



Repertoriul jurisprudenței

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL
ELEANOR SHARPSTON
prezentate la 7 februarie 2013¹

Cauza C-6/12

P Oy

[cerere de decizie preliminară formulată de Korkein hallinto-oikeus (Finlanda)]

„Ajutor de stat — Avantaje fiscale — Ajutor existent sau ajutor nou — Sistem de control relevant și norme de procedură”

1. Curtea a examinat deja în mai multe ocazii dacă măsurile fiscale naționale intră în domeniul de aplicare al interzicerii ajutoarelor de stat de către Uniunea Europeană². În prezenta cauză, Korkein hallinto-oikeus (Curtea Administrativă Supremă) din Finlanda urmărește să afle dacă normele naționale care reglementează posibilitatea societăților de a reporta și de a deduce pierderile suferite în cursul unui anumit an fiscal din profitul obținut în cursul anilor următori sunt selective în sensul reglementării aplicabile în materie de ajutoare de stat³.

Reglementarea Uniunii Europene

Sisteme de control al ajutoarelor acordate de statele membre

Dispozițiile tratatului

2. În conformitate cu articolul 3 alineatul (1) litera (b) TFUE, activitățile Uniunii Europene cuprind stabilirea normelor privind concurența necesare funcționării pieței interne. Articolul 107 alineatul (1) TFUE prevede că sunt incompatibile cu piața internă ajutoarele acordate de state sau prin intermediul resurselor de stat care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau a producerii anumitor bunuri, în măsura în care acestea afectează schimburile comerciale dintre statele membre⁴.

1 — Limba originală: engleza.

2 — A se vedea, de exemplu, Hotărârea din 8 noiembrie 2001, *Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, Rec., p. I-8365, Hotărârea din 17 iunie 1999, *Piaggio*, C-295/97, Rec., p. I-3735, și Hotărârea din 8 septembrie 2011, *Paint Graphos și alții*, C-78/08-C-80/08, Rep., p. I-7611.

3 — A se vedea punctul 3 și nota de subsol 4 din prezentele concluzii.

4 — Condițiile prevăzute la articolul 107 alineatul (1) TFUE sunt cumulative și, așadar, trebuie să fie toate îndeplinite pentru ca o măsură să constituie un ajutor de stat (a se vedea Hotărârea din 22 iunie 2006, *Belgia și Forum 187/Comisia*, C-182/03 și C-217/03, Rec., I-5479, punctul 84 și jurisprudența citată). Aspectul dacă o măsură de stat favorizează anumite întreprinderi sau producerea anumitor bunuri (cu alte cuvinte, dacă este selectivă) se determină prin comparație cu alte întreprinderi care, în lumina obiectivului urmărit de sistemul în cauză, sunt într-o situație de drept și de fapt comparabilă (a se vedea Hotărârea *Belgia și Forum 187/Comisia*, citată anterior, punctul 119 și jurisprudența citată). Dacă motivele de justificare prevăzute la articolul 107 alineatul (2) sau (3) TFUE se aplică, astfel de măsuri sunt considerate a fi compatibile cu piața internă și nu sunt, în consecință, ajutoare de stat interzise: a se vedea Hotărârea *Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (citată la nota de subsol 2), punctul 30.

3. În scopul de a asigura caracterul efectiv al acestei interdicții, articolul 108 TFUE impune Comisiei să controleze ajutoarele, iar statelor membre să coopereze cu Comisia pentru îndeplinirea acestei sarcini. În cazul în care Comisia consideră că este posibil ca un ajutor existent acordat de un stat sau prin intermediul resurselor de stat să nu fie compatibil cu piața internă, trebuie să inițieze procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) TFUE. În cazul în care un stat membru urmărește să instituie un nou ajutor sau să modifice un ajutor existent, acesta este obligat să notifice Comisia în temeiul articolului 108 alineatul (3) TFUE. În urma unei astfel de notificări, Comisia inițiază procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) TFUE. Ultima teză a articolului 108 alineatul (3) interzice în mod neechivoc statelor membre să pună în aplicare măsurile preconizate înainte de finalizarea procedurii prevăzute la articolul 108 alineatul (2) și de pronunțarea unei decizii a Comisiei⁵.

Regulamentul nr. 659/99

4. Regulamentul nr. 659/99⁶ codifică și clarifică normele de procedură care se aplică ajutoarelor de stat. Articolul 1 litera (a) din acest regulament definește „ajutorul” ca „orice măsură care îndeplinește toate criteriile prevăzute la [articolul 107 alineatul (1) TFUE] [anterior articolul 92 alineatul (1) CE]”. Articolul (1) litera (b) stabilește o serie de categorii de „ajutoare existente”, care includ:

„(i) fără a aduce atingere [articolului 144] din Actul de aderare a Austriei, Finlandei și Suediei^[7], [...] orice ajutor care a existat înainte de intrarea în vigoare a tratatului în aceste state membre, respectiv schemele de ajutor și ajutoarele individuale puse în aplicare anterior și care se aplică și ulterior intrării în vigoare a tratatului;

[...]

(v) ajutorul considerat ajutor existent deoarece se poate dovedi că, în momentul punerii în aplicare, nu reprezenta un ajutor și că a devenit ajutor ulterior, datorită evoluției pieței comune și fără să fi fost modificat de statul membru. Atunci când anumite măsuri devin ajutoare ca urmare a liberalizării unei activități în conformitate cu dreptul comunitar, astfel de măsuri nu sunt considerate ajutor existent după data fixată pentru liberalizare;

[...]”

5. „Ajutorul nou” este definit la articolul 1 litera (c) ca fiind „orice ajutor, respectiv orice schemă de ajutor și orice ajutor individual care nu este ajutor existent, inclusiv modificările ajutoarelor existente”.

6. Procedura referitoare la ajutoarele noi este stabilită la articolele 2 și 3 din Regulamentul nr. 659/99. Articolul 2 impune statelor membre să notifice Comisiei orice proiect de acordare a unui ajutor nou. Articolul 3 prevede că un astfel de ajutor nu poate fi acordat decât în cazul în care Comisia a adoptat (sau este considerată a fi adoptat) o decizie de autorizare a acestuia (denumită în continuare „clauza suspensivă”). O astfel de decizie (adoptată în temeiul articolului 7 din Regulamentul nr. 659/99) este precedată de o solicitare de informații (articolul 5) și de o procedură oficială de investigare (articolul 6).

5 — A se vedea în acest sens Hotărârea *Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (citată la nota de subsol 2), punctul 24. A se vedea de asemenea punctul 6 din prezentele concluzii.

6 — Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului din 22 martie 1999 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 93 din Tratatul CE (JO L 83, p. 1, Ediție specială, 08/vol. 1, p. 41), în versiunea sa anterioară modificării din anul 2003 pentru a ține seama de aderările din anul 2004; a se vedea în special considerentul (2) al acestuia.

7 — A se vedea punctele 8 și 9 din prezentele concluzii.

7. Procedura aplicabilă schemelor de ajutor existente este stabilită la articolele 17-19 din Regulamentul nr. 659/99 și este diferită sub mai multe aspecte de cea aplicabilă ajutoarelor noi. Nu există o cerință de notificare prealabilă și nici o clauză suspensivă. Dimpotrivă, inițiativa controlului unui astfel de ajutor aparține în totalitate Comisiei, care trebuie, în cooperare cu statele membre, să examineze în mod constant ajutoarele existente⁸. În cazul în care consideră că o schemă de ajutor existentă nu este sau nu mai este compatibilă cu piața internă, Comisia informează statul membru în cauză și îi dă posibilitatea să își prezinte observațiile⁹. În cazul în care, în lumina informațiilor transmise de acest stat membru, ajunge la concluzia că schema de ajutor existentă nu este compatibilă cu piața internă, Comisia trebuie să emită o recomandare prin care propune adoptarea de măsuri adecvate. Aceste măsuri pot include, printre altele, abrogarea schemei de ajutor în cauză¹⁰. Numai dacă statul membru respectiv nu acceptă măsurile propuse, Comisia trebuie să inițieze procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) TFUE, aplicând procedura detaliată prevăzută la articolele 6 și 7 din Regulamentul nr. 659/1999 *mutatis mutandis*¹¹.

Actul de aderare din 1994

8. Finlanda a aderat la Uniunea Europeană la 1 ianuarie 1995¹². În consecință, schemele de ajutor care au fost puse în aplicare anterior aderării Finlandei și care continuă să se aplice ulterior aderării reprezintă ajutoare de stat existente¹³.

9. Articolul 144 din Actul de aderare face parte din titlul VI privind produsele agricole. Acesta prevede că, în privința unor astfel de produse, numai ajutoarele comunicate Comisiei până la 30 aprilie 1995 vor fi considerate ca fiind ajutoare existente în sensul tratatului¹⁴. Articolul respectiv nu are nicio relevanță în ceea ce privește schemele de ajutor neagricole.

Cadrul juridic național

10. Potrivit articolului 117 din Legea privind impozitul pe venit din Finlanda (Tuloverolaki, denumită în continuare „TVL”), pierderile dintr-un anumit an fiscal pot fi reportate în anii următori. Articolul 119 primul paragraf din TVL prevede mai exact că pierderile rezultate dintr-o activitate comercială în cursul unui an fiscal pot fi reportate și deduse din rezultatele înregistrate din activitatea comercială respectivă în cursul următorilor zece ani fiscali, în măsura în care se realizează profit.

11. Potrivit articolului 122 primul paragraf din TVL, pierderile suferite de o societate nu sunt deductibile dacă, în cursul anului în care au fost înregistrate sau ulterior, mai mult de jumătate din capitalul societății și-a schimbat proprietarul¹⁵.

12. Articolul 122 al treilea paragraf din TVL conține o derogare de la regula prevăzută la primul paragraf al acestui articol. La cerere, biroul fiscal competent poate, în împrejurări speciale, atunci când necesitatea continuării activităților unei societăți impune acest lucru, să autorizeze deducerea pierderilor reportate, în pofida unei schimbări de proprietar.

8 — Articolul 17 alineatul (1) din Regulamentul nr. 659/99 coroborat cu articolul 107 alineatul (1) TFUE.

9 — Articolul 17 alineatul (2) din Regulamentul nr. 659/1999.

10 — Articolul 18 din Regulamentul nr. 659/1999.

11 — Articolul 19 alineatul (2) din Regulamentul nr. 659/99 coroborat cu articolul 4 alineatul (4) din acest regulament.

12 — Actul privind condițiile de aderare a Regatului Norvegiei, a Republicii Austria, a Republicii Finlanda și a Regatului Suediei și adaptările la tratatele pe care se întemeiază Uniunea Europeană (JO C 241, p. 21). În realitate, Norvegia nu a aderat, ca urmare a rezultatului referendumului din anul 1994.

13 — A se vedea Actul de aderare coroborat cu articolul 1 litera (b) punctul (i) din Regulamentul nr. 659/99.

14 — A se vedea punctul 30 și nota de subsol 24 din prezentele concluzii.

15 — După cum am înțeles, această reglementare era în vigoare din anul 1979. Ea a fost modificată, dar esența dispozițiilor rămâne neschimbată.

13. Pentru clarificarea condițiilor de aplicare a articolului 122 al treilea paragraf din TVL, autoritățile finlandeze au emis o scrisoare de orientare¹⁶ și o circulară¹⁷. Potrivit scrisorii de orientare, scopul articolului 122 este să prevină evaziunea fiscală atunci când societățile care înregistrează pierderi sunt cumpărate numai în scopul de a deduce pierderile acestora din profitul impozabil al cumpărătorului.

14. Scrisoarea de orientare și circulara explică faptul că anumite situații, precum transferul unei societăți în cadrul unei familii de la o generație la alta sau vânzarea unei societăți angajaților săi, pot constitui „împrejurări speciale” în scopul acordării autorizației de a deduce pierderile reportate, prin derogare de la regula prevăzută la articolul 122 primul paragraf din TVL¹⁸.

Situația de fapt, procedura și întrebările preliminare

15. Societatea P Oy a fost înființată în anul 1998. Aceasta dezvoltă și întreține sisteme de taxare a staționării cu plată prin intermediul telefoniei mobile. Activitatea sa comercială se bazează pe produsele pe care aceasta le-a dezvoltat și le-a înregistrat ca brevete. La sfârșitul anului 2004, pierderile sale comerciale depășeau 4 milioane de euro. Aparent, pierderile inițiale legate de începerea activității nu sunt considerate neobișnuite în acest domeniu, deoarece ele rezultă din investițiile inițiale efectuate pentru dezvoltarea produselor și a tehnologiei necesare pentru activitățile societății P Oy. În cursul anului 2004, proprietarul P Oy s-a schimbat. Societatea a continuat să își desfășoare activitatea după schimbarea proprietarului. Activitatea acesteia s-a dezvoltat, iar cifra sa de afaceri a crescut de la 498 339 de euro la 866 810 euro în perioada 2005-2007.

16. Printr-o cerere adresată autorităților fiscale finlandeze la 3 septembrie 2008, P Oy a solicitat autorizația de a reporta și de a deduce pierderile înregistrate în anii fiscali anteriori. Autoritățile fiscale au respins cererea respectivă prin decizia din 24 octombrie 2008.

17. P Oy a atacat această decizie la Helsingin hallinto-oikeus (Tribunalul Administrativ din Helsinki), care a respins acțiunea. În consecință, P Oy a declarat apel la Korkein hallinto-oikeus, instanța de trimitere, care adresează următoarele întrebări:

- „1) În cadrul unei proceduri de autorizare precum cea prevăzută la articolul 122 al treilea paragraf din [TVL], criteriul selectivității care rezultă din articolul 107 alineatul (1) TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune autorizării deducerii pierderilor în situația schimbării proprietarului dacă nu se respectă procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (3) a treia teză TFUE?
- 2) În cadrul interpretării criteriului selectivității și în special în vederea determinării grupului de referință, trebuie să fie luată în considerare regula generală formulată la articolele 117 și 119 din [TVL], potrivit căreia unei societăți îi este permis să deducă pierderile înregistrate sau dispozițiile referitoare la schimbarea proprietarului?
- 3) În cazul în care criteriul selectivității care rezultă din articolul 107 TFUE se consideră a fi în principiu îndeplinit, o reglementare precum cea de la articolul 122 al treilea paragraf din [TVL] poate fi considerată justificată prin faptul că este vorba despre un mecanism inerent naturii sistemului fiscal, indispensabil – spre exemplu – pentru a împiedica evaziunea fiscală?

16 — Scrisoarea nr. 634/348/96 a Direcției generale pentru impozite din Finlanda din 14 februarie 1996 (denumită în continuare „scrisoarea de orientare”).

17 — Circulara nr. 2/1999 a Direcției generale pentru impozite din Finlanda din 17 februarie 1999 (denumită în continuare „circulara”).

18 — În prezentele concluzii, articolul 122 al treilea paragraf din TVL, scrisoarea de orientare și circulara sunt denumite „măsurile în discuție”. Atât societatea P Oy, cât și guvernul finlandez au făcut de asemenea trimitere la o decizie a unei instanțe naționale în cauza KHO 2010:21. În respectiva cauză, Korkein hallinto-oikeus a considerat că continuarea unei activități comerciale după schimbarea proprietarului ținea de „împrejurări speciale” în sensul măsurilor în discuție.

- 4) Ce importanță trebuie acordată întinderii puterii de apreciere a autorităților atunci când se examinează existența unui posibil motiv justificativ și se analizează dacă este vorba despre un mecanism inerent naturii sistemului fiscal? În ceea ce privește mecanismul inerent sistemului fiscal, trebuie ca organismul care aplică legea să nu dispună de nicio putere de apreciere, iar condițiile pentru aplicarea regimului derogatoriu să fie definite precis în legislație?”

18. Au depus observații scrise P Oy, Republica Finlanda, Republica Federală Germania și Comisia Europeană, care, în cursul ședinței din 22 noiembrie 2012, toate au prezentat observații orale.

Analiză

Observații introductive

19. Această cauză are un caracter particular. În mod obișnuit, litigiile în domeniul ajutoarelor de stat iau naștere fie pentru că beneficiarul unui avantaj nu dorește ca acesta să fie interzis, fie pentru că două societăți sunt concurente și numai una dintre ele a primit avantajul contestat. În speță, dacă măsurile în discuție sunt calificate drept ajutoare de stat interzise, acest lucru nu va aduce un avantaj societății P Oy. Dimpotrivă, societății i se va refuza tocmai avantajul fiscal a cărui obținere o urmărește. Aceasta nu va fi în măsură să obțină autorizația de a reporta și de a deduce pierderile suferite în anul 2004 din profitul realizat în anii următori.

20. Atunci cum se face că prezenta trimitere preliminară se află în fața Curții?

21. În măsura în care putem constata din decizia de trimitere, instanța națională a pornit de la premisa că: (i) măsurile în discuție sunt un „ajutor”; (ii) întrucât nu toate societățile au dreptul de a reporta și de a deduce pierderile din profitul viitor, sistemul aplicat poate fi „selectiv” și, prin urmare, nelegal (întrucât „[favorizează anumite] întreprinderi sau [producerea] anumitor bunuri”); (iii) măsurile în discuție nu au fost notificate Comisiei și (iv) Republica Finlanda nu a respectat clauza suspensivă, întrucât măsurile în discuție sunt în vigoare fără să fi primit o autorizare prealabilă din partea Comisiei. Așadar, instanța națională adresează o serie de întrebări detaliate, în scopul de a elucida, *în acest context*:

- dacă procedura de autorizare prevăzută la articolul 122 al treilea paragraf din TVL este legală, în pofida nerespectării clauzei suspensive (prima întrebare);
- cum trebuie determinat grupul de referință pentru a stabili dacă sistemul instituit prin măsurile în discuție este selectiv într-un mod nelegal (a doua întrebare);
- dacă, în cazul în care sistemul este selectiv, acesta este totuși justificat ca un mecanism inerent naturii sistemului fiscal însuși, care este necesar pentru a preveni evaziunea fiscală (a treia întrebare); dar, în acest caz,
- dacă puterea de apreciere de care se bucură autoritățile fiscale afectează aspectul justificării, explorat în a treia întrebare (a patra întrebare).

22. Astfel cum va rezulta din dispozițiile legale la care am făcut trimitere la începutul prezentelor concluzii, regimul de control al ajutoarelor existente și cel al ajutoarelor noi diferă în mod semnificativ¹⁹. Înainte de a analiza dacă articolul 122 al treilea paragraf din TVL coroborat cu scrisoarea de orientare și cu circulara creează în realitate un sistem care favorizează în mod nelegal și selectiv anumite întreprinderi (în continuare „aspectul selectivității”), se pune întrebarea dacă este vorba despre un ajutor existent (prezumat) sau despre un ajutor nou (prezumat).

23. Această întrebare preliminară se află în centrul problemei cu care sunt sesizate instanța națională și Curtea. Competențele și responsabilitățile conferite Comisiei, statelor membre și instanțelor naționale sunt diferite, depinzând de faptul dacă ceea ce se analizează este un ajutor existent (prezumat) sau un ajutor nou (prezumat)²⁰.

24. În ceea ce privește ajutoarele existente, potrivit unei jurisprudențe constante, rolul Comisiei în temeiul articolului 108 alineatul (1) TFUE este să constate (cu posibilitatea ca această constatare să fie atacată în fața Curții) dacă ajutorul existent este compatibil sau incompatibil cu piața internă, după aplicarea procedurii corespunzătoare, a cărei punere în aplicare se află în responsabilitatea Comisiei²¹. Dacă Comisia nu a efectuat o astfel de acțiune sau până la efectuarea acesteia nu există o prezumție că măsurile naționale sunt nelegale din punctul de vedere al normelor dreptului Uniunii Europene privind ajutoarele de stat sau că o instanță națională trebuie să intervină pentru ca acestea să devină inaplicabile.

25. Ajutoarelor noi li se aplică o procedură diferită. Articolul 108 alineatul (3) prevede că Comisia este informată în timp util pentru a-și prezenta observațiile cu privire la proiectele care urmăresc să instituie sau să modifice ajutoarele. În continuare, aceasta efectuează o primă verificare a ajutoarelor preconizate. În cazul în care apreciază, în acest temei, că proiectul nu este compatibil cu piața internă în conformitate cu dispozițiile articolului 107 alineatul (1), Comisia inițiază procedura de verificare contencioasă prevăzută la articolul 108 alineatul (2) TFUE. Implicarea instanțelor naționale rezultă din efectul direct al articolului 108 alineatul (3) ultima teză TFUE, care interzice statului membru în cauză, în cazul proiectelor care urmăresc să instituie sau să modifice un ajutor, să pună în aplicare măsurile preconizate înainte de pronunțarea unei decizii finale a Comisiei. Această clauză suspensivă se aplică ajutoarelor noi, însă nu se aplică ajutoarelor existente.

26. Atât tratatul, cât și regimurile detaliate instituite prin Regulamentul nr. 659/99 prevăd o examinare atentă, detaliată și extensivă de către Comisie a oricărei scheme existente sau propuse care ar putea să fie considerată ajutor de stat. Interdicția de bază a ajutoarelor de stat prevăzută la articolul 107 alineatul (1) TFUE nu este nici absolută, nici necondiționată, astfel cum clarifică imediat articolul 107 alineatele (2) și (3) TFUE. Astfel, articolul 108 alineatul (3) TFUE conferă Comisiei o largă putere de apreciere să declare un anumit ajutor compatibil cu piața internă prin derogare de la interdicția generală prevăzută la articolul 107 alineatul (1) TFUE. De asemenea, statul membru în cauză are toate posibilitățile să explice și să apere propriile regimuri. Numai în cazul unui ajutor nou nenotificat, care a intrat pur și simplu în vigoare (cu alte cuvinte, în cazul în care statul membru nu a respectat clauza suspensivă pentru un ajutor nou), instanța națională este obligată să intervină pentru a înceta aplicarea unor norme naționale existente.

19 — A se vedea de exemplu Hotărârea din 30 iunie 1992, Spania/Comisia, C-312/90, Rec., p. I-4117, punctul 14, Hotărârea din 9 august 1994, Namur-Les assurances du crédit SA, C-44/93, Rec., p. I-3829, punctul 10, și Hotărârea Piaggio (citată la nota de subsol 2), punctele 48 și 49. A se vedea de asemenea punctele 3-7 din prezentele concluzii.

20 — Sistemul de control al ajutoarelor de stat instituit prin tratat și rolul Comisiei și, respectiv, al instanțelor naționale în aplicarea acestui sistem sunt explicate în detaliu în Hotărârea Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (citată la nota de subsol 2), punctele 21-32. A se vedea de asemenea, în ceea ce privește ajutoarele noi, Hotărârea din 21 noiembrie 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires și Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon, C-354/90, Rec., p. I-5505, punctele 8-14.

21 — Hotărârea Namur-Les assurances du crédit (citată la nota de subsol 19), punctul 15.

Măsurile în discuție sunt ajutoare existente sau ajutoare noi?

27. Instanța națională însăși nu a menționat în mod expres dacă consideră măsurile în discuție ajutoare existente (prezuate) sau ajutoare noi (prezuate). Aceasta explică faptul că respectivele măsuri erau în vigoare anterior aderării Republicii Finlanda la Uniunea Europeană, însă nu au fost notificate ca ajutoare existente la momentul respectiv. Instanța națională afirmă că nu are nicio informație cu privire la faptul dacă autoritățile finlandeze au efectuat o notificare ulterioară.

28. Republica Finlanda a explicat atât în observațiile sale scrise, cât și ulterior, în ședință, că nu a notificat măsurile în discuție ca ajutoare după aderarea sa întrucât nu a considerat (și în continuare nu consideră) că acestea constituie ajutoare de stat²².

29. Aspectul dacă un ajutor trebuie calificat drept ajutor nou sau drept o modificare a unui ajutor existent trebuie determinat prin trimitere la dispozițiile care îl reglementează²³. În cadrul ședinței de audiere a pledoariilor, a reieșit în mod clar din observațiile prezentate ca răspuns la întrebările adresate de Curte în temeiul articolului 54a din Regulamentul de procedură că nu se contestă faptul că articolul 122 al treilea paragraf din TVL era în vigoare înainte ca Republica Finlanda să adere la (atunci) Comunitățile Europene și să fie legată prin Tratatul CE. În consecință, cei care au prezentat observații în fața Curții au fost de acord că acesta ar trebui considerat ca fiind un ajutor existent (prezumat).

30. Nu putem decât să fim de acord cu această analiză. Din moment ce articolul 122 al treilea paragraf din TVL este anterior aderării Republicii Finlanda, nu poate (*dacă* constituie într-adevăr un ajutor) să fie calificat drept un ajutor existent. Acesta este sensul clar al articolului 1 litera (b) punctul (i) din Regulamentul nr. 659/99²⁴.

31. Chiar dacă măsurile naționale nu constituie ajutoare de stat la momentul la care sunt introduse, însă ulterior devin ajutoare de stat (datorită evoluției pieței comune), articolul 1 litera (b) punctul (v) din Regulamentul nr. 659/99 prevede că și astfel de măsuri sunt considerate că constituie un ajutor existent²⁵. Astfel, deși măsurile în discuție nu au fost notificate pentru că la momentul aderării Republicii Finlanda acestea nu erau considerate a fi ajutoare de stat, orice schimbare (de exemplu, evoluția jurisprudenței Curții în acest domeniu) care ar putea însemna că aceste măsuri sunt sau ar putea fi în prezent ajutoare de stat nu ar schimba calificarea lor din punct de vedere legal ca ajutoare *existente* (prezuate).

32. Concluzionăm că măsurile în discuție trebuie calificate drept ajutoare existente (prezuate). În consecință, acestora li se aplică sistemul și procedurile de control aferente *ajutoarelor existente*.

Consecințele calificării drept ajutor existent

33. Prin intermediul primei întrebări preliminare, instanța națională solicită, în esență, să se stabilească dacă, având în vedere că clauza suspensivă cuprinsă la articolul 108 alineatul (3) TFUE nu a fost respectată, măsurilor în discuție li se opune interdicția selectivității prevăzută la articolul 107 alineatul (1) TFUE.

22 — A se vedea punctele 8 și 9 și nota de subsol 13 din prezentele concluzii.

23 — Hotărârea Namur-Les Assurances du Crédit (citată la nota de subsol 19), punctele 13 și 28, și Hotărârea din 15 martie 1994, Banco Exterior de España, C-387/92, Rec., p. I-877, punctul 19.

24 — Articolul 1 litera (b) punctul (i) din Regulamentul nr. 659/1999 face trimitere la articolele 144 și 172 din Actul de aderare a Austriei, Finlandei și Suediei. Pe scurt, exista o obligație specifică de a notifica ajutoarele referitoare la produsele agricole în temeiul articolului 144. Din moment ce societatea P Oy nu produce astfel de produse, aceste dispoziții sunt lipsite de relevanță pentru soluționarea prezentei cauze.

25 — Hotărârea din 2 decembrie 2009, Comisia/Irlanda și alții, C-89/08 P, Rep., p. I-11245, punctele 70 și 71.

34. Astfel cum am explicat deja²⁶, clauza suspensivă se aplică ajutoarelor noi, însă nu și ajutoarelor existente. Dacă și în măsura în care măsurile în discuție *sunt* ajutoare de stat – aspect cu privire la care nu exprimăm niciun punct de vedere – acestea sunt ajutoare existente.

35. În consecință, răspunsul la prima întrebare ar trebui să fie că, în măsura în care măsurile în discuție constituie ajutoare de stat, acestea ar trebui să fie calificate drept ajutoare existente prezumate în sensul articolului 108 alineatul (1) TFUE. În această calitate, ele pot fi interpretate și aplicate de instanța națională atât timp cât Comisia nu a adoptat o decizie în temeiul articolului 13 din Regulamentul nr. 659/1999.

36. Care ar trebui să fie abordarea Curții pentru a răspunde la a doua, la a treia și la a patra întrebare (care toate privesc interpretarea corectă a interdicției selectivității)?

37. În observațiile lor scrise, toți cei interesați au consacrat cea mai mare parte a susținerilor lor aspectului selectivității.

38. Comisia consideră că măsurile în discuție sunt selective. Guvernele finlandez și german nu sunt de acord și susțin că nu există un ajutor de stat. P Oy susține că măsurile în discuție ar trebui interpretate de instanța națională într-un mod care să garanteze că ele nu sunt aplicate în mod selectiv. Aceasta susține că dacă este urmată o astfel de abordare, nu se pune problema unor ajutoare nelegale (și i s-ar acorda, așadar, avantajul de a-și putea reporta și deduce pierderile).

39. Dacă în speță am fi (*quod non*) în prezența unor *ajutoare noi nenotificate*, instanța națională ar trebui într-adevăr să aplice clauza suspensivă cu efect direct prevăzută la articolul 108 alineatul (3) TFUE²⁷. Numai Comisia poate stabili dacă un ajutor este incompatibil cu piața internă, însă instanțele naționale pot totuși să aplice noțiunea de ajutor prevăzută la articolul 107 alineatul (1) TFUE pentru a stabili dacă măsurile naționale contestate ar fi trebuit să facă obiectul clauzei suspensive. În acest context, este posibil ca instanțele naționale să trebuiască să decidă dacă o anumită măsură națională este selectivă²⁸ și pot în mod legitim să adreseze întrebări Curții în ceea ce privește interpretarea corectă a noțiunii de ajutor de stat²⁹.

40. Cu toate acestea, normele de procedură și sistemul de control al ajutoarelor noi nenotificate nu pot fi aplicate ajutoarelor existente. Mai precis, instanțele naționale nu joacă același rol, deoarece ajutoarele existente intră în competența exclusivă a Comisiei în temeiul articolului 108 alineatul (1) TFUE. În consecință, în măsura în care măsurile în discuție în speță sunt *ajutoare existente* (prezumate), nu există niciun temei potrivit articolului 108 alineatul (3) TFUE pentru ca o instanță națională să se pronunțe cu privire la aspectul selectivității sau să solicite clarificări din partea Curții cu privire la modul în care trebuie interpretate normele tratatului cu privire la ajutoarele selective.

41. Republica Finlanda, Republica Federală Germania și Comisia sunt de acord că, prin urmare, nu este necesar ca Curtea să răspundă la a doua, la a treia și la a patra întrebare adresate de instanța națională.

42. Și noi suntem de acord cu această opinie, pentru motivele expuse în cele ce urmează.

26 — A se vedea punctele 6 și 25 din prezentele concluzii.

27 — Hotărârea Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (citată la nota de subsol 2), punctele 26 și 27.

28 — Hotărârea din 18 iulie 2007, Lucchini, C-119/05, Rep., p. 1-6199, punctele 50-52.

29 — Hotărârea din 10 iunie 2010, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-140/09, Rep., p. I- 5243, punctul 24 și jurisprudența citată.

43. În primul rând, funcția încredințată Curții în contextul procedurii trimiterii preliminare (în același mod, desigur, precum garantarea interpretării și aplicării uniforme a dreptului Uniunii)³⁰ este de a contribui la administrarea justiției în statele membre, iar nu este de a exprima opinii cu privire la chestiuni generale sau ipotetice³¹.

44. Din calificarea măsurilor în discuție drept ajutoare existente prezumate rezultă că astfel de ajutoare pot fi puse în aplicare atât timp cât Comisia nu a constatat că acestea sunt incompatibile cu piața internă³². În consecință, instanța națională este liberă să interpreteze și să aplice măsurile naționale și să decidă dacă societății P Oy ar trebui sau nu ar trebui să i se acorde autorizația de a beneficia de avantajul fiscal. Orice opinie exprimată de Curte cu privire la aspectul selectivității nu ar fi obligatorie în procedurile naționale și ar fi ipotetică prin natura sa.

45. În al doilea rând, prezenta cauză este diferită de cauze precum *Paint Graphos* și alții³³, care priveau ajutoare noi prezumate. În cauza respectivă, hotărârea Curții a avut implicații directe asupra litigiului din procedura națională: măsurile atacate nu ar fi putut fi aplicate dacă erau calificate ca ajutoare și, așadar, ca făcând obiectul clauzei suspensive cu efect direct³⁴. Totuși, poziția este destul de diferită în ceea ce privește ajutorul existent în discuție în prezenta cauză.

46. În al treilea rând, instanța națională a făcut trimitere la o decizie a Comisiei³⁵ referitoare la anumite măsuri fiscale germane considerate incompatibile cu normele privind ajutoarele de stat³⁶. Spre deosebire de prezenta cauză, cauza respectivă privește un ajutor nou nenotificat (reglementarea în discuție a fost adoptată în iulie 2009 cu efect retroactiv de la 1 ianuarie 2008).

47. În al patrulea rând, dat fiind că perioada de suspendare prevăzută la articolul 108 alineatul (3) TFUE nu este relevantă pentru prezenta cauză, aspectul dacă P Oy este în măsură să raporteze și să deducă pierderile în cauză implică interpretarea și aplicarea dreptului național, mai degrabă decât a dreptului Uniunii. Atât societatea P Oy, cât și guvernul finlandez fac trimitere la o hotărâre națională, în care termenul „împrejurări speciale” din articolul 122 al treilea paragraf din TVL a fost examinat³⁷. Acestea explică faptul că, dacă respectiva decizie ar fi aplicată în prezenta cauză, societății P Oy i s-ar putea acorda beneficiul avantajului fiscal. Acesta este un aspect care ține exclusiv de dreptul național asupra căruia revine instanței naționale competența de a se pronunța.

48. În sfârșit, observăm că Curtea are la dispoziție relativ puține materiale detaliate cu privire la măsurile în discuție, la limitele puterii de apreciere conferite autorităților fiscale pentru a acorda sau pentru a refuza autorizarea în temeiul articolului 122 al treilea paragraf din TVL sau chiar la considerațiile de politică a contextului. Acest lucru este într-un puternic contrast cu examinarea foarte detaliată care ar fi realizată de Comisie dacă ar trebui să acționeze în temeiul articolului 108 alineatul (2) TFUE și al articolelor 17-19 din Regulamentul nr. 659/1999, dacă este necesar, cu

30 — Hotărârea din 10 ianuarie 2006, *IATA și ELFAA*, C-344/04, Rec., p. I-403, punctul 27, referitoare la competența Curții în temeiul articolului 267 TFUE privind interpretarea uniformă a dreptului Uniunii Europene, și Hotărârea din 12 iunie 2008, *Gourmet Classic*, C-458/06, Rep., p. I-4207, punctul 20 și jurisprudența citată.

31 — Hotărârea din 12 iunie 2003, *Schmidberger*, C-112/00, Rec., p. I-5659, punctul 32 și jurisprudența citată.

32 — Hotărârea *Banco Exterior de España* (citată la nota de subsol 23), punctul 20.

33 — A se vedea, printre numeroase exemple, Hotărârile *Piaggio* și *Paint Graphos* (ambele citate la nota de subsol 2).

34 — A se vedea de exemplu Hotărârea *Piaggio* (citată la nota de subsol 2), punctele 48 și 49.

35 — Decizia Comisiei din 26 ianuarie 2011 privind ajutorul de stat acordat de Germania C 7/10 (ex CP 250/09 și NN 5/10) Schemă privind reportarea fiscală a pierderilor în cazul restructurării societăților aflate în dificultate (Legea privind impozitul pe profit „KStG, Sanierungsklausel”) (JO L 235, p. 26). Această decizie este în prezenta atacată în fața Tribunalului în mai multe cauze: a se vedea cauza T-205/11.

36 — La fel ca măsurile naționale în discuție în prezenta cauză, legislația germană prevede reportarea pierderilor care pot fi deduse din beneficiile impozabile. Aceasta permite societăților în dificultate să beneficieze de acest sistem, în pofida schimbării proprietarului întreprinderii în cauză.

37 — A se vedea punctul 14 și nota de subsol 18 din prezentele concluzii.

aplicarea articolelor 6, 7 și 9 din acesta *mutatis mutandis*. O asemenea procedură, dacă ar fi inițiată, este una care respectă pe deplin dreptul statului membru de a-și explica și de a-și apăra regimurile. În aceste împrejurări, considerăm că ar fi inadecvată analizarea de către Curte în speță a aspectului selectivității.

49. Pentru aceste motive, considerăm că Curtea nu ar trebui să răspundă la a doua, la a treia și la a patra întrebare adresate de instanța națională.

Concluzie

50. În consecință, propunem Curții să răspundă întrebărilor adresate de Korkein hallinto-oikeus după cum urmează:

„În măsura în care măsurile în discuție constituie ajutoare de stat, acestea ar trebui calificate drept ajutoare existente prezumate în sensul articolului 108 alineatul (1) TFUE. În această calitate, ele pot fi interpretate și aplicate de instanța națională atât timp cât Comisia nu a adoptat o decizie și nici nu a inițiat procedura contencioasă prevăzută la articolul 108 alineatul (2) TFUE.”