

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Dritte Kammer)

17. September 2009*

In der Rechtssache C-519/07 P

betreffend ein Rechtsmittel nach Art. 56 der Satzung des Gerichtshofs, eingelegt am 21. November 2007,

Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch H. van Vliet und S. Noë als Bevollmächtigte,

Rechtsmittelführerin,

andere Verfahrensbeteiligte:

Koninklijke FrieslandCampina NV, vormals Koninklijke Friesland Foods NV, vormals Friesland Coberco Dairy Foods Holding NV, mit Sitz in Meppel (Niederlande), Prozessbevollmächtigte: E. Pijnacker Hordijk und W. Geursen, advocaten,

Klägerin im ersten Rechtszug,

* Verfahrenssprache: Niederländisch.

erlässt

DER GERICHTSHOF (Dritte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Rosas sowie der Richter A. Ó Caoimh, J. N. Cunha Rodrigues, J. Klučka und A. Arabadjiev (Berichterstatter),

Generalanwalt: Y. Bot,
Kanzler: H. von Holstein, Hilfskanzler,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 12. März 2009,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 23. April 2009

folgendes

Urteil

- ¹ Mit ihrem Rechtsmittel beantragt die Kommission der Europäischen Gemeinschaften die Aufhebung des Urteils des Gerichts erster Instanz der Europäischen Gemeinschaften vom 12. September 2007, Koninklijke Friesland Foods/Kommission (T-348/03, im Folgenden: angefochtenes Urteil), mit dem das Gericht die Entscheidung 2003/515/EG der Kommission vom 17. Februar 2003 über die Maßnahme, die die Niederlande zugunsten von Unternehmen mit internationalen Finanzierungstätigkeiten durchgeführt haben (ABl. L 180, S. 52, im Folgenden: streitige Entscheidung), teilweise für nichtig erklärt hat.

Nationaler rechtlicher Rahmen

2 Durch die Wet 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 (Gesetz zur Änderung des Körperschaftsteuergesetzes von 1969 zwecks Verhinderung einer Aushöhlung der Bemessungsgrundlage und zwecks Stärkung der steuerlichen Infrastruktur) vom 13. Dezember 1996 (Stb. 1996, Nr. 651) wurde in die Wet op de vennootschapsbelasting (Körperschaftsteuergesetz) 1969 (im Folgenden: Gesetz von 1969) Art. 15b eingefügt, der Sonderregelungen für die Besteuerung internationaler Finanzierungstätigkeiten von Unternehmensgruppen (im Folgenden: Finanzierungsregelung) vorsieht. Diese Regelung trat am 1. Januar 1997 in Kraft.

3 Art. 15b Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes von 1969 bestimmt:

„Einem Unternehmen, das zu einer internationalen Unternehmensgruppe gehört und das ausschließlich von den Niederlanden aus Finanzierungstätigkeiten zugunsten von Unternehmen dieser Gruppe ausübt, die ihren Sitz in mindestens vier Staaten oder auf mindestens zwei Kontinenten haben, bewilligt die Steuerverwaltung auf Antrag zu von ihr festgelegten Bedingungen die Bildung von Rücklagen für mit diesen Tätigkeiten verbundene Risiken ...“

4 Nach Art. 15b Abs. 3 des Gesetzes von 1969 kann der Steuerpflichtige, der die Finanzierungsregelung in Anspruch nimmt, 80 % seiner steuerpflichtigen Einkünfte in eine Risikorücklage übertragen. Die betreffenden Beträge können zu verschiedenen in diesem Gesetz vorgesehenen Zwecken verwendet werden. So können nach Art. 15b Abs. 5 im Fall des Erwerbs von Aktien einer niederländischen oder ausländischen Gesellschaft oder einer Kapitaleinlage in eine solche Gesellschaft zwischen 50 % und 100 % des Erwerbspreises oder der Kapitaleinlage steuerfrei aus der Rücklage entnommen werden.

- 5 Nach Art. 15b Abs. 10 des Gesetzes von 1969 bewilligt die Steuerverwaltung auf Antrag des Steuerpflichtigen durch eine im Klagewege anfechtbare Entscheidung die Anwendung der Finanzierungsregelung und legt die Bedingungen fest (im Folgenden: Finanzierungsbewilligung). Die Finanzierungsbewilligung wird für einen Zeitraum von zehn Jahren erteilt.
- 6 Nach Erlass der streitigen Entscheidung wurde Art. 15b des Gesetzes von 1969 durch Art. 1 Abschnitt D der *Wet houdende wijziging van de wet op de vennootschapsbelasting 1969 — vervallen van concernfinancieringsregeling* (Gesetz zur Änderung des Körperschaftsteuergesetzes von 1969 — Wegfall der Konzernfinanzierungsregelung) vom 15. September 2005 (Stb. 2005, Nr. 468) aufgehoben.
- 7 Art. 2 dieses Gesetzes vom 15. September 2005 sieht vor, dass Art. 15b des Gesetzes von 1969 und die sich daraus ergebenden Bestimmungen auf Körperschaftsteuerpflichtige, die die Voraussetzungen der Finanzierungsregelung am 11. Juli 2001 erfüllt haben, anwendbar bleiben. Er sieht ferner vor, dass diese Übergangsregelung während eines Zeitraums von zehn Jahren von dem Zeitpunkt an anwendbar ist, zu dem der Steuerpflichtige eine Rücklage bilden konnte, längstens jedoch bis zum 31. Dezember 2010.

Vorgeschichte des Rechtsstreits

Der Sachverhalt vor Erlass der streitigen Entscheidung

- 8 Im Rahmen umfassender Überlegungen zum schädlichen Steuerwettbewerb nahmen der Rat der Europäischen Union und die im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten am 1. Dezember 1997 eine Entschließung über einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung (ABl. 1998, C 2, S. 2) an. In diesem Zusammenhang verpflichteten sich die Mitgliedstaaten, bestimmte als schädlich eingestufte Steuermaßnahmen schrittweise abzuschaffen, während die Kommission

zusagte, die geltenden steuerrechtlichen Regelungen der Mitgliedstaaten einer (erneuten) Überprüfung anhand der Vorschriften über staatliche Beihilfen zu unterziehen.

- 9 Im Rahmen dieser Überprüfung ersuchte die Kommission das Königreich der Niederlande mit Schreiben vom 12. Februar 1999 um Auskünfte über die Finanzierungsregelung, die dieses mit Schreiben vom 8. März 1999 erteilte.
- 10 Am 27. Dezember 2000 reichte die Koninklijke FrieslandCampina NV (im Folgenden: KFC) bei den niederländischen Finanzbehörden einen Antrag auf Finanzierungsbeihilfung ein.
- 11 Die Kommission teilte dem Königreich der Niederlande mit Schreiben vom 11. Juli 2001 ihren Beschluss mit, wegen der Finanzierungsregelung das Verfahren nach Art. 88 Abs. 2 EG einzuleiten (im Folgenden: Beschluss vom 11. Juli 2001). Dieser Beschluss sowie eine an alle Beteiligten gerichtete Aufforderung zur Stellungnahme zu der Regelung wurden im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* veröffentlicht (ABl. 2001, C 306, S. 6).
- 12 Am 26. Juli 2001 unterrichteten die niederländischen Finanzbehörden KFC von der Einleitung dieses Verfahrens. Daraufhin wurde der Antrag von KFC auf Finanzierungsbeihilfung ausgesetzt.
- 13 Das Königreich der Niederlande führte in einem Schreiben vom 3. Oktober 2002 an die Kommission aus, diese müsse es unter Berücksichtigung der Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Wahrung erworbener Rechte den Unternehmen, auf die die Finanzierungsregelung derzeit anwendbar sei, ermöglichen, diese bis zum Ablauf der ihnen bewilligten Laufzeit weiterhin in Anspruch zu nehmen.

- 14 Am 5. Dezember 2002 traf der niederländische Staatssekretär für Finanzen folgende Entscheidung:

„[I]ch habe beschlossen, dass von heute an keine neuen Anträge auf Anwendung [der Finanzierungsregelung] mehr bearbeitet werden.“

Die streitige Entscheidung

- 15 In der streitigen Entscheidung erklärte die Kommission die Finanzierungsregelung für unvereinbar mit dem Gemeinsamen Markt. Gleichwohl räumte sie in den Randnrn. 111 und 112 der streitigen Entscheidung ein, dass sich die Unternehmen, die die Finanzierungsregelung zum Zeitpunkt des Beschlusses vom 11. Juli 2001 in Anspruch genommen hätten, zu Recht auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen könnten, sofern diese Regelung mit der in Belgien durch den Arrêté royal n° 187 concernant l'imposition des centres de coordination (Königliche Verordnung Nr. 187 betreffend die steuerliche Behandlung der Koordinierungszentren) vom 30. Dezember 1982 eingeführten Regelung (im Folgenden: Steuerregelung für Koordinierungszentren) übereinstimme, die nicht als Beihilfe im Sinne des Art. 87 Abs. 1 EG angesehen werde. Somit sah sie auf der Grundlage des Art. 14 Abs. 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel [88 EG] (Abl. L 83, S. 1), nach dem „[d]ie Kommission ... nicht die Rückforderung der Beihilfe [verlangt], wenn dies gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstoßen würde“, von der Rückforderung der im Rahmen der Finanzierungsregelung erhaltenen Beihilfen ab.
- 16 Darüber hinaus ließ die Kommission in Art. 2 der streitigen Entscheidung zu, dass die Unternehmen, die die Finanzierungsregelung am Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 in Anspruch nahmen, diese bis zum Ende der ihnen von den niederländischen Finanzbehörden bewilligten Laufzeit von zehn Jahren, spätestens bis zum 31. Dezember 2010, weiterhin in Anspruch nehmen können. Vor allem angesichts der beim Kampf gegen den schädlichen Steuerwettbewerb auf Gemeinschaftsebene erzielten Ergebnisse und der Aussicht auf eine schrittweise Senkung der Zahl der Begünstigten vertrat die Kommission in Randnr. 118 der streitigen Entscheidung die Auffassung, dass die

Unternehmen, die diese Regelung in Anspruch nähmen, wegen „dieser besonderen Umstände“ weiterhin sowohl neue Rücklagen bilden als auch die bereits bestehenden Rücklagen nutzen könnten.

Der Sachverhalt nach Erlass der streitigen Entscheidung

- 17 Das Königreich der Niederlande ersuchte die Kommission mit Schreiben vom 11. April 2003 u. a., schriftlich zu bestätigen, dass die in Art. 2 der streitigen Entscheidung vorgesehene Übergangsregelung auch für Unternehmen gelte, die zwar noch keine Finanzierungsbewilligung erhalten hätten, einen entsprechenden Antrag jedoch vor dem 5. Dezember 2002 — dem Tag, von dem an alle neuen Anträge auf Anwendung der Finanzierungsregelung zurückgewiesen worden seien — gestellt hätten, sofern diese Unternehmen am Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 die Voraussetzungen für die Anwendung der Finanzierungsregelung erfüllt hätten.
- 18 Die Kommission antwortete mit Schreiben vom 7. Juli 2003, aus Randnr. 118 und Art. 2 der streitigen Entscheidung ergebe sich eindeutig, dass die in der Entscheidung vorgesehene Übergangsregelung auf diese Unternehmen nicht anwendbar sei. Wenn die niederländischen Behörden diesen Unternehmen eine Finanzierungsbewilligung erteilen sollten, käme dies der Gewährung einer gegen die streitige Entscheidung verstoßenden neuen Beihilfe gleich.
- 19 Am 21. August 2003 wiesen die niederländischen Finanzbehörden den Antrag von KFC auf Finanzierungsbewilligung zurück, da die Kommission im Hinblick auf die Finanzierungsregelung die in ihrem Schreiben vom 7. Juli 2003 enthaltene negative Entscheidung getroffen habe.

Verfahren vor dem Gericht und angefochtenes Urteil

- 20 Vor dem Gericht erhob KFC Klage auf Nichtigkeitsklärung von Art. 2 der streitigen Entscheidung, soweit damit Wirtschaftsteilnehmer, die am Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 bei den niederländischen Finanzbehörden bereits einen Antrag auf Finanzierungsbewilligung gestellt hatten, über den bis dahin jedoch noch nicht entschieden worden war, von der Übergangsregelung ausgeschlossen werden.
- 21 Wie sich aus Randnr. 103 des angefochtenen Urteils ergibt, stützte KFC ihre Klage auf drei Klagegründe. Der erste bestand aus zwei Teilen, und zwar wurde zum einen ein Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes gerügt und zum anderen geltend gemacht, dass die Kommission habe wissen müssen, dass am Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 Anträge auf Finanzierungsbewilligung anhängig gewesen seien. Der zweite Klagegrund betraf einen Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung und der dritte einen Verstoß gegen die Begründungspflicht.
- 22 Die Kommission erhob zwei Einreden der Unzulässigkeit und beantragte hilfsweise, die Klage als unbegründet abzuweisen.
- 23 Das Gericht hat die Einreden der Unzulässigkeit zurückgewiesen. Zunächst hat es zur Einrede der Unzulässigkeit aufgrund fehlenden Rechtsschutzinteresses in Randnr. 72 des angefochtenen Urteils die Ansicht vertreten, dass KFC, wenn die Klage zugelassen würde, gegenüber den niederländischen Behörden bestimmte Forderungen im Hinblick auf die Inanspruchnahme der Finanzierungsregelung erheben oder zumindest ihren dort eingereichten Antrag prüfen lassen könnte; damit liege ein Rechtsschutzinteresse vor.
- 24 Zur Einrede der fehlenden Klagebefugnis hat das Gericht sodann in den Randnrn. 94 und 98 des angefochtenen Urteils entschieden, dass KFC unmittelbar und individuell von der angefochtenen Entscheidung betroffen sei, da sie zu einem beschränkten Kreis

von Steuerpflichtigen gehöre, deren Antrag auf Finanzierungsbewilligung zum Zeitpunkt des Beschlusses der niederländischen Behörden, die Prüfung dieser Anträge auszusetzen, noch anhängig gewesen sei.

- 25 In Randnr. 99 des angefochtenen Urteils hat das Gericht entschieden, dass der Umstand, dass sich die Anträge der zu diesem beschränkten Kreis gehörenden Steuerpflichtigen auf eine erstmalige Bewilligung, die ihnen Zugang zu einer bestimmten Steuerregelung verschaffe, und nicht auf Verlängerung einer bestehenden Bewilligung bezogen hätten, wie dies in der Rechtssache, in der das Urteil vom 22. Juni 2006, Belgien und Forum 187/Kommission (C-182/03 und C-217/03, Slg. 2006, I-5479), ergangen sei, der Fall gewesen sei, nicht bedeute, dass die Feststellung, diese Steuerpflichtigen seien von der streitigen Entscheidung besonders betroffen, zu verwerfen sei.
- 26 Daraufhin hat das Gericht der Klage von KFC stattgegeben und Art. 2 der streitigen Entscheidung für nichtig erklärt, soweit damit Wirtschaftsteilnehmer, die am Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 bei den niederländischen Finanzbehörden einen Antrag auf Finanzierungsbewilligung gestellt hatten, über den jedoch noch nicht entschieden worden war, von der Übergangsregelung ausgeschlossen werden.
- 27 Das Gericht hat die ersten beiden Klagegründe — Verstöße gegen die Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Gleichbehandlung — für begründet erklärt.
- 28 Zum Grundsatz des Vertrauensschutzes heißt es in den Randnrn. 125 und 126 des angefochtenen Urteils, dieser solle die Vorhersehbarkeit der ausschließlich unter das Gemeinschaftsrecht fallenden Rechtsbeziehungen gewährleisten und betreffe daher nicht die Rechtsbeziehungen, die allein auf nationalem Recht beruhen. Damit sei die Frage, ob KFC die Finanzierungsregelung in Anspruch nehme oder nicht und ob sie die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieser Regelung erfülle, für die Prüfung des berechtigten Vertrauens von KFC in die Vereinbarkeit der Finanzierungsregelung mit dem Gemeinschaftsrecht unerheblich.

- 29 Unter Bezugnahme auf das Urteil Belgien und Forum 187/Kommission hat das Gericht in Randnr. 127 des angefochtenen Urteils darauf hingewiesen, dass die Anwendung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes voraussetze, dass ein Gemeinschaftsorgan bei einem Rechtssubjekt aufgrund konkreter Zusicherungen begründete Erwartungen erweckt habe, wobei ein berechtigtes Vertrauen voraussetze, dass ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer vernünftigerweise auf den Fortbestand der durch die Handlung oder das Verhalten des betreffenden Organs geschaffenen Situation habe vertrauen können. Dem durch diesen Grundsatz gewährten Schutz könne jedoch ein zwingendes öffentliches Interesse entgegenstehen.
- 30 Im vorliegenden Fall hat das Gericht in Randnr. 131 des angefochtenen Urteils erstens zum Vorhandensein eines Vertrauens bei KFC entschieden, dass die Kommission aus den in den Randnrn. 111 und 112 der streitigen Entscheidung aufgeführten Gründen, die in Randnr. 15 des vorliegenden Urteils wiedergegeben worden sind, mit ihrem Verhalten im Hinblick auf die Steuerregelung für Koordinierungszentren das Vertrauen darauf habe entstehen lassen, dass die Finanzierungsregelung keine verbotene Beihilfe darstelle.
- 31 Zweitens hat das Gericht zur Frage, ob dieses Vertrauen berechtigt war, in den Randnrn. 132 bis 135 des angefochtenen Urteils entschieden, dass die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens in Bezug auf die Finanzierungsregelung durch den Beschluss vom 11. Juli 2001 nicht die Wertung in der endgültigen Entscheidung der Kommission vorwegnehmen könne. Der Beschluss als solcher könne KFC daher nicht daran hindern, sich auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes zu berufen. In Randnr. 136 des angefochtenen Urteils hat das Gericht hinzugefügt, dass KFC, selbst wenn dieser Beschluss geeignet sein sollte, ihr Vertrauen in die Vereinbarkeit der Finanzierungsregelung mit den Vorschriften des EG-Vertrags zu erschüttern, erwarten könne, dass ihr die angefochtene Entscheidung, in der die Kommission die Bewertung einer ähnlichen Regelung, der Steuerregelung für Koordinierungszentren, wiederaufgreife, die notwendige Zeit lasse, um diesem Wertungswandel im Hinblick auf die Vereinbarkeit der Finanzierungsregelung mit dem Gemeinsamen Markt hinreichend Rechnung zu tragen.
- 32 Hierzu hat das Gericht in Randnr. 137 des angefochtenen Urteils entschieden, dass „die Frist zwischen der Veröffentlichung der Entscheidung über die Einleitung des förmlichen Verfahrens, d. h. dem 31. Oktober 2001, und der [streitigen] Entscheidung ... nicht ausreiche, um es [KFC] zu ermöglichen, sich auf eine Entscheidung einzustellen, durch die die betreffende Regelung aufgehoben wird. Unbestritten ist, dass [KFC] die Maßnahmen getroffen hat, die sie für erforderlich hielt, um sich auf die Anwendungsvoraussetzungen der Finanzierungsregelung einzustellen, ... einschließ-

lich Maßnahmen zur Durchführung der Rechnungsprüfung sowie finanzieller und wirtschaftlicher Entscheidungen, die nicht innerhalb eines Zeitraums von fünfzehn Monaten geändert werden können.“

33 Drittens hat das Gericht in Randnr. 139 des angefochtenen Urteils zur Abwägung des auf dem Vertrauensschutz beruhenden Interesses von KFC auf der einen Seite gegen ein mögliches öffentliches Interesse der Gemeinschaft auf der anderen Seite entschieden, dass der Anwendung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes zugunsten von KFC kein zwingendes Interesse entgegenstehe, da die Kommission in der streitigen Entscheidung selbst eingeräumt habe, dass die Unternehmen, die die Finanzierungsregelung tatsächlich in Anspruch nähmen, unter Berufung auf den Schutz des berechtigten Vertrauens eine Übergangsfrist beanspruchen könnten, während deren sie die Regelung sowohl im Hinblick auf die Nutzung vorhandener als auch auf die Bildung neuer Rücklagen weiterhin in Anspruch nehmen könnten.

34 Aufgrund dieser Überlegungen hat das Gericht in Randnr. 140 des angefochtenen Urteils dem ersten Klagegrund von KFC stattgegeben, soweit er einen Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes betraf.

35 Zum zweiten Teil dieses Klagegrundes hat das Gericht sodann in den Randnrn. 141 bis 143 des angefochtenen Urteils hinzugefügt, die Frage, ob das betreffende Gemeinschaftsorgan tatsächlich über die Lage des Wirtschaftsteilnehmers, der sich auf den Vertrauensschutz berufe, auf dem Laufenden gewesen sei, gehöre nicht zu den Voraussetzungen, unter denen dieser Grundsatz Anwendung finde. Die Anwendbarkeit dieses Grundsatzes könne angesichts seines Zwecks, die Vorhersehbarkeit von sich aus dem Gemeinschaftsrecht ergebenden Situationen und Rechtsbeziehungen zu gewährleisten, nicht davon abhängen, ob das Organ, das eine frühere Wertung wiederaufgreife, konkret über alle rechtlichen Umstände und Beziehungen unterrichtet sei, deren Vorhersehbarkeit durch die Änderung seiner Wertung berührt werde. Aus diesen Gründen hat das Gericht entschieden, dass die Frage, ob die Kommission von der konkreten Lage von KFC zum Zeitpunkt des Beschlusses vom 11. Juli 2001 tatsächlich Kenntnis hatte, sich nicht auf die Würdigung des Klagegrundes, der auf einem Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes beruhe, auswirke.

- 36 Zum zweiten Klagegrund von KFC, der einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz betrifft, hat das Gericht in den Randnrn. 149 und 150 des angefochtenen Urteils entschieden, dass die Kommission gegen diesen Grundsatz verstoßen habe, indem sie für die Steuerpflichtigen, deren Antrag zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der streitigen Entscheidung noch anhängig gewesen sei, keine Übergangsmaßnahmen vorgesehen habe. Das Gericht hat insoweit auf seine Analyse des einen Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes betreffenden Klagegrundes verwiesen.
- 37 Das Gericht ist daher zu dem Ergebnis gelangt, dass der dritte Klagegrund von KFC nicht zu prüfen sei.

Anträge der Parteien

- 38 Die Kommission beantragt in erster Linie, das angefochtene Urteil aufzuheben, die Klage von KFC auf Nichtigerklärung der streitigen Entscheidung zurückzuweisen und KFC die Kosten aufzuerlegen. Hilfsweise beantragt sie, das angefochtene Urteil aufzuheben, soweit es anderen Wirtschaftsteilnehmern als KFC, die vor dem Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 bei den niederländischen Finanzbehörden einen Antrag auf Finanzierungsbewilligung gestellt hatten, Rechte verleiht, und die Klage auf Nichtigerklärung der streitigen Entscheidung abzuweisen, soweit damit die Verleihung von Rechten an solche Unternehmen begehrt wird.
- 39 KFC beantragt, das Rechtsmittel zurückzuweisen und der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

Zum Rechtsmittel

- 40 Die Kommission stützt ihr Rechtsmittel auf sechs Gründe. Die ersten beiden Gründe betreffen Rechtsfehler, die dem Gericht unterlaufen seien, indem es in Randnr. 66 des angefochtenen Urteils die Auffassung vertreten habe, KFC sei im Hinblick auf die streitige Entscheidung selbst dann klagebefugt, wenn sie nicht die nach niederländischem Recht vorgesehenen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Finanzierungsregelung erfülle, und in Randnr. 100 des Urteils, KFC sei von der streitigen Entscheidung individuell betroffen.
- 41 Der dritte Rechtsmittelgrund betrifft einen Rechtsfehler, der dem Gericht unterlaufen sei, als es in den Randnrn. 141 bis 143 des angefochtenen Urteils die Ansicht vertreten habe, der Umstand, dass die Kommission von der Existenz und der Lage von KFC sowie anderer Unternehmen in derselben Situation keine Kenntnis besessen habe, sei für die Prüfung eines berechtigten Vertrauens von KFC unerheblich.
- 42 Der vierte Rechtsmittelgrund besteht aus zwei Teilen: Der erste betrifft eine Tatsachenverzerrung durch das Gericht in Randnr. 137 des angefochtenen Urteils und der zweite einen Rechtsirrtum, der dem Gericht bei der Prüfung des berechtigten Vertrauens, auf das sich KFC berufe, in den Randnrn. 125 bis 140 des angefochtenen Urteils unterlaufen sei.
- 43 Der fünfte Rechtsmittelgrund betrifft einen Rechtsirrtum, der dem Gericht unterlaufen sei, indem es in den Randnrn. 149 und 150 des angefochtenen Urteils festgestellt habe, die Kommission habe mit der unterschiedlichen Behandlung verschiedener Steuerpflichtiger, die sich alle auf die Gewährung einer Übergangsfrist hätten berufen können, gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung verstoßen.
- 44 Der sechste Rechtsmittelgrund betrifft schließlich einen Rechtsirrtum, der dem Gericht unterlaufen sei, indem es durch die Formulierung des Tenors des angefochtenen Urteils allen Wirtschaftsteilnehmern, die am 11. Juli 2001 einen Antrag auf Finanzierungsbewilligung eingereicht hätten, Rechte verliehen habe.

Zum zweiten Rechtsmittelgrund

Vorbringen der Parteien

45 Mit ihrem zweiten Rechtsmittelgrund, der zuerst zu prüfen ist, macht die Kommission geltend, dem Gericht sei ein Rechtsfehler unterlaufen, als es in Randnr. 100 des angefochtenen Urteils die Auffassung vertreten habe, dass KFC von der streitigen Entscheidung individuell betroffen sei. Da es sich bei dieser um eine Maßnahme von allgemeiner Bedeutung handele und KFC, die die Finanzierungsregelung nicht in Anspruch nehme, zu einer unbestimmten Gruppe potenziell Begünstigter dieser Regelung gehöre, sei dies nicht der Fall. Insofern sei unerheblich, dass KFC vor dem Beschluss vom 11. Juli 2001 einen Antrag auf Finanzierungsbewilligung gestellt habe. Außerdem habe die Kommission keine Kenntnis davon besessen, dass es Unternehmen in der Situation von KFC gegeben habe, die keinen Gebrauch von der in Art. 88 Abs. 2 EG vorgesehenen Möglichkeit gemacht habe, im Rahmen des durch diesen Beschluss in Bezug auf die Finanzierungsregelung eingeleiteten förmlichen Prüfungsverfahrens Stellung zu nehmen.

46 Insbesondere rügt die Kommission, das Gericht habe die Situation von KFC, in der es um einen Antrag auf erstmalige Finanzierungsbewilligung gehe, nicht von derjenigen unterschieden, die, wie in der Rechtssache Belgien und Forum 187/Kommission, die Verlängerung einer Bewilligung betreffe. Nach Auffassung der Kommission ist KFC in gleicher Weise betroffen wie alle anderen Unternehmen, die die Finanzierungsregelung nie in Anspruch genommen hätten, nicht jedoch „in besonderer Weise“, wie die von diesem Urteil über die Steuerregelung für Koordinierungszentren betroffenen Unternehmen, deren Situation sich aufgrund der durch das Urteil für nichtig erklärten Entscheidung geändert habe. Dies sei bei KFC im Hinblick auf die streitige Entscheidung nicht der Fall.

Würdigung durch den Gerichtshof

47 Nach Art. 230 Abs. 4 EG kann eine natürliche oder juristische Person nur dann gegen eine an eine andere Person gerichtete Entscheidung Klage erheben, wenn diese Entscheidung sie unmittelbar und individuell betrifft.

- 48 Was die erste so umschriebene Voraussetzung anbelangt, ist nach ständiger Rechtsprechung ein Einzelner nur dann unmittelbar betroffen, wenn sich die beanstandete Maßnahme der Gemeinschaft auf seine Rechtsstellung unmittelbar auswirkt und ihren Adressaten, die mit ihrer Durchführung betraut sind, keinerlei Ermessensspielraum lässt, ihr Erlass vielmehr rein automatisch erfolgt und sich allein aus der Gemeinschaftsregelung ergibt, ohne dass weitere Durchführungsvorschriften angewandt werden (Urteil vom 5. Mai 1998, Dreyfus/Kommission, C-386/96 P, Slg. 1998, I-2309, Randnr. 43 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 49 Wie das Gericht in Randnr. 94 des angefochtenen Urteils festgestellt hat, ergibt sich im vorliegenden Fall aus Art. 2 der streitigen Entscheidung, dass die niederländischen Behörden gehalten waren, jeden anhängigen Antrag auf erstmalige Zulassung zu der Finanzierungsregelung abzulehnen, ohne dass sie dabei über irgendeinen Ermessensspielraum verfügten. Die Übergangsregelung konnte die Unternehmen, die die Finanzierungsregelung am Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 nicht in Anspruch nahmen, daher nicht begünstigen.
- 50 Das Gericht hat daher zu Recht befunden, dass KFC von der streitigen Entscheidung unmittelbar betroffen ist.
- 51 Was das zweite Tatbestandsmerkmal des Art. 230 EG angeht, schließt es nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs den Umstand, dass eine streitige Vorschrift ihrer Natur und ihrer Tragweite nach eine generelle Norm ist, weil sie für sämtliche betroffenen Wirtschaftsteilnehmer gilt, nicht aus, dass sie einige von ihnen individuell betreffen kann (Urteil Belgien und Forum 187/Kommission, Randnr. 58 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 52 Eine natürliche oder juristische Person kann gleichwohl nur dann behaupten, individuell betroffen zu sein, wenn die streitige Bestimmung sie wegen bestimmter persönlicher Eigenschaften oder besonderer, sie aus dem Kreis aller übrigen Personen heraushebender Umstände berührt (Urteil Belgien und Forum 187/Kommission, Randnr. 59).

- 53 Ein Unternehmen kann eine Entscheidung der Kommission, mit der eine sektorielle Beihilferegelung verboten wird, grundsätzlich nicht anfechten, wenn es von ihr nur wegen seiner Zugehörigkeit zu dem fraglichen Sektor und seiner Eigenschaft als durch diese Regelung potenziell Begünstigter betroffen ist. Eine solche Entscheidung ist nämlich für das klagende Unternehmen eine generelle Rechtsnorm, die für objektiv bestimmte Situationen gilt und Rechtswirkungen gegenüber einer allgemein und abstrakt umschriebenen Personengruppe erzeugt (Urteile vom 2. Februar 1988, *Kwekerij van der Kooy u. a./Kommission*, 67/85, 68/85 und 70/85, Slg. 1988, 219, Randnr. 15, vom 7. Dezember 1993, *Federmineria u. a./Kommission*, C-6/92, Slg. 1993, I-6357, Randnr. 14, sowie vom 19. Oktober 2000, *Italien und Sardegna Lines/Kommission*, C-15/98 und C-105/99, Slg. 2000, I-8855, Randnr. 33).
- 54 Demgegenüber hat der Gerichtshof entschieden, dass, wenn die angefochtene Maßnahme eine Gruppe von Personen berührt, die zum Zeitpunkt des Erlasses der Maßnahme anhand von den Mitgliedern der Gruppe eigenen Merkmalen feststanden oder feststellbar waren, diese Personen von der Maßnahme insoweit individuell betroffen sein können, als sie zu einem beschränkten Kreis von Wirtschaftsteilnehmern gehören (vgl. Urteile vom 17. Januar 1985, *Piraiiki-Patraiki u. a./Kommission*, 11/82, Slg. 1985, 207, Randnr. 31, vom 26. Juni 1990, *Sofrimport/Kommission*, C-152/88, Slg. 1990, I-2477, Randnr. 11, sowie *Belgien und Forum 187/Kommission*, Randnr. 60).
- 55 Fest steht zum einen, dass aufgrund der streitigen Entscheidung die zum Zeitpunkt ihrer Bekanntmachung anhängigen Anträge auf erstmalige Finanzierungsbewilligung ohne Prüfung abgelehnt wurden, und zum anderen, dass die betroffenen Unternehmen anhand dieser Anträge zum Zeitpunkt des Erlasses der Entscheidung ohne Weiteres feststellbar waren. Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass KFC Mitglied einer Gruppe von höchstens vierzehn Antragstellern auf erstmalige Finanzierungsbewilligung war, deren Anträge am Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 anhängig waren, dass diese Anträge aufgrund dieses Beschlusses ausgesetzt wurden und dass die niederländischen Behörden am 5. Dezember 2002 bekannt gaben, ab sofort keine neuen Anträge auf Anwendung der Finanzierungsregelung mehr zu bearbeiten.
- 56 Daher hat das Gericht in den Randnrn. 98 und 100 des angefochtenen Urteils zu Recht festgestellt, dass KFC zu einem beschränkten Kreis und nicht zu einer unbestimmten

Gruppe von Unternehmen des betreffenden Sektors gehörte, die von der Entscheidung der Kommission besonders betroffen sind.

57 Es ist nämlich festzustellen, dass ein Unternehmen, das einen Antrag auf erstmalige Finanzierungsbewilligung gestellt hat, bereits die notwendigen Vorkehrungen im Hinblick auf die Voraussetzungen dieser Regelung getroffen haben musste, um die Finanzierungsregelung in Anspruch zu nehmen. Zudem mussten die niederländischen Behörden, die insofern über keinen Ermessensspielraum verfügen, eine Bewilligung erteilen, wenn diese Voraussetzungen erfüllt waren. Somit müssen die Unternehmen, deren Antrag auf erstmalige Bewilligung anhängig war, aufgrund bestimmter Eigenschaften oder besonderer Umstände, die sie aus dem Kreis aller übrigen Unternehmen des betreffenden Sektors herausheben, die keinen Antrag auf erstmalige Finanzierungsbewilligung gestellt haben, als von der streitigen Entscheidung betroffen angesehen werden.

58 Demnach sind diese Unternehmen in Bezug auf die streitige Entscheidung individuell klagebefugt.

59 Diese Feststellung wird nicht durch das Vorbringen der Kommission in Frage gestellt, zum einen habe sie keine Kenntnis davon besessen, dass es Unternehmen in der Lage von KFC gegeben habe, und zum anderen habe KFC keinen Gebrauch von der in Art. 88 Abs. 2 EG vorgesehenen Möglichkeit gemacht, im Rahmen des förmlichen Prüfungsverfahrens zu der Finanzierungsregelung Stellung zu nehmen. Ob die Kommission Kenntnis von dem Umstand hatte, dass es Unternehmen gibt, die erstmalig eine Finanzierungsbewilligung beantragt haben, ist ohne Bedeutung für die Frage, ob diese von der streitigen Entscheidung individuell betroffen sind.

60 Demnach hat das Gericht KFC zu Recht als klagebefugt angesehen.

61 Der zweite Rechtsmittelgrund ist folglich als unbegründet zurückzuweisen.

Zum ersten Rechtsmittelgrund

Vorbringen der Parteien

- 62 Die Kommission ist der Auffassung, das Gericht habe einen Rechtsfehler begangen, als es in Randnr. 66 des angefochtenen Urteils festgestellt habe, KFC habe selbst dann ein Rechtsschutzinteresse, wenn sie die Voraussetzungen der Finanzierungsregelung nicht erfülle. Nach ständiger Rechtsprechung setze ein Rechtsschutzinteresse voraus, dass die Nichtigerklärung der angefochtenen Maßnahme als solche Rechtsfolgen haben könne. Da die begehrte Nichtigerklärung KFC nur dann einen Vorteil verschaffen könne, wenn die niederländischen Behörden anschließend feststellten, dass sie die Anwendungsvoraussetzungen der Finanzierungsregelung erfülle, habe die Nichtigerklärung mangels einer solchen Feststellung keine Rechtswirkungen für KFC.

Würdigung durch den Gerichtshof

- 63 Nach ständiger Rechtsprechung setzt ein Rechtsschutzinteresse des Klägers im Hinblick auf den Klagegegenstand voraus, dass das Rechtsmittel vom Ergebnis her der Partei, die es eingelegt hat, einen Vorteil verschaffen kann (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 25. Juli 2002, *Unión de Pequeños Agricultores/Rat*, C-50/00 P, Slg. 2002, I-6677, Randnr. 21, vom 3. April 2003, *Parlament/Samper*, C-277/01 P, Slg. 2003, I-3019, Randnrn. 30 und 31, sowie Beschluss vom 5. März 2009, *Kommission/Provincia di Imperia*, C-183/08 P, Randnr. 19 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 64 Im vorliegenden Fall steht fest, dass die niederländischen Behörden die zum Zeitpunkt der streitigen Entscheidung anhängigen Anträge auf erstmalige Zulassung zu der Finanzierungsregelung geprüft hätten, wenn diese von der Übergangsregelung erfasst worden wären. Wie dargelegt, hatten die Behörden keinerlei Ermessensspielraum, sondern mussten die Finanzierungsbewilligung vielmehr erteilen, wenn die Voraussetzungen dafür vorlagen.

65 Somit verfügte KFC im Hinblick auf die streitige Entscheidung zum Zeitpunkt der Klageerhebung vor dem Gericht insofern über ein bestehendes und gegenwärtiges Rechtsschutzinteresse, als ihr Antrag auf erstmalige Finanzierungsbewilligung im Fall der Nichtigerklärung der streitigen Entscheidung zur Prüfung zugelassen worden wäre, so dass sie die Finanzierungsregelung hätte in Anspruch nehmen können, sofern sie die Voraussetzungen erfüllt hätte. Das Gericht hat somit in den Randnrn. 59 und 66 des angefochtenen Urteils zu Recht entschieden, dass dieser Umstand allein ausreiche, um KFC einen „Vorteil“ im Sinne der in Randnr. 63 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung zu verschaffen.

66 Das Vorbringen der Kommission, KFC erfülle nicht die Voraussetzungen der Finanzierungsregelung, ist nicht geeignet, diese Feststellung in Frage zu stellen, da es sich nicht auf eine rechtlich erwiesene, unbestreitbare Tatsache bezieht. Im Fall der Zurückweisung des vorliegenden Rechtsmittels oder der Bestätigung der Nichtigerklärung der streitigen Entscheidung mit oder nach Abschluss des vorliegenden Verfahrens ist es nicht ausgeschlossen, dass die niederländischen Behörden KFC die Finanzierungsbewilligung erteilen (vgl. entsprechend Beschluss vom 25. Januar 2001, Lech-Stahlwerke/Kommission, C-111/99 P, Slg. 2001, I-727, Randnr. 19).

67 Unter diesen Umständen hat die Kommission nicht überzeugend dargelegt, dass die Klage von KFC vor dem Gericht dieser keinen Vorteil verschaffen konnte.

68 Somit hat das Gericht zu Recht festgestellt, dass ein Rechtsschutzinteresse von KFC bestehe.

69 Der erste Rechtsmittelgrund ist daher zurückzuweisen.

Zum zweiten Teil des vierten Rechtsmittelgrundes

Vorbringen der Parteien

- 70 Mit dem zweiten Teil des vierten Rechtsmittelgrundes macht die Kommission geltend, dem Gericht sei ein Rechtsirrtum unterlaufen, indem es in den Randnrn. 125 bis 140 des angefochtenen Urteils entschieden habe, die Versagung der Zulassung von KFC zu der Finanzierungsregelung habe keine Auswirkungen auf die Anwendbarkeit des Grundsatzes des Vertrauensschutzes, da es um eine Rechtslage gehe, die ausschließlich dem innerstaatlichen Recht unterliege.
- 71 Im vorliegenden Fall gehe es indessen darum, festzustellen, ob die Kommission gemäß diesem Grundsatz nach dem Gemeinschaftsrecht verpflichtet sei, die niederländischen Finanzbehörden zu ermächtigen, KFC eine Finanzierungsbewilligung zu erteilen.
- 72 Allerdings sei der Grundsatz im vorliegenden Fall nicht anwendbar.
- 73 Die Kommission habe, erstens, KFC, von deren Existenz sie keine Kenntnis besessen habe, weder genau zugesichert, dass die Finanzierungsregelung mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sei, noch sei sie gegenüber KFC eine besondere Verpflichtung in diesem Sinne eingegangen.
- 74 KFC sei, zweitens, kein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer im Sinne der Rechtsprechung zum Grundsatz des Vertrauensschutzes.

- 75 Erstens sei insofern die Lage eines Wirtschaftsteilnehmers, der die Verlängerung einer Beihilfebewilligung beantrage, die zuvor als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen worden sei — wie dies in der Rechtssache *Belgien und Forum 187/Kommission* der Fall gewesen sei — von der Lage eines Unternehmens zu unterscheiden, das — wie KFC — niemals über eine derartige Bewilligung verfügt habe und sich daher bei der Forderung nach einer Übergangsregelung, mit der die betreffende Beihilferegulation vorübergehend beibehalten werde, nicht auf ein berechtigtes Vertrauen berufen könne.
- 76 Zweitens macht die Kommission geltend, dass KFC, selbst unterstellt, sie habe beträchtliche Investitionen getätigt, um die Voraussetzungen, die nach niederländischem Recht für die Finanzierungsbewilligung gälten, zu erfüllen, am 27. Dezember 2000 einen Antrag auf erstmalige Finanzierungsbewilligung bei den niederländischen Behörden gestellt habe, während jeder umsichtige und vorsichtige Wirtschaftsteilnehmer angesichts der Veröffentlichung der Entschließung über den in Randnr. 8 des vorliegenden Urteils erwähnten Verhaltenskodex auf dem Gebiet der Körperschaftsteuer und der Mitteilung über die Anwendung von Beihilferegeln auf Maßnahmen der direkten Besteuerung von Unternehmen (ABl. 1998, C 384, S. 3) seit 1998 gewusst habe, dass die Kommission die Finanzierungsregelung als staatliche Beihilfe einstufen und für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklären werde. Insofern sei die Feststellung in Randnr. 135 des angefochtenen Urteils, nach der „ein umsichtiger und vorsichtiger Wirtschaftsteilnehmer allein auf der Grundlage der Entscheidung vom 11. Juli 2001 nicht in der Lage [war], die Annahme der [streitigen] Entscheidung vorherzusehen“, unzutreffend und rechtfertige schon allein die Aufhebung dieses Urteils.
- 77 Drittens bedeute die Möglichkeit, dass die Kommission nach dem Beschluss vom 11. Juli 2001 eine Entscheidung treffen werde, nach der die Finanzierungsregelung keine Beihilferegulation darstelle, entgegen der Auffassung des Gerichts in Randnr. 132 des angefochtenen Urteils nicht, dass sich KFC zu Recht auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen könne.
- 78 Was, drittens, den Interessenausgleich anbelangt, ist die Kommission der Ansicht, das Vertrauen von KFC sei jedenfalls sehr allgemeiner Art gewesen und zwischen der Feststellung, die von der Finanzierungsregelung tatsächlich begünstigten Unternehmen könnten sich auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen, und der

Folgerung des Gerichts, einer rechtswirksamen Berufung von KFC auf diesen Grundsatz stehe kein zwingendes Gemeinschaftsinteresse entgegen, bestehe keine logische Verbindung.

- 79 Schließlich verleite das angefochtene Urteil des Gerichts künftig jeden Wirtschaftsteilnehmer, der vor Einleitung des Verfahrens nach Art. 88 Abs. 2 EG einen Beihilfeantrag gestellt habe, dazu, eine Nichtigkeitsklage zu erheben.
- 80 KFC entgegnet zunächst, für den Vertrauensschutz sei es nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs nicht erforderlich, dass das Vertrauen darauf beruhe, dass ein Gemeinschaftsorgan konkret Verpflichtungen eingegangen sei. So sei es widersprüchlich, wenn die Kommission einerseits in der streitigen Entscheidung einräume, dass ihre Entscheidung über die Steuerregelung für Koordinierungszentren ein berechtigtes Vertrauen entstehen lasse, und andererseits in der Rechtsmittelschrift feststelle, dass es sich „nur um eine Entscheidung über eine andere, nur begrenzt vergleichbare Beihilferegelung“ und nicht um das Eingehen einer besonderen Verpflichtung gegenüber KFC handele. Außerdem sei gegenüber keinem der Unternehmen, die von der in der streitigen Entscheidung vorgesehenen Übergangsregelung betroffen seien, eine solche Verpflichtung eingegangen worden.
- 81 Zu ihrer Eigenschaft als umsichtiger und vorsichtiger Wirtschaftsteilnehmer macht KFC sodann geltend, es gebe keinen Grund, im Rahmen der Steuerregelung für Koordinierungszentren Antragsteller, die auf eine Entscheidung über ihren Antrag auf Verlängerung der Finanzierungsbewilligung warteten, als Begünstigte anzusehen, während dies für sie selbst, während sie auf einen Bescheid auf ihren Antrag auf erstmalige Finanzierungsbewilligung warte, nicht gelte. Außerdem könne der Beschluss vom 11. Juli 2001 entgegen der Auffassung des Gerichts nicht zur Folge haben, dass ihr berechtigtes Vertrauen in die Vereinbarkeit der Finanzierungsregelung mit dem Gemeinsamen Markt mit diesem Tag ende. Umso weniger habe das berechnete Vertrauen vor diesem Beschluss enden können.
- 82 Schließlich sei die Frage, ob das berechnete Vertrauen von KFC „sehr allgemeiner Art“ sei oder nicht, für den Interessenausgleich unerheblich. Wenn nämlich ein berechtigtes Interesse einmal entstanden sei, müsse das Interesse des betroffenen Rechtssubjekts, gleichgültig, worauf es beruhe, gegen das Gemeinschaftsinteresse abgewogen werden.

83 Jedenfalls lege die Kommission nicht dar, dass das Gemeinschaftsinteresse einer Übergangsregelung für die vierzehn Unternehmen, deren Anträge auf erstmalige Finanzierungsbewilligung zum Zeitpunkt der streitigen Entscheidung anhängig gewesen seien, entgegenstehe. Außerdem könne weder der Umfang der gewährten oder zu gewährenden Beihilfe noch die Zahl der Unternehmen, die unter Berufung auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes eine Übergangsregelung für sich beanspruchen könnten, Einfluss auf die Anwendung dieses Grundsatzes haben. Da schließlich Situationen wie die hier vorliegende selten seien, führt das angefochtene Urteil des Gerichts nach Ansicht von KFC nicht zu einem Wettrennen um nicht angemeldete Beihilfen.

Würdigung durch den Gerichtshof

84 Der Gerichtshof hat wiederholt entschieden, dass sich jeder auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen kann, bei dem ein Gemeinschaftsorgan aufgrund bestimmter Zusicherungen begründete Erwartungen geweckt hat. Ist jedoch ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer in der Lage, den Erlass einer Gemeinschaftsmaßnahme, die seine Interessen berühren kann, vorherzusehen, so kann er sich im Fall ihres Erlasses nicht auf diesen Grundsatz berufen (vgl. in diesem Sinne Urteil Belgien und Forum 187/Kommission, Randnr. 147 und die dort angeführte Rechtsprechung).

85 Selbst wenn man im Übrigen annimmt, dass die Europäische Gemeinschaft zuvor eine Lage geschaffen hat, die geeignet war, ein berechtigtes Vertrauen zu begründen, kann ein unbestreitbares öffentliches Interesse dem Erlass von Übergangsmaßnahmen für Sachlagen entgegenstehen, die vor dem Inkrafttreten der neuen Regelung entstanden, in ihrer Entwicklung aber noch nicht abgeschlossen sind (Urteil Belgien und Forum 187/Kommission, Randnr. 148 und die dort angeführte Rechtsprechung).

86 Der Gerichtshof hat ebenfalls entschieden, dass die Kommission gegen eine höher-rangige Rechtsnorm verstößt, wenn sie ohne zwingendes öffentliches Interesse mit der Aufhebung einer Regelung nicht gleichzeitig Übergangsmaßnahmen zum Schutz des berechtigten Vertrauens der Wirtschaftsteilnehmer in die Gemeinschaftsregelung vorsieht (Urteil Belgien und Forum 187/Kommission, Randnr. 149 und die dort angeführte Rechtsprechung).

- 87 Im Licht der vorstehenden Ausführungen ist zunächst darauf hinzuweisen, dass die Kommission in den Randnrn. 111 und 112 der streitigen Entscheidung selbst der Meinung war, dass die Finanzierungsregelung Ähnlichkeiten mit der Steuerregelung für Koordinierungszentren aufweise, und dass sie unter Hinweis darauf, dass sie in ihrer Entscheidung vom 2. Mai 1984 über die Steuerregelung für Koordinierungszentren (Vierzehnter Bericht über die Wettbewerbspolitik [1984], S. 271) die Auffassung vertreten habe, das System, auf das sich diese Regelung stütze, stelle keine Beihilfe im Sinne des Art. 92 Abs. 1 EWG-Vertrag (später Art. 92 Abs. 1 EG-Vertrag, nach Änderung jetzt Art. 87 Abs. 1 EG) dar, das Vorbringen des Königreichs der Niederlande und der weiteren Beteiligten zum Vorliegen eines berechtigten Interesses der von der Finanzierungsregelung Begünstigten akzeptierte und daher davon absah, die Rückzahlung der gewährten Beihilfen anzuordnen.
- 88 KFC befand sich indessen in einer anderen Situation als die Steuerpflichtigen, deren berechtigtes Interesse die Kommission in den Randnrn. 113 bis 118 der streitigen Entscheidung anerkannte, da sie die Finanzierungsregelung nicht in Anspruch genommen hatte, sondern nur die erstmalige Bewilligung beantragte.
- 89 Selbst wenn die Steuerverwaltung, wie KFC vorbringt, jedem Antragsteller, der die rechtlichen Voraussetzungen erfüllt, eine Finanzierungsbewilligung erteilen muss, sieht das niederländische Recht doch zwingend vor, dass nach der Prüfung, ob der Steuerpflichtige diese rechtlichen Voraussetzungen erfüllt, eine Entscheidung der Steuerverwaltung ergehen muss, die zudem mit Bedingungen versehen sein kann.
- 90 Darüber hinaus kann die Situation des Steuerpflichtigen, der die Finanzierungsbewilligung erstmals beantragt hat, nicht mit der Lage desjenigen verglichen werden, der die Verlängerung der Steuerregelung für Koordinierungszentren beantragt und hinsichtlich dessen der Gerichtshof im Urteil Belgien und Forum 187/Kommission ein berechtigtes Interesse anerkannt hat.
- 91 In diesem Urteil hat der Gerichtshof den bedeutenden Investitionen, die die Unternehmen, die die Steuerregelung für Koordinierungszentren in Anspruch genommen und deren Verlängerung beantragt haben, sowie den langfristigen

Verpflichtungen, die sie eingegangen sind, Rechnung getragen. Wer erstmals eine Finanzierungsbewilligung beantragt, befindet sich im Hinblick auf Investitionen und Verpflichtungen grundsätzlich nicht in derselben Lage wie ein Steuerpflichtiger, der die Finanzierungsregelung bereits in Anspruch nimmt.

92 Zudem hat sich KFC niemals konkret auf bereits getätigte Investitionen oder eingegangene Verpflichtungen berufen. Aus ihrer Stellungnahme vor dem Gericht, wie sie in Randnr. 51 des angefochtenen Urteils zusammengefasst ist, folgt vielmehr, dass „sie, wenn die Kommission die streitige Entscheidung nicht angenommen hätte, ab 2000 ihre Risikorücklage bis zum Erlass eines endgültigen Abgabenbescheids hätte auffüllen können“. Ebenso brachte KFC vor, sie hätte bestimmte Entscheidungen in Bezug auf die Rücklage und den Sitz der Finanzierungsgesellschaft treffen können.

93 Diese Unterschiede belegen, dass KFC in Abrede stellt, dass sie eine Finanzierungsbewilligung nicht in Zukunft hätte erhalten können.

94 Eine solche Situation unterscheidet sich von der Lage der Inhaber einer Finanzierungsbewilligung, die, wenn keine Übergangsmaßnahmen getroffen worden wären, aufgrund von in der Vergangenheit zu einem Zeitpunkt, als die Rechtmäßigkeit der Steuerregelung nicht in Frage stand, getätigten Investitionen und eingegangenen Verpflichtungen Schaden erlitten hätten.

95 Das Gericht hat damit einen Rechtsfehler begangen, als es in Randnr. 140 des angefochtenen Urteils entschieden hat, dass die Kommission gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes verstoßen habe, indem sie in der angefochtenen Entscheidung für KFC keine Übergangsregelung vorgesehen habe.

96 Folglich ist der zweite Teil des vierten Rechtsmittelgrundes begründet.

Zum dritten Rechtsmittelgrund und zum ersten Teil des vierten Rechtsmittelgrundes

- 97 Da der zweite Teil des vierten Rechtsmittelgrundes Erfolg hat, ist es nicht erforderlich, den ersten Teil des vierten Rechtsmittelgrundes oder den dritten Rechtsmittelgrund zu prüfen.

Zum fünften Rechtsmittelgrund

Vorbringen der Parteien

- 98 Nach Auffassung der Kommission hat das Gericht mit seiner Entscheidung, KFC könne sich auf den Gleichbehandlungsgrundsatz berufen, rechtsfehlerhaft gehandelt. Vor allem könne KFC keinesfalls mit von der Finanzierungsregelung begünstigten Unternehmen gleichgesetzt werden, die im Rahmen des durch den Beschluss vom 11. Juli 2001 eingeleiteten Verfahrens Stellung genommen und für die die niederländischen Behörden die Aufnahme einer Übergangsregelung beantragt hätten.
- 99 KFC ist der Auffassung, dass dieser Rechtsmittelgrund, soweit er sich auf Tatsachenfragen beziehe, unzulässig sei und im Übrigen zurückgewiesen werden müsse. Im Hinblick auf den Gleichbehandlungsgrundsatz sei allein die Frage einschlägig, ob es objektive Unterschiede von einigem Gewicht gebe, die eine unterschiedliche Behandlung rechtfertigen könnten. Insofern sei keiner der von der Kommission behaupteten Unterschiede zwischen KFC und den Unternehmen, die die Finanzierungsregelung am Tag des Beschlusses vom 11. Juli 2001 in Anspruch genommen hätten, geeignet, eine unterschiedliche Behandlung zu rechtfertigen.

Würdigung durch den Gerichtshof

- 100 Nach ständiger Rechtsprechung besteht ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatz des Gemeinschaftsrechts in der Anwendung unterschiedlicher Vorschriften auf vergleichbare Sachverhalte oder in der Anwendung derselben Vorschrift auf unterschiedliche Sachverhalte (vgl. u. a. Urteile vom 7. Mai 1998, *Lease Plan*, C-390/96, Slg. 1998, I-2553, Randnr. 34, und vom 19. September 2000, *Deutschland/Kommission*, C-156/98, Slg. 2000, I-6857, Randnr. 84).
- 101 Im vorliegenden Fall steht fest, dass die Kommission in der streitigen Entscheidung die Unternehmen, die von der Finanzierungsregelung Gebrauch machten, und die Unternehmen, deren Antrag auf erstmalige Finanzierungsbewilligung zum Zeitpunkt dieser Entscheidung, anhängig war, unterschiedlich behandelte, indem sie eine Übergangsregelung für die erste Gruppe, nicht aber für die zweite vorsah.
- 102 Aus den Randnrn. 87 bis 94 des vorliegenden Urteils folgt, dass diese unterschiedliche Behandlung gerechtfertigt war, da dieses Unterscheidungsmerkmal für die beiden Unternehmensgruppen objektiv unterschiedliche Situationen umschreibt.
- 103 Daher hat das Gericht in den Randnrn. 149 und 150 des angefochtenen Urteils rechtsfehlerhaft entschieden, dass die Kommission mit der streitigen Entscheidung dadurch gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung verstoßen habe, dass sie für KFC aus dem Grund keine Übergangsregelung vorgesehen habe, dass sie damit Rechtssubjekte unterschiedlich behandelt hätte, die sich im Hinblick auf das berechtigte Vertrauen, das sie in die Gewährung einer angemessenen Übergangsfrist hätten setzen können, in einer vergleichbaren Lage befunden hätten.
- 104 Folglich ist der fünfte Rechtsmittelgrund begründet.

105 Nach alledem ist, ohne dass es der Prüfung des sechsten Rechtsmittelgrundes bedarf, das angefochtene Urteil aufzuheben.

Zur Klage vor dem Gericht

106 Nach Art. 61 Abs. 1 der Satzung des Gerichtshofs kann der Gerichtshof, wenn er die Entscheidung des Gerichts aufhebt, den Rechtsstreit selbst endgültig entscheiden, wenn dieser zur Entscheidung reif ist, oder die Sache zur Entscheidung an das Gericht zurückverweisen.

107 Da aus den Randnrn. 84 bis 95 des angefochtenen Urteils folgt, dass der erste Teil des ersten Rechtsmittelgrundes, auf den KFC ihr Rechtsmittel gegen die streitige Entscheidung stützt, unbegründet ist, sind der zweite Teil dieses Rechtsmittelgrundes sowie der zweite und der dritte Rechtsmittelgrund zu prüfen.

108 Die Entscheidung insbesondere über den dritten Rechtsmittelgrund, der auf einer Verletzung der Begründungspflicht beruht, setzt eine Würdigung des Sachverhalts auf der Grundlage von Tatsachenfragen voraus, die das Gericht noch nicht geprüft hat.

109 Folglich ist der Rechtsstreit nicht zur Entscheidung reif, so dass die Sache zur Entscheidung über diesen Teil und diese Klagegründe an das Gericht zurückzuverweisen ist.

Kosten

110 Da die Sache an das Gericht zurückverwiesen wird, ist die Entscheidung über die Kosten des vorliegenden Rechtsmittelverfahrens vorzubehalten.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Dritte Kammer) für Recht erkannt und entschieden:

- 1. Das Urteil des Gerichts erster Instanz der Europäischen Gemeinschaften vom 12. September 2007, Koninklijke Friesland Foods/Kommission (T-348/03), wird aufgehoben.**
- 2. Die Rechtssache wird an das Gericht erster Instanz der Europäischen Gemeinschaften zurückverwiesen.**
- 3. Die Kostenentscheidung bleibt vorbehalten.**

Unterschriften