně projevilo, a vyčíslit ho pro účely navrácení získané výhody.

Závěry Soudního dvora

- 15 Pokud jde o nepřípustnost prvního důvodu kasačního opravného prostředku uplatňovanou Komisí, je třeba podotknout, že tento důvod, který je součástí argumentace týkající se existence státní podpory, byl v prvním stupni předložen, a sice v rámci prvního a druhého žalobního důvodu uplatněného před Tribunálem.
- 16 Co se týče opodstatněnosti tohoto důvodu kasačního opravného prostředku, z ustálené judikatury plyne, že pojem „podpora“ je obecnější než pojem „dotace“. Zahrnuje nejen pozitivní plnění, ale také zásahy různými způsoby snižující náklady, které obvykle zatěžují rozpočet podniku, a které tudíž mají tutéž povahu a tytéž účinky jako dotace, aniž jimi v přesném slova smyslu jsou (viz rozsudek ze dne 8. září 2011, *Paint Graphos* a další, C-78/08 až C-80/08, Sb. rozh. s. I-7611, bod 45 a citovaná judikatura).
- 17 Je třeba rovněž připomenout, že pojem „výhoda“, vnitřně spjatý s kvalifikací opatření jako státní podpora, má objektivní povahu, nezávisle na důvodech autorů opatření, o které se jedná. Povaha cílů sledovaných státními opatřeními a jejich odůvodnění tak nemají žádný vliv na jejich kvalifikaci jako státní podpory. Z ustálené judikatury totiž vyplývá, že čl. 87 čl. 1 ES nerozlišuje zásahy státu podle jejich příčin či cílů, ale vymezuje je v závislosti na jejich účincích (viz rozsudek ze dne 13. února 2003, *Španělsko v. Komise*, C-409/00, Recueil, s. I-1487, bod 46 a citovaná judikatura).
- 18 Co se týče projednávaného případu, je třeba konstatovat, že daňový režim, kterému France Télécom podléhala během druhého posuzovaného období, tedy v průběhu let 1994 až 2002, představoval výjimku z obecného režimu. Tato společnost zejména využívala zvláštního daňového zacházení na celostátní úrovni vyznačujícího se tím, že daň z podnikání byla stanovována na základě sazby představující vážený průměr různých sazeb použitelných v jednotlivých územněsprávních celcích, zatímco sazby, jímž podléhaly ostatní podniky, byly každoročně schvalovány těmito celky. Mimoto

na společnost France Télécom byla uplatňována jediná sazba daně z podnikání v místě její hlavní provozovny, zatímco ostatní podniky byly zdaňovány různými sazbami schválenými územněsprávními celky, na jejichž území měly tyto podniky provozovny. Na společnost France Télécom byla rovněž uplatňována sazba 1,9 % namísto sazby 8 % použitelné na ostatní podniky z titulu příspěvku na správní náklady.

19 Co se týče argumentů uplatňovaných v rámci tohoto kasačního opravného prostředku, podle nichž měl přezkum dotčeného daňového režimu Tribunálem zohlednit určité proměnlivé prvky a vnější faktory, je třeba uvést, že i když Komise nebyla vzhledem k charakteristikám uvedeného režimu schopna předem pro každé daňové období přesně určit z něj vyplývající úroveň zdanění, je nicméně nespochybnitelné, že tento režim mohl vést, a skutečně vedl, jak vyplývá z padesátého devátého bodu odůvodnění sporného rozhodnutí a z bodu 225 napadeného rozsudku, k nižšímu zdanění společnosti France Télécom daní z podnikání v porovnání se zdaněním vyplývajícím z použití obecného režimu uvedené daně.

20 Mimoto je třeba zdůraznit, že nezávisle na sazbě daně z podnikání stanovované územněsprávními celky každopádně France Télécom využívala snížené sazby příspěvku na správní náklady.

21 Za těchto podmínek Tribunál právem v bodě 323 napadeného rozsudku rozhodl, že konstatování existence výhody závisí na určitých „okolnostech existujících mimo“ zvláštní režim zdanění, například každoroční povaze daně z podnikání a úrovni daňové sazby každoročně schvalované územněsprávními celky, na jejichž území má France Télécom provozovny.

- 22 Na rozdíl od tvrzení společnosti France Télécom a Francouzské republiky takové okolnosti nijak nebrání tomu, aby mohl být zvláštní režim zdanění již v okamžiku svého přijetí kvalifikován jako státní podpora ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES. Je totiž třeba rozlišovat mezi přijetím režimu podpory, v projednávaném případě zvláštního daňového režimu, na straně jedné a poskytováním každoročních podpor společnosti France Télécom na základě uvedeného režimu, jejichž přesná výše závisela na určitých vnějších faktorech, na straně druhé.
- 23 Jak uvedl generální advokát v bodě 59 svého stanoviska, v projednávaném případě se jedná o smíšené uspořádání, v němž existence výhody vychází z fixního prvku spojeného se zvláštním daňovým režimem použitelným na společnost France Télécom v porovnání s obecným režimem a z variabilního prvku závisejícího na skutkových okolnostech, a sice rozmístění provozoven nebo pozemků v jednotlivých územněsprávních celcích, jakož i sazbě daně použitelné uvedenými celky.
- 24 Tento zvláštní režim zdanění mohl na základě svých vlastních charakteristik, tak jak byly popsány v bodě 18 tohoto rozsudku, vést k nižšímu zdanění společnosti France Télécom, než kterému by tato společnost podléhala, kdyby na ni byl uplatňován obecný režim daně z podnikání.
- 25 Skutečnost, že uvedená společnost skutečně těžila z nižšího zdanění daní z podnikání od roku 1994, má přímou spojitost s vlastními charakteristikami odchýlného daňového režimu, který byl na ni uplatňován, přestože přesná výše každoroční podpory, kterou získala na základě uvedeného režimu, závisela na určitých faktorech stojících mimo tento režim.
- 26 Ze struktury napadeného rozsudku dále vyplývá, že se jeho bod 323, který se odvolává na okolnosti existující mimo zvláštní režim zdanění, vztahuje pouze k podporám, které byly společnosti France Télécom každoročně poskytovány na základě zvláštního režimu zdanění. Uvedený bod je totiž součástí analýzy žalobního důvodu týkajícího

se promlčení pravomoci Komise v oblasti navracení protiprávních podpor. Posouzení uskutečněné Tribunálem v rámci takového žalobního důvodu se přitom může vztahovat pouze ke skutečně obdrženým podporám a může se tudíž týkat pouze podpor, které France Télécom získala na základě zvláštního režimu zdanění.

27 Z těchto úvah vyplývá, že Tribunál rozhodl, že zvláštní režim zdanění poskytoval společnosti France Télécom výhodu, ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES, přestože přesná výše podpor poskytnutých na základě uvedeného režimu musela být určena pomocí určitých faktorů stojících mimo uvedený režim, aniž se dopustil nesprávného právního posouzení.

28 První důvod kasačního opravného prostředku tudíž není opodstatněný.

Ke druhému důvodu kasačního opravného prostředku, vycházejícímu z toho, že Tribunál nerespektoval smysl pojmu „státní podpora“, jelikož Komise opomněla zohlednit globální daňový režim použitelný na společnost France Télécom v období 1991–2002

29 Druhý důvod uplatňovaný společností France Télécom na podporu svého kasačního opravného prostředku se skládá ze tří částí. Nejprve je třeba přezkoumat druhou část, která se týká údajně chybného výkladu sporného rozhodnutí. Dále bude společně přezkoumána první a třetí část uvedeného důvodu kasačního opravného prostředku, jelikož jsou spolu úzce spojeny.

Ke druhé části, vycházející z nesprávného právního posouzení souvisejícího s chybným výkladem sporného rozhodnutí a nahrazením odůvodnění Tribunálem

– Argumentace účastnic řízení

³⁰ France Télécom tvrdí, že Tribunál chybně vyložil sporné rozhodnutí, jelikož měl za to, že se Komise domnívala, že dotčená podpora není tvořena zvláštními daňovými ustanoveními použitelnými na uvedenou společnost, ale každoročně konstatovaným rozdílem ve zdanění mezi částkami, které musela tato společnost nést, a daní z podnikání dlužnou podle obecného režimu, čímž nahradil odůvodnění uvedeného rozhodnutí svým vlastním odůvodněním. France Télécom rovněž tvrdí, že takový výklad je v rozporu s výrokem sporného rozhodnutí, podle kterého je dotčená podpora tvořena režimem daně z podnikání použitelným na tuto společnost v období od 1. ledna 1994 do 31. prosince 2002. Komise tak vycházela nikoliv z každoroční povahy rozdílu ve zdanění konstatovaného od roku 1994, ale z důvodů odlišné povahy.

³¹ Komise namítá, že způsob, jakým Tribunál vyložil sporné rozhodnutí v napadeném rozsudku, je v souladu s jeho zněním. Upřesňuje, že ve výroku tohoto rozhodnutí nebylo nutné opakovat, že rozdíl ve zdanění zakládá výhodu. Podpora, z níž těžila společnost France Télécom a která spočívala v jejím nedostatečném zdanění daní z podnikání v období 1994–2002, totiž byla přiznána režimem daně z podnikání použitelným na tuto společnost v tomto období.

– Závěry Soudního dvora

- ³² Je třeba uvést, že Tribunál v bodě 201 napadeného rozsudku přezkoumal část sporného rozhodnutí, podle níž byla podpora tvořena rozdílem ve zdanění představujícím rozdíl mezi odvody daně z podnikání, které by podnik musel uhradit, pokud by podléhal obecnému režimu daně, a odvody, které mu byly skutečně uloženy podle dotčeného daňového režimu. Tribunál ověřil skutečnost tohoto rozdílu ve zdanění v bodech 219 až 225 uvedeného rozsudku a takto provedená konstatování nebyla společností France Télécom zpochybněna.
- ³³ Co se týče údajného nahrazení odůvodnění Tribunálem, stačí konstatovat, že ten tím, že odůvodnění Komise nahradil vlastním odůvodněním, nepřekročil meze požadované úrovně soudního přezkumu, jelikož dotčený rozdíl ve zdanění a každoroční povaha daně z podnikání, tak jak je určena ustanoveními všeobecného daňového zákoníku, jsou nedílnou součástí úvah Komise rozvinutých ve sporném rozhodnutí.
- ³⁴ Je totiž třeba konstatovat, že čtyřicátý druhý bod odůvodnění sporného rozhodnutí uvádí, že „rozdíl mezi živnostenskou daní [daní z podnikání] ve skutečnosti uhrazenou společností [France Télécom] a tou, kterou by platila podle veřejného práva [obecného režimu] od 1. ledna 1994 do 1. ledna 2003, je státní podporou, neboť představuje výhodu pro [společnost France Télécom] získanou ze zdrojů, které měly být součástí hlavního státního rozpočtu“. Čtyřicátý devátý bod odůvodnění téhož sporného rozhodnutí upřesňuje, že daň z podnikání byla splatná každoročně. Kromě toho je každoroční povaha daně z podnikání zdůrazněna rovněž ve dvacátém pátém bodě odůvodnění rozhodnutí o zahájení řízení, na které je odkazováno v patnáctém bodě odůvodnění uvedeného rozhodnutí.

- 35 V důsledku toho výklad, k němuž Tribunál došel a podle něhož byla dotčená podpora tvořena rozdílem ve zdanění vyplývajícím z použití ustanovení zavádějících odchylný režim, je v souladu s výrokem sporného rozhodnutí, který kvalifikuje režim použitelný na společnost France Télécom v období 1994–2002 jako podporu neslučitelnou se společným trhem. Na základě tohoto odchylného režimu totiž uvedená společnost neodvedla výši daně z podnikání, kterou by za běžných okolností bývala musela uhradit podle obecného daňového režimu.
- 36 Druhá část druhého důvodu kasačního opravného prostředku proto musí být zamítnuta.

K první a třetí části, vycházejícím z toho, že Tribunál nedodržel smysl pojmu „státní podpora“, jelikož neprovedl globální analýzu daňového režimu použitelného na společnost France Télécom

– Argumentace účastnic řízení

- 37 France Télécom tvrdí, že Tribunál nedodržel povinnost provést globální analýzu veškerých ustanovení režimu představujícího odchylku od obecného režimu. Pro určení existence výhody Tribunál srovnal zatížení uplatněné odchylným režimem s úrovní zdanění, která by na ni byla bývala uplatněna, kdyby tato společnost podléhala obecnému daňovému režimu. Toto srovnání však omezil na období 1994–2002, aniž zohlednil daňovou zátěž, kterou musela France Télécom nést v období 1991–1993.

- 38 France Télécom má za to, že každoroční povaha daně ani rozdíly existující mezi oběma posuzovanými obdobími zdanění nemohou odůvodnit částečnou analýzu omezující se na daňový režim použitelný od roku 1994. Tribunál tak nesprávně odmítl zohlednit nadměrné zdanění, kterou pro tuto společnost představoval paušální odvod v období 1991–1993 ve srovnání s úrovní zdanění, kterou by musela nést, kdyby byla v týchž letech podléhala obecnému režimu daně z podnikání. I za předpokladu, že by mohla být v analýze zohledněna každoroční povaha daně z podnikání, měl Tribunál uznat, že v prvních obdobích odchylného globálního daňového režimu, tedy v období 1991–1993, bylo na tuto společnost uplatněno nadměrné zdanění.
- 39 France Télécom se rovněž domnívá, že se Tribunál tím, že v bodě 207 napadeného rozsudku vycházel z rozsudku Soudního dvora ze dne 15. prosince 2005, *Itálie v. Komise* (C-66/02, Sb. rozh. s. I-10901), dopustil nesprávného právního posouzení. Tribunál z uvedeného rozsudku nesprávně vyvodil úlevu v daňovém zatížení společnosti France Télécom v období 1994–2002, která nemůže být kompenzována existencí zvláštní zátěže uložené téže společnosti v období 1991–1993.
- 40 Stejně tak Francouzská republika tvrdí, že Tribunál nedodržel smysl pojmu „výhoda“, jelikož zvolil restriktivní přístup ke spojitosti, jež musí existovat mezi osvobozením a zátěží zavedenými dotčeným daňovým režimem. Tribunál měl analyzovat odchylný režim stanovený zákonem č. 90-568, zejména případné výhody poskytnuté společnosti France Télécom tímto režimem a její přílišné zatížení na základě obecného režimu, v celém rozsahu.
- 41 Komise tvrdí, že není možné „kompenzovat“ podporu uplatněním zatížení odlišné povahy bez jakéhokoli vztahu k této podpoře. Tato nemožnost se týká nejen otázky státních zdrojů, ale rovněž otázky poskytnuté podpory. Ztráta prostředků státu se totiž nemůže vyhnout kvalifikaci podpory na základě „kompenzování“ s jinými

částkami odváděnými státní na základě jiných povinností. Z důvodu neexistence dostatečné spojitosti mezi režimem zdanění použitelným v období 1991–1993 na straně jedné a režimem platným od roku 1994 na straně druhé není teorie kompenzace, na níž je založena argumentace společnosti France Télécom, opodstatněná.

– Závěry Soudního dvora

- ⁴² S ohledem na argumentaci uplatňovanou účastnicemi řízení je třeba posoudit, zda se Tribunál tím, že v bodě 218 napadeného rozsudku rozhodl, že Komise správně odmítla provést ve sporném rozhodnutí kompenzaci mezi částkami paušálního odvodu zaplacenými společnostmi France Télécom v období 1991–1993 na straně jedné a rozdílů ve zdanění vyplývajících ze zvláštního režimu zdanění v období 1994–2002 na straně druhé pro účely posouzení, zda této společnosti byla poskytnuta státní podpora ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES, dopustil nesprávného právního posouzení.

- ⁴³ V tomto ohledu Tribunál uznal, že Komise je při přezkumu opatření, které může představovat státní podporu, oprávněna zohlednit zvláštní zatížení spojené s výhodou, avšak v bodě 207 napadeného rozsudku rozhodl, že opatření musí být kvalifikováno jako podpora, pokud jeho adresát podléhá jinému zvláštnímu zatížení, které nemá k dotčené podpoře žádný vztah. Toto tvrzení Tribunálu spočívá na správném výkladu čl. 87 odst. 1 ES (viz rozsudek ze dne 2. července 1974, Itálie v. Komise, 173/73, Recueil, s. 709, bod 34), navzdory skutečnosti, že v tomto ohledu omylem odkazuje na výše uvedený rozsudek Soudního dvora ze dne 15. prosince 2005, Itálie v. Komise.

- 44 Tribunál se tudíž nedopustil nesprávného právního posouzení, když měl v bodě 208 napadeného rozsudku za to, že opodstatněnost argumentu Francouzské republiky a společnosti France Télécom, podle kterého nadměrné zdanění odvedené touto společností v období 1991–1993 jako paušální odvod, který byl na ni uplatněn, kompenzuje rozdíl ve zdanění, z něhož měla tato společnost prospěch v období 1994–2002, závisí na analýze objektivních vlastností paušálního odvodu použitelného v období 1991–1993 a na otázce, zda jej lze považovat za zatížení vnitřně spjaté s výhodou, která vyplývá pro společnost France Télécom z uplatnění zvláštního režimu zdanění od roku 1994.
- 45 V tomto ohledu je třeba konstatovat, že odvod použitelný na společnost France Télécom v období 1991–1993 byl definován jinými parametry, než které byly uplatňovány od roku 1994 v rámci zvláštního režimu zdanění. Oba daňové režimy totiž spočívaly na odlišných právních modelech a operativních parametrech.
- 46 Jak totiž vyplývá ze sedmnáctého bodu odůvodnění sporného rozhodnutí a z bodu 209 napadeného rozsudku, France Télécom nebyla podle daňového režimu, který na ni byl použitelný od roku 1991 do roku 1993, podřízena žádné dani či odvodu, kromě paušálního odvodu. Výše tohoto odvodu byla definována nikoliv na základě parametrů, které určují výši daně z podnikání, ale v závislosti na zisku, který subjekt vyplatil státu v letech 1989 a 1990. Kromě toho měl paušální odvod dočasný charakter.
- 47 Naopak podle zvláštního režimu zdanění použitelného od roku 1994 na předem neomezenou dobu podléhala France Télécom v zásadě všem daním obecného režimu. Uvedená společnost nicméně podléhala dani z podnikání na základě podmínek odchylojících se od obecného režimu, které tak tvořily zvláštní režim zdanění.

48 Za těchto podmínek mohl Tribunál právem v bodě 213 napadeného rozsudku konstatovat, že paušální odvod musí být považován nikoliv za zatížení vnitřně spjaté se zavedením zvláštního režimu zdanění, ale spíše za zvláštní způsob zdanění společnosti France Télécom zavedený pro roky předcházející roku 1994. Každopádně, jak uvedl Tribunál v bodě 215 napadeného rozsudku, pouhá okolnost, že paušální odvod a zvláštní režim zdanění byly oba zavedeny zákonem č. 90-568, neumožňuje prokázat, že uplatnění tohoto paušálního odvodu na společnost France Télécom v období 1991–1993 bylo vnitřně spjaté se zavedením zvláštního režimu zdanění pro roky následující po roce 1994.

49 Tribunál se proto nedopustil nesprávného právního posouzení, když v bodě 218 napadeného rozsudku došel k závěru, že Komise byla oprávněna odmítnout provést kompenzaci mezi částkami paušálního odvodu zaplacenými společnostmi France Télécom v období 1991–1993 na straně jedné a rozdíly ve zdanění vyplývajícími ze zvláštního režimu zdanění zavedeného ve prospěch této společnosti pro období 1994–2002 na straně druhé.

50 A konečně i za předpokladu, že by byla správná teze, podle níž se daňový režim použitelný na společnost France Télécom skládal ze dvou neoddělitelných období, přičemž první z nich vyvolalo nadměrné zdanění a druhé nedostatečné zdanění, je nesporné, že zákon č. 90-568 stanovil od roku 1994 zvláštní režim zdanění koncipovaný na předem neomezenou dobu. Tento zákon přitom neobsahoval žádný mechanismus umožňující výpočet kompenzace mezi částkami dlužnými z titulu paušálního odvodu v období 1991–1993 a částkami dlužnými od roku 1994 z titulu zvláštního režimu zdanění. Neumožňoval tedy určit okamžik, od kterého by bylo nadměrné zdanění z titulu prvního režimu vykompenzováno v rámci použití druhého režimu. Jak uvedl generální advokát v bodě 100 svého stanoviska, uvedené nadměrné zdanění by v určitý okamžik muselo vyčerpat své účinky, a v důsledku toho by v rámci zvláštního režimu zdanění byla společnosti France Télécom od tohoto okamžiku poskytována výhoda.

- 51 První a třetí části druhého důvodu kasačního opravného prostředku tedy nelze vyhovět. Tento důvod proto musí být zamítnut v plném rozsahu.

Ke třetímu důvodu kasačního opravného prostředku, vycházejícímu z porušení zásady ochrany legitimního očekávání

- 52 Třetí důvod uplatňovaný společností France Télécom na podporu jejího kasačního opravného prostředku se dělí na dvě části.

K první části třetího důvodu kasačního opravného prostředku, vycházející z nesprávného právního posouzení týkajícího se okolností umožňujících dovolávat se zásady ochrany legitimního očekávání

– Argumentace účastnic řízení

- 53 France Télécom tvrdí, že pokud jde o možnost uplatnění zásady ochrany legitimního očekávání, Tribunál nesprávně omezil možnost zohlednění určitých výjimečných okolností pouze na případy, v nichž byla podpora oznámena. V projednávaném případě přitom takovou výjimečnou okolnost představuje to, že existence výhody mohla být určena až *a posteriori*, v závislosti na vývoji okolností stojících mimo zvláštní režim zdanění.

- 54 France Télécom zdůrazňuje, že Tribunál neurčil právní akt, který měl být předmětem oznámení, ani okamžik, ke kterému mělo k tomuto oznámení dojít. Pokud totiž výhoda odpovídá rozdílu ve zdanění zjištěnému každý rok na konci daňového období, nebylo možné určit povinnost předchozího oznámení dotčeného daňového režimu.
- 55 France Télécom doplňuje, že Tribunál nerespektoval skutečnost, že záměry vnitrostátního zákonodárce jsou jedním z prvků, které je třeba přezkoumat při určování, zda tato společnost mohla legitimně očekávat soulad dotčeného daňového opatření s pravidly použitelnými v oblasti státních podpor.
- 56 Komise připomíná, že podniky, které jsou příjemci podpory, mohou v zásadě legitimně očekávat legalitu podpory pouze tehdy, je-li poskytnuta v souladu s postupem stanoveným Smlouvou o ES.
- 57 Tvrdí, že zvláštní režim zdanění použitelný na společnost France Télécom v průběhu let 1994 až 2002 byl selektivním odchylným režimem, připisovatelným státu a vztahujícím se na podnik činný na trhu otevřeném hospodářské soutěži a obchodu mezi členskými státy. V důsledku toho měly vnitrostátní orgány oznámit zvláštní režim daně z podnikání použitelný na tuto společnost dříve, než se tato daň stala splatnou.

– Závěry Soudního dvora

- 58 Úvodem je třeba připomenout, že oznamovací povinnost představuje jeden ze základních prvků systému kontroly zavedeného Smlouvou v oblasti státních podpor. V rámci tohoto systému je členským státům uložena povinnost oznámit Komisi každé opatření, které směřuje k poskytnutí podpory ve smyslu čl. 87 odst. 1 ES nebo k její

změně, a dále neprovádět takové opatření, v souladu s čl. 88 odst. 3 ES, dokud uvedený orgán nepřijme konečné rozhodnutí týkající se uvedeného opatření.

- 59 Proto s ohledem na kogentní povahu kontroly státních podpor prováděné Komisí mohou podniky, které jsou příjemci podpory, v zásadě mít legitimní očekávání, že při poskytování podpory byla zachována pravidla, pouze v případě, že podpora byla poskytnuta v souladu s postupem upraveným článkem 88 ES, a s řádnou péčí postupující hospodářský subjekt musí být běžně schopen ujistit se o tom, že uvedený postup byl dodržen. Zejména je-li podpora poskytnuta bez předchozího oznámení Komisi, takže je podle čl. 88 odst. 3 ES protiprávní, nemůže mít příjemce podpory v tomto okamžiku legitimní očekávání, že byla při poskytování podpory zachována pravidla (viz rozsudek ze dne 11. listopadu 2004, Demesa a Territorio Histórico de Álava v. Komise, C-183/02 P a C-187/02 P, Sb. rozh. s. I-10609, body 44 a 45, jakož i citovaná judikatura).
- 60 Mimoto Soudní dvůr rozhodl, že pokud podpora nebyla oznámena Komisi, její mlčení ohledně tohoto opatření je bezvýznamné (viz výše uvedený rozsudek Demesa a Territorio Histórico de Álava v. Komise, bod 52).
- 61 Co se týče projednávaného sporu, je nesporné, že dotčený daňový režim zavedený zákonem č. 90-568 nebyl Komisi oznámen.
- 62 V rozsahu, v němž France Télécom tvrdí, že oznamovací povinnost neexistovala, jelikož nebyla prokázána výhoda, je třeba zdůraznit, že údajná složitost dotčeného daňového režimu ani opakující se povaha opatření zakládajícího podporu nemůže členský stát zbavit jeho oznamovací povinnosti nebo vyvolávat jakékoliv legitimní očekávání ve prospěch společnosti, které je podpora určena.

- ⁶³ Co se týče případné relevantnosti výjimečných okolností, které by mohly navzdory úvahám uvedeným v předchozím bodě zakládat legitimní očekávání zákonné povahy podpory, stačí konstatovat, že Tribunál se při podrobném přezkumu všech před ním v tomto ohledu uplatněných argumentů, který provedl v bodech 263 až 269 napadeného rozsudku, nedopustil žádného nesprávného právního posouzení, pokud jde o posouzení takových okolností.
- ⁶⁴ V důsledku toho Tribunál došel správně v bodě 270 napadeného rozsudku k závěru, že Francouzská republika a France Télécom neprokázaly existenci mimořádných okolností, které by jim umožnily se dovolávat zásady ochrany legitimního očekávání.
- ⁶⁵ Je nutno dojít k závěru, že první část třetího důvodu kasačního opravného prostředku není opodstatněná.

Ke druhé části třetího důvodu kasačního opravného prostředku, vycházející z nesprávného právního posouzení právních důsledků vyplývajících z jiného rozhodnutí Komise v oblasti státních podpor

– Argumentace účastnic řízení

- ⁶⁶ France Télécom má za to, že Tribunál chybně vyložil právní důsledky vyplývající z rozhodnutí Komise ze dne 8. února 1995 týkajícího se společnosti La Poste (Úř. věst. C 262, s. 11, dále jen „rozhodnutí týkající se společnosti La Poste“).

- 67 France Télécom tvrdí, že uvedené rozhodnutí představovalo pozitivní akt schopný mít právní účinky a vyvolat legitimní očekávání slučitelnosti dotčeného daňového režimu s pravidly státních podpor.
- 68 Komise zdůrazňuje, že jelikož zvláštní režim zdanění představoval způsob zdanění daní z podnikání odchylný od obecného režimu, mohl poskytovat finanční výhodu společnosti France Télécom. Vzhledem k charakteristikám tohoto režimu mělo k oznámení dojít nejpozději přede dnem, ke kterému se stala platba daně z podnikání zatěžující tuto společnost z titulu roku 1994 splatnou.
- 69 Komise se domnívá, že jiné přezkumné řízení v oblasti podpor nemůže u společnosti France Télécom vyvolat legitimní očekávání ohledně zvláštního režimu zdanění, který byl na ni uplatňován.

– Závěry Soudního dvora

- 70 Jak bylo uvedeno v bodech 59 a 60 tohoto rozsudku, příjemce podpory se nemůže v zásadě dovolávat úvah vycházejících ze zásady ochrany legitimního očekávání, pokud podpora nebyla oznámena Komisi.
- 71 Co se týče argumentace vycházející z rozhodnutí týkajícího se společnosti La Poste, je třeba konstatovat, že toto rozhodnutí neobsahuje žádnou analýzu týkající se odchylného režimu daně z podnikání použitelného na společnost France Télécom. Za těchto okolností musel Tribunál v bodě 266 napadeného rozsudku konstatovat, že Komise

nezaujala žádné stanovisko k tomuto zvláštnímu režimu zdanění, a tudíž nerozhodla o tom, zda tento režim představuje podporu, či nikoliv.

- 72 Co se týče argumentu, podle kterého mohla France Télécom vyložit kontext, v němž bylo přijato rozhodnutí týkající se společnosti La Poste, jako zaujetí stanoviska Komisí k dotčenému daňovému režimu, je třeba konstatovat, že Tribunál odmítl tento argument v bodech 265 až 269 napadeného rozsudku, aniž se dopustil nesprávného právního posouzení.
- 73 V důsledku toho Tribunál právem rozhodl, že rozhodnutí týkající se společnosti La Poste neobsahuje žádný relevantní prvek, který by mohl založit případné legitimní očekávání společnosti France Télécom ohledně legality dotčeného daňového režimu z pohledu pravidel v oblasti státních podpor. Druhá část třetího důvodu kasačního opravného prostředku tedy není opodstatněná.
- 74 Vzhledem k výše uvedeným úvahám musí být třetí důvod kasačního opravného prostředku zamítnut v plném rozsahu.

Ke čtvrtému důvodu kasačního opravného prostředku, vycházejícímu z nedostatečného odůvodnění napadeného rozsudku, co se týče odpovědi na argumenty související se zásadou promlčení

Argumentace účastnic řízení

- 75 France Télécom připomíná, že francouzské orgány v rámci správního řízení vysvětlily, že případné nedostatečné zdanění podniku v období 1994–2002 každopádně nemůže být předmětem navrácení, jelikož dotčený daňový režim byl zaveden před více než

deseti lety. Článek 15 nařízení č. 659/1999 přitom stanoví, že pravomoci Komise ve věci navrácení podpory podléhají promlčecí lhůtě deseti let.

⁷⁶ France Télécom má za to, že Tribunál nerozhodl o zásadě promlčení, která tak byla před ním uplatněna. Naopak v tomto ohledu nahradil odůvodnění sporného rozhodnutí svým vlastním odůvodněním. Mimoto napadený rozsudek neupřesňuje, jaký závazný právní akt představoval počátek běhu promlčecí lhůty. Aktem, na jehož základě začalo běžet promlčení, byl zákon č. 90-568.

⁷⁷ Francouzská republika podotýká, že se Tribunál dopustil nesprávného právního posouzení tím, že rozhodl, že promlčecí lhůta ve vztahu k dotčené podpoře nemohla začít běžet před rokem 1994. Tím, že dokonce připustil, že odchýlný režim zdanění představuje státní podporu, je jediným závazným právním aktem, který může být identifikován při určení počátku běhu promlčecí lhůty týkající se dotčeného opatření, zákon č. 90-568, který vstoupil v platnost dne 2. července 1990. Komise rozhodla o zahájení předběžného přezkumného řízení ohledně zvláštního režimu zdanění společnosti France Télécom zasláním žádosti o informace francouzským orgánům dne 28. června 2001. K tomuto dni přitom promlčecí lhůta týkající se povinnosti navrácení už byla uplynutá.

⁷⁸ Komise zdůrazňuje, že Tribunál musel pouze rozhodnout o tom, zda je podpora poskytnutá společnosti France Télécom zvláštním režimem daně z podnikání platným od roku 1994 promlčena. V důsledku toho nelze výtku, podle které Tribunál nahradil odůvodnění sporného rozhodnutí svým vlastním odůvodněním, zohlednit.

- 79 Komise upřesňuje, že pravidla promlčení v oblasti státních podpor se týkají jejich navrácení. Navrátit podporu je přitom možné pouze tehdy, je-li možné určit její výši. Co se týče dotčeného daňového režimu, výhoda mohla být stanovena pouze na ročním základě a *a posteriori*.

Závěry Soudního dvora

- 80 Co se týče zásady promlčení, je třeba připomenout, že podle čl. 15 odst. 1 nařízení č. 659/1999 pravomoci Komise ve věci navrácení podpory podléhají promlčecí lhůtě deseti let. Z odstavce 2 téhož článku vyplývá, že promlčecí lhůta počíná běžet až dnem, kdy je protiprávní podpora udělena příjemci. V důsledku toho prvkem rozhodujícím pro účely určení promlčecí lhůty stanovené v uvedeném článku 15 je skutečné poskytnutí podpory.
- 81 Z uvedeného čl. 15 odst. 2 vyplývá, že toto ustanovení se pro stanovení dne počátku běhu promlčecí lhůty odvolává na poskytnutí podpory jejímu příjemci, a nikoliv na den přijetí režimu podpory.
- 82 V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že určení dne poskytnutí podpory se může měnit v závislosti na povaze dotčené podpory. V případě víceletého režimu spočívajícího v platbách nebo v periodickém poskytování výhod se tak den přijetí právního aktu představujícího právní základ poskytnutí podpory a den, kdy je podnikům skutečně výhoda poskytnuta, mohou z časového hlediska významně lišit. V takovém případě

musí být podpora, pro účely stanovení promlčecí lhůty, považována za poskytnutou příjemci teprve v okamžiku, kdy je mu skutečně poskytnuta.

- ⁸³ V tomto ohledu je třeba připomenout, že Komise ve čtyřicátém devátém bodě odůvodnění sporného rozhodnutí upřesnila, že promlčecí lhůta začíná běžet každý rok dnem, ke kterému se stal odvod daně z podnikání společnosti France Télécom splatným.
- ⁸⁴ Jak totiž vyplývá z bodu 320 napadeného rozsudku, promlčecí lhůta počíná znovu běžet s každým skutečným, případně každoročním, poskytnutím výhody, takže počítání běhu promlčecí lhůty může záviset na způsobu, jakým je výhoda určena.
- ⁸⁵ Jelikož konstatování existence podpory muselo být uskutečněno na základě sazeb použitelných v každé obci, ve které se nacházely provozovny společnosti France Télécom, provedl v projednávaném případě Tribunál v bodě 323 napadeného rozsudku analýzu každoroční povahy daně z podnikání a z ní vyplývajících důsledků.
- ⁸⁶ V důsledku toho Tribunál právem v bodě 324 napadeného rozsudku rozhodl, že z důvodu každoroční povahy daně z podnikání nelze dotčenou podporu považovat za poskytnutou před rokem 1994, neboť až v jeho průběhu byly přijaty závazné právní akty umožňující poprvé konstatovat existenci rozdílu ve zdanění.

- 87 Mimoto přístup zohledněný Tribunálem je potvrzen zněním čl. 15 odst. 1 nařízení č. 659/1999, z něhož vyplývá, že pravomoci Komise ve věci navrácení podpory podléhají promlčecí lhůtě.
- 88 A konečně, pokud jde o argument, podle kterého Tribunál nesplnil povinnost uvést odůvodnění ohledně zásady promlčení, z ustálené judikatury vyplývá, že poslední jmenovaný nemá povinnost poskytovat vysvětlení, ve kterém by se vyčerpávajícím způsobem postupně zabýval každou ze všech úvah uvedených účastníky sporu. Odůvodnění tedy může být konkludentní za podmínky, že umožní zúčastněným osobám se seznámit s důvody, pro které byla dotčená opatření přijata, a příslušnému soudu disponovat poznatky dostatečnými k tomu, aby mohl vykonat svůj přezkum (viz rozsudky ze dne 21. září 2006, *Nederlandse Federatieve Vereniging voor de Groothandel op Elektrotechnisch Gebied v. Komise*, C-105/04 P, Sb. rozh. s. I-8752, bod 72, a ze dne 8. února 2007, *Groupe Danone v. Komise*, C-3/06 P, Sb. rozh. s. I-1331, bod 46).
- 89 V tomto ohledu je třeba podotknout, že Tribunál v bodech 323 a 324 napadeného rozsudku jasně formuloval své posouzení charakteristik režimu daně z podnikání, načež v bodě 325 uvedeného rozsudku došel k závěru, že promlčecí lhůta, stanovená v článku 15 nařízení č. 659/1999, ke dni 28. června 2001, kdy byla Francouzské republiky zaslána žádost o informace, neuplynula.
- 90 Za těchto podmínek je třeba mít za to, že Tribunál právně dostačujícím způsobem odpověděl na argumenty týkající se zásady promlčení uplatňované společností France Télécom a dodržel požadavky na odůvodnění vyplývající z judikatury připomenuté v bodě 88 tohoto rozsudku.
- 91 S ohledem na výše uvedené nelze čtvrtému důvodu kasačního opravného prostředku vyhovět.

K pátému důvodu kasačního opravného prostředku, vycházejícímu z nesprávného právního posouzení a z nedostatečného odůvodnění napadeného rozsudku, co se týče argumentů souvisejících s porušením zásady právní jistoty

- ⁹² Pátý důvod uplatněný společností France Télécom na podporu jejího kasačního opravného prostředku se dělí na dvě části.

Argumentace účastnic řízení

– K první části pátého důvodu kasačního opravného prostředku, vycházející z nedostatečného odůvodnění a z nesprávného právního posouzení z důvodu nemožnosti stanovit výši podpory, která musí být navrácena

- ⁹³ France Télécom má za to, že Tribunál neodpověděl na argument, podle kterého Komise při přezkumu výhody, jejíž skutečnou výši nelze vyčíslit, nemůže nařídít navrácení takové výhody.

- ⁹⁴ Vyvozuje z toho, že Tribunál porušil zásadu právní jistoty, jelikož případná částka k navrácení je i nadále hypotetická a vyčíslení výhody, která má být navrácena, nemůže vycházet z přibližných odhadů.

– Ke druhé části pátého důvodu kasačního opravného prostředku, vycházející z nedostatečného odůvodnění a z nesprávného právního posouzení způsobů přibližného určení výše podpory

⁹⁵ France Télécom má za to, že se Tribunál tím, že v bodech 297 a 305 napadeného rozsudku rozhodl, že Komise byla oprávněna stanovit hrubý rozsah výše podpory k navrácení na základě přibližných odhadů poskytnutých francouzskými orgány, a proto nemůže být prokázáno porušení zásady právní jistoty, dopustil nesprávného právního posouzení.

⁹⁶ France Télécom vysvětluje, že dotčené odhady nebyly francouzskými orgány předány za účelem stanovení skutečného rozsahu rozdílu ve zdanění v období 1994–2002. Uvedené výpočty byly předloženy k prokázání, že případné nedostatečné zdanění společnosti během tohoto období bylo kompenzováno jeho nadměrným zdaněním během prvních let odchylného daňového režimu, tedy v období 1991–1993.

⁹⁷ Ve své odpovědi na obě části pátého důvodu kasačního opravného prostředku Komise tvrdí, že ve svém posouzení týkajícím se zásady právní jistoty Tribunál pouze vyvozuje důsledky vyplývající z určitých poznatků uvedených v rozsudku Soudního dvora ze dne 18. října 2007, Komise v. Francie (C-441/06, Sb. rozh. s. I-8887).

⁹⁸ Komise se tedy domnívá, že Tribunál odpovídajícím způsobem odůvodnil závěr, podle kterého není France Télécom oprávněna tvrdit, že zásada právní jistoty byla nedodržena pouze z důvodu, že výše dotčené podpory musela být pro účely jejího navrácení upřesněna.

Závěry Soudního dvora

- 99 S ohledem na jejich vzájemnou spojitost je třeba obě části pátého důvodu kasačního opravného prostředku přezkoumat společně.
- 100 V tomto ohledu je třeba připomenout, že zásada právní jistoty, která je jednou z obecných zásad unijního práva, vyžaduje, aby právní normy byly jasné, přesné a s předvídatelnými účinky, tak aby se dotčené osoby mohly orientovat v právních stavech a vztazích, které vyplývají z unijního právního řádu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 15. února 1996, Duff a další, C-63/93, Recueil, s. I-569, bod 20; ze dne 7. června 2007, Britannia Alloys & Chemicals v. Komise, C-76/06 P, Sb. rozh. s. I-4405, bod 79, jakož i ze dne 18. listopadu 2008, Förster, C-158/07, Sb. rozh. s. I-8507, bod 67).
- 101 Co se týče argumentů předložených na podporu pátého důvodu kasačního opravného prostředku, je třeba podotknout, že Tribunál v bodě 301 napadeného rozsudku připomněl, že na základě odhadů Komise představuje podpora částku nacházející se mezi 798 miliony a 1,14 miliardy eur. Jelikož tyto částky představují rozpětí, uvnitř kterého měla být stanovena konečná částka, Tribunál rozhodl, zejména s odkazem na body 31 až 40 výše uvedeného rozsudku Komise v. Francie, že sporné rozhodnutí obsahuje vhodné ukazatele umožňující bez nadměrných obtíží určit uvedenou částku.
- 102 Mimoto je třeba připomenout, že Soudní dvůr v bodě 29 svého výše uvedeného rozsudku Komise v. Francie rozhodl, že žádné ustanovení unijního práva nevyžaduje, aby Komise, uloží-li navrácení podpory, jež byla shledána neslučitelnou se společným trhem, určila přesnou částku podpory, která má být navržena. Postačuje, aby rozhodnutí Komise obsahovalo údaje, které umožní osobě, již je určeno, aby sama bez nadměrných obtíží určila tuto částku (viz rovněž rozsudky ze dne 12. října 2000, Španělsko v. Komise, C-480/98, Recueil, s. I-8717, bod 25, a ze dne 12. května 2005, Komise v. Řecko, C-415/03, Sb. rozh. s. I-3875, bod 39).

- 103 Tribunál tak v bodech 302 a 303 napadeného rozsudku upřesnil, že uvedené rozpětí bylo určeno na základě odhadů poskytnutých francouzskými orgány v průběhu správního řízení, a že pokud uvedený členský stát nemohl přesně vyčíslit výhodu, která byla poskytnuta společnosti France Télécom na základě dotčeného daňového režimu, byla Komise oprávněna vycházet z takto poskytnutých údajů.
- 104 Za těchto podmínek Tribunál v bodě 305 napadeného rozsudku správně došel k závěru, že sporné rozhodnutí nezakládá porušení zásady právní jistoty.
- 105 Z těchto poznatků vyplývá, že se Francouzská republika ani France Télécom nemohou dovolávat uvedené zásady jako překážky navrácení protiprávní podpory (viz rozsudek ze dne 15. prosince 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, Sb. rozh. s. I-11137, bod 104).
- 106 Tribunál tudíž právem rozhodl, že sporné rozhodnutí není stíženo protiprávností z důvodu, že uvádí pouze indikativní rozsah výše podpory k navrácení.
- 107 Kromě toho z bodů 301 až 305 napadeného rozsudku vyplývá, že tento není stížen ani nedostatečným odůvodněním stran posouzení žalobního důvodu vycházejícího z porušení zásady právní jistoty, tak jak byl uplatněn společností France Télécom a Francouzskou republikou.
- 108 Pátému důvodu uplatňovanému společností France Télécom na podporu jejího kasačního opravného prostředku nelze vyhovět, a proto musí být tento kasační opravný prostředek zamítnut v plném rozsahu.

K nákladům řízení

- ¹⁰⁹ Podle čl. 69 odst. 2 jednacího řádu, jenž se na řízení o kasačním opravném prostředku použije na základě článku 118 téhož jednacího řádu, se účastník řízení, který neměl úspěch ve věci, uloží náhrada nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který měl ve věci úspěch, požadoval. Vzhledem k tomu, že Komise požadovala náhradu nákladů řízení a společnost France Télécom neměla ve věci úspěch, je důvodné posledně uvedené uložit náhradu nákladů řízení. Francouzská republika ponese vlastní náklady řízení.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

- 1) Kasační opravný prostředek se zamítá.**
- 2) Společnosti France Télécom SA se ukládá náhrada nákladů řízení.**
- 3) Francouzská republika ponese vlastní náklady řízení.**

Podpisy.