JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

YVES BOT

23 päivänä huhtikuuta 2009 [1]

1. Euroopan unionin neuvostossa vuonna 1997 toteutetun jäsenvaltioiden välistä verokilpailua koskevan työn seurauksena Euroopan yhteisöjen komissio on tutkinut ja tarkastellut uudelleen jäsenvaltioiden käyttöönottamia verojärjestelmiä EY:n perustamissopimuksen valtiontukea koskevien sääntöjen valossa.

2. Komissio on näin ollen tarkastellut uudelleen Belgian kuningaskunnan koordinointikeskusten hyväksi täytäntöön panemaa verojärjestelmää. [2] Vaikka komissio oli katsonut vuonna 1984, 1987 ja sen jälkeen vuonna 1990, että kyseinen järjestelmä ei ollut valtiontukea, se teki 17.2.2003 päätöksen, jolla todettiin kyseinen järjestelmä yhteismarkkinoille soveltumattomaksi. [3] Kyseisestä päätöksestä nostettiin kumoamiskanne yhteisöjen tuomioistuimessa, jonka tuomio yhdistetyissä asioissa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio [4] annettiin 22.6.2006.

3. Komissio tarkasteli samanaikaisesti Alankomaiden kuningaskunnan vuonna 1997 käyttöönottamaa verojärjestelmää, joka koski tiettyjen konsernien harjoittamaa kansainvälistä rahoitustoimintaa (jäljempänä cfa-järjestelmä).

4. Kyseisen järjestelmän avulla yritykset, jotka on hyväksytty järjestelmän piiriin kymmenen vuoden ajaksi, voivat muodostaa tämän toiminnan harjoittamiseen liittyviä varauksia. Järjestelmästä ei ilmoitettu komissiolle ennen sen täytäntöönpanoa, ja komissio päätti 11.7.2001 aloittaa muodollisen tutkintamenettelyn EY 88 artiklan 2 kohdan mukaisesti.

5. Komissio katsoi 17.2.2003 tekemässään päätöksessä, [5] että kyseinen järjestelmä oli yhteismarkkinoille soveltumatonta valtiontukea. Se katsoi kuitenkin, että ne, jotka kuuluivat järjestelmän soveltamisalaan silloin, kun se aloitti muodollisen tutkintamenettelyn, voivat vedota järjestelmän yhteensoveltuvuutta perustamissopimuksen sään-

1 – Alkuperäinen kieli: ranska.

2 – Koordinointikeskus on monikansallisen konsernin perustama yritys, jonka tarkoituksena on tarjota erilaisia palveluja konserniin kuuluville yrityksille erityisesti rahoitusalalla.

3 – Valtiontukiohjelmasta, jonka Belgia on toteuttanut Belgiassa sijaitsevien koordinointikeskusten hyväksi, tehty komission päätös K(2003) 564 lopullinen, sellaisena kuin se on oikaistuna 23.4.2003 tehdyllä oikaisulla.

4 – Yhdistetyt asiat C-182/03 ja C-217/03 (Kok., s. I-5479).

5 – Toimenpiteestä, jonka Alankomaat on toteuttanut kansainvälisen rahoitustoiminnan tukemiseksi, tehty komission päätös 2003/515/EY (EUVL L 180, s. 52; jäljempänä riidanalainen päätös).

töjen kanssa koskevaan perusteltuun luottamukseen, kun otetaan huomioon sen Belgian verojärjestelmää koskevat vuosina 1984, 1987 ja 1990 toistuvasti ilmaisemat kannat. Komissio siis vahvisti sen, että kyseiset yritykset voivat käyttää cfa-järjestelmää hyväkseen niiden osalta hyväksytyn kymmenen vuoden voimassaoloajan loppuun, kuitenkin enintään 31.12.2010 saakka.

6. Koninklijke Friesland Foods NV,[6] joka on alankomaalainen yritys, nosti riidanalaisesta päätöksestä kumoamiskanteen Euroopan yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimessa.

7. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin kumosi asiassa Koninklijke Friesland Foods vastaan komissio[7] 12.9.2007 antamallaan tuomiolla kyseisen päätöksen siltä osin kuin siinä suljetaan siirtymäjärjestelyn ulkopuolelle KFF:n kaltaiset taloudelliset toimijat, jotka olivat pyytäneet 11.7.2001 mennessä järjestelmän soveltamista mutta joiden pyyntöön Alankomaiden veroviranomaiset eivät olleet vielä ottaneet kantaa.

8. Nyt yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi on saatettu komission kyseisestä tuomiosta tekemä valitus. Tässä valituksessa otetaan esille pääasiallisesti kaksi oikeudellista ongelmaa, jotka liittyvät KFF:n asemaan tukijärjestelmän mahdollisena edunsaajana ja siihen, ettei kyseisestä järjestelmästä ilmoitettu komissiolle.

9. Ensimmäinen ongelma liittyy kyseisen yrityksen riidanalaisesta päätöksestä nostaman kumoamiskanteen tutkittavaksi ottamiseen. Kysymys on siitä, voidaanko KFF:n sallia riitauttaa kyseisen päätöksen lainmukaisuus yhteisöjen tuomioistuimissa, vaikka sillä ei ollut mitään saavutettua oikeutta päätöksen tiedoksiantoajankohtana.

10. Toisen oikeudellisen ongelman ratkaisemiseksi yhteisöjen tuomioistuimen on tutkittava luottamuksensuojan periaatteen ulottuvuutta valtiontukien alalla. Kysymys on siitä, voiko KFF samalla tavoin kuin järjestelmän edunsaajayritykset vedota luottamuksensuojan periaatteeseen ja käyttää hyväkseen siirtymätoimenpiteet, vaikka komissiolle ei ole ilmoitettu kyseisestä järjestelmästä ennen sen täytäntöönpanoa. Yhteisöjen tuomioistuinta vaaditaan siis tutkimaan, täyttyvätkö tässä tapauksessa edellytykset, jotka se on vahvistanut edellä mainituissa yhdistetyissä asioissa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio antamassaan tuomiossa kyseisen periaatteen loukkaamisen olemassaolon toteamisen osalta.

11. Ehdotan tässä ratkaisuehdotuksessa, että yhteisöjen tuomioistuin toteaa valituksen perustelluksi.

12. Ensisijaisesti katson, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on tehnyt oikeudellisen virheen kanteen tutkittavaksi ottamista koskevassa arvioinnissaan, kun se on katsonut, että riidanalainen päätös koskee

6 – Jäljempänä KFF.
7 – T-348/03, jäljempänä valituksenalainen tuomio.

KFF:ää erikseen, mikä oikeuttaa kumoamaan valituksenalaisen tuomion.

13. Toissijaisesti esitän, että kyseinen tuomio on kumottava siinäkin tapauksessa, että katsottaisiin, että KFF:n kanne voidaan ottaa tutkittavaksi, siltä osin kuin kyseinen yritys ei voinut vedota luottamuksensuojan periaatteen loukkaamiseen.

14. Ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin ratkaisee itse lopullisesti komission esittämän oikeudenkäyntiväitteen ja hyväksyy sen.

I Asiaa koskevat yhteisön oikeussäännöt

15. Perustamissopimuksessa valtiontuet on lähtökohtaisesti kielletty tietyin poikkeuksin. EY 87 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Jollei tässä sopimuksessa toisin määrätä, jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu yhteismarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.”

16. EY 87 artiklan 2 ja 3 kohdassa luetellaan tämän jälkeen valtiontuet, jotka soveltuvat sellaisinaan yhteismarkkinoille, ja tuet, joita voidaan pitää yhteismarkkinoille soveltuvina.

17. EY 88 artiklassa määrätään seuraavaa:

”1. Komissio seuraa jatkuvasti jäsenvaltioiden kanssa niiden voimassa olevia tukijärjestelmiä. Se tekee jäsenvaltioille ehdotuksia yhteismarkkinoiden asteittaisen kehittämisen tai yhteismarkkinoiden toiminnan kannalta aiheellisiksi toimenpiteiksi.

2. Jos komissio vaadittuaan niitä, joita asia koskee, esittämään huomautuksensa, toteaa, että valtion myöntämä tai valtion varoista myönnetty tuki ei 87 artiklan mukaan sovellu yhteismarkkinoille taikka että tällaista tukea käytetään väärin, se tekee päätöksen siitä, että asianomaisen valtion on komission asettamassa määräajassa poistettava tuki tai muutettava sitä.

– –

3. Komissiolle on annettava tieto tuen myöntämistä tai muuttamista koskevasta suunnitelmasta niin ajoissa, että se voi esittää huomautuksensa. Jos komissio katsoo, että tällainen suunnitelma ei 87 artiklan mukaan sovellu yhteismarkkinoille, se aloittaa 2 kohdassa tarkoitetun menettelyn viipymättä. Jäsenvaltio, jota asia koskee, ei saa toteuttaa ehdottamiaan toimenpiteitä, ennen kuin menettelyssä on annettu lopullinen päätös."

18. EY 89 artiklassa annetaan lopuksi neuvostolle toimivalta antaa asetukset EY 87 ja EY 88 artiklan soveltamiseksi. Neuvosto on antanut tämän toimivallan nojalla 22.3.1999 asetuksen (EY) N:o 659/1999,[8] jossa säädetään EY 88 artiklan soveltamiseksi noudatettavia menettelyjä koskevista yksityiskohtaisista säännöistä.

II Cfa-järjestelmä

19. Cfa-järjestelmä on vahvistettu vuoden 1969 yhteisöverolailla.[9] Sitä on muutettu 13.12.1996 annetulla lailla,[10] jolla otettiin käyttöön 15 b §, jonka tarkoituksena oli estää kansainvälistä toimintaa harjoittavien alankomaalaisten yritysten pyrkimys siirtää konsernirahoitustoimintaansa ulkomaille ja erityisesti veroparatiiseihin sijoittautuneisiin yhtiöihin. Tämä järjestelmä, sellaisena kuin se on muutettuna, tuli voimaan 1.1.1997.

20. Vuoden 1969 lain 15 b §:ssä sallitaan edunsaajayritysten tehdä kansainvälisen rahoitustoimintansa riskeihin liittyvä varaus. Tämä järjestelmä on avoin kaikille verovelvollisille yrityksille riippumatta siitä, onko kyseessä alankomaalainen vai ulkomaalainen yritys, sikäli kuin se täyttää kyseisessä säännöksessä vahvistetut seuraavat edellytykset:

– edunsaajayrityksen rahoitustoiminnan on kohdistuttava yrityksiin, jotka ovat osa konsernia ja toimivat vähintään

8 – Euroopan yhteisön perustamissopimuksen [88] artiklan soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä annettu neuvoston asetus (EYVL L 83, s. 1).

9 – Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

10 – Vuoden 1969 yhteisöverolain muuttamisesta veropohjan murenemisen estämiseksi ja ja verotuksen perusrakenteen vahvistamiseksi annettu laki (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) (Stbl. 1996, nro 65; jäljempänä vuoden 1969 laki).

neljässä maassa tai vähintään kahdessa maanosassa

– sen on sijoitettava ja annettava lainaksi varoja säännöllisesti ja kyettävä toimimaan itsenäisesti, ja tätä toimintaa on harjoitettava ainoastaan Alankomaiden kuningaskunnasta käsin

– jokaisen kyseisissä neljässä maassa toimivan osakkuusyrityksen osuuden yrityksen rahoitustoimintaan liittyvästä verotettavasta tulosta on oltava vähintään 5 prosenttia. Jokaisen eri maanosan osuuden yrityksen rahoitustoimintaan liittyvästä tulosta on oltava vähintään 10 prosenttia.

21. Vuoden 1969 lain 15 b §:n 10 momentin mukaan veroviraston tarkastaja tutkii niiden yritysten pyynnöt, jotka haluavat käyttää hyväkseen cfa-järjestelmää koskevia säännöksiä. Tämä myöntää oikeuden päästä kyseisen järjestelmän piiriin ja täsmentää sen käytön edellytykset yrityksen erityiseen tilanteeseen nähden tehdessään päätöksen, josta voidaan nostaa kanne (jäljempänä cfa-järjestelmän soveltamista koskeva päätös). [11]

11 – Ks. 2.10.1997 tehty päätös DB 97/3951 vuoden 1969 lain 15 b §:ssä tarkoitetun mallipäätöksen vahvistamisesta (Besluit nr DB 97/3951 van 2 oktober 1997 tot vaststelling van de modelbeschikking inzake artikel 15 b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969).

III Tosiseikat ja menettelyn kulku

A *Riidanalaisen päätöksen tekemistä edeltäneet tosiseikat*

22. Cfa-järjestelmästä ei ilmoitettu komissiolle ennen sen täytäntöönpanoa 1.1.1997.

23. Talous- ja rahoitusasioita käsittelevä neuvosto hyväksyi jäsenvaltioiden välistä verokilpailua koskevan harkinnan päätteeksi yritysverotukseen sovellettavat menettelysäännöt. [12] Työryhmän tehtäväksi annettiin arvioida kansalliset verotukselliset toimenpiteet, joilla on haitallisia vaikutuksia yhteismarkkinoihin.

24. Tämän toimenpiteen johdosta komissio sitoutui laatimaan suuntaviivat EY 87 ja EY 88 artiklan soveltamisesta yritysten välittömään verotukseen. Komissio antoi näin ollen 11.11.1998 tiedonannon valtiontukisääntöjen soveltamisesta yritysten välittömään verotukseen. [13] Nimenomaan tämän

12 – Yritysverotukseen sovellettavista menettelysäännöistä 1.12.1997 annettu neuvoston ja neuvostoon kokoontuneiden jäsenvaltioiden hallitusten edustajien päätöslauselma (EYVL 1998, C 2, s. 2).

13 – EYVL C 384, s. 3.

tiedonannon perusteella komissio tutki ja tarkasteli uudelleen eri jäsenvaltioissa voimassa olevia verojärjestelmiä.

25. Komissio pyysi siten 12.2.1999 Alankomaiden viranomaisilta cfa-järjestelmää koskevia tietoja. Kyseiset viranomaiset antoivat vastauksensa 8.3.1999.

26. KFF esitti 27.12.2000 Alankomaiden veroviranomaisille pyynnön voidakseen muodostaa 1.1.2000 lukien varauksen cfa-järjestelmän nojalla (jäljempänä cfa-järjestelmän soveltamista koskeva pyyntö). Tästä pyynnöstä keskusteltiin veroviranomaisten kanssa 24.4.2001.

27. Komissio ilmoitti 11.7.2001 päivätyllä Euroopan yhteisöjen virallisessa lehdessä 31.10.2001 julkaistulla kirjeellä Alankomaiden kuningaskunnalle päätöksestään aloittaa muodollinen tutkintamenettely EY 88 artiklan 2 kohdan mukaisesti. [14] Tukea koskevan alustavan arviointinsa yhteydessä komissio ilmaisi epäilyksensä cfa-järjestelmän soveltuvuudesta yhteismarkkinoille. Se ilmoitti, että kyseinen järjestelmä saattoi olla valtiontukea ja että näytti siltä, ettei se voinut kuulua minkään EY 87 artiklan 2 ja 3 kohdassa määrätyn poikkeuksen alaan. Komissio kehotti EY 88 artiklan 2 kohdan mukaisesti Alankomaiden kuningaskuntaa sekä niitä, joita asia koskee, esittämään huomautuksensa kuukauden määräajassa.

28. Alankomaiden veroviranomaiset ilmoittivat 26.7.2001 KFF:lle, että komissio oli aloittanut muodollisen tutkintamenettelyn.

29. Kyseisen menettelyn aloittamisen johdosta KFF:n esittämän cfa-järjestelmän soveltamista koskevan pyynnön käsittelyä lykättiin.

30. Alankomaiden kuningaskunta korosti 3.10.2002 päivätyssä kirjeessään komissiolle, että kun otetaan huomioon perusteltu luottamus ja saavutettujen oikeuksien kunnioittaminen, kyseisen toimielimen oli sallittava se, että tuolloin cfa-järjestelmän piirissä olleet yritykset voivat jatkaa sen hyväksikäyttöä niiden osalta hyväksytyn voimassaoloajan loppuun saakka.

31. Lopuksi Alankomaiden valtiovarainministeriön valtiosihteeri teki 5.12.2002 päätöksen, jossa ilmoitettiin, että viranomaiset keskeyttivät kyseisestä päivästä lukien kaikkien uusien cfa-järjestelmän soveltamista koskevien pyyntöjen käsittelyn.

14 – EYVL C 306, s. 6.

B *Riidanalainen päätös*

32. Komissio teki riidanalaisen päätöksen 17.2.2003.

33. Kyseisessä päätöksessä komissio vahvistaa cfa-järjestelmän olemassaoloa ja sen yhteensoveltuvuutta yhteisön oikeuden kanssa koskevat epäilyksensä. Se toteaa aluksi, että kyseinen järjestelmä on EY 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea, ja esittää syyt, joiden vuoksi se katsoo, ettei järjestelmä voi kuulua minkään tämän artiklan 2 ja 3 kohdassa tarkoitetun poikkeuksen soveltamisalaan.

Tarkasteltavana olevan tapauksen osalta komissio toteaa, että vaikka Belgiassa ja Alankomaissa sovelletut järjestelmät eivät olekaan täysin identtisiä, cfa-järjestelmä kuitenkin muistuttaa Belgiassa 30 päivänä joulukuuta 1982 annetulla asetuksella N:o 187 käyttöönotettua koordinointikeskusten verokohtelua koskevaa järjestelmää. Molemmat järjestelmät liittyvät saman toimijaryhmän puitteissa harjoitettavaan toimintaan, ja useat cfa-järjestelmän tuensaajista olivat aikaisemmin hyötyneet Belgiassa sovelletusta koordinointikeskuksia koskevasta järjestelmästä. Komissio katsoi 2 päivänä toukokuuta 1984 tekemässään päätöksessä, että [Belgian koordinointikeskuksia koskeva] järjestelmä ei ole [EY 87 artiklan 1 kohdassa] tarkoitettua valtiontukea. Vaikka tätä päätöstä ei julkaistu, on syytä todeta (kuten myös Alankomaiden [kuningaskunta] ja asianomaiset ovat painottaneet), että sekä XIV kilpailukertomuksessa että parlamentin jäsenelle annetussa komission vastauksessa[15] todettiin, että komissio ei vastustanut Belgiassa sovellettua koordinointikeskuksia koskevaa järjestelmää.

34. Komissio tarkastelee tämän jälkeen cfa-järjestelmän edunsaajien perusteltua luottamusta. Se toteaa luottamuksen olemassaolon ja ilmoittaa, että tämä perusteltu luottamus tekee oikeutetuksi sen, että se luopuu vaatimasta myönnettyjen tukien perimistä takaisin.

Tässä yhteydessä komissio toteaa, että sen päätös Belgiassa sovelletusta koordinointikeskuksia koskevasta järjestelmästä on tehty ennen cfa-järjestelmän voimaantuloa. Lisäksi se huomauttaa, että kaikki cfa-järjestelmän tuensaajat oli hyväksytty järjestelmään ennen kuin komissio 11 päivänä heinäkuuta 2001 päätti muodollisen tutkintamenettelyn aloittamisesta. Komissio hyväksyy tämän vuoksi Alankomaiden [kuningaskunnan] ja asianomaisten esittämät perustelut, jotka koskevat järjestelmän edunsaajien tuntemaa perusteltua luottamusta, eikä se siten vaadi myönnetyn tuen perimistä takaisin.”

35. Riidanalaisen päätöksen 111 ja 112 perustelukappale kuuluvat seuraavasti:

”– –

15 – Komissio viittaa päätöksen alaviitteeseen nro 16, jossa viitataan kirjalliseen kysymykseen nro 1735/90 (EYVL 1991, C 63, s. 37). Se viittaa myös belgialaisten Euroopan parlamentin jäsenten Radoux'n (kirjallinen kysymys nro 2381/82, EYVL 1983, C 170, s. 9) ja Van Rompuyn (kirjallinen kysymys nro 1817/83, EYVL 1984, C 148, s. 14) aikaisemmin esittämiin kysymyksiin.

36. Lopuksi komissio tarkastelee syitä, joiden vuoksi sen mielestä on tarpeen säätää siirtymäajasta cfa-järjestelmän vaikutusten lakkaamisen osalta. Se erottaa siten kaksi tilannetta.

37. Mitä tulee edunsaajayritysten cfa-järjestelmän yhteydessä jo muodostamien varausten kohtaloon, komissio toteaa, että nämä varaukset kuuluvat pitkän aikavälin liikestrategiaan ja että niihin liittyvät edut on hankittu perustellun luottamuksen perusteella. Tämän vuoksi se katsoo, että kyseiset edunsaajayritykset voivat edelleen käyttää varauksiaan voimassa olevan Alankomaiden lainsäädännön mukaisesti. [16]

38. Uusien varausten muodostamisen osalta komissio korostaa, että luottamuksensuojan ja oikeusvarmuuden periaatteisiin ei voida lähtökohtaisesti enää vedota sen jälkeen, kun päätös tuen toteamisesta yhteismarkkinoille soveltumattomaksi on tehty. Tältä osin se toteaa, että perusteltuun luottamukseen ei voida enää vedota sellaisen kohtuullisen määräajan jälkeen, joka antaa jäsenvaltioille ja asianomaisille yrityksille riittävästi aikaa sopeutua uuteen tilanteeseen. Käsiteltävänä olevassa asiassa komissio ottaa huomioon sen tilanteen, jonka yhteydessä menettelyä on tarkasteltava, ja erityisesti yhteisön tasolla saavutetun edistymisen haitallisen verokilpailun torjumisessa. Se ottaa myös huomioon cfa-järjestelmän ilmoitetun lakkauttamisen vuoden 2002 joulukuusta lukien ja siis edunsaajien lukumäärän asteittaisen vähenemisen vuoteen 2010 mennessä. [17]

39. Riidanalaisen päätöksen 118 perustelukappaleessa komissio toteaa näin ollen seuraavaa:

”Komissio katsoo nämä erityisolosuhteet huomioon ottaen, että yritykset, jotka menettelyn aloittamisajankohtana saattoivat hyötyä cfa-järjestelmän eduista, voivat jatkaa uusien varausten muodostamista ja olemassa olevien varausten käyttöä voimassa olevan cfa-järjestelmän soveltamissääntöjen mukaisesti jo hyväksyttyjen päätösten voimassaoloajan ja enintään 31 päivään joulukuuta 2010.”

40. Edellä esitettyjen seikkojen perusteella komissio tekee seuraavan päätelmän:

”(119) Komissio toteaa, että Alankomaiden [kuningaskunta] on toteuttanut kyseisen tukijärjestelmän sääntöjenvastaisesti ja rikkonut siten [EY] 88 artiklan 3 kohtaa. Se toteaa, että cfa-järjestelmä on yhteismarkkinoille

16 – Ks. riidanalaisen päätöksen 114 perustelukappale.

17 – Ks. kyseisen päätöksen 115–117 perustelukappale.

soveltumaton. Tuensaajien tunteman perustellun luottamuksen ja edellä kuvailtujen erityisolosuhteiden vuoksi myönnettyä tukea ei ole kuitenkaan syytä periä takaisin, ja järjestelmä voidaan pitää voimassa enintään 31 päivään joulukuuta 2010.”

41. Riidanalaisen päätöksen päätösosan sanamuoto on seuraava:

”1 artikla

Tukijärjestelmä, jonka Alankomaiden [kuningaskunta] on toteuttanut vuodelta 1969 peräisin olevan [yhteisö]verolain 15 §:n b momentin mukaisesti ja joka on otettu käyttöön 13 päivänä joulukuuta 1996 annetulla lailla, ei sovellu yhteismarkkinoille.

2 artikla

Alankomaiden [kuningaskunnan] on lakkautettava 1 artiklassa tarkoitettu järjestelmä. Yritykset, jotka 11 päivänä heinäkuuta 2001 kuuluivat järjestelmän soveltamisalaan, voivat käyttää sitä hyväkseen Alankomaiden veroviranomaisten niiden osalta hyväksymän kymmenen vuoden voimassaoloajan loppuun saakka. Järjestelmän soveltaminen päättyy joka tapauksessa viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2010.

_ _”

C Riidanalaisen päätöksen tekemistä seuranneet tosiseikat

42. Alankomaiden kuningaskunta pyysi erityisesti 11.4.2003 päivätyssä kirjeessään komissiota vahvistamaan kirjallisesti, että riidanalaisen päätöksen 2 artiklassa säädettyä siirtymäjärjestelyä sovelletaan myös yrityksiin, jotka täyttivät järjestelmän edellytykset 11.7.2001 ja jotka olivat esittäneet cfa-järjestelmän soveltamista koskevan pyynnön ennen 5.12.2002 – mistä ajankohdasta lukien kaikki uudet cfa-järjestelmän soveltamista koskevat pyynnöt hylättäisiin – vaikka kyseisiä yrityksiä koskevaa Alankomaiden veroviranomaisten päätöstä cfa-järjestelmän soveltamisesta ei ollut tehty.

43. Komissio ilmoitti 7.7.2003 päivätyssä kirjeessä, että riidanalaisen päätöksen 118 perustelukappaleesta sekä 2 artiklasta seurasi

selvästi, että siirtymäjärjestelyä ei sovellettu kyseisiin yrityksiin. Se ilmoitti myös, että jos Alankomaiden viranomaiset päättäisivät cfa-järjestelmän soveltamisesta kyseisiin yrityksiin, se vastaisi riidanalaisen päätöksen vastaisen uuden tuen myöntämistä.

44. Alankomaiden veroviranomaiset hylkäsivät 21.8.2003 KFF:n esittämän cfa-järjestelmän soveltamista koskevan pyynnön riidanalaisen päätöksen perusteella.

45. Vuoden 1969 lain 15 b § kumottiin 15.9.2005 annetun lain 1 §:n D osan säännöksellä. [18]

46. Viimeksi mainitun lain 2 §:ssä säädetään pääasiallisesti, että yhteisöverolain alaisen verovelvollisen osalta, joka täytti 11.7.2001 vuoden 1969 lain 15 b §:n mukaisen järjestelmän soveltamisen edellytykset, kyseistä pykälää ja sen nojalla annettuja säännöksiä sovelletaan edelleen. Siinä säädetään lisäksi, että kyseistä siirtymäsäännöstä sovelletaan kymmenen vuoden ajan siitä ajankohdasta lukien, jona verovelvollisen oli mahdollista muodostaa varaus, kuitenkin niin, että kyseisen ajan on päätyttävä viimeistään 31.12.2010.

18 – Laki vuoden 1969 yhteisöverolain muuttamisesta – cfa-järjestelmän lakkauttaminen (Wet van 15 september 2005, houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 – vervallen van concernfinancieringsregeling) (Stbl. 2005, nro 468).

IV Kanne ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimessa ja valituksenalainen tuomio

47. KFF nosti 10.10.2003 päivätyllä kannekirjelmällä riidanalaisesta päätöksestä kumoamiskanteen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimessa.

48. Komissio esitti kirjaamoon 14.1.2004 jätetyllä asiakirjalla oikeudenkäyntiväitteen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen työjärjestyksen 114 artiklan 1 kohdan nojalla. KFF jätti tätä väitettä koskevat huomautuksensa 29.3.2004. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen 28.2.2005 antamalla määräyksellä määrättiin, että oikeudenkäyntiväite käsitellään pääasian yhteydessä ja että oikeudenkäyntikuluista päätetään myöhemmin.

49. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin katsoi valituksenalaisessa tuomiossa, että KFF:n nostama kanne voidaan ottaa tutkittavaksi. Lisäksi se totesi, että kyseinen kanne on perusteltu, ja kumosi riidanalaisen päätöksen 2 artiklan siltä osin kuin siinä jätetään siinä säädetyn siirtymäjärjestelyn ulkopuolelle toimijat, jotka olivat 11.7.2001 mennessä esittäneet Alankomaiden veroviranomaisille kyseessä olevan tukijärjestelmän soveltamista koskevan pyynnön, josta ei ollut vielä tehty päätöstä kyseisenä ajankohtana.

V Oikeudenkäyntimenettely yhteisöjen tuomioistuimessa ja asianosaisten vaatimukset

50. Komissio haki yhteisöjen tuomioistuimen kirjaamoon 22.11.2007 toimittamallaan valituskirjelmällä muutosta valituksenalaiseen tuomioon yhteisöjen tuomioistuimen perussäännön 56 artiklan mukaisesti.

51. Komissio vaatii ensisijaisesti yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että tämä valitus on perusteltu, ja niin ollen kumoamaan valituksenalaisen tuomion, hylkäämään KFF:n nostaman kumoamiskanteen ja velvoittamaan viimeksi mainitun korvaamaan oikeudenkäyntikulut molemmissa oikeusasteissa.

52. Toissijaisesti komissio vaatii yhteisöjen tuomioistuinta kumoamaan valituksenalaisen tuomion siltä osin kuin siinä myönnetään oikeuksia muille toimijoille kuin KFF:lle, jotka 11.7.2001 mennessä olivat esittäneet Alankomaiden veroviranomaisille cfa-järjestelmän soveltamista koskevan pyynnön, ja hylkäämään riidanalaista päätöstä koskevan kumoamiskanteen siltä osin kuin se koskee oikeuksien myöntämistä muille yrityksille kuin KFF:lle.

53. KFF vaatii, että valitus hylätään ja komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

VI Valituksen tarkastelu

A *Ensimmäinen valitusperuste, joka koskee sitä, että edellytystä, jonka mukaan toimen on koskettava KFF:ää erikseen, ei ole noudatettu*

1. Asianosaisten lausumat

54. Komissio väittää, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on katsonut virheellisesti, että riidanalainen päätös koskee KFF:ää erikseen EY 230 artiklan neljännessä kohdassa ja yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä tarkoitetulla tavalla.

55. Se korostaa tältä osin, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on tehnyt oikeudellisen virheen, kun se on perustanut analyysinsä edellä mainitussa asiassa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annettuun tuomioon ja rinnastanut KFF:n tilanteen niiden taloudellisten toimijoiden tilanteeseen, jotka kyseisessä asiassa pyysivät lupansa uudistamista. Komission mukaan nämä kaksi tilannetta eivät kuitenkaan ole vertailukelpoisia, koska KFF ei ole koskaan kuulunut cfa-järjestelmän soveltamisalaan. Toisin kuin ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin toteaa valituksenalaisen tuomion 100 kohdassa, riidanalainen päätös ei vaikuta ”erityisesti” kyseiseen yritykseen vaan päätös vaikuttaa siihen täysin samalla tavalla kuin muihin alankomaalaisiin yrityksiin, jotka eivät ole koskaan kuuluneet kyseisen järjestelmän soveltamisalaan.

56. KFF katsoo, että tämä valitusperuste on jätettävä tutkimatta. Se on nimittäin sitä mieltä, että kysymys siitä, onko järjestelmän soveltamista koskevan ensimmäinen pyynnön ja luvan uudistamista koskevan pyynnön välinen ero merkityksellinen ratkaistaessa sitä, kuuluuko se rajoitettuun ryhmään, on tosiseikkoja koskeva kysymys, jota yhteisöjen tuomioistuin ei voi tutkia valituksen yhteydessä.

2. Arviointi

57. Riidanalainen päätös on sen 4 artiklan mukaisesti osoitettu ainoastaan Alankomaiden kuningaskunnalle. Luonnollisten henkilöiden tai oikeushenkilöiden, kuten KFF:n, jotka haluavat nostaa kumoamiskanteen kyseisestä päätöksestä, on siis täytettävä EY 230 artiklan neljännessä kohdassa vahvistetut edellytykset. Niiden on näin ollen osoitettava, että kyseinen päätös koskee niitä suoraan ja erikseen.

58. Jos ne eivät onnistu osoittamaan, että ne täyttävät kyseiset edellytykset, riidanalaisesta päätöksestä nostettua kannetta ei voida ottaa tutkittavaksi.

59. Tässä tapauksessa yhteisöjen tuomioistuinta pyydetään tutkimaan, koskeeko riidanalainen päätös EY 230 artiklan neljännessä kohdassa ja yhteisön oikeuskäytännössä tarkoitetulla tavalla erikseen KFF:ää, jonka esittämä cfa-järjestelmän soveltamista koskeva pyyntö oli vireillä riidanalaisen päätöksen tiedoksiantopäivänä.

60. Näin ollen on ratkaistava, vaikuttaako riidanalainen päätös yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Plaumann vastaan komissio [19] esittämien ja vakiintuneessa oikeuskäytännössä sittemmin vahvistettujen kriteerien mukaan KFF:ään sille tunnusomaisten erityispiirteiden tai sellaisen tosiasiallisen tilanteen takia, jonka perusteella se erottuu kaikista muista ja se voidaan yksilöidä samalla tavalla kuin se, jolle päätös on osoitettu. [20]

61. Yhteisöjen tuomioistuin on soveltanut ja täsmentänyt tätä oikeuskäytäntöä valtiontukien erityisalalla. Yhteisöjen tuomioistuin on siten toistuvasti todennut, että tällä alalla yritys ei voi vaatia toimialakohtaisen tukijärjestelmän kieltämisestä tehdyn komission päätöksen kumoamista, jos päätös koskee tätä yritystä ainoastaan sen vuoksi, että se toimii kyseessä olevalla alalla ja voisi mahdollisesti olla kyseisen järjestelmän edunsaaja. [21]

19 – Asia 25/62, tuomio 15.7.1963 (Kok., s. 197 ja 223).

20 – Ks. erityisesti asia C-236/02 P, komissio v. Jégo-Quéré, tuomio 1.4.2004 (Kok., s. I-3425, 45 kohta); asia C-78/03 P, komissio v. Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum, tuomio 13.12.2005 (Kok., s. I-10737, 33 kohta) ja asia C-125/06 P, komissio v. Infront WM, tuomio 13.3.2008 (Kok., s. I-1451, 70 kohta).

21 – Ks. erityisesti yhdistetyt asiat C-15/98 ja C-105/99, Italia ja Sardegna Lines v. komissio, tuomio 19.10.2000 (Kok., s. I-8855, 33 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

62. Tällaisessa tilanteessa nimittäin komission päätös ei voi vaikuttaa yritykseen samalla tavalla kuin sellaiseen yritykseen, joka on todella järjestelmän edunsaaja ja joka voi olla velvollinen maksamaan takaisin jäsenvaltion lainvastaisesti maksamat tuet.

63. Tämä perustelu sisältyy vakiintuneeseen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan yrityksen sallitaan riitauttaa yhteisön toimen lainmukaisuus, jos kyseisellä toimella muutetaan niitä oikeuksia, jotka se on saavuttanut ennen toimen antamista. [22]

64. Näin ollen vaikka yritys kuuluu niiden taloudellisten toimijoiden rajoitettuun piiriin, kuten on asian laita KFF:n ja niiden 13 muun yrityksen tapauksessa, jotka ovat pyytäneet Alankomaiden veroviranomaisilta järjestelmän soveltamista, tämä ei riitä sen toteamiseksi, että riidanalainen toimi koskee sitä erikseen. Kyseisellä yrityksellä on lisäksi oltava oikeudellisesti suojattu oikeus, jonka avulla se voidaan yksilöidä samalla tavalla kuin se, jolle kyseinen toimi on osoitettu, edellä mainittua asiaa Plaumann vastaan komissio koskevan oikeuskäytännön mukaisesti.

65. On kuitenkin todettava, että KFF:llä ei ole mitään ennen riidanalaisen päätöksen tekemistä saavutettua oikeutta. Se ei ollut cfa-järjestelmän edunsaaja kyseisen päätöksen tekoajankohtana eivätkä Alankomaiden veroviranomaiset ole antaneet sille mitään tätä tarkoittavia takeita. Näissä olosuhteissa ja siitä huolimatta, että KFF kuului verovelvollisten suljettuun piiriin, riidanalainen päätös ei voi vaikuttaa siihen samalla tavalla kuin muihin cfa-järjestelmän edunsaajayrityksiin, joista joidenkin osalta järjestelmän soveltaminen aikaistuu päättymään 31.12.2010.

66. KFF:n tilanne on siis hyvin erilainen kuin edellä mainitussa asiassa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annetussa tuomiossa tarkoitettujen Belgian koordinointikeskusten tilanne, koska nämä olivat jo kyseessä olevan järjestelmän edunsaajia ja pyysivät niille myönnetyn luvan uudistamista. Tässä asiassa kyseessä ollut päätös koski siis tilannetta, joka oli jo syntynyt päätöksen tekohetkellä, ja saattoi kyseenalaiseksi koordinointikeskusten saavuttamat oikeudet tulevien liiketoimien osalta.

22 – Ks. erityisesti yhdistetyt asiat 106/63 ja 107/63, Toepfer ja Getreide-Import v. komissio, tuomio 1.7.1965 (Kok., s. 525, 533); asia 62/70, Bock v. komissio, tuomio 23.11.1971 (Kok., s. 897); asia 100/74, CAM v. komissio, tuomio 18.11.1975 (Kok., s. 1393); asia 232/81, Agricola commerciale olio ym. v. komissio, tuomio 27.11.1984 (Kok., s. 3881) ja asia 264/81, Savma v. komissio, tuomio 27.11.1984 (Kok., s. 3915); asia C-309/89, Codorniu v. neuvosto, tuomio 18.5.1994 (Kok., s. I-1853, Kok. Ep. XV, s. I-177) ja em. asia komissio v. Infront WM, tuomion 72 kohta.

67. Tämän vuoksi olen sitä mieltä, että todetessaan, että riidanalainen päätös koski KFF:ää erikseen, ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin teki oikeudellisen virheen kanteen tutkittavaksi ottamista koskevan arviointinsa yhteydessä, mikä oikeuttaa kumoamaan valituksenalaisen tuomion.

68. Näin ollen ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin toteaa, että komission esittämä ensimmäinen valitusperuste on perusteltu, ja kumoaa valituksenalaisen tuomion siltä osin kuin ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on todennut, että KFF:n nostama riidanalaisen päätöksen kumoamista koskeva kanne voidaan ottaa tutkittavaksi.

69. Jos yhteisöjen tuomioistuin ei noudattaisi ehdotustani ja katsoisi, että riidanalainen päätös koskee KFF:ää erikseen ja että sillä on lisäksi oikeussuojan tarve, ilmoitan ne syyt, joiden vuoksi katson, että valitus on joka tapauksessa perusteltu.

70. Aion tarkastella kahta perustetta, joita pidän tältä osin ratkaisevina, eli perustetta, joka koskee luottamuksensuojan periaatteen loukkaamista, ja perustetta, joka koskee yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamista.

B *Toissijaisesti esitetty valitusperuste, joka koskee luottamuksensuojan periaatteen loukkaamista*

71. Riidanalaisen päätöksen 2 artiklassa myönnetään siirtymäaika yrityksille, jotka kuuluivat cfa-järjestelmän soveltamisalaan silloin, kun komissio aloitti tuen muodollisen tutkintamenettelyn, eli 11.7.2001. Komissio nojautui perusteltuun luottamukseen, joka näillä yrityksillä oli siihen, että kyseinen järjestelmä oli yhteensoveltuva perustamissopimuksen sääntöjen kanssa, ja asian erityisiin olosuhteisiin. [23]

72. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin totesi valituksenalaisessa tuomiossa, että komissio oli näin ollen loukannut luottamuksensuojan periaatetta, kun se ei ollut säätänyt mistään siirtymätoimenpiteestä KFF:n kaltaisten verovelvollisten osalta, joiden esittämä järjestelmän soveltamista koskeva pyyntö oli edelleen vireillä riidanalaisen päätöksen tiedoksiantoajankohtana.

73. Ennen tämän perusteen tutkimisen aloittamista ja jotta olisi mahdollista arvioida paremmin tapaa, jolla ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on tarkastellut sitä valituksenalaisessa tuomiossa, on mielestäni tärkeää palauttaa aluksi mieleen kyseisen periaatteen sisältö yhteisön oikeuskäytäntöön nähden.

23 – Ks. riidanalaisen päätöksen 111 perustelukappale.

1. Luottamuksensuojan periaatteeseen liittyvä yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntö

74. Luottamuksensuojan periaate on yhteisön oikeuden yleinen periaate, jonka valossa toimielinten toimien lainmukaisuutta voidaan valvoa. [24]

75. Kuten julkiasiamies Léger on todennut edellä mainitussa asiassa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annettuun tuomioon johtaneessa ratkaisuehdotuksessaan, [25] tämä periaate liittyy erottamattomasti oikeusvarmuuden periaatteeseen, joka edellyttää, että yhteisön lainsäädäntö on selvää ja sen soveltaminen oikeussubjektien ennakoitavissa, ja oikeussäännön muuttuessa sillä pyritään varmistamaan erityisesti yhden tai useamman luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön laillisesti saavuttamien asemien suojelu. [26]

76. Luottamuksensuojan periaatteen soveltamisesta yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä julkisasiamies Léger muistutti, että tämän periaatteen loukkaaminen voidaan todeta, jos seuraavat edellytykset täyttyvät.

77. Ensinnäkin edellytetään, että on olemassa yhteisön hallinnon toimi tai menettely, joka on voinut saada aikaan kyseisen luottamuksen ja synnyttää perusteltuja odotuksia. Oikeuskäytännön mukaan luottamuksensuojan periaatteeseen voidaan nimittäin vedota yhteisön toimenpidettä vastaan vain silloin, kun yhteisö on itse luonut tilanteen, johon tämä luottamus perustuu. [27] Lisäksi yhteisön hallinnon on annettava täsmällisiä vakuutteluja. [28]

78. Toiseksi kyseisen luottamuksen on oltava perusteltua, toisin sanoen edellytetään, että asianomainen henkilö ei todennäköisesti kyennyt ennakoimaan yhteisön hallinnossa aikaisemmin omaksutun linjan muuttamista. Oikeuskäytännön mukaan nimittäin silloin, kun huolellinen ja harkitseva taloudellinen toimija voi ennakoida sellaisen yhteisön toimenpiteen toteuttamisen, joka voi vaikuttaa sen etuihin, se ei voi vedota luotta-

24 – Ks. erityisesti asia 74/74, CNTA v. komissio, tuomio 14.5.1975 (Kok., s. 533, Kok. Ep. II, s. 469, 44 kohta); asia C-152/88, Sofrimport v. komissio, tuomio 26.6.1990 (Kok., s. I-2477, 26 kohta); yhdistetyt asiat C-104/89 ja C-37/90, Mulder ym. v. neuvosto ja komissio, tuomio 19.5.1992 (Kok., s. I-3061, Kok. Ep. XII, s. I-99, 15 kohta); asia C-104/97 P, Atlanta v. Euroopan yhteisö, tuomio 14.10.1999 (Kok., s. I-6983, 52 kohta); asia C-403/99, Italia v. komissio, tuomio 4.10.2001 (Kok., s. I-6883, 35 kohta) ja asia C-17/03, VEMW ym., tuomio 7.6.2005 (Kok., s. I-4983, 73 kohta).

25 – Viittaan hänen ratkaisuehdotuksensa 365–433 kohtaan.

26 – Ks. vastaavasti asia C-63/93, Duff ym., tuomio 15.2.1996 (Kok., s. I-569, 20 kohta) ja asia C-107/97, Rombi ja Arkopharma, tuomio 18.5.2000 (Kok., s. I-3367, 66 kohta).

27 – Asia 289/81, Mavridis v. parlamentti, tuomio 19.5.1983 (Kok., s. 1731, 21 kohta); asia C-177/90, Kühn, tuomio 10.1.1992 (Kok., s. I-35, 14 kohta); em. asia Rombi ja Arkopharma (tuomion 67 kohta); yhdistetyt asiat C-459/02, Gerekens ja Procola, tuomio 15.7.2004 (Kok., s. I-7315, 29 kohta); em. asia Belgia ja Forum 187 v. komissio, tuomion 147 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen.

28 – Asia C-82/98 P, Kögler v. yhteisöjen tuomioistuin, tuomio 25.5.2000 (Kok., s. I-3855, 33 kohta); asia C-274/99 P, Connolly v. komissio, tuomio 6.3.2001 (Kok., s. I-1611, 113 kohta); em. yhdistetyt asiat Belgia ja Forum 187 v. komissio, tuomion 147 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja asia C-44/00 P, Sodima v. komissio, määräys 13.12.2000 (Kok., s. I 11231, 50–52 kohta).

muksensuojan periaatteeseen, kun tällainen toimenpide toteutetaan. [29] Yhteisön hallinnon toimella tai menettelyllä aikaansaatu luottamus on siis ”perusteltu” ja sitä on näin ollen suojattava silloin, kun kyseinen henkilö saattoi ”huolellisen ja harkitsevan” taloudellisen toimijan tavoin kohtuudella luottaa tällä tavoin luodun tilanteen säilyttämiseen tai jatkuvuuteen.

79. Kolmanneksi riidanalaisella toimella tavoiteltu yhteisön etu ei saa estää sellaisten siirtymätoimenpiteiden toteuttamista, jotka ovat tarpeen asianomaisen perustellun luottamuksen suojaamiseksi. Tämä viimeinen edellytys täyttyy silloin, kun esillä olevien intressien vertailu osoittaa, että käsiteltävänä olevan asian olosuhteissa yhteisön etu ei mene sen edun edelle, joka asianomaisella henkilöllä on hänen perustellusti vakaana pitämänsä tilanteen säilymisessä ennallaan. [30]

80. On vielä täsmennettävä, että nämä kolme edellytystä ovat kumulatiivisia.

29 – Ks. tältä osin asia C-22/94, Irish Farmers Association ym., tuomio 15.4.1997 (Kok., s. I-1809, 25 kohta); yhdistetyt asiat C-37/02 ja C-38/02, Di Lenardo ja Dilexport, tuomio 15.7.2004 (Kok., s. I-6911, 70 kohta) sekä em. yhdistetyt asiat Belgia ja Forum 187 v. komissio, tuomion 147 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen.

30 – Ks. esillä olevien intressien vertailua koskevien esimerkkien osalta asia C-90/95 P, de Compte v. parlamentti, tuomio 17.4.1997 (Kok., s. I-1999, 39 kohta) ja asia C-183/95, Affish, tuomio 17.7.1997 (Kok., s. I-4315, 57 kohta).

81. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin tutki ja vahvisti nimenomaan näiden kolmen edellytyksen valossa, että KFF oli oikeutettu vetoamaan luottamuksensuojan periaatteeseen.

2. Asianosaisten lausumat

82. Komissio esittää tämän valitusperusteen tueksi useita argumentteja.

83. Ensinnäkin komissio moittii ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuinta siitä, että se on todennut valituksenalaisen tuomion 125 ja 126 kohdassa, ettei KFF:n perustellun luottamuksen olemassaolon arvioimiseksi ole merkityksellistä tietää, onko se cfa-järjestelmän edunsaaja vai ei tai täyttääkö se tämän järjestelmän soveltamisen edellytykset.

84. Toiseksi komissio saattaa kyseenalaiseksi ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen niitä kolmea edellytystä koskevan arvioinnin, jotka ovat tarpeen KFF:n perustellun luottamuksen olemassaolon toteamiseksi.

85. Mitä tulee luottamuksen olemassaoloa koskevaan ensimmäiseen edellytykseen, komissio muistuttaa, ettei se ole koskaan

antanut KFF:n suhteen täsmällisiä vakuutteluja cfa-järjestelmän soveltuvuudesta yhteismarkkinoille.

86. Komissio myöntää, että sen toistuvat kannanotot Belgian verojärjestelmän suhteen ovat todella voineet herättää ”tiettyä luottamusta”. Kysymyksessä ei kuitenkaan sen mukaan ole erityinen sitoumus KFF:ää kohtaan vaan ainoastaan toista jossain määrin vertailukelpoista tukijärjestelmää koskeva päätös. Lisäksi komissio korostaa, ettei se edes tiennyt kyseisen yrityksen olemassaolosta, koska KFF ei ollut ilmoittanut kantaansa sille EY 88 artiklan 2 kohdassa määrätyn menettelyn yhteydessä.

87. Tämän luottamuksen perusteltavuutta koskevan toisen edellytyksen osalta komissio väittää, että KFF ei ole toiminut huolellisen ja harkitsevan taloudellisen toimijan tavoin.

88. Yhtäältä tätä yritystä ei ollut koskaan hyväksytty järjestelmän piiriin, toisin kuin tietyt koordinointikeskukset, joita koskee edellä mainitussa asiassa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annettu tuomio.

89. Toisaalta ja vaikka oletettaisiin, että KFF olisi todella toteuttanut huomattavia investointeja cfa-järjestelmän soveltamista koskevien edellytysten täyttämiseksi, tämä yritys esitti komission mukaan järjestelmän soveltamista koskevan pyyntönsä vasta 27.12.2000. Komissio katsoo kuitenkin, että huolellisen ja harkitsevan toimijan piti tietää hyvissä ajoin ennen 1.1.2000, että komissio voi luokitella cfa-järjestelmän yhteismarkkinoille soveltumattomaksi valtiontueksi. Tältä osin komissio viittaa yritysverotukseen sovellettavista menettelysäännöistä 1.12.1997 annettuun neuvoston ja jäsenvaltioiden hallitusten edustajien päätöslauselmaan. Se viittaa lisäksi valtiontukisääntöjen soveltamisesta yritysten välittömään verotukseen 11.11.1998 antamaansa tiedonantoon. Se mainitsee myös 23.2.2000 annetun lehdistötiedotteen, jossa selostetaan yksityiskohtaisesti kilpailuasioista vastaavan Euroopan komission jäsenen Mario Montin antamaa lausuntoa. [31]

90. Lopuksi komissio arvostelee valituksenalaisen tuomion 134 kohtaa, jonka mukaan komissio olisi kehottanut asianomaisia esittämään huomautuksia mahdollisesta perustellusta luottamuksesta, joka estäisi maksettujen summien takaisinperinnän. Se korostaa nimittäin, että tämä argumentti ei koske KFF:n kaltaista yritystä, joka ei ole koskaan saanut tukea cfa-järjestelmän nojalla.

91. Intressien vertailua koskevan kolmannen edellytyksen osalta komissio arvostelee ylimääräisenä huomautuksena ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen päättelyä. Sen

31 – Veroluonteisten valtiontukien valvontaa koskeva komission jäsen Montin antama lausunto (IP/00/182).

mukaan valituksenalaisen tuomion 139 kohta on puutteellisesti perusteltu ja siihen sisältyy tosiseikkoja koskeva virhe.

92. Ensinnäkin komissio katsoo, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin ei selitä, miltä osin ei ole olemassa mitään pakottavaa intressiä, joka estää KFF:ää vetoamasta luottamuksensuojan periaatteeseen. Komission mukaan ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin ei voi perustaa päättelyään siihen, että komissio on myöntänyt cfa-järjestelmän todellisille edunsaajille siirtymäjärjestelyn, koska kyseinen järjestely perustui hakijoiden määrän asteittaiseen vähenemiseen.

93. Lisäksi komissio väittää, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen analyysillä voidaan saattaa kyseenalaiseksi EY 88 artiklan 2 kohdan mukaisen muodollisen tutkintamenettelyn tehokas vaikutus. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen mukaan nimittäin cfa-järjestelmän mahdolliset edunsaajat voisivat pyytää siirtymätoimenpiteiden soveltamista pelkästään sillä perusteella, että ne ovat esittäneet järjestelmän soveltamista koskevan pyynnön, myöskin siinä tapauksessa, että ne eivät ole ilmoittaneet kantaansa tuen muodollisen tutkintamenettelyn yhteydessä.

94. Lopuksi komissio arvostelee viittausta edellä mainitussa asiassa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annettuun tuomioon ja erityisesti sen 165 kohtaan, koska tässä asiassa oli kysymys luvan uudistamisesta.

95. Kolmanneksi komissio väittää, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on tehnyt tosiseikkoja koskevan virheen, kun se on vahvistanut valituksenalaisen tuomion 139 kohdassa, että cfa-järjestelmän tosiasialliset edunsaajat voivat jatkaa sen hyväksikäyttöä ”vuoteen 2010 saakka”. Komissio viittaa tältä osin riidanalaisen päätöksen 2 artiklan täsmälliseen sanamuotoon.

96. Neljänneksi komissio moittii ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuinta siitä, että se on katsonut valituksenalaisen tuomion 141–143 kohdassa, ettei luottamuksensuojan periaatteen loukkaamisen arvioinnin kannalta ollut merkityksellistä tietää, oliko se todella tietoinen KFF:n konkreettisesta tilanteesta 11.7.2001.

97. Komission mukaan tällainen päättely on vastoin yhteisön oikeuskäytäntöä, jonka mukaan valtiontukia koskevan päätöksen lainmukaisuutta voidaan arvioida ainoastaan niiden tietojen mukaisesti, joita komission oli mahdollista käyttää kyseisen päätöksen tekoajankohtana. Käsiteltävänä olevassa asiassa komissio kuitenkin väittää, ettei se koskaan ollut tietoinen KFF:n konkreettisesta tilanteesta, koska tämä ei ollut koskaan esittänyt huomautuksia komissiolle. Viimeksi mainitun mukaan ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen olisi näin ollen pitänyt tarkistaa, oliko tämä tieto todella komission hallussa, ja mikäli näin ei ollut, jättää kaikki kyseiseen tietoon perustuvat perusteet tai argumentit tutkimatta.

98. Komissio lisää, että valtiontukien valvontajärjestelmässä mahdollinen tuensaaja ei voi esittää argumentteja, jotka koskevat tosiasiallista tilannetta, jota komissio ei tunne, jos se ei ole ilmaissut kantaansa komissiolle EY 88 artiklan 2 kohdassa tarkoitetun menettelyn yhteydessä.

99. KFF väittää ensiksi, että oikeuskäytännön perusteella ei voida mitenkään ajatella, että perustellun luottamuksen suojan olisi perustuttava yksinomaan yhteisön toimielimen konkreettisiin sitoumuksiin. KFF korostaa lisäksi komission puolustuksen ristiriitaisuuksia. Vaikka komissio toteaa riidanalaisessa päätöksessä, että yhteensoveltuvuutta koskeva päätös, jonka se teki Belgian verojärjestelmän suhteen, sai aikaan cfa-järjestelmän edunsaajissa perustellun luottamuksen, se väittää KFF:n mukaan valituskirjelmässään, että kyseinen päätös koskee vain jossain määrin verrattavissa olevaa järjestelmää ja ettei kysymyksessä ole erityinen sitoumus KFF:ään nähden.

100. KFF arvostelee lisäksi komission argumentteja, joiden mukaan se ei olisi ollut huolellinen ja harkitseva taloudellinen toimija. Se vertaa tilannettaan Belgian verojärjestelmän edunsaajien tilanteeseen, josta oli kysymys edellä mainitussa asiassa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annetussa tuomiossa. Se ei ymmärrä, miksi kyseiset edunsaajat olisivat huolellisia ja harkitsevia toimijoita odottaessaan vastausta luvan uudistamista koskevaan pyyntöönsä, kun taas se ei olisi tällainen toimija odottaessaan vastausta cfa-järjestelmän soveltamista koskevaan pyyntöönsä. KFF väittää lisäksi, että muodollisen tutkintamenettelyn aloittaminen 11.7.2001 ei voi aiheuttaa perustellun luottamuksen katoamista tuona ajankohtana. Toisaalta intressien vertailun osalta sillä seikalla, että perusteltu luottamus on ”luonteeltaan hyvin yleistä”, ei KFF:n mukaan ole merkitystä. Koska perusteltu luottamus on näet syntynyt riippumatta siitä tavasta, jolla komissio on saanut sen aikaan, asianomaisten yritysten intressejä ja yhteisön intressejä olisi punnittava vastakkain. Joka tapauksessa KFF väittää, että komissio ei esitä yhtään argumenttia, joka olisi omiaan estämään sen, että siirtymäjärjestely myönnettäisiin 14 muulle yritykselle.

101. Lopuksi KFF toteaa vielä, että komissio ei tarvitse yksittäisiä tietoja sellaisista yrityksistä, jotka olivat KFF:n kaltaisia ”cfa-järjestelmän edunsaajia”. KFF:n mukaan komission olisi pitänyt huomata, että järjestelmän soveltamista koskevia pyyntöjä saattoi vielä olla vireillä, kun otetaan huomioon järjestelmän rakenne. Näissä olosuhteissa kysymyksellä siitä, onko KFF toimittanut komissiolle huomautuksia EY 88 artiklan 2 kohdassa määrätyssä menettelyssä, ei ole merkitystä tämän valitusperusteen tutkimisen kannalta.

3. Arviointi

102. Mielestäni komission esittämä toinen valitusperuste on perusteltu. Minusta vaikuttaa nimittäin siltä, että ensimmäisen

oikeusasteen tuomioistuin on tehnyt oikeudellisen virheen, kun se on todennut, että KFF:llä on perusteltu luottamus cfa-järjestelmän yhteensoveltuvuuteen perustamissopimuksen sääntöjen kanssa.

a) Luottamuksen olemassaolo

103. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin myönsi valituksenalaisessa tuomiossa, että komission menettely Belgian verojärjestelmän suhteen loi luottamuksen siihen, että cfa-järjestelmä soveltuu yhteismarkkinoille.

104. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin nojautui komission riidanalaisen päätöksen 111 ja 112 perustelukappaleessa esittämään perusteluun, joissa se myöntää cfa-järjestelmän edunsaajien perustellun luottamuksen olemassaolon, kun otetaan huomioon sen Belgian verojärjestelmään nähden omaksumat kannat.

105. Arviointi, jonka ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin esittää ensimmäisen edellytyksen osalta, on mielestäni virheellinen. Olen näet sitä mieltä, ettei voi olla olemassa mitään komission toimenpidettä tai menettelyä, joka on voinut synnyttää tämän luottamuksen kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa, jossa cfa-järjestelmästä ei ole ilmoitettu etukäteen, mikä on vastoin EY 88 artiklan 3 kohdassa vahvistettuja menettelysääntöjä.

106. Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että taloudellinen toimija voi perustellusti luottaa tuen lainmukaisuuteen ja se voi vedota siihen ainoastaan silloin, kun tukea myönnettäessä on noudatettu tätä varten säädettyä menettelyä ja erityisesti komissiolle annettuja toimivaltuuksia. [32] Yhteisöjen tuomioistuin on todennut tältä osin, että huolellinen taloudellinen toimija pystyy yleensä varmistumaan siitä, että tätä menettelyä on noudatettu. [33]

107. Tämä oikeuskäytäntö perustuu valtiontukien valvonnan pakottavuuteen ja tarpeeseen varmistaa komission käyttöön ottaman ennakkovalvonnan tehokkuus. Kyseinen valvonta perustuu näiden tukien ilmoitusvelvollisuuteen, jonka yhteisöjen tuomioistuin määrittelee olevan ”olennainen osa”. [34] Tämän velvollisuuden avulla komissio voi valvoa yhteismarkkinoita perustamissopimuksella tavoiteltujen päämäärien mukaisesti. Kyseisen velvollisuuden tarkoituksena on poistaa mahdolliset epäilyt sen kysymyksen osalta, onko kansallinen toimenpide EY 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea vai ei. Näin ollen on selvää, että valtiontukien ilmoitusvelvollisuudella pyritään oikeusvarmuuteen, ja sitä on siis tämän vuoksi noudatettava ehdottomasti. [35]

32 – Asia C-408/04 P, komissio v. Salzgitter, tuomio 22.4.2008 (Kok., s. I-2767, 104 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

33 – Ks. erityisesti asia C-24/95, Alcan Deutschland, tuomio 20.3.1997 (Kok., s. I-1591, 25 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

34 – Em. asia komissio v. Salzgitter, tuomion 104 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen. Mainitsen lisäksi, että asiassa C-399/95 R, Saksa v. komissio, 3.5.1996 antamassaan määräyksessä (Kok., s. I-2441) yhteisöjen tuomioistuimen presidentti totesi myös, että ilmoitusvelvollisuuden rikkominen on erityisen vakava rikkomus, koska sillä rikotaan olennaista järjestelmää, jonka tarkoituksena on yhteismarkkinoiden suojaaminen (54 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

35 – Asia C-99/98, Itävalta v. komissio, tuomio 15.2.2001 (Kok., s. I-1101, 73 kohta).

108. Näin ollen, sikäli kuin jäsenvaltio ei ole ilmoittanut komissiolle tuesta, jonka se aikoo panna täytäntöön, se ei voi, kuten eivät myöskään kyseisen tuen edunsaajayritykset, luottaa siihen, että kyseinen tuki soveltuu yhteen yhteisön oikeuden kanssa. Luottamus, johon KFF:n kaltainen taloudellinen toimija voisi vedota, ei voi näin ollen perustua mihinkään täsmälliseen vakuutukseen.

109. Näin ollen ja siitä syystä, että cfa-järjestelmän täytäntöönpanosta ei ole ilmoitettu komissiolle tavalla eikä toisella huolimatta tämän velvollisuuden selvästä ja ehdottomasta luonteesta, olen sitä mieltä, että KFF:llä ei ole perusteita väittää, että luottamuksensuojan periaatetta on loukattu.

110. Päinvastaisen kannan hyväksyminen johtaisi mielestäni EY 88 artiklan 3 kohdassa määrätyn ilmoitusvelvollisuutta koskevan periaatteen saattamiseen kyseenalaiseksi.

111. Tältä osin on mielestäni tärkeää muistuttaa, että vaikka luottamuksensuojan periaate onkin tärkeä, sitä ei voida soveltaa ehdottomasti ja sen soveltaminen on sovitettava yhteen laillisuusperiaatteen kanssa. Vaikka luottamuksensuojan periaatteen noudattamisesta aiheutuu yhteisön toimielimille tiettyjä velvollisuuksia, se edellyttää myös, että jäsenvaltiot noudattavat perustamissopimuksessa vahvistettuja velvollisuuksia sekä asianomaiset taloudelliset toimijat tiettyä huolellisuutta. Näin ei ollut esillä olevassa asiassa.

112. Tämä luottamus ei voi myöskään perustua yhteensoveltuvuutta koskevaan päätökseen, jonka komissio on tehnyt sellaisen toisen verojärjestelmän suhteen, joka toinen jäsenvaltio on pannut täytäntöön.

113. Vaikka komissio on katsonut vuonna 1984, että Belgian verojärjestelmä ei ollut valtiontukea, tämä päätös voi koskea ainoastaan Belgian koordinointikeskusten järjestelmää, koska se on osoitettu vain Belgian kuningaskunnalle. Sitä paitsi, vaikka tällä järjestelmällä ja esillä olevassa asiassa kyseessä olevalla järjestelmällä on joitakin yhteisiä piirteitä, riidanalaisen päätöksen lukemisen perusteella niiden samankaltaisuus on kuitenkin kyseenalainen. Vaikka komissio nimittäin korostaa kyseisen päätöksen 111 perustelukappaleessa, että ”cfa-järjestelmä kuitenkin muistuttaa Belgiassa – – käyttöönotettua – – järjestelmää”, se toteaa kyseisen päätöksen 101 perustelukappaleessa, että ”ne eivät ole identtisiä. Tämä johtuu erityisesti käytetystä tekniikasta ja myönnettyjen etujen muodosta.”

114. Näissä olosuhteissa on mielestäni vaikea hyväksyä sitä, että komissio olisi voinut antaa KFF:lle täsmällisiä vakuutteluja, jotka saattoivat perustaa luottamuksen siihen, että cfa-järjestelmä on yhteensoveltuva yhteisön

oikeuden kanssa. Tämän luottamuksen perustaminen päätökseen, jonka komissio on tehnyt toisen kansallisen verojärjestelmän suhteen, vahingoittaa lisäksi perustamissopimuksen mukaista ilmoitusvelvollisuutta sekä koko ennakkovalvontajärjestelmää, jonka komissio on ottanut käyttöön valtiontukien valvonnan yhteydessä.

115. Edellä esitetyn perusteella katson, että luottamukselle, johon KFF vetoaa, ei ole esillä olevassa asiassa mitään perustaa, päinvastoin kuin ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on todennut.

116. Totean vielä, että vaikka tällainen luottamus olisi olemassa, se ei olisi kuitenkaan perusteltua.

b) Luottamuksen perusteltavuus

117. Päinvastoin kuin ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin toteaa valituksenalaisen tuomion 132–138 kohdassa, olen sitä mieltä, että toinen luottamuksensuojan periaatteen loukkaamisen toteamiseksi oikeuskäytännössä vaadittu edellytys ei myöskään täyty, mikä johtuu kahdesta syystä.

118. Ensinnäkin muistutan, että KFF:llä ei ole mitään saavutettua oikeutta, koska se ei ole cfa-järjestelmän edunsaajayritys. Tämä yritys ei ole osoittanut täyttävänsä kyseisen järjestelmän soveltamisen edellytyksiä, eikä Alankomaiden kuningaskunta ole antanut mitään takeita sen hyväksymisestä cfa-järjestelmän piiriin.

119. Toiseksi katson, että KFF olisi voinut ennakoida sen etuihin vaikuttavan yhteisön toimenpiteen toteuttamisen, jos se olisi ollut huolellinen ja harkitseva taloudellinen toimija.

120. Muistutan nimittäin, että komissio teki 11.7.2001 päätöksen, jolla se aloitti tuen muodollisen tutkintamenettelyn. Kuten ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin korostaa valituksenalaisen tuomion 133 kohdassa, tämän menettelyn aloittaminen osoittaa, että komissiolla on vakavia epäilyjä cfa-järjestelmän yhteensoveltuvuudesta perustamissopimuksen sääntöjen kanssa. Tosin, kuten se toteaa, nämä vakavat epäilyt eivät käsitä mitään kyseisen järjestelmän lopullista määrittelyä. Kuitenkin olen sitä mieltä, että kyseessä olevan kaltaisessa asiassa, jossa cfa-järjestelmästä ei ole ilmoitettu komissiolle, tämän järjestelmän yhteensoveltuvuutta koskevien vakavien epäilyjen olemassaolo riittää osoittamaan, ettei perusteltua luottamusta, johon KFF vetoaa, ole olemassa.

121. Minusta vaikuttaa lisäksi siltä, että KFF:n oli mahdollista 11.7.2001 tehdyssä päätöksessä esitettyjen perustelujen avulla

vakuuttua riittävällä todennäköisyydellä siitä, että komissio voi todeta cfa-järjestelmän olevan perustamissopimuksen vastaista tukea. [36] Komissio nimittäin ilmoitti suoritettuaan tämän järjestelmän osatekijöitä koskevan alustavan tutkinnan, että järjestelmä saattoi olla valtiontukea ja että vaikutti siltä, ettei se voinut kuulua EY 87 artiklan 2 ja 3 kohdassa määrättyjen poikkeusten alaan.

122. Lisäksi haluan vielä todeta, että käsiteltävänä olevaa asiaa on vaikea verrata asiaan, josta oli kyse edellä mainituissa yhdistetyissä asioissa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annetussa tuomiossa. Näiden kahden asian välillä on nimittäin kaksi tärkeää eroa, joista toinen koskee KFF:n asemaa mahdollisena edunsaajana ja toinen cfa-järjestelmästä ilmoittamatta jättämistä komissiolle.

123. Yhtäältä on niin, kuten olen todennut, että KFF ei ole koskaan kuulunut cfa-järjestelmän soveltamisalaan päinvastoin kuin edellä mainituissa yhdistetyissä asioissa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annetussa tuomiossa tarkoitetut Belgian koordinointikeskukset, jotka pyysivät lupansa uudistamista. Tässä tapauksessa Alankomaiden veroviranomaiset eivät ole koskaan vahvistaneet, että KFF täytti kyseisen järjestelmän soveltamisen edellytykset ja että sitä voitiin näin ollen pitää cfa-järjestelmän edunsaajana.

124. Toisaalta muistutan, että Alankomaiden kuningaskunta ei ilmoittanut komissiolle verojärjestelmästä, jonka se aikoi panna täytäntöön. Komissio ei ole siis koskaan ottanut kantaa kyseisen järjestelmän yhteensoveltuvuuteen perustamissopimuksen sääntöjen kanssa, päinvastoin kuin Belgian viranomaisten täytäntöön paneman verojärjestelmän osalta. Viimeksi mainitussa tapauksessa nimittäin Belgian kuningaskunta oli ilmoittanut asianmukaisesti kyseessä olevasta järjestelmästä EY 88 artiklan 3 kohdan mukaisesti. Komissio oli silloin todennut vuosina 1984 ja 1987 tekemissään päätöksissä sekä kilpailuasioista vastaavan komission jäsenen Leon Brittanin komission nimissä 24.9.1990 antamassa vastauksessa Euroopan parlamentin jäsenen Gijs de Vriesin esittämään kirjalliseen kysymykseen nro 1735/90, [37] että kyseinen järjestelmä ei kuulunut EY 87 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan.

125. Lopuksi on tärkeää todeta, että asiassa, josta oli kyse edellä mainituissa yhdistetyissä asioissa Belgia ja Forum 187 vastaan komissio annetussa tuomiossa, koordinointikeskusten perustellun luottamuksen olemassaolo hyväksyttiin vain erittäin tiukoilla edellytyksillä ja ottaen huomioon asian erityispiirteet. Näin ollen mielestäni on erittäin vaikea hyväksyä sitä, että KFF:llä olisi perusteltu luottamus cfa-järjestelmän yhteensoveltuvuuteen perustamissopimuksen sääntöjen kanssa, vaikka se ei ole kyseisen järjestelmän edunsaajayritys ja vaikka järjestelmästä ei ole ilmoitettu etukäteen komissiolle.

36 – Ks. kyseiseen päätökseen sisältyvät komission arvioinnit.

37 – EYVL 1991, C 63, s. 37.

126. Nämä seikat riittävät mielestäni sen toteamiseen, että luottamus, johon KFF vetoaa – jos se on olemassa – ei ole missään tapauksessa perusteltua.

127. Näin ollen ja koska oikeuskäytännössä tarkoitetut kolme edellytystä luottamuksensuojan periaatteen loukkaamisen toteamiseksi ovat kumulatiivisia, katson, että KFF:llä ei ole perusteita vedota tähän periaatteeseen.

128. Kaikkien näiden seikkojen perusteella katson, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on tehnyt myös oikeudellisen virheen, kun se on todennut, että KFF voi vedota luottamuksensuojan periaatteeseen. Jos yhteisöjen tuomioistuin toteaisi, että KFF:n nostama kanne voidaan ottaa tutkittavaksi, silloin komission esittämä toinen valitusperuste olisi mielestäni todettava perusteluksi ja sen olisi johdettava valituksenalaisen tuomion kumoamiseen.

C *Toissijaisesti esitetty kolmas valitusperuste, joka koskee yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamista*

129. Riidanalaisen päätöksen 2 artiklassa myönnetään siirtymäaika yrityksille, jotka 11.7.2001 kuuluivat cfa-järjestelmän soveltamisalaan, ottaen huomioon viimeksi mainittujen perusteltu luottamus siihen, että kyseinen järjestelmä on yhteensoveltuva perustamissopimuksen sääntöjen kanssa, ja asian erityisolosuhteet. [38]

130. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin totesi valituksenalaisessa tuomiossa, että näin tehdessään komissio loukkasi yhdenvertaisen kohtelun yleistä periaatetta, kun se ei säätänyt mistään siirtymätoimenpiteestä sellaisten KFF:n kaltaisten verovelvollisten osalta, joiden esittämä järjestelmän soveltamista koskeva pyyntö oli edelleen vireillä riidanalaisen päätöksen tiedoksiantoajankohtana. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin piti lähtökohtana sitä, että nämä verovelvolliset voivat, kuten kaikki yritykset, joihin sovellettiin 11.7.2001 cfa-järjestelmää, luottaa perustellusti kohtuullisen siirtymäajan myöntämiseen.

1. Asianosaisten lausumat

131. Kolmannen valitusperusteen tueksi komissio esittää, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamista koskeva arviointi on virheellinen. [39] Se väittää pääasiallisesti, että KFF:ää ei voida rinnastaa yrityksiin, jotka eivät ole ainoastaan todella kuuluneet cfa-järjestelmän piiriin vaan jotka ovat myös esittäneet huomautuksia EY 88 artiklan 2 kohdassa määrätyn menettelyn yhteydessä ja joiden osalta Alankomaiden viranomaiset ovat pyytäneet siirtymäjärjestelyä.

38 – Ks. riidanalaisen päätöksen 111–118 perustelukappale.
39 – Valituksenalaisen tuomion 149 ja 150 kohta.

132. KFF väittää, että tätä perustetta ei voida ottaa tutkittavaksi siltä osin kuin se koskee tosiseikkoja, jotka eivät voi olla yhteisöjen tuomioistuimen suorittaman valvonnan kohteena valituksen yhteydessä.

133. Se korostaa, että kyseinen valitusperuste ei ole missään tapauksessa perusteltu. Sen mukaan ainoa merkityksellinen kysymys käsiteltävänä olevassa asiassa on kysymys siitä, onko olemassa merkittäviä objektiivisia eroja, jotka oikeuttavat KFF:n ja niiden yritysten, jotka kuuluivat cfa-järjestelmän piiriin jo 11.7.2001, erilaisen kohtelun. Se kuitenkin toteaa, että mikään komission esittämistä väitetyistä eroista ei voi oikeuttaa tällaista erilaista kohtelua.

2. Arviointi

134. Toisin kuin KFF esittää, ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin ottaa kolmannen valitusperusteen tutkittavaksi. Vaikka onkin totta, että ainoastaan ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on toimivaltainen määrittämään ja arvioimaan tosiseikastoa, vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että yhteisöjen tuomioistuin on toimivaltainen harjoittamaan tämän tosiseikaston oikeudelliseen luonnehdintaan ja ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen sen pohjalta tekemiin oikeudellisiin päätelmiin kohdistuvaa valvontaa. [40]

135. Kun komissio esittää tämän valitusperusteen, se kuitenkin pyytää yhteisöjen tuomioistuinta valvomaan oikeudellisia päätelmiä, jotka ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on mahdollisesti tehnyt niiden tilanteiden vertailukelpoisuudesta, joissa eri yritykset ovat, ja yhdenvertaisen kohtelun periaatteen noudattamisesta.

136. Kun otetaan huomioon edellä esitetyt seikat, kyseinen valitusperuste on mielestäni myös perusteltu.

137. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan nimittäin yhdenvertaisen kohtelun yleinen periaate edellyttää, että toisiinsa rinnastettavia tapauksia ei kohdella eri tavalla eikä erilaisia tapauksia kohdella samalla tavalla, ellei tällaista kohtelua voida objektiivisesti perustella. [41]

138. Mielestäni on selvää, että KFF:ää ei voida kohdella samalla tavalla kuin yrityksiä, joihin sovellettiin jo 11.7.2001 cfa-järjestelmää. Nimittäin, kuten olen todennut, KFF:llä ei ole kyseisen järjestelmän mahdollisena edunsaajana mitään saavutettua oikeutta eikä se voi

40 – Ks. erityisesti asia C-167/04 P, JCB Service v. komissio, tuomio 21.9.2006 (Kok., s. I-8935, 106 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen) ja asia C-328/05 P, SGL Carbon v. komissio, tuomio 10.5.2007 (Kok., s. I-3921, 41 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

41 – Ks. erityisesti asia C-127/07, Arcelor Atlantique ja Lorraine ym., tuomio 16.12.2008 (Kok., s. I-9895, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

vedota perusteltuun luottamukseen, toisin kuin kyseinen yritysten ryhmä. Kuten komissio korostaa, tämä seikka asettaa näin ollen KFF:n hyvin erityiseen tilanteeseen.

139. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen arviointi, joka perustuu päinvastaiseen lähtökohtaan, jonka mukaan KFF saattoi perustellusti vedota luottamuksensuojan periaatteeseen, on mielestäni siis virheellinen.

140. Näin ollen, jos yhteisöjen tuomioistuin toteaisi, että KFF:n nostama kanne voidaan ottaa tutkittavaksi, silloin yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamiseen perustuva kolmas valitusperuste olisi mielestäni todettava perustelluksi ja sen olisi johdettava valituksenalaisen tuomion kumoamiseen.

141. Kaikkien näiden seikkojen perusteella ehdotan toissijaisesti, että yhteisöjen tuomioistuin toteaa komission tekemän valituksen perustelluksi ja kumoaa valituksenalaisen tuomion siltä osin kuin ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on todennut, että kyseinen toimielin on loukannut luottamuksensuojan ja yhdenvertaisen kohtelun periaatteita, kun se ei ole säätänyt siirtymätoimenpiteistä niiden verovelvollisten osalta, joiden esittämä cfa-järjestelmän soveltamista koskeva pyyntö oli edelleen vireillä riidanalaisen päätöksen tiedoksiantoajankohtana. [42]

42 – Katson, ettei ole syytä analysoida viidettä valitusperustetta, jonka komissio on esittänyt toissijaisesti. Nimittäin siltä osin kuin katson, että valituksenalainen tuomio on kumottava, ei ole enää syytä tutkia, onko ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin todella tehnyt oikeudellisen virheen, kun se on myöntänyt kyseisen tuomion tuomiolauselmassa oikeuksia kaikille toimijoille, jotka olivat samassa tilanteessa kuin KFF.

VII Valituksenalaisen tuomion kumoamisen seuraukset

142. Kuten olen todennut, ehdotan ensisijaisesti, että yhteisöjen tuomioistuin kumoaa valituksenalaisen tuomion siltä osin kuin ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on katsonut, että KFF:n nostama kumoamiskanne voidaan ottaa tutkittavaksi.

143. Koska asia on mielestäni ratkaisukelpoinen, ehdotan lisäksi, että yhteisöjen tuomioistuin sen perussäännön 61 artiklan ensimmäisen kohdan mukaisesti ratkaisee itse lopullisesti komission esittämän oikeudenkäyntiväitteen.

144. Niiden syiden vuoksi, jotka olen jo esittänyt tämän ratkaisuehdotuksen 57–68 kohdassa, olen sitä mieltä, että KFF:n nostama kanne on jätettävä tutkimatta, koska asia ei koske KFF:ää erikseen.

VIII Oikeudenkäyntikulut

145. Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan, jota sovelletaan valituksen käsittelyyn työjärjes-

tyksen 118 artiklan nojalla, asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on käsiteltävänä olevassa asiassa vaatinut, että KFF velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, ja koska tämä on pääosin hävinnyt asian, se on mielestäni velvoitettava korvaamaan tästä muutoksenhakumenettelystä aiheutuneet oikeudenkäyntikulut.

146. Lisäksi työjärjestyksen 122 artiklassa määrätään, että jos valitus on perusteltu ja yhteisöjen tuomioistuin ratkaisee itse riidan lopullisesti, se päättää oikeudenkäyntikuluista. Käsiteltävänä olevassa asiassa komission ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimessa esittämän oikeudenkäyntiväitteen tutkiminen osoitti, ettei KFF:n nostamaa kumoamiskannetta voida ottaa tutkittavaksi.

147. Näissä olosuhteissa KFF on velvoitettava korvaamaan sekä tässä oikeusasteessa että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimessa aiheutuneet oikeudenkäyntikulut.

IX Ratkaisuehdotus

148. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin ratkaisee asian seuraavasti:

1) Euroopan yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen asiassa T-348/03, Koninklijke Friesland Foods vastaan komissio, 12.9.2007 antama tuomio kumotaan siltä osin kuin ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on katsonut, että kanne voidaan ottaa tutkittavaksi.

2) Euroopan yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimessa nostettu kumoamiskanne, jolla pyritään toimenpiteestä, jonka Alankomaat on toteuttanut kansainvälisen rahoitustoiminnan tukemiseksi, 17.2.2003 tehdyn komission päätöksen 2003/515/EY kumoamiseen, jätetään tutkimatta.

3) Koninklijke Friesland Foods NV velvoitetaan korvaamaan sekä tässä oikeusasteessa että Euroopan yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimessa aiheutuneet oikeudenkäyntikulut.