ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

17 september 2009 *

In zaak C-519/07 P,

betreffende een hogere voorziening krachtens artikel 56 van het Statuut van het Hof van Justitie, ingesteld op 21 november 2007,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door H. van Vliet en S. Noë als gemachtigden,

rekwirante,

andere partij bij de procedure:

Koninklijke FrieslandCampina NV, voorheen Koninklijke Friesland Foods NV, voorheen Friesland Coberco Dairy Foods Holding NV, gevestigd te Meppel (Nederland), vertegenwoordigd door E. Pijnacker Hordijk en W. Geursen, advocaten,

verzoekster in eerste aanleg,

* Procestaal: Nederlands.

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Derde kamer),

samengesteld als volgt: A. Rosas, kamerpresident, A. Ó Caoimh, J. N. Cunha Rodrigues, J. Klučka en A. Arabadjiev (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,
griffier: H. von Holstein, adjunct-griffier,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 12 maart 2009,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 23 april 2009,

het navolgende

Arrest

1 Met haar hogere voorziening verzoekt de Commissie van de Europese Gemeenschappen om vernietiging van het arrest van het Gerecht van eerste aanleg van de Europese Gemeenschappen van 12 september 2007, Koninklijke Friesland Foods/Commissie (T-348/03; hierna: „bestreden arrest"), waarbij het Gerecht beschikking 2003/515/EG van de Commissie van 17 februari 2003 betreffende de door Nederland ten uitvoer gelegde steunmaatregel ten gunste van internationale financieringsactiviteiten (PB L 180, blz. 52; hierna: „litigieuze beschikking") gedeeltelijk nietig heeft verklaard.

Toepasselijke nationale bepalingen

2 Bij de wet van 13 december 1996 tot wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 met het oog op het tegengaan van uitholling van de belastinggrondslag en het versterken van de fiscale infrastructuur (Stb. 1996, 651) is in de wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: „wet van 1969") artikel 15b opgenomen, dat voorziet in een speciale belastingregeling voor internationale concernfinancieringsactiviteiten (hierna: „cfa-regeling"). Deze regeling is op 1 januari 1997 in werking getreden.

3 Artikel 15b, lid 1, eerste volzin, van de wet van 1969 bepaalt:

„Met betrekking tot een lichaam dat deel uitmaakt van een internationaal werkzaam concern en dat uitsluitend vanuit Nederland financieringsactiviteiten verricht ten behoeve van tot het concern behorende lichamen welke zijn gevestigd dan wel mede zijn gelegen in ten minste vier Mogendheden dan wel op twee continenten, wordt door de inspecteur op verzoek van de belastingplichtige onder door hem te stellen voorwaarden toegestaan dat een reserve wordt gevormd ter zake van risico's welke verband houden met die financieringsactiviteiten […]"

4 Volgens artikel 15b, lid 3, van de wet van 1969 kan de belastingplichtige die deelneemt aan de cfa-regeling 80 % van zijn totale belastbare winst toevoegen aan een risicoreserve. De aldus toegevoegde bedragen kunnen voor verschillende, bij wet bepaalde doeleinden worden gebruikt. Zo kan volgens artikel 15b, lid 5, daarvan in geval van verwerving van aandelen in een Nederlandse of buitenlandse vennootschap, of kapitaalstorting in een dergelijke vennootschap, tussen de 50 % en 100 % van het bedrag van de verwerving of kapitaalstorting belastingvrij ten laste van de reserve worden gebracht.

5 Artikel 15b, lid 10, van de wet van 1969 bepaalt dat de inspecteur beslist op het verzoek van de belastingplichtige om van de cfa-regeling gebruik te kunnen maken, en de voorwaarden daarvan aanpast bij voor bezwaar vatbare beschikking (hierna: „toelating tot de cfa-regeling"). Die toelating wordt afgegeven per periode van tien jaar.

6 Ten gevolge van de vaststelling van de litigieuze beschikking is bij artikel I, D, van de wet van 15 september 2005, houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 (vervallen van de concernfinancieringsregeling) (Stb. 2005, 468), artikel 15b van de wet van 1969 komen te vervallen.

7 Artikel II van die wet van 15 september 2005 preciseert dat ten aanzien van een aan de vennootschapsbelasting onderworpen belastingplichtige die op 11 juli 2001 voldeed aan de cfa-regeling, artikel 15b van de wet van 1969 en de daarop berustende bepalingen van toepassing blijven. Dit artikel II bepaalt tevens dat deze overgangsbepaling van toepassing is gedurende een periode van tien jaar gerekend vanaf de datum met ingang waarvan de belastingplichtige een reserve mocht vormen, met dien verstande dat deze periode uiterlijk eindigt op 31 december 2010.

Voorgeschiedenis van het geding

Aan de litigieuze beschikking voorafgaande feiten

8 In het kader van een algemene discussie over schadelijke belastingconcurrentie hebben de Raad van de Europese Unie en de vertegenwoordigers van de regeringen van de lidstaten op 1 december 1997 een resolutie betreffende een gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen vastgesteld (PB 1998, C 2, blz. 2). Daarbij hebben de lidstaten zich ertoe verbonden bepaalde als schadelijk aangemerkte belastingmaatregelen geleidelijk af te schaffen, terwijl de Commissie haar voornemen

kenbaar heeft gemaakt om de in de lidstaten geldende belastingregelingen te toetsen of opnieuw te toetsen aan de regels inzake staatssteun.

9 In het kader hiervan heeft de Commissie bij brief van 12 februari 1999 het Koninkrijk der Nederlanden om inlichtingen over de cfa-regeling verzocht. Die inlichtingen zijn door deze lidstaat verstrekt in een brief van 8 maart 1999.

10 Op 27 december 2000 heeft Koninklijke FrieslandCampina NV (hierna: „KFC") bij de Nederlandse belastingdienst een aanvraag ingediend om tot de cfa-regeling te worden toegelaten.

11 Bij schrijven van 11 juli 2001 heeft de Commissie het Koninkrijk der Nederlanden in kennis gesteld van haar besluit tot inleiding van de procedure van artikel 88, lid 2, EG ten aanzien van de cfa-regeling (hierna: „besluit van 11 juli 2001"). Dit besluit en de uitnodiging aan belanghebbenden om hun opmerkingen over deze regeling te maken, zijn bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen* (PB 2001, C 306, blz. 6).

12 Op 26 juli 2001 heeft de Nederlandse belastingdienst KFC bericht dat die procedure was ingeleid, waarop de behandeling van de cfa-aanvraag van KFC is aangehouden.

13 Bij brief van 3 oktober 2002 heeft het Koninkrijk der Nederlanden de Commissie meegedeeld dat zij, gezien de beginselen van bescherming van het gewettigd vertrouwen en van eerbiediging van de verworven rechten, de ondernemingen die op dat moment gebruikmaakten van de cfa-regeling, in staat diende te stellen van deze regeling te blijven profiteren tot aan het eind van de periode waarvoor zij als begunstigden waren erkend.

14 Op 5 december 2002 heeft de Nederlandse Staatssecretaris van Financiën een besluit vastgesteld, dat luidt:

„[…] ik heb besloten om met ingang van heden geen nieuwe verzoeken om toepassing van de [cfa-]regeling in behandeling te nemen".

Litigieuze beschikking

15 Bij de litigieuze beschikking heeft de Commissie de cfa-regeling onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt verklaard. Zij heeft evenwel in de punten 111 en 112 van die beschikking erkend dat, aangezien die regeling vergelijkbaar was met de in België bij koninklijk besluit nr. 187 van 30 december 1982 ingevoerde regeling betreffende de fiscale behandeling van coördinatiecentra (hierna: „BCC-regeling"), die werd geacht geen steunmaatregel te zijn in de zin van artikel 87, lid 1, EG, de ondernemingen die ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 gebruikmaakten van de cfa-regeling op goede gronden een beroep konden doen op het beginsel van bescherming van het gewettigd vertrouwen. Derhalve heeft zij op grond van artikel 14, lid 1, van verordening (EG) nr. 659/1999 van de Raad van 22 maart 1999 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel [88 EG] (PB L 83, blz. 1), dat onder meer bepaalt dat „[d]e Commissie […] geen terugvordering van de steun [verlangt] indien zulks in strijd is met een algemeen beginsel van het gemeenschapsrecht", ervan afgezien terugvordering van de overeenkomstig de cfa-regeling ontvangen steun te gelasten.

16 Bovendien heeft de Commissie in artikel 2 van de litigieuze beschikking aanvaard dat de ondernemingen die ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 onder de cfa-regeling vielen, hierop aanspraak konden blijven maken tot het einde van de looptijd van tien jaar die hun door de Nederlandse fiscus was toegestaan, maar uiterlijk tot en met 31 december 2010. Inzonderheid heeft de Commissie zich, gezien de vorderingen die op communautair niveau zijn gemaakt bij de bestrijding van schadelijke belastingconcurrentie en het vooruitzicht van een geleidelijke vermindering van het aantal begunstigden van de cfa-regeling, in punt 118 van de litigieuze beschikking op het

standpunt gesteld dat de begunstigden van die regeling wegens „deze uitzonderlijke omstandigheden" zowel nieuwe reserves kunnen blijven vormen als de bestaande reserves kunnen blijven gebruiken.

Feiten die zich na de litigieuze beschikking hebben voorgedaan

17 Bij brief van 11 april 2003 heeft het Koninkrijk der Nederlanden de Commissie onder meer verzocht schriftelijk te bevestigen dat de overgangsregeling van artikel 2 van de litigieuze beschikking ook voor ondernemingen geldt die vóór 5 december 2002, dat wil zeggen vóór de datum met ingang waarvan alle nieuwe cfa-aanvragen waren afgewezen, wél een eerste cfa-aanvraag hadden ingediend, maar op dat moment nog niet tot die regeling waren toegelaten, voor zover deze ondernemingen ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 aan de voorwaarden van de cfa-regeling voldeden.

18 Bij brief van 7 juli 2003 heeft de Commissie verklaard dat uit punt 118 en artikel 2 van de litigieuze beschikking duidelijk blijkt dat de overgangsregeling van dit artikel niet voor die ondernemingen geldt. Zij heeft ook verklaard dat indien de Nederlandse autoriteiten de betrokken ondernemingen zouden toestaan om van de cfa-regeling gebruik te maken, dat zou neerkomen op de toekenning van nieuwe steun in strijd met die beschikking.

19 Op 21 augustus 2003 heeft de Nederlandse belastingdienst de cfa-aanvraag van KFC afgewezen op grond dat de Commissie met betrekking tot de cfa-regeling een negatieve beschikking had gegeven, zoals aangegeven in haar brief van 7 juli 2003.

Beroep bij het Gerecht en bestreden arrest

20 KFC heeft bij het Gerecht nietigverklaring gevorderd van artikel 2 van de litigieuze beschikking, voor zover daarbij de marktdeelnemers die ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 bij de Nederlandse belastingdienst reeds een aanvraag voor toelating tot de cfa-regeling hadden ingediend waarop op die datum nog niet was beslist, van de overgangsregeling worden uitgesloten.

21 Zoals blijkt uit punt 103 van het bestreden arrest, baseerde KFC haar beroep op drie middelen. Het eerste middel bestond uit twee onderdelen, te weten enerzijds schending van het vertrouwensbeginsel en anderzijds het bestaan van een verplichting van de Commissie om na te gaan of er ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 cfa-aanvragen in behandeling waren. Het tweede middel was ontleend aan schending van het beginsel van gelijke behandeling en het derde middel betrof schending van de motiveringsplicht.

22 De Commissie heeft primair twee excepties van niet-ontvankelijkheid opgeworpen en subsidiair gevorderd het beroep ongegrond te verklaren.

23 Het Gerecht heeft die excepties van niet-ontvankelijkheid afgewezen. Wat om te beginnen de exceptie van niet-ontvankelijkheid wegens het ontbreken van procesbelang betreft, heeft het Gerecht in punt 72 van het bestreden arrest geoordeeld dat indien het beroep werd toegewezen, KFC tegenover de Nederlandse autoriteiten zekere aanspraken in verband met de cfa-regeling zou kunnen doen gelden of althans haar aanvraag door deze autoriteiten zou kunnen doen behandelen, zodat zij procesbelang heeft.

24 Wat vervolgens de exceptie van niet-ontvankelijkheid wegens het ontbreken van procesbevoegdheid betreft, heeft het Gerecht in de punten 94 en 98 van het bestreden arrest verklaard dat KFC rechtstreeks en individueel wordt geraakt door de litigieuze beschikking, omdat zij deel uitmaakt van een gesloten kring van belastingplichtigen

wier aanvraag voor toelating tot de cfa-regeling nog in behandeling was ten tijde van het besluit van de Nederlandse autoriteiten om de behandeling van dergelijke aanvragen aan te houden.

25 In punt 99 van het bestreden arrest heeft het Gerecht overwogen dat de omstandigheid dat de aanvragen van de belastingplichtigen die tot die gesloten kring behoorden, betrekking hadden op een eerste toelating waardoor zij in aanmerking konden komen voor een bepaalde belastingregeling, en niet op een verlenging van een bestaande toelating, zoals het geval was in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 22 juni 2006, België en Forum 187/Commissie (C-182/03 en C-217/03, Jurispr. blz. I-5479), niet afdoet aan het feit dat deze belastingplichtigen in het bijzonder werden geraakt door de litigieuze beschikking.

26 Vervolgens heeft het Gerecht het beroep van KFC toegewezen en artikel 2 van de litigieuze beschikking nietig verklaard voor zover daarbij de marktdeelnemers die ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 bij de Nederlandse belastingdienst een aanvraag voor toelating tot de cfa-regeling hadden ingediend waarop nog niet was beslist, van de overgangsregeling worden uitgesloten

27 Het Gerecht heeft namelijk het eerste en het tweede middel, schending van het vertrouwensbeginsel respectievelijk het gelijkheidsbeginsel, gegrond geacht.

28 Met betrekking tot de schending van het vertrouwensbeginsel heeft het Gerecht in de punten 125 en 126 van het bestreden arrest opgemerkt dat aangezien dit beginsel ertoe strekt, te waarborgen dat enkel door het gemeenschapsrecht beheerste rechtssituaties en -betrekkingen voorzienbaar zijn, het geen betrekking heeft op rechtssituaties die uitsluitend door het nationale recht worden beheerst. De vraag of KFC al dan niet begunstigde van de cfa-regeling is en of zij de voorwaarden vervult om voor deze regeling in aanmerking te komen, is derhalve niet relevant voor de beoordeling of zij een gewettigd vertrouwen heeft in de verenigbaarheid van de cfa-regeling met het gemeenschapsrecht.

29 Onder verwijzing naar voormeld arrest België en Forum 187/Commissie heeft het Gerecht in punt 127 van het bestreden arrest in herinnering gebracht dat voor de toepassing van het vertrouwensbeginsel is vereist dat een gemeenschapsinstelling bij een rechtssubject gegronde verwachtingen heeft gewekt door hem precieze toezeggingen te doen, waarbij de gewettigde aard van het vereiste vertrouwen meebrengt dat een voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer redelijkerwijs kon vertrouwen op handhaving van de situatie die voortvloeit uit de handeling of gedraging van de betrokken instelling. Het heeft er eveneens aan herinnerd dat een dwingend algemeen belang zich niettemin kan verzetten tegen de bescherming die dit beginsel biedt.

30 Wat in casu in de eerste plaats het bestaan van een vertrouwen bij KFC betreft, heeft het Gerecht in punt 131 van het bestreden arrest overwogen dat om de in de punten 111 en 112 van de litigieuze beschikking uiteengezette redenen — die zijn genoemd in punt 15 van het onderhavige arrest — de handelwijze van de Commissie ten aanzien van de BCC-regeling het vertrouwen heeft gewekt dat de cfa-regeling geen verboden steun inhield.

31 Wat in de tweede plaats het gewettigde karakter van dit vertrouwen betreft, heeft het Gerecht in de punten 132 tot en met 135 van het bestreden arrest geoordeeld dat de inleiding bij besluit van 11 juli 2001 van de formele onderzoeksprocedure met betrekking tot de cfa-regeling niet kon vooruitlopen op de kwalificatie van deze regeling door de Commissie in haar eindbeschikking, zodat dit besluit zich er als zodanig niet tegen kan verzetten dat KFC zich beroept op het vertrouwensbeginsel. In punt 136 van het bestreden arrest heeft het Gerecht hieraan toegevoegd dat, gesteld al dat dit besluit het vertrouwen van KFC dat de cfa-regeling verenigbaar was met de bepalingen van het EG-Verdrag aan het wankelen kon brengen, KFC niettemin mocht verwachten dat de litigieuze beschikking, waarmee de Commissie is teruggekomen op haar eerdere beoordeling inzake een vergelijkbare regeling, namelijk de BCC-regeling, haar de nodige tijd zou gunnen om daadwerkelijk rekening te houden met deze gewijzigde beoordeling met betrekking tot de verenigbaarheid van de cfa-regeling met de gemeenschappelijke markt.

32 In dit verband heeft het Gerecht in punt 137 van het bestreden arrest verklaard dat „[d]e termijn tussen de bekendmaking van [het besluit] houdende inleiding van de formele onderzoeksprocedure, dat wil zeggen 31 oktober 2001, en de [litigieuze] beschikking […] onvoldoende [was] om [KFC] in staat te stellen rekening te houden met de invloed van een eventueel besluit tot beëindiging van de betrokken regeling. De onbetwiste omstandigheid dat [KFC] de door haar noodzakelijk geachte maatregelen heeft getroffen om aan de wettelijke voorwaarden van de cfa-regeling te voldoen […],

impliceert immers dat er boekhoudkundige maatregelen en financiële en economische beslissingen zijn getroffen die niet binnen een termijn van vijftien maanden kunnen worden gewijzigd."

33 Wat in de derde plaats de afweging betreft tussen enerzijds het belang van KFC op basis van een gewettigd vertrouwen en anderzijds een eventueel gemeenschapsbelang van openbare orde, heeft het Gerecht in punt 139 van het bestreden arrest geoordeeld dat de Commissie in de litigieuze beschikking zelf heeft erkend dat de daadwerkelijke begunstigden van de cfa-regeling zich op bescherming van het gewettigd vertrouwen konden beroepen om gedurende een overgangsperiode gebruik te kunnen blijven maken van die regeling, zowel door bestaande reserves aan te wenden als door nieuwe reserves te vormen, zodat geen enkel dwingend belang zich ertegen verzet dat het vertrouwensbeginsel ten voordele van KFC toepassing vindt.

34 Op basis van een en ander heeft het Gerecht in punt 140 van het bestreden arrest het eerste middel van KFC, voor zover dit betrekking had op schending van het vertrouwensbeginsel, aanvaard.

35 Aangaande het tweede onderdeel van dit middel heeft het Gerecht vervolgens in de punten 141 tot en met 143 van dat arrest nog verklaard dat de vraag of de betrokken gemeenschapsinstelling daadwerkelijk op de hoogte was van de situatie van de marktdeelnemer die zich op het vertrouwensbeginsel wil beroepen, losstaat van de voorwaarden waaronder dit beginsel van toepassing is. Gelet op de functie daarvan, te weten waarborgen dat door het gemeenschapsrecht beheerste rechtssituaties en -betrekkingen voorzienbaar zijn, kan de toepasselijkheid ervan namelijk niet afhangen van de vraag of de instelling die is teruggekomen op een eerdere beoordeling, concreet op de hoogte was van alle rechtssituaties en -betrekkingen waarvan de voorzienbaarheid wordt aangetast door haar gewijzigde houding. Om die redenen heeft het Gerecht zich op het standpunt gesteld dat de vraag of de Commissie daadwerkelijk op de hoogte was van de concrete situatie van KFC ten tijde van het besluit van 11 juli 2001, irrelevant is voor de beoordeling van het middel schending van het vertrouwensbeginsel.

36 Wat het tweede middel van KFC betreft, schending van het gelijkheidsbeginsel, heeft het Gerecht in de punten 149 en 150 van het bestreden arrest geoordeeld dat de Commissie, door niet in overgangsmaatregelen te voorzien voor belastingplichtigen wier aanvraag ten tijde van de kennisgeving van de litigieuze beschikking nog in behandeling was, dit beginsel had geschonden. Daarvoor heeft het Gerecht zich gebaseerd op zijn onderzoek van het middel schending van het vertrouwensbeginsel.

37 In deze omstandigheden behoefde volgens het Gerecht het derde middel van KFC niet te worden onderzocht.

Conclusies van partijen

38 De Commissie vordert primair vernietiging van het bestreden arrest, verwerping van het door KFC ingestelde beroep tot nietigverklaring van de litigieuze beschikking en verwijzing van KFC in de kosten. Subsidiair vordert zij het bestreden arrest te vernietigen voor zover daarbij rechten worden toegekend aan andere marktdeelnemers dan KFC die ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 bij de Nederlandse belastingdienst een verzoek om toepassing van de cfa-regeling hadden ingediend, en het beroep tot nietigverklaring van de litigieuze beschikking te verwerpen voor zover het gericht is op toekenning van rechten aan dergelijke marktdeelnemers.

39 KFC concludeert tot afwijzing van de hogere voorziening en verwijzing van de Commissie in de kosten.

Hogere voorziening

40 De Commissie baseert haar hogere voorziening op zes middelen. Het eerste en het tweede middel houden in dat het Gerecht blijk heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door in punt 66 van het bestreden arrest te oordelen dat KFC belang erbij had om op te komen tegen de litigieuze beschikking, ook al voldeed zij niet aan de naar Nederlands recht geldende voorwaarden om voor de cfa-regeling in aanmerking te kunnen komen, respectievelijk in punt 100 van dat arrest dat KFC individueel door die beschikking werd geraakt.

41 Het derde middel houdt in dat het Gerecht blijk heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door in de punten 141 tot en met 143 van het bestreden arrest te overwegen dat de omstandigheid dat de Commissie niet op de hoogte was van het bestaan en de situatie van KFC en van de andere ondernemingen die zich in een identieke situatie bevonden, niet relevant was voor de beoordeling of KFC een gewettigd vertrouwen koesterde.

42 Het vierde middel bestaat uit twee onderdelen: onjuiste voorstelling van de feiten door het Gerecht in punt 137 van het bestreden arrest, en onjuiste rechtsopvatting door het Gerecht bij het onderzoek in de punten 125 tot en met 140 van het bestreden arrest naar het gewettigd vertrouwen waarop KFC naar eigen zeggen aanspraak maakte.

43 Het vijfde middel heeft betrekking op een onjuiste rechtsopvatting waarvan het Gerecht blijk heeft gegeven met zijn oordeel in de punten 149 en 150 van dat arrest dat de Commissie het gelijkheidsbeginsel had geschonden door belastingplichtigen die allen aanspraak op toekenning van een overgangsperiode mochten maken, verschillend te behandelen.

44 Het zesde middel ten slotte houdt in dat het Gerecht blijk heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting voor zover het door de formulering van het dictum van het bestreden arrest rechten heeft toegekend aan alle marktdeelnemers die op 11 juli 2001 voor het eerst om toelating tot de cfa-regeling hadden verzocht.

Het tweede middel

Argumenten van partijen

45 Met haar tweede middel, dat als eerste moet worden onderzocht, stelt de Commissie dat het Gerecht blijk heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door in punt 100 van het bestreden arrest te oordelen dat KFC individueel door de litigieuze beschikking werd geraakt. Hiervan is geen sprake, omdat deze beschikking een maatregel van algemene strekking is en KFC, die geen begunstigde van de cfa-regeling is, deel uitmaakt van een onbepaalde groep van mogelijke begunstigden daarvan. Dat KFC vóór het besluit van 11 juli 2001 had verzocht om toelating tot de cfa-regeling, doet hier niet aan af. Verder was het de Commissie niet bekend dat er ondernemingen waren die in een identieke situatie verkeerden als KFC, die geen gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid van artikel 88, lid 2, EG om opmerkingen in te dienen in het kader van de formele procedure van onderzoek van de cfa-regeling die door dat besluit is ingeleid.

46 Met name verwijt de Commissie het Gerecht dat het geen onderscheid heeft gemaakt tussen de situatie van KFC, die voor het eerst om toelating heeft verzocht, en die waarin het ging om een aanvraag tot verlenging van de toelating, zoals in de zaak waarin voormeld arrest België en Forum 187/Commissie is gewezen. Haars inziens wordt KFC op dezelfde wijze geraakt als alle andere ondernemingen die nooit voor de cfa-regeling in aanmerking zijn gekomen, en niet „in het bijzonder", zoals met betrekking tot de BCC-regeling het geval was met de ondernemingen waarom het in dat arrest ging en waarvan de bestaande situatie zou zijn gewijzigd door de bij dat arrest nietig verklaarde beschikking, wat niet opgaat voor KFC met betrekking tot de litigieuze beschikking.

Beoordeling door het Hof

47 Overeenkomstig artikel 230, vierde alinea, EG kan een natuurlijke of rechtspersoon slechts tegen een tot een andere persoon gerichte beschikking beroep instellen, indien deze beschikking hem rechtstreeks en individueel raakt.

48 Wat de eerste aldus geformuleerde voorwaarde betreft, is het vaste rechtspraak dat een particulier slechts rechtstreeks wordt geraakt wanneer de betrokken communautaire maatregel rechtstreeks gevolgen heeft voor zijn rechtspositie en aan degenen tot wie hij is gericht en die met de uitvoering ervan zijn belast, geen beoordelingsbevoegdheid laat, omdat de uitvoering zuiver automatisch en alleen op grond van de communautaire regeling gebeurt, zonder dat daarvoor nadere regels moeten worden gesteld (arrest van 5 mei 1998, Dreyfus/Commissie, C-386/96 P, Jurispr. blz. I-2309, punt 43 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

49 Zoals het Gerecht heeft vastgesteld in punt 94 van het bestreden arrest, volgt in casu uit artikel 2 van de litigieuze beschikking dat de Nederlandse autoriteiten waren gehouden om, zonder daartoe over de geringste beoordelingsvrijheid te beschikken, elke in behandeling zijnde aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling af te wijzen, nu de ondernemingen die ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 niet onder de cfa-regeling vielen, niet in aanmerking konden komen voor de overgangsregeling.

50 In die omstandigheden heeft het Gerecht terecht geconcludeerd dat de litigieuze beschikking KFC rechtstreeks raakt.

51 Met betrekking tot de tweede voorwaarde van artikel 230 EG zij eraan herinnerd dat het feit dat een bestreden bepaling, qua aard en draagwijdte, een algemeen karakter heeft, waar zij van toepassing is op alle betrokken marktdeelnemers, evenwel niet uitsluit dat zij bepaalde marktdeelnemers individueel kan raken (arrest België en Forum 187/Commissie, reeds aangehaald, punt 58 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

52 Een natuurlijk of rechtspersoon kan echter slechts stellen individueel te zijn geraakt, indien de betrokken bepaling hem treft uit hoofde van zekere bijzondere hoedanigheden of van een feitelijke situatie welke hem ten opzichte van ieder ander karakteriseert (arrest België en Forum 187/Commissie, reeds aangehaald, punt 59).

53 Een onderneming kan immers in beginsel niet opkomen tegen een beschikking van de Commissie houdende verbod van een sectorale steunregeling, wanneer deze beschikking haar enkel betreft vanwege het feit dat zij tot de bedoelde sector behoort en wegens haar hoedanigheid van potentieel begunstigde van die regeling. Een dergelijke beschikking vormt ten opzichte van die onderneming een maatregel van algemene strekking, die op objectief bepaalde situaties van toepassing is en rechtsgevolgen heeft voor een algemeen en in abstracto omschreven categorie van personen (arresten van 2 februari 1988, Kwekerij van der Kooy e.a./Commissie, 67/85, 68/85 en 70/85, Jurispr. blz. 219, punt 15; 7 december 1993, Federmineraria e.a./Commissie, C-6/92, Jurispr. blz. I-6357, punt 14, en 19 oktober 2000, Italië en Sardegna Lines/Commissie, C-15/98 en C-105/99, Jurispr. blz. I-8855, punt 33).

54 Daarentegen heeft het Hof geoordeeld dat wanneer de bestreden handeling een groep personen raakt die op het tijdstip waarop deze handeling werd vastgesteld waren geïdentificeerd of konden worden geïdentificeerd op basis van specifieke kenmerken van de leden van deze groep, deze personen door deze handeling individueel kunnen zijn geraakt voor zover zij deel uitmaken van een beperkte kring van marktdeelnemers (zie arresten van 17 januari 1985, Piraiki-Patraiki e.a./Commissie, 11/82, Jurispr. blz. 207, punt 31, en 26 juni 1990, Sofrimport/Commissie, C-152/88, Jurispr. blz. I-2477, punt 11, alsmede arrest België en Forum 187/Commissie, reeds aangehaald, punt 60).

55 Vaststaat dat de litigieuze beschikking tot gevolg heeft gehad dat de ten tijde van de kennisgeving daarvan hangende aanvragen voor eerste toelating tot de cfa-regeling zonder onderzoek zijn afgewezen en voorts dat de betrokken ondernemingen wegens het bestaan van een dergelijke aanvraag op het tijdstip van vaststelling van die beschikking volstrekt identificeerbaar waren. In dit verband moet eraan worden herinnerd dat KFC deel uitmaakte van een groep van hooguit veertien ondernemingen die aanvragen voor eerste toelating tot de cfa-regeling hadden ingediend die ten tijde van het besluit van 11 juli 2001 in behandeling waren, dat de behandeling van die aanvragen ten gevolge van voornoemd besluit is aangehouden en dat de Nederlandse autoriteiten op 5 december 2002 hebben aangekondigd dat zij met onmiddellijke ingang geen nieuwe verzoeken om toepassing van de cfa-regeling in behandeling namen.

56 Zoals het Gerecht terecht heeft vastgesteld in de punten 98 en 100 van het bestreden arrest, maakte KFC dus deel uit van een gesloten kring van ondernemingen — en niet

van een onbepaalde groep van ondernemingen die tot de betrokken sector behoorden — die in het bijzonder werden geraakt door de litigieuze beschikking.

57 Opgemerkt zij namelijk dat een onderneming die een aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling had ingediend, om voor die regeling in aanmerking te komen, reeds de nodige maatregelen moest hebben getroffen om te voldoen aan de voor die regeling vereiste criteria. Aangezien voorts de Nederlandse autoriteiten over geen enkele beoordelingsvrijheid dienaangaande beschikten, moesten zij die onderneming toelaten indien aan die criteria werd voldaan. Derhalve moeten de ondernemingen waarvan de aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling in behandeling was, worden geacht door de litigieuze beschikking te worden geraakt uit hoofde van specifieke hoedanigheden en van een feitelijke situatie welke hen karakteriseert ten opzichte van iedere andere onderneming die tot de betrokken sector behoort en geen aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling heeft ingediend.

58 Bijgevolg zijn deze ondernemingen individueel bevoegd om in rechte op te komen tegen de litigieuze beschikking.

59 Hieraan wordt niet afgedaan door het argument van de Commissie dat het haar niet bekend was dat er ondernemingen waren die in de situatie van KFC verkeerden, en voorts dat deze geen gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid van artikel 88, lid 2, EG om opmerkingen in te dienen in het kader van de formele procedure van onderzoek van de cfa-regeling. De kennis van de Commissie omtrent de situatie van ondernemingen die een aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling hebben ingediend, is immers niet van invloed op het feit dat zij individueel worden geraakt door de litigieuze beschikking.

60 Derhalve is het Gerecht terecht tot de conclusie gekomen dat KFC procesbevoegdheid had.

61 Hieruit volgt dat het tweede middel ongegrond moet worden verklaard.

Het eerste middel

Argumenten van partijen

62 Volgens de Commissie heeft het Gerecht, door in punt 66 van het bestreden arrest te oordelen dat KFC procesbelang had hoewel zij niet aan de voorwaarden van de cfa-regeling voldeed, blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting. Volgens vaste rechtspraak veronderstelt het bestaan van procesbelang dat de nietigverklaring van de bestreden handeling op zich rechtsgevolgen kan hebben. Aangezien de gevorderde nietigverklaring alleen in het voordeel van KFC kan zijn wanneer de Nederlandse autoriteiten in de toekomst vaststellen dat zij voldoet aan de voorwaarden voor toelating tot de cfa-regeling, zou deze nietigverklaring, wanneer dit niet het geval is, geen enkel rechtsgevolg voor haar situatie meebrengen.

Beoordeling door het Hof

63 Volgens vaste rechtspraak veronderstelt procesbelang dat de uitkomst van het beroep, gelet op het voorwerp daarvan, in het voordeel kan zijn van de partij die het heeft ingesteld (zie in die zin arresten van 25 juli 2002, Unión de Pequeños Agricultores/Raad, C-50/00 P, Jurispr. blz. I-6677, punt 21; 3 april 2003, Parlement/Samper, C-277/01 P, Jurispr. blz. I-3019, punten 30 en 31, alsmede beschikking van 5 maart 2009, Commissie/Provincia di Imperia, C-183/08 P, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

64 In casu staat vast dat, zo de litigieuze beschikking de overgangsregeling had uitgebreid tot de aanvragen voor eerste toelating tot de cfa-regeling die ten tijde van de kennisgeving van die beschikking in behandeling waren, die aanvragen door de Nederlandse autoriteiten zouden zijn onderzocht. In dit verband moet eraan worden herinnerd dat die autoriteiten over geen enkele discretionaire bevoegdheid beschikten, aangezien zij toestemming moesten verlenen voor die toelating indien de vereiste criteria waren vervuld om voor de cfa-regeling in aanmerking te komen.

65 KFC had derhalve ten tijde van de instelling van haar beroep bij het Gerecht een daadwerkelijk en bestaand belang om op te komen tegen de litigieuze beschikking, omdat in geval van nietigverklaring daarvan haar verzoek om eerste toelating tot de cfa-regeling zou worden onderzocht, zodat KFC aan die regeling zou kunnen deelnemen indien zij aan die criteria voldeed. Zoals het Gerecht terecht heeft overwogen in de punten 59 en 66 van het bestreden arrest, was die omstandigheid op zich voldoende om te kunnen spreken van „in het voordeel" van KFC in de zin van de in punt 63 van het onderhavige arrest aangehaalde rechtspraak.

66 Het argument van de Commissie dat KFC niet voldeed aan de criteria van de cfa-regeling, doet hieraan niet af, aangezien het niet gaat om een rechtens vaststaand en onbetwistbaar feit. In geval van afwijzing van deze hogere voorziening of bevestiging van de nietigverklaring van de litigieuze beschikking aan het einde of ten gevolge van de onderhavige procedure, valt immers niet uit te sluiten dat de Nederlandse autoriteiten zich genoodzaakt zien om KFC tot de cfa-regeling toe te laten (zie mutatis mutandis beschikking van 25 januari 2001, Lech-Stahlwerke/Commissie, C-111/99 P, Jurispr. blz. I-727, punt 19).

67 In deze omstandigheden heeft de Commissie niet aangetoond dat de uitkomst van het door KFC bij het Gerecht ingestelde beroep niet in het voordeel van KFC kon zijn.

68 Derhalve heeft het Gerecht terecht geconcludeerd dat KFC procesbelang had.

69 Hieruit volgt dat het eerste middel moet worden afgewezen.

Het tweede onderdeel van het vierde middel

Argumenten van partijen

70 Met het tweede onderdeel van het vierde middel stelt de Commissie dat het Gerecht blijk heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door in de punten 125 tot en met 140 van het bestreden arrest te oordelen dat de niet-toelating van KFC tot de cfa-regeling niet van invloed is op de toepasselijkheid van het vertrouwensbeginsel op grond dat het een rechtssituatie betreft die uitsluitend door het nationale recht wordt beheerst.

71 Haars inziens gaat het in casu echter erom, uit te maken of zij op grond van het gemeenschapsrecht verplicht was om de Nederlandse belastingdienst toe te staan KFC op grond van dit beginsel tot de cfa-regeling toe te laten.

72 Dit beginsel is volgens haar in casu niet van toepassing.

73 In de eerste plaats heeft de Commissie KFC, waarvan zij het bestaan niet kende, immers geen nauwkeurige toezegging gedaan dat de cfa-regeling verenigbaar zou zijn met de gemeenschappelijke markt en is zij evenmin een specifieke verbintenis jegens KFC in die zin aangegaan.

74 In de tweede plaats is KFC geen voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer in de zin van de rechtspraak met betrekking tot het vertrouwensbeginsel.

75 Ten eerste moet in dit verband immers onderscheid worden gemaakt tussen de situatie van een marktdeelnemer die verzoekt om verlenging van een toelating die hem recht gaf op steun die voorheen als verenigbaar met de gemeenschappelijke markt werd beschouwd, zoals het geval was in de zaak waarin voormeld arrest België en Forum 187/Commissie is gewezen, en die van een onderneming die, zoals KFC, nooit in het bezit van een dergelijke toelating is geweest en derhalve niet met een beroep op een gewettigd vertrouwen kon verlangen dat zij in aanmerking kwam voor een overgangsregeling die voorziet in tijdelijke handhaving van de betrokken steunregeling.

76 Ten tweede heeft KFC, ook wanneer ervan werd uitgegaan dat zij aanzienlijke investeringen heeft gedaan om te voldoen aan de naar Nederlands recht gestelde voorwaarden om in aanmerking te komen voor de cfa-regeling, op 27 december 2000 bij de Nederlandse autoriteiten een aanvraag voor eerste toelating ingediend, hoewel alle voorzichtige en bezonnen marktdeelnemers sinds 1998 ten gevolge van de bekendmaking van de in punt 8 van dit arrest genoemde resolutie betreffende een gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen en van de mededeling over de toepassing van de regels betreffende steunmaatregelen van de staten op maatregelen op het gebied van de directe belastingen op ondernemingen (PB 1998, C 384, blz. 3), wisten dat de Commissie de cfa-regeling waarschijnlijk als staatssteunregeling zou kwalificeren en onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt zou verklaren. Bijgevolg is de vaststelling in punt 135 van het bestreden arrest dat „een voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer op basis van uitsluitend [het besluit] van 11 juli 2001 niet [kon] voorzien, dat de [litigieuze] beschikking zou worden gegeven" onjuist en op zich grond voor vernietiging van dat arrest.

77 Ten derde brengt de omstandigheid dat het mogelijk zou zijn geweest dat de Commissie na het besluit van 11 juli 2001 een beschikking gaf waarbij werd vastgesteld dat de cfa-regeling geen steunregeling vormt, niet mee dat KFC zich op goede gronden kan beroepen op het vertrouwensbeginsel, anders dan het Gerecht heeft overwogen in punt 132 van het bestreden arrest.

78 Wat in de derde plaats de belangenafweging betreft, volgens de Commissie is het vertrouwen van KFC in elk geval van zeer algemene aard en bestaat er geen enkel logisch verband tussen de vaststelling dat de daadwerkelijke begunstigden van de cfa-

regeling zich op het vertrouwensbeginsel kunnen beroepen en de conclusie van het Gerecht dat geen enkel dwingend gemeenschapsbelang zich ertegen verzet dat KFC zich met succes op dit beginsel beroept.

79 Ten slotte zet het bestreden arrest in de toekomst alle marktdeelnemers die vóór de inleiding van de procedure van artikel 88, lid 2, EG een steunaanvraag hebben ingediend, ertoe aan een beroep tot nietigverklaring in te stellen.

80 KFC brengt om te beginnen hiertegen in dat de rechtspraak van het Hof niet vereist dat het te beschermen gewettigd vertrouwen is gebaseerd op concrete toezeggingen van een gemeenschapsinstelling. Zo geeft de Commissie blijk van tegenstrijdigheid wanneer zij enerzijds erkent, zoals zij heeft gedaan in de litigieuze beschikking, dat haar beschikking inzake de BCC-regeling gewettigd vertrouwen heeft gewekt, en anderzijds verklaart, zoals zij in haar verzoekschrift in hogere voorziening doet, dat het „slechts een beschikking betreffende een andere, enigszins vergelijkbare, steunregeling" betreft en niet een specifieke toezegging aan KFC. Bovendien is een dergelijke toezegging aan geen enkele van de door de overgangsregeling van de litigieuze beschikking geraakte ondernemingen gedaan.

81 Wat vervolgens de kwalificatie als voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer met betrekking tot KFC betreft, is er geen enkele reden om de begunstigden van de BCC-regeling die in afwachting waren van een beslissing op hun verlengingsaanvraag in het kader van die regeling, als zodanig aan te merken, en zijzelf, die op een antwoord op haar aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling wachtte, niet. Bovendien kon, zoals het Gerecht heeft vastgesteld, het besluit van 11 juli 2001 niet tot gevolg hebben dat haar gewettigd vertrouwen in de verenigbaarheid van de cfa-regeling met de gemeenschappelijke markt op die datum had opgehouden te bestaan. A fortiori kon dit gewettigd vertrouwen niet vóór dat besluit hebben opgehouden te bestaan.

82 Wat ten slotte de belangenafweging betreft, is de vraag of het gewettigd vertrouwen van KFC van „zeer algemene aard" dan wel van andere aard is, zonder belang. Immers, als het gewettigd vertrouwen eenmaal is vastgesteld, ongeacht de wijze waarop de Commissie het heeft gewekt, zal het belang van het betrokken rechtssubject moeten worden afgewogen tegen het gemeenschapsbelang.

83 Hoe dan ook geeft de Commissie geen enkele verklaring waarom het gemeenschapsbelang zich ertegen verzet dat de veertien ondernemingen waarvan de aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling in behandeling was ten tijde van de litigieuze beschikking, tot een overgangsregeling worden toegelaten. Bovendien kan noch de omvang van de toegekende of toe te kennen steun noch het aantal ondernemingen dat met een beroep op het vertrouwensbeginsel aanspraak kan maken op een overgangsregeling, van invloed zijn op de toepassing van dit beginsel. Aangezien ten slotte situaties als de onderhavige zeldzaam zijn, zal het bestreden arrest geen run op niet-aangemelde steunregelingen meebrengen.

Beoordeling door het Hof

84 Het Hof heeft bij herhaling geoordeeld dat iedere justitiabele bij wie een gemeenschapsinstelling met door haar gedane precieze toezeggingen gegronde verwachtingen heeft gewekt, zich op het vertrouwensbeginsel kan beroepen. Wanneer echter een voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer de vaststelling van een voor zijn belangen nadelige communautaire maatregel kan voorzien, kan hij zich niet op dit beginsel beroepen wanneer die maatregel wordt vastgesteld (zie in die zin arrest België en Forum 187/Commissie, reeds aangehaald, punt 147 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

85 Ook al heeft de Europese Gemeenschap overigens op een eerder tijdstip een situatie geschapen waardoor een gewettigd vertrouwen kan worden gewekt, een dwingend algemeen belang kan zich verzetten tegen de vaststelling van overgangsmaatregelen voor situaties die vóór de inwerkingtreding van de nieuwe regeling zijn ontstaan, doch die in hun ontwikkeling nog niet zijn voltooid (arrest België en Forum 187/Commissie, reeds aangehaald, punt 148 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

86 Het Hof heeft eveneens geoordeeld dat waar de Commissie zonder een dwingend algemeen belang bij de opheffing van een regeling niet tegelijkertijd overgangsmaatregelen heeft vastgesteld ter bescherming van het gerechtvaardigd vertrouwen dat de marktdeelnemer mocht hebben in de gemeenschapsregeling, zij een hogere rechtsregel heeft geschonden (arrest België en Forum 187/Commissie, reeds aangehaald, punt 149 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

87 Gelet op het voorgaande, moet in de eerste plaats eraan worden herinnerd dat de Commissie in de punten 111 en 112 van de litigieuze beschikking zelf heeft opgemerkt dat de cfa-regeling overeenkomsten vertoont met de BCC-regeling en dat zij, nu zij bij beschikking van 2 mei 1984 inzake de BCC-regeling [XIVe Verslag over het mededingingsbeleid (1984), blz. 271] heeft geoordeeld dat die regeling geen steunmaatregel was in de zin van artikel 92, lid 1, EEG-Verdrag (nadien artikel 92, lid 1, EG-Verdrag, thans, na wijziging, artikel 87, lid 1, EG), de argumenten van het Koninkrijk der Nederlanden en belanghebbenden met betrekking tot het bestaan van een gewettigd vertrouwen bij de begunstigden van de cfa-regeling heeft aanvaard en dus ervan heeft afgezien terugvordering van de verleende steun te gelasten.

88 Er moet evenwel op worden gewezen dat KFC in een andere situatie verkeerde dan de belastingplichtigen met betrekking tot wie de Commissie in de punten 113 tot en met 118 van de litigieuze beschikking had aanvaard dat zij een gewettigd vertrouwen bezaten, aangezien zij geen begunstigde van de cfa-regeling was, maar uitsluitend een aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling had ingediend.

89 Ook al is de inspecteur, zoals KFC betoogt, verplicht om elke belastingplichtige die een desbetreffende aanvraag indient en aan de wettelijke voorwaarden voldoet om voor de cfa-regeling in aanmerking te kunnen komen, tot die regeling toe te laten, dit neemt immers niet weg dat volgens de Nederlandse wet de inspecteur een beschikking moet geven nadat hij heeft onderzocht of de belastingplichtige aan die wettelijke voorwaarden voldoet, en bovendien aan die beschikking zelf voorwaarden kan verbinden.

90 Verder kan de situatie van belastingplichtigen die een aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling hebben ingediend, niet op zinvolle wijze worden vergeleken met die van belastingplichtigen die hebben verzocht om verlenging van toelating tot de BCC-regeling en met betrekking tot wie het Hof in voormeld arrest België en Forum 187/Commissie heeft erkend dat zij een gewettigd vertrouwen hebben.

91 In dat arrest heeft het Hof rekening gehouden met de aanzienlijke investeringen die waren gedaan door de begunstigden van de BCC-regeling die hadden verzocht om verlenging van hun toelating alsmede met de door hen aangegane verplichtingen op

lange termijn. Zij die een aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling hebben ingediend, bevinden zich wat de investeringen en verplichtingen betreft in beginsel evenwel niet in dezelfde situatie als een belastingplichtige die reeds tot de cfa-regeling is toegelaten.

92 In dit verband moet erop worden gewezen dat KFC nooit concreet gewag heeft gemaakt van reeds gedane investeringen of reeds aangegane verplichtingen. Uit haar voor het Gerecht ingenomen standpunt, zoals dat is samengevat in punt 51 van het bestreden arrest, blijkt integendeel dat „indien de Commissie de litigieuze beschikking niet had gegeven, zij met ingang van 2000 nog dotaties aan haar risicoreserve had kunnen doen tot de vaststelling van de definitieve belastingaanslagen". Evenzo maakt KFC gewag van beslissingen die zij zou hebben kunnen nemen met betrekking tot risicoreserves en de plaats van de zetel van de financieringsmaatschappij.

93 Deze verschillende aspecten tonen aan dat KFC betwist geen voordeel te hebben kunnen trekken voor de toekomst uit een toelating tot de cfa-regeling.

94 Een dergelijke situatie verschilt evenwel van die van hen die tot de cfa-regeling zijn toegelaten, die, zo geen overgangsmaatregelen waren vastgesteld, schade zouden hebben geleden wegens in het verleden gedane investeringen of aangegane verplichtingen, op een tijdstip waarop de wettigheid van de betrokken belastingregeling niet ter discussie stond.

95 Derhalve heeft het Gerecht met zijn oordeel in punt 140 van het bestreden arrest dat de Commissie het vertrouwensbeginsel had geschonden door KFC niet toe te laten tot de bij de litigieuze beschikking voorziene overgangsregeling, blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting.

96 Hieruit volgt dat het tweede onderdeel van het vierde middel gegrond is.

Het derde middel en het eerste onderdeel van het vierde middel

97 Aangezien het tweede onderdeel van het vierde middel is aanvaard, behoeft het eerste onderdeel van het vierde middel noch het derde middel te worden onderzocht.

Het vijfde middel

Argumenten van partijen

98 Volgens de Commissie heeft het Gerecht blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting met zijn oordeel dat KFC zich kon beroepen op het beginsel van gelijke behandeling. Zij stelt in het bijzonder dat KFC hoe dan ook niet kan worden gelijkgesteld met ondernemingen die gebruikmaken van de cfa-regeling en die opmerkingen hebben gemaakt in het kader van de bij besluit van 11 juli 2001 ingeleide procedure, en waarvoor de Nederlandse autoriteiten hebben verzocht om invoering van een overgangsregeling.

99 Volgens KFC moet dit middel niet-ontvankelijk worden geacht voor zover het feitelijke vragen betreft, en voor het overige worden verworpen. In dit verband merkt zij op dat met betrekking tot het gelijkheidsbeginsel slechts de vraag relevant is of er objectieve verschillen van een zeker gewicht zijn die een verschil in behandeling rechtvaardigen. Geen van de door de Commissie aangevoerde vermeende verschillen met betrekking tot de respectieve situaties van KFC en de ondernemingen die gebruikmaken van de cfa-regeling ten tijde van het besluit van 11 juli 2001, kan een verschil in behandeling rechtvaardigen.

Beoordeling door het Hof

100 Volgens vaste rechtspraak is er sprake van schending van het algemene gemeenschapsrechtelijke gelijkheidsbeginsel wanneer verschillende regels worden toegepast op vergelijkbare situaties of wanneer dezelfde regel wordt toegepast op verschillende situaties (zie onder meer arresten van 7 mei 1998, Lease Plan, C-390/96, Jurispr. blz. I-2553, punt 34, en 19 september 2000, Duitsland/Commissie, C-156/98, Jurispr. blz. I-6857, punt 84).

101 In casu staat vast dat de Commissie de ondernemingen die gebruikmaakten van de cfa-regeling en de ondernemingen waarvan de aanvraag voor eerste toelating tot de cfa-regeling ten tijde van de litigieuze beschikking in behandeling was, in die beschikking verschillend heeft behandeld door aan de eerste categorie ondernemingen wel en aan de tweede categorie ondernemingen niet een overgangsregeling toe te kennen.

102 Blijkens de punten 87 tot en met 94 van het onderhavige arrest was dit verschil in behandeling gerechtvaardigd, nu dit onderscheidingscriterium objectief verschillende situaties karakteriseert wat die twee categorieën ondernemingen betreft.

103 Derhalve heeft het Gerecht, door in de punten 149 en 150 van het bestreden arrest te oordelen dat de Commissie met de litigieuze beschikking het beginsel van gelijke behandeling had geschonden door KFC niet toe te laten tot de bedoelde overgangsregeling, op grond dat zij hierdoor een verschillende behandeling had toegepast op rechtssubjecten die zich in een vergelijkbare situatie bevonden wat betreft het gewettigd vertrouwen dat zij konden hebben in de toekenning van een redelijke overgangsperiode, blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting.

104 Hieruit volgt dat het vijfde middel gegrond is.

105 Gelet op een en ander, en zonder dat het zesde middel behoeft te worden onderzocht, moet het bestreden arrest worden vernietigd.

Beroep bij het Gerecht

106 Overeenkomstig artikel 61, eerste alinea, van het Statuut van het Hof van Justitie kan het Hof in geval van vernietiging van de beslissing van het Gerecht zelf de zaak afdoen wanneer deze in staat van wijzen is, dan wel haar voor afdoening verwijzen naar het Gerecht.

107 Aangezien uit de punten 84 tot en met 95 van het onderhavige arrest volgt dat het eerste onderdeel van het eerste middel dat KFC had aangevoerd ter ondersteuning van haar beroep tegen de litigieuze beschikking, niet gegrond is, moeten in casu het tweede onderdeel van dit middel alsmede het tweede en het derde middel waarop dit beroep is gebaseerd, worden onderzocht.

108 Het antwoord op met name dit derde middel, inzake schending van de motiveringsplicht, impliceert feitelijke beoordelingen op grond van elementen die het Gerecht niet heeft onderzocht.

109 Hieruit volgt dat het Hof niet op dit beroep kan beslissen, zodat de zaak voor een uitspraak over dit onderdeel en die middelen naar het Gerecht moet worden verwezen.

Kosten

110 Daar de zaak naar het Gerecht wordt verwezen, moet de beslissing omtrent de kosten van de onderhavige hogere voorziening worden aangehouden.

Het Hof van Justitie (Derde kamer) verklaart:

1) Het arrest van het Gerecht van eerste aanleg van de Europese Gemeenschappen van 12 september 2007, Koninklijke Friesland Foods/Commissie (T-348/03), wordt vernietigd.

2) De zaak wordt verwezen naar het Gerecht van eerste aanleg van de Europese Gemeenschappen.

3) De beslissing omtrent de kosten wordt aangehouden.

ondertekeningen