

## ENTSCHEIDUNG DER KOMMISSION

vom 20. Dezember 2001

### über eine spanische Beihilferegelung aus dem Jahr 1993 zugunsten neu gegründeter Unternehmen in Álava (Spanien)

(Bekannt gegeben unter Aktenzeichen K(2001) 4475)

(Nur der spanische Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

(2003/28/EG)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere auf Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 1,

gestützt auf das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, insbesondere auf Artikel 62 Absatz 1 Buchstabe a),

nach Aufforderung der Beteiligten zur Stellungnahme gemäß den vorgenannten Artikeln <sup>(1)</sup> und unter Berücksichtigung dieser Stellungnahmen,

in Erwägung nachstehender Gründe:

#### 1. DAS VERFAHREN

(1) Aufgrund einer Beschwerde, die von verschiedenen Einrichtungen der angrenzenden Autonomen Region La Rioja gegen eine steuerliche Regelung erhoben wurde, die von den drei baskischen Provinzregierungen (Diputaciones Forales) im Jahr 1993 in Form befristeter Sofortmaßnahmen eingeführt worden war, und einer weiteren Beschwerde, die ein Konkurrenzunternehmen wegen der Befreiung von der Körperschaftsteuer über einen Zeitraum von zehn Jahren zugunsten des Unternehmens Depósitos Tubos Reunidos Lentz TR Lentz, SA (Detursa) mit Sitz in Lantarón (Álava) erhoben hatte, erhielt die Kommission Kenntnis von Steuerbeihilfen, die neu gegründete Unternehmen in Álava in Form einer Befreiung von der Körperschaftsteuer in Anspruch nehmen können.

(2) Mit Schreiben vom 28. November 2000 (SG(2000) D/108806) setzte die Kommission Spanien von ihrer Entscheidung in Kenntnis, wegen dieser Beihilferegelung das Verfahren nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag einzuleiten.

(3) Mit Schreiben ihrer Ständigen Vertretung vom 14. Dezember 2000, eingetragen am 19. Dezember 2000, beantragten die spanischen Behörden für ihre Stellungnahme eine Fristverlängerung. Mit Schreiben ihrer Ständigen Vertretung vom 5. Februar 2001, eingetragen am 8. Februar 2001, nahmen die spanischen Behörden zu der Angelegenheit Stellung (die Stellungnahme war von der Diputación Foral de Álava formuliert worden).

(4) Der Beschluss der Kommission über die Einleitung des Verfahrens wurde im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* veröffentlicht <sup>(2)</sup>. Die Kommission forderte alle Beteiligten auf, sich innerhalb eines Monats nach der Veröffentlichung zu der fraglichen Beihilferegelung zu äußern.

(5) Bei der Kommission gingen daraufhin Stellungnahmen ein von der Regierung von La Rioja (1. März 2001), dem baskischen Unternehmerverband „Euskal Entrepresarien Konfederakuntza“ (im Folgenden „Confebask“) (2. März 2001), der Allgemeinen Arbeiterunion La Rioja vom 2. März 2001 und dem Unternehmen Schütz Ibérica, SL Die Kommission leitete diese Stellungnahmen mit Schreiben D/52703 vom 2. Juli 2001 an Spanien weiter, um den spanischen Behörden Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben. Mit Schreiben ihrer Ständigen Vertretung vom 26. Juli 2001 beantragten die spanischen Behörden für ihre Stellungnahme eine Fristverlängerung. Mit Schreiben ihrer Ständigen Vertretung vom 17. September 2001 nahmen die spanischen Behörden zu den Stellungnahmen der übrigen Beteiligten Stellung (die Stellungnahme war von der Diputación Foral de Álava formuliert worden).

#### 2. AUSFÜHRLICHE BESCHREIBUNG DER BEIHILFE

(6) Die Kommission stellt fest, dass diese Steuerbeihilfen durch Artikel 14 der Norma Foral 18/1993 vom 5. Juli

<sup>(1)</sup> ABl. C 37 vom 3.2.2001, S. 38.

<sup>(2)</sup> Vgl. Fußnote 1.

über dringende Steuermaßnahmen zur Investitions- und Wirtschaftsförderung <sup>(3)</sup> eingeführt wurden. Dieser Artikel lautet wie folgt <sup>(4)</sup>:

„1. Gesellschaften, die zwischen dem Inkrafttreten dieser Norma Foral und dem 31. Dezember 1994 gegründet werden, sind für die Dauer von zehn Steuerjahren ab dem Steuerjahr ihrer Gründung, das bereits Teil dieser Zehnjahresfrist ist, von der Körperschaftsteuer befreit, sofern die in Absatz 2 genannten Voraussetzungen vorliegen.

2. Folgende Voraussetzungen müssen vorliegen, damit die in diesem Artikel vorgesehene Steuerbefreiung in Anspruch genommen werden kann:

a) Sie müssen zum Zeitpunkt ihrer Gründung über ein voll eingezahltes Kapital von mindestens 20 Mio. ESP verfügen.

[...]

f) Zwischen dem Tag der Gründung der Gesellschaft und dem 31. Dezember 1995 müssen Investitionen in Höhe von mindestens 80 Mio. ESP getätigt werden, wobei alle Investitionen in für die Geschäftstätigkeit benötigte Anlagen erfolgen müssen. Diese dürfen jedoch nicht zur Nutzung an Dritte verpachtet oder abgetreten werden.

g) In den ersten sechs Monaten nach der Gründung müssen mindestens zehn Arbeitsplätze geschaffen werden, und die durchschnittliche jährliche Beschäftigtenzahl muss während der Dauer der Steuerbefreiung auf diesem Stand bleiben.

[...]

i) Es muss ein Geschäftsplan für einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren vorliegen. [...].

[...]

6. Die nach Maßgabe dieses Artikels gewährte Steuerbefreiung ist mit jeder anderen Steuervergünstigung unvereinbar.

7. Die vorübergehende Steuerbefreiung nach Maßgabe dieses Artikels muss bei der Finanzverwaltung [Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral] beantragt werden, die dem Antragsteller gegebenenfalls nach Prüfung der Einhaltung der eingangs genannten Bedingungen eine provisorische Genehmigung erteilt, die dann durch Beschluss des Consejo de Diputados bestätigt werden muss.“

(7) Ziel der fraglichen Beihilfe ist nach der Präambel der zitierten Norma Foral die Förderung der Wirtschaftstätigkeit mit Hilfe von Innovations- und Investitionsanreizen für Unternehmen.

(8) Die Steuerbeihilfen setzen an der positiven Körperschaftssteuerbemessungsgrundlage aus der Geschäftstätigkeit des Unternehmens vor dem Ausgleich der negativen Bemessungsgrundlagen aus vorhergehenden Steuerjahren an. In Anspruch genommen werden können diese Beihilfen von Unternehmen, die ihre Geschäftstätigkeit nach Inkrafttreten der betreffenden Norma Foral aufgenommen, mindestens 80 Mio. ESP (480 810 EUR) in Sachanlagen investiert und mindestens zehn Arbeitsplätze geschaffen haben. Die begünstigten Unternehmen müssen außerdem einen Geschäftsplan für einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren vorlegen und ihre Geschäftstätigkeit mit einem voll eingezahlten Kapital von mindestens 20 Mio. ESP (120 202 EUR) aufgenommen haben.

(9) Die Beihilfe besteht aus einer Befreiung von der Körperschaftsteuer über einen Zeitraum von zehn Steuerjahren ab dem Jahr der Gründung, wobei letzteres bereits mitgezählt wird.

(10) Sie ist nicht Unternehmen vorbehalten, die bestimmte Tätigkeiten ausüben oder bestimmten Wirtschaftszweigen angehören, da die Beihilfe für jede Tätigkeit und jeden Sektor in Anspruch genommen werden kann. Sie ist auch keiner bestimmten Kategorie von Unternehmen, etwa KMU, vorbehalten, da sie unter den vorgenannten Bedingungen von jedem Unternehmen in Anspruch genommen werden kann.

(11) Eine Kumulierung der Steuerbeihilfen mit anderen steuerlichen Vergünstigungen, die für die erforderliche Mindestinvestition oder für die Schaffung von mindestens zehn Arbeitsplätzen gewährt werden, ist nicht zulässig. Nicht ausgeschlossen hingegen ist eine Kumulierung mit anderen Beihilfen nicht steuerlicher Art wie Zuschüssen, Zinsvergünstigungen, Bürgschaften, Beteiligungen usw. zugunsten derselben Investitionen. Ebenfalls nicht ausgeschlossen ist eine Kumulierung mit anderen Steuerbeihilfen, deren Inanspruchnahme von anderen Voraussetzungen abhängt. Dies gilt beispielsweise für Steuerbeihilfen in Form von Steuergutschriften <sup>(5)</sup>.

(12) In ihrem Beschluss über die Einleitung des Verfahrens wies die Kommission darauf hin, dass es für die Anwendung der gemeinschaftsrechtlichen Beihilfevorschriften unerheblich ist, ob es sich um Beihilfen steuerlicher Art handelt, da Artikel 87 EG-Vertrag auf Beihilfen „gleich welcher Art“ anwendbar ist. Um als Beihilfe eingestuft

<sup>(3)</sup> Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava Nr. 79 vom 16.7.1993.

<sup>(4)</sup> Es wird nur der Teil der Bestimmung wiedergegeben, der für die Bewertung der Beihilfe relevant ist.

<sup>(5)</sup> Vgl. Entscheidung 1999/718/EG der Kommission vom 24. Februar 1999 über die staatliche Beihilfe Spaniens zugunsten von Daewoo Electronics Manufacturing Espanã SA (Demesa), ABL L 292 vom 13.11.1999, S. 1.

zu werden, müssen die fraglichen Maßnahmen alle vier Tatbestandsmerkmale des Artikels 87 EG-Vertrag, die nachstehend erläutert werden, erfüllen.

- (13) Erstens: Die Befreiung von der Körperschaftssteuer muss den Begünstigten einen Vorteil verschaffen, der ihre normale finanzielle Belastung verringert.
- (14) Zweitens: Die fragliche Ermäßigung bedeutet einen Verlust an Steuereinnahmen, der der Verwendung staatlicher Mittel in Form von Steuerausgaben gleichkommt.
- (15) Drittens: Die Befreiung von der Körperschaftssteuer beeinträchtigt den Wettbewerb und den Handel zwischen den Mitgliedstaaten. Da die Beihilfeempfänger eine Geschäftstätigkeit ausüben, die Gegenstand des Handels zwischen den Mitgliedstaaten sein kann, und die Beihilfe die Position der begünstigten Unternehmen gegenüber anderen Wettbewerbern im innergemeinschaftlichen Handel stärkt, beeinträchtigt sie folglich den innergemeinschaftlichen Handel. Darüber hinaus verbessert sie durch die Erhöhung des Nettoergebnisses (Gewinne nach Steuern) die Rentabilität der begünstigten Unternehmen und verschafft ihnen bessere Ausgangsbedingungen gegenüber nicht begünstigten Wettbewerbern.
- (16) Schließlich handelt es sich bei der Körperschaftssteuerbefreiung insofern um eine spezifische bzw. selektive Maßnahme, als sie bestimmte Unternehmen begünstigt. Nicht in Anspruch genommen werden kann die Beihilfe nämlich von Unternehmen, die vor Inkrafttreten der betreffenden Norma Foral Mitte 1993 gegründet worden sind, weniger als zehn Arbeitsplätze schaffen, weniger als 80 Mio. ESP (480 810 EUR) investieren und deren gezeichnetes Gesellschaftskapital 20 Mio. ESP (120 202 EUR) nicht übersteigt. Außerdem ist die Steuerbeihilfe auf den ersten Blick weder durch die Natur noch durch die Systematik des Steuersystems gerechtfertigt.
- (17) Bei der Befreiung von der Körperschaftssteuer handelt es sich folglich nach erster Prüfung um eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag, da sie eine Begünstigung darstellt, aus staatlichen Mitteln gewährt wird, den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigt und den Wettbewerb zugunsten bestimmter Unternehmen verfälscht.
- (18) Da die Steuerbeihilfen nicht unter der Bedingung vergeben werden, dass sie die für „De-minimis“-Beihilfen geltende Obergrenze <sup>(6)</sup> nicht überschreiten, können sie auch nicht als „De-minimis“-Beihilfen angesehen werden <sup>(7)</sup>.
- (19) Staatliche Beihilfen, die nicht unter die „De-minimis“-Regel fallen, müssen gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag einzeln angemeldet werden. Die spanischen Behörden sind dieser Verpflichtung jedoch nicht nachgekommen, so dass die Kommission diese Beihilfen bis auf Weiteres als rechtswidrig ansieht.
- (20) Auch wenn die Vergabe der Beihilfen im vorliegenden Fall von einem Mindestinvestitionsbetrag und einer Mindestzahl neuer Arbeitsplätze abhängig gemacht wird, ist die Einhaltung der Gemeinschaftsvorschriften für staatliche Regionalbeihilfen mit den betreffenden Steuerregelungen nicht gewährleistet. Die Beihilfen können deshalb nicht als Investitions- oder Beschäftigungsbeihilfen eingestuft werden.
- (21) Vielmehr könnten die Beihilfen als Betriebsbeihilfen angesehen werden, da sie das Unternehmen von den Kosten entlasten, die es normalerweise im Rahmen seiner laufenden Verwaltung oder seiner üblichen Tätigkeiten zu tragen hätte.
- (22) Betriebsbeihilfen mit regionaler Zielsetzung sind grundsätzlich nicht zulässig. Sie können jedoch ausnahmsweise in Gebieten gewährt werden, die bestimmte Voraussetzungen erfüllen. Dies ist bei den fraglichen Beihilfen aber nicht der Fall. Die Kommission hat daher Bedenken wegen ihrer Vereinbarkeit mit den Vorschriften für staatliche Regionalbeihilfen.
- (23) Die Reduzierung der Bemessungsgrundlage kann ohne sektorale Beschränkung von Unternehmen in Anspruch genommen werden, die den für bestimmte Wirtschaftszweige geltenden EG-Vorschriften unterliegen. Unter diesen Umständen ist nicht klar, ob die betreffenden Beihilfen mit dem EG-Vertrag vereinbar sind, wenn der Beihilfeempfänger in einem Sektor tätig ist, für den besondere gemeinschaftliche Vorschriften gelten.

<sup>(6)</sup> Vgl. Ziffer 3.2 des Gemeinschaftsrahmens für Beihilfen an kleine und mittlere Unternehmen (ABl. C 213 vom 19.8.1992, S. 2) und Mitteilung der Kommission über „De-minimis“-Beihilfen (ABl. C 68 vom 6.3.1996, S. 9) sowie die Verordnung (EG) Nr. 69/2001 der Kommission vom 12. Januar 2001 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf „De-minimis“-Beihilfen (ABl. L 10 vom 13.1.2001, S. 30).

<sup>(7)</sup> Vgl. Ziffer 3.2 des Gemeinschaftsrahmens für Beihilfen an kleine und mittlere Unternehmen (s. Fußnote 6) und Mitteilung der Kommission über „De-minimis“-Beihilfen (s. Fußnote 6).

(24) Außerdem hat die Kommission Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Steuerbeihilfen, weil die Ausnahmeregelungen des Artikels 87 Absätze 2 und 3 EG-Vertrag aus folgenden Gründen nicht anwendbar sind. Die fraglichen Beihilfen können nicht als Beihilfen sozialer Art im Sinne des Artikels 87 Absatz 2 Buchstabe a) angesehen werden, sie sind nicht zur Beseitigung von Schäden, die durch Naturkatastrophen oder sonstige außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind, im Sinne des Artikels 87 Absatz 2 Buchstabe b) bestimmt und fallen nicht unter Artikel 87 Absatz 2 Buchstabe c), der bestimmte Gebiete der Bundesrepublik Deutschland betrifft. Was die Ausnahmeregelungen des Artikels 87 Absatz 3 Buchstaben a) und c) betrifft, so sind die Beihilfen nicht zur Förderung eines wichtigen Vorhabens von gemeinsamem europäischem Interesse oder zur Behebung einer beträchtlichen Störung im Wirtschaftsleben Spaniens im Sinne des Artikels 87 Absatz 3 Buchstabe b) bestimmt. Ebenso wenig fallen sie in den Anwendungsbereich des Buchstaben c), der „Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige“ betrifft, da sie nicht für spezifische Tätigkeiten der Beihilfeempfänger bestimmt sind. Auch die Förderung der Kultur und die Erhaltung des kulturellen Erbes im Sinne des Buchstaben d) sind keine Ziele, die mit den betreffenden Beihilfen verwirklicht werden sollen.

(25) In ihrem Schreiben zur Einleitung des Verfahrens forderte die Kommission die spanischen Behörden nicht nur zur Stellungnahme auf, sondern bat auch um die Mitteilung aller sachdienlichen Auskünfte, um die Steuerbeihilfen, die bestimmten neu gegründeten Unternehmen in der Provinz Álava in Form einer Befreiung von der Körperschaftsteuer gewährt werden, beurteilen zu können.

### 3. STELLUNGNAHME DER SPANISCHEN BEHÖRDEN

(26) Mit Schreiben ihrer Ständigen Vertretung vom 5. Februar 2001 nahmen die spanischen Behörden zu der Angelegenheit Stellung (die Stellungnahme wurde von der Diputación Foral de Álava formuliert). Die spanischen Behörden vertreten darin im Wesentlichen den Standpunkt, dass der Beschluss über die Einleitung des Verfahrens nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag wegen der in Rede stehenden Körperschaftsteuerbefreiung von Rechts wegen nichtig ist, da er auf einer fehlerhaften Einstufung der Norma Foral 18/1993 als neue, statt als bestehende Beihilfe beruht und deshalb unter Nichtbeachtung des hierzu im EG-Vertrag vorgesehenen Verfahrens erging.

(27) Die spanischen Behörden weisen erstens darauf hin, dass die fragliche Steuermaßnahme zum Zeitpunkt ihres Inkrafttretens keine Beihilfe darstellte. Als Argument führen sie an, dass die Kommission bereits seit mehreren

Jahren Kenntnis von der betreffenden Norma Foral hatte, da sie die Ständige Vertretung Spaniens mit Schreiben vom 25. Mai 1994 von einer diesbezüglichen Beschwerde unterrichtet hatte. Dem betreffenden Schreiben, so die spanischen Behörden, lässt sich zweifelsfrei entnehmen, dass die Kommission die fragliche Maßnahme keinesfalls als staatliche Beihilfe angesehen hat und es auch nicht für angezeigt hielt, das Verfahren nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag (ex-Artikel 93) einzuleiten. Mit Schreiben ihrer Ständigen Vertretung vom 30. September 1994 teilten die spanischen Behörden der Kommission mit, dass die in Rede stehenden steuerlichen Maßnahmen nach ihrem Dafürhalten keine gemäß Artikel 87 EG-Vertrag (ex-Artikel 92) verbotenen staatlichen Beihilfen darstellen, sondern allgemeine Maßnahmen. Mit Schreiben vom 19. Januar 1996 an die Ständige Vertretung bat die Kommission um detaillierte Angaben über mögliche Begünstigte der betreffenden Maßnahmen. Mit Schreiben vom 6. Februar 1996 wies das Amt für Steuerkoordinierung (Órgano de Coordinación Fiscal<sup>(8)</sup>) erneut darauf hin, dass „die baskischen Steuervorschriften allgemein gelten und nicht als staatliche Beihilfe aufgefasst werden können“. Hätte die Kommission den geringsten Verdacht gehegt, dass die fragliche Norma Foral eine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 EG-Vertrag darstellt, so hätte sie sich (gemäß der Rechtsprechung des EuGH<sup>(9)</sup>) überdies gezwungen gesehen, unverzüglich das Verfahren nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag einzuleiten.

(28) Zweitens ist die Tatsache, dass die Kommission die Norma Foral 18/1993 im November 2000 als staatliche Beihilfe eingestuft hat, darauf zurückzuführen, dass sich die Beihilfepolitik der Gemeinschaft (wie es auch in dem Beschluss über die Einleitung des Verfahrens heißt) weiterentwickelt hat. Mit der Verabschiedung der Entschließung vom 1. Dezember 1997 über einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung<sup>(10)</sup> (im Folgenden „Verhaltenskodex“) räumt der Rat in der Tat ein, dass sich die Kriterien für die Überprüfung geltender — nicht nur bereits bestehender — Steuerregelungen durch die Kommission im Rahmen der Anwendung der gemeinschaftlichen Beihilfevorschriften nachträglich ändern können. In ihrem ersten „Jahresbericht über die Anwendung des Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung und über steuerliche Beihilfen“<sup>(11)</sup> weist die Kommission ausdrücklich darauf hin, dass die Leit-

<sup>(8)</sup> Als Beweis für dieses Schreiben legte die Provinzregierung Álava der Stellungnahme die Kopie eines Schriftstücks bei mit dem Briefkopf der baskischen Finanzverwaltung (Departamento de Hacienda y Administración pública del Gobierno vasco) statt des Órgano de Coordinación Fiscal ohne Datum und Unterschrift. Das Schriftstück ist bei der Kommission nie registriert worden.

<sup>(9)</sup> Vgl. EuGH vom 20. März 1984 in der Rechtssache C-84/82, Bundesrepublik Deutschland/Kommission, Rdnr. 12; Slg. 1984, I-1451.

<sup>(10)</sup> Anhang I der Schlussfolgerungen des Rates „Wirtschaft und Finanzen“ vom 1. Dezember 1997, ABL C 2 vom 6.1.1998, S. 1.

<sup>(11)</sup> Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament, KOM(98) 595 endg. vom 25. November 1998.

linien der „Klarstellung hinsichtlich der Anwendung der Regeln über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung“ dienen<sup>(12)</sup>. Anschließend verabschiedete die Kommission ihre Mitteilung über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung<sup>(13)</sup>. In dem Beschluss über die Einleitung des Verfahrens heißt es, die Kommission prüfe Steuerregelungen, darunter auch die Norma Foral 18/1993, gemäß den Leitlinien unter Ziffer 37 der genannten Mitteilung. Unter Ziffer 36 der Mitteilung heißt es außerdem: „Gemäß Artikel 93 Absatz 1 überprüft die Kommission fortlaufend in Zusammenarbeit mit den Mitgliedstaaten die in diesen bestehenden Beihilferegelungen“. Aus der Mitteilung folgt also, dass alle zum Zeitpunkt der Mitteilung oder davor bestehenden Maßnahmen der Mitgliedstaaten von der Kommission nur nach dem Verfahren des Artikels 88 Absatz 1 EG-Vertrag („fortlaufend“) geprüft und die „Beihilfen“ somit nicht als rechtswidrig betrachtet werden können. Es handelt sich also um in den Mitgliedstaaten angewandte — daher die Formulierung: „bestehende“ — Steuermaßnahmen, die bis zu diesem Zeitpunkt (Dezember 1997) nicht als staatliche Beihilfen eingestuft worden waren.

(29) Drittens weisen die spanischen Behörden darauf hin, dass die Norma Foral 18/1993 niemals geändert worden ist. Sie erfüllt somit die Voraussetzung der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags<sup>(14)</sup>, wonach eine Maßnahme, die nicht geändert worden ist, als bestehende Beihilferegelung gilt.

(30) Selbst wenn die Norma Foral 18/1993, wie die Kommission argumentiert, als staatliche Beihilfe zu werten ist, so handelt es sich nach Auffassung der spanischen Behörden doch um eine bestehende Beihilferegelung. So hatte die Kommission bereits 1994 oder sogar früher nachweislich Kenntnis von der Norma Foral 18/1993, ohne sie jedoch als staatliche Beihilfe anzusehen; die Beihilfepolitik hinsichtlich bestehender steuerlicher Maßnahmen in den Mitgliedstaaten hat sich fortentwickelt; die fragliche Norma Foral ist seit ihrem Inkrafttreten nicht geändert worden. In Artikel 88 Absatz 1 EG-Vertrag ist das Verfahren für bestehende Beihilferegelungen zwingend vorgeschrieben: fortlaufende Prüfung mit den Mitgliedstaaten, nicht das Verfahren nach Artikel 88 Absatz 2. Auch die Verordnung schreibt das Verfahren für bestehende Beihilferegelungen vor: Zusammenarbeit

nach Artikel 88 Absatz 1 (ex-Artikel 93 Absatz 1) EG-Vertrag und Vorschlag zweckdienlicher Maßnahmen. Aus diesem Grund muss die Kommission ihren Beschluss über die Einleitung des Verfahrens außer Kraft setzen und dem Mitgliedstaat für den Fall, dass sie die Norma Foral nach vorläufiger Prüfung als staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 EG-Vertrag einstuft, zweckdienliche Maßnahmen vorschlagen, die die Fortentwicklung bzw. Funktionsweise des Gemeinsamen Marktes sicherstellen.

(31) Was den Charakter der fraglichen Maßnahmen anbelangt, so sind sie nach Auffassung der spanischen Behörden nicht als staatliche Beihilfen anzusehen, da sie das in Artikel 87 Absatz 1 genannte Kriterium der Selektivität nicht erfüllen. Die Maßnahmen sind nicht selektiv, denn sie werden unabhängig vom Wirtschaftszweig des Unternehmens gewährt und dienen entgegen der von der Kommission vertretenen Auffassung einem allgemeinen Ziel, nämlich der Wirtschaftsförderung, da sie aufgrund objektiver, nicht diskriminierender Fördervoraussetzungen nicht nur „bestimmten Unternehmen“ im Sinne des Artikels 87 EG-Vertrag zugute kommen. Die spanischen Behörden weisen insbesondere darauf hin, dass die fraglichen Maßnahmen — wie aus ihrem Titel hervorgeht — der „Förderung der Wirtschaftstätigkeit“ und damit lediglich einem legitimen wirtschaftspolitischen Ziel dienen, das der Staat mit verschiedenen Mitteln verfolgen kann. Außerdem impliziert die Nichtanwendung der fraglichen Steuervergünstigungen auf bestehende sowie seit dem 31. Dezember 1994 gegründete Unternehmen keine Selektivität, da die Maßnahme zum einen der Förderung neuer Unternehmen dient und später gegründete Firmen gegenüber den begünstigten Unternehmen zum anderen nicht benachteiligt sind. Auch die quantitativen Voraussetzungen bezüglich Investition, Schaffung von Arbeitsplätzen und Eigenkapital führen nicht dazu, dass die Maßnahmen selektiv sind, da es sich hierbei um horizontale und objektive und damit nichtdiskriminierende Voraussetzungen handelt. Da die Voraussetzung der Selektivität nicht erfüllt ist, stellen die spanischen Behörden abschließend fest, dass die fraglichen Maßnahmen nicht als staatliche Beihilfen sondern als allgemeine Maßnahmen zu werten sind.

(32) Nach Auffassung der spanischen Behörden stellen die steuerlichen Maßnahmen auch deshalb keine staatliche Beihilfen dar, weil sie den Wettbewerb nicht verfälschen und den Handel zwischen den Mitgliedstaaten nicht beeinträchtigen. Die spanischen Behörden erinnern daran, dass die Norma Foral 18/1993 im Zusammenhang mit dem vorgenannten Verhaltenskodex bereits geprüft<sup>(15)</sup> und dabei festgestellt wurde, dass sie keinen Einfluss auf Standortentscheidungen in der Gemeinschaft hat. Außerdem bezweckt oder bewirkt die Norma Foral 18/1993 nicht die Stärkung der Wettbewerbsposition

<sup>(12)</sup> A.a.O., Ziffer 14.

<sup>(13)</sup> Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung, ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3.

<sup>(14)</sup> ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.

<sup>(15)</sup> Vermerk der Gruppe „Verhaltenskodex“ für den Rat „Wirtschaft und Finanzen“ vom 29. November 1999, Abschnitt D009: „Baskenland — Befreiung für neu gegründete Unternehmen“.

eines Unternehmens. Da gerade erst gegründete Unternehmen ohnehin keine sehr klar umrissene Marktposition innehaben, kann diese schwerlich gestärkt werden.

- (33) Nach Auffassung der spanischen Behörden können die mit der Norma Foral 18/1993 eingeführten Maßnahmen auch nicht als Betriebsbeihilfen angesehen werden, da diese per definitionem nur bestehenden, nicht aber neu gegründeten Unternehmen zugute kommen können. Da die Inanspruchnahme an eine bestimmte Mindestinvestition und eine Mindestzahl neuer Arbeitsplätze geknüpft ist, sind die Maßnahmen vielmehr mit Beihilfen für Erstinvestitionen im Sinne der Mitteilung der Kommission über staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung<sup>(16)</sup> vergleichbar. Die in den Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung<sup>(17)</sup> enthaltene Bestimmung, wonach steuerliche Beihilfen als investitionsgebundene Beihilfen angesehen werden „können“, wenn die Investition ihre Bemessungsgrundlage ist, bedeutet — wie die spanischen Behörden betonen — nicht, dass sie nur in diesem Falle als Investitionsbeihilfen angesehen werden „müssen“.

#### 4. WEITERE BEI DER KOMMISSION EINGEGANGENE STELLUNGNAHMEN

- (34) Die Kommission weist darauf hin, dass die nachstehenden Stellungnahmen ungeachtet der Frage wiedergegeben werden, ob die betreffenden Personen als Beteiligte im Sinne von Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag angesehen werden können.

##### 4.1. Stellungnahme der Regierung von La Rioja

- (35) Nach Ansicht der Regierung von La Rioja stellen die fraglichen steuerlichen Maßnahmen staatliche Beihilfen dar, da sie alle vier Kriterien des Artikels 87 EG-Vertrag erfüllen. Als Argument führt sie an, dass der Begriff „staatlich“ in Artikel 87 EG-Vertrag sämtliche öffentliche Organe unabhängig von ihrem geografischen Einflussbereich einschließt, damit also auch die Provinzregierungen. Außerdem sei die Einstufung als Beihilfe von der Form der fraglichen Maßnahme unabhängig. So sei der Begriff der Beihilfe in Artikel 87 weiter gefasst als der Begriff Subvention und könne sich daher auch auf steuerliche Maßnahmen erstrecken. Überdies wären die betroffenen Unternehmen durch die steuerlichen Maßnahmen begünstigt, da die zehnjährige Steuerbefreiung eine teilweise steuerliche Entlastung des Begünstigten

bezweckt und bewirkt. Sofern die Beihilfeempfänger eine Geschäftstätigkeit ausüben, die Gegenstand des Handels zwischen den Mitgliedstaaten sein kann, beeinträchtigen die steuerlichen Maßnahmen außerdem den innergemeinschaftlichen Handel. Der spezifische Charakter der Maßnahmen ergibt sich vor allem aus dem Erfordernis eines gezeichneten Mindestkapitals von 20 Mio. ESP (120 202 EUR), eines Mindestinvestitionsbetrags von 80 Mio. ESP (480 810 EUR) und der Schaffung von mindestens zehn neuen Arbeitsplätzen. Darüber hinaus zeigt sich der spezifische Charakter nach Ansicht der Regierung von La Rioja aber auch darin, dass zum einen bereits bestehende Unternehmen von der Regelung ausgeschlossen sind und diese zum anderen nur in bestimmten Regionen des Mitgliedstaats in Anspruch genommen werden kann.

- (36) Des Weiteren weist die Regierung von La Rioja darauf hin, dass die Kommission nach Artikel 89 Absatz 3 von staatlichen Beihilfen zu unterrichten ist. Solche Beihilfen dürfen nicht angewandt werden, bevor sich die Kommission zu ihrer Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt geäußert hat.
- (37) Da die in den Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung<sup>(18)</sup> festgelegten Voraussetzungen nicht erfüllt sind, können die steuerlichen Maßnahmen nach Auffassung der Regierung von La Rioja auch nicht als Investitionsbeihilfen angesehen werden. Trotz der Mindestvorgaben für den Investitionsbetrag und die Zahl der geschaffenen Arbeitsplätze werden die fraglichen Beihilfen doch nicht in Abhängigkeit vom Investitionsbetrag und der Zahl der Arbeitsplätze bemessen. Nach Auffassung der Regierung von La Rioja sind die steuerlichen Maßnahmen vielmehr als Betriebsbeihilfen zu werten, da sie eine teilweise Entlastung des Begünstigten von den laufenden Betriebskosten bewirkt. Auch können für diese Betriebsbeihilfen keine der Ausnahmeregelungen nach Artikel 87 Absatz 2 und 3 EG-Vertrag in Anspruch genommen werden.
- (38) Nach Auffassung der Regierung von La Rioja lässt sich die steuerliche Maßnahme nicht damit begründen, dass es in Spanien fünf verschiedene Steuersysteme gibt. Die Regierung von La Rioja verweist in diesem Zusammenhang auf die Schlussanträge von Generalanwalt Sagio<sup>(19)</sup>, wonach der Umstand, dass die in Rede stehenden steuerlichen Maßnahmen von Gebietskörperschaften erlassen wurden, denen die Steuerhoheit über ihr Gebiet zusteht, keine Vorzugsbehandlung der in diesem Gebiet niedergelassenen Unternehmen rechtfertigt. Ziel der Maßnahmen ist es, den begünstigten Unternehmen zu einer besseren Wettbewerbsposition zu verhelfen, so dass sie nicht mit der Natur oder dem inneren Aufbau des Steuersystems von Álava begründet werden können. Des Weiteren führt die Regierung von La Rioja an, dass das oberste spanische Gericht bei ähnlichen steuerlichen

<sup>(16)</sup> ABl. C 31 vom 3.2.1979, S. 9. Nach dieser Mitteilung sind „Beihilfen für Erstinvestitionen“ Beihilfen, die unmittelbar an eine Erstinvestition oder an die Schaffung von Arbeitsplätzen geknüpft und in Abhängigkeit davon festgelegt werden.

<sup>(17)</sup> ABl. C 74 vom 10.3.1998, S. 9. Vgl. Fußnote Nr. 46 in Anhang I der Leitlinien: „Steuerliche Beihilfen können als investitionsgebundene Beihilfen angesehen werden, wenn die Investition ihre Bemessungsgrundlage ist.“

<sup>(18)</sup> Vgl. Fußnote 17.

<sup>(19)</sup> Schlussanträge in den verb. Rs. C-400/97, C-401/97 und C-402/97 (Vorabentscheidungsersuchen: Oberster Gerichtshof der Autonomen Region Baskenland).

Maßnahmen festgestellt hat <sup>(20)</sup>, dass sie den Wettbewerb verfälschen und die Kapital- und Arbeitskräftemobilität beeinträchtigen. Auch das oberste baskische Gericht (Tribunal Superior de Justicia del País Vasco) ist diesem Grundsatz gefolgt <sup>(21)</sup>.

- (39) Die Regierung von La Rioja steht daher auf dem Standpunkt, dass die fraglichen steuerlichen Maßnahmen als staatliche Beihilfen angesehen werden müssen, die aufgrund der nicht erfolgten Anmeldung gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag rechtswidrig und nicht mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sind.

#### 4.2. Stellungnahme des baskischen Unternehmerverbands „Euskal Entrepresarien Konfederakuntza“ (im Folgenden „Confebask“)

- (40) Confebask erläutert zunächst die historischen Hintergründe der Steuerhoheit der Provinz Álava.
- (41) Was die mutmaßliche Ermäßigung der Steuerschuld angeht, so geht die Kommission nach Auffassung von Confebask fälschlich davon aus, dass eine Steuerschuld vorliegt, deren Minderung einen Verlust an Steuereinnahmen impliziert. Träfe dies zu, würde jeder Steuerabzug automatisch im Verhältnis zu dem Steuerbetrag, der normalerweise hätte entrichtet werden müssen, einen Steuerausfall bedeuten. Confebask ersucht die Kommission daher, ihre Position zu überdenken, da es einer rechtswidrigen Harmonisierung der Steuern gleichkäme, wenn ein Steuerreferenzbetrag bestimmt würde, dem gegenüber etwaige entgangene Steuereinnahmen festgestellt werden müssten.
- (42) Zur Beeinträchtigung des Handels merkt Confebask an, dass die in Rede stehenden Steuermaßnahmen nach Auffassung der Kommission Handelsverzerrungen bewirken, soweit die Begünstigten am Handel beteiligt sind. Unterschiede zwischen den Steuersystemen wirken sich jedoch immer auf den Handel aus. Um eine Beeinträchtigung des Handels feststellen zu können, müsste die Kommission daher das Steuersystem insgesamt prüfen und nicht einzelne Bestimmungen. Confebask weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass einer Studie zufolge die Steuerbelastung im Baskenland höher ist als in anderen Teilen Spaniens. Die Kommission müsste demnach darlegen, warum diese konkreten Maßnahmen eine Beeinträchtigung des Handels nach sich ziehen, andere jedoch nicht. In jedem Fall könnte eine Beeinträchtigung des Handels, sofern sie überhaupt besteht, nur im Wege der Steuerharmonisierung abgestellt werden und nicht mit Hilfe der Vorschriften für staatliche Beihilfen.
- (43) Zum selektiven Charakter der steuerlichen Maßnahmen merkt Confebask an, dass es sich nach Auffassung der Kommission um eine direkte (ermessensunabhängige) Gewährung von Beihilfen handelt. Confebask weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass nach den Ziffern 17, 19 und 20 der vorgenannten Mitteilung eine steuerliche Maßnahme selektiven Charakter haben und damit eine staatliche Beihilfe darstellen kann, wenn sie sich ausschließlich an öffentliche Unternehmen, an Unternehmen bestimmter Rechtsformen sowie an Unternehmen in einer bestimmten Region richtet. Im vorliegenden Fall weisen die steuerlichen Maßnahmen jedoch keines dieser Merkmale auf, auch nicht in Bezug auf den räumlichen Geltungsbereich, da sie im gesamten Gebiet gelten, das den Behörden untersteht, die die Maßnahme eingeführt haben. Zur Spezifität der Maßnahme aufgrund der quantitativen Kriterien (20 Mio. ESP für das gezeichnete Kapital, 80 Mio. ESP für den Investitionsbetrag und zehn neu geschaffene Arbeitsplätze) führt Confebask aus, dass die Aufnahme solcher quantitativen Kriterien sowohl in innerstaatlichen als auch in gemeinschaftsrechtlichen Steuervorschriften gängige Praxis ist. Außerdem weist Confebask anhand verschiedener EuGH-Urteile und Kommissionsentscheidungen darauf hin, dass die Existenz solcher quantitativen Kriterien bislang nie als Beleg für den spezifischen Charakter einer Maßnahme angesehen wurde. Nicht zuletzt räumt die Kommission in Ziffer 14 der oben genannten Mitteilung selbst ein, dass die Begünstigung bestimmter Wirtschaftszweige nicht zwangsläufig das Spezifitätskriterium erfüllt.
- (44) Im Hinblick auf die Spezifität, die sich nach Auffassung der Kommission daraus ergibt, dass die fraglichen Steuermaßnahmen nur in einem Teil des Mitgliedstaats angewandt werden, erinnert Confebask daran, dass mit dem Haushaltsbegleitgesetz 1994 <sup>(22)</sup> gleiche Maßnahmen auch im übrigen spanischen Hoheitsgebiet eingeführt worden sind. Dabei wurde neu gegründeten Unternehmen, die mindestens 15 Mio. ESP (90 152 EUR) investierten und 3 bis 20 Arbeitskräfte beschäftigten, 95 % der Steuer für die Geschäftsjahre 1994, 1995 und 1996 erlassen. Außerdem dienen diese Maßnahmen der Förderung von Unternehmensgründungen. Die Wettbewerbswirkung der Steuererleichterung für Unternehmen in Álava wird also dadurch aufgehoben, dass die Nachbarregionen der baskischen „Territorios Históricos“ neugegründeten Unternehmen ähnliche Steuervorteile bieten. Wenn Auswirkungen auf den Wettbewerb festzustellen sein sollten, müssten diese aus den Maßnahmen der spanischen Zentralverwaltung resultieren, da hiervon eine größere Zahl von Unternehmen profitiert.
- (45) Im Übrigen bestehen in anderen Mitgliedstaaten ähnliche Maßnahmen, gegen die die Kommission nicht vorgegangen ist und die von der Gruppe „Verhaltenskodex“ (Primarolo Gruppe – Unternehmensbesteuerung) auch nicht

<sup>(20)</sup> Vgl. Urteil vom 7. Februar 1998.

<sup>(21)</sup> Vgl. Urteile vom 30. September 1999 und 7. Oktober 1999 über Steuerentlastungen in Form einer Minderung der Steuerbemessungsgrundlage um 99, 75, 50 und 25 %.

<sup>(22)</sup> Gesetz 22/1993 vom 29. Dezember 1993 über steuerliche Maßnahmen, die Rechtsreform des öffentlichen Dienstes und den Schutz vor Arbeitslosigkeit.

als schädlich eingestuft worden sind. In Frankreich werden seit 1994 für neu gegründete Unternehmen Körperschaftsteuerbefreiungen und -ermäßigungen für einen Zeitraum von fünf, in manchen Regionen auch zehn Jahren gewährt. Auf Korsika gelten gar noch günstigere Regelungen. In Luxemburg wird die Körperschaftsteuer für einen Zeitraum von acht Jahren um 25 % ermäßigt. In Süditalien werden die Unternehmen zehn Jahre lang von der Körperschafts- und lokalen Einkommensteuer (IRPEG bzw. ILOR) freigestellt. Auch in Portugal wird sieben bis zehn Jahre lang eine 25%ige Ermäßigung von der Körperschaftsteuer gewährt. Alles deutet folglich darauf hin, dass es sich bei der Steuererleichterung für Unternehmen in Álava keinesfalls um eine außergewöhnliche Regelung handelt, die als spezifische Maßnahme einzustufen wäre, sondern im Gegenteil eine in den Mitgliedstaaten weit verbreitete Vorgehensweise. In Anbetracht dessen gelangt Confebask zu der Schlussfolgerung, dass die in Rede stehenden Steuermaßnahmen nicht als staatliche Beihilfe sondern als allgemeine Maßnahmen anzusehen sind.

(46) Confebask macht geltend, dass die Einstufung der betreffenden Steuervergünstigung als rechtswidrige staatliche Beihilfe den Vertrauensgrundsatz, das Willkürverbot, die Rechtssicherheit und das Verhältnismäßigkeitsprinzip in Frage stellt. In der Entscheidung 93/337/EWG<sup>(23)</sup> hatte die Kommission die baskische Steuerregelung nämlich für rechtmäßig erklärt. Die Kommission kann ähnliche Fälle im Rahmen der „fortlaufenden Prüfung“ zwar in Zukunft anders beurteilen, ihre Beurteilung jedoch nicht rückwirkend ändern.

(47) Nach Auffassung von Confebask kann aufgrund der Rechtssicherheit, die sich insbesondere aus dem Schreiben Nr. 4555 der Kommission vom 22. Mai 1994 an die ständige Vertretung Spaniens ergibt, bei den fraglichen Steuervergünstigungen keine Rückzahlung geltend gemacht werden. So geht aus dem genannten Schreiben zum einen hervor, dass die Kommission bereits seit 1994 Kenntnis von den Maßnahmen hat, und zum anderen, dass der Beschwerdeführer sie als staatliche Beihilfen bezeichnet hat. Die Kommission leitete jedoch kein entsprechendes Verfahren ein, sondern schloss sich offenbar der im Antwortschreiben der spanischen Behörden vertretenen Auffassung an, wonach es sich bei den fraglichen Maßnahmen nicht um staatliche Beihilfen handelt. Bei der Schilderung des Sachverhalts wird auf den vom Gerichtshof geprüften Präzedenzfall und das Urteil in der Rechtssache RSV<sup>(24)</sup> verwiesen. In dieser Rechtssache hatte der Gerichtshof geurteilt, dass die Zeitspanne von 26 Monaten zwischen dem Beschluss über die Einleitung des Verfahrens und der abschließenden Entscheidung der Kommission beim Begünstigten ein berechtigtes Vertrauen geweckt habe, so dass die Kommission den niederländischen Behörden die Rückforderung der Beihilfe nicht mehr aufgeben könne. Schafft eine Frist von 26 Monaten zwischen der Einleitung des Verfahrens und der abschließenden Entscheidung

ausreichende Rechtssicherheit, um eine Rückforderung der Beihilfe auszuschließen, so hält Confebask die Sachlage für umso eindeutiger, wenn die Kommission innerhalb von 6 Jahren und 6 Monaten nicht einmal ein Verfahren eingeleitet hat und keinerlei Stellungnahme vorliegt, wonach die Beihilfen möglicherweise nicht mit dem Gemeinsamen Markt zu vereinbaren sind. So konnten die vom Auskunftersuchen unterrichteten Unternehmen und Verwaltungen, zumal die Kommission auf die Antwort der spanischen Behörden nicht reagiert hatte, zu Recht davon ausgehen, dass die Minderung der Besteuerungsgrundlage im Rahmen der Beihilfenvorschriften nicht zu beanstanden war. Confebask erinnert auch an andere Faktoren, aufgrund deren die begünstigten Wirtschaftsakteure kaum die Unrechtmäßigkeit der empfangenen Steuervergünstigungen hätten vermuten können. So sieht das gemeinsame (d. h. im übrigen Spanien geltende) Steuerrecht mindestens seit 1993 Regelungen für eine Minderung der Steuerbemessungsgrundlage bei neu gegründeten Unternehmen vor. Diese Regelungen unterscheiden sich im Wesentlichen nicht von den hier in Rede stehenden baskischen Vorschriften. Unter diesen Umständen konnte keines der begünstigten Unternehmen absehen, dass die Kommission mehrere Jahre, nachdem sie Kenntnis von diesen, mit den im übrigen Spanien geltenden Vorschriften durchaus vergleichbaren Regelungen erhalten hatte, unter Berufung auf das Gemeinschaftsrecht die Rückzahlung der Beihilfen fordern würde. Wie gesagt, müsste bei einer solchen Rückforderung die Steuerschuld für längst abgeschlossene Geschäftsjahre erneut berechnet werden, was einer schwerwiegenden Verletzung des Grundsatzes der Rechtssicherheit gleichkommen würde.

(48) Zur Bewertung der Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt weist Confebask darauf hin, dass die Kommission nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs<sup>(25)</sup> bei einer Einleitung des Verfahrens ernsthafte Zweifel an der Vereinbarkeit haben muss. Da die Kommission jahrelang nicht reagiert hat, war davon auszugehen, dass sie keine Zweifel hegte.

(49) Werden die steuerlichen Maßnahmen hingegen als die direkte Vergabe von Beihilfen angesehen, so setzt eine Prüfung der Vereinbarkeit der Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt nach Auffassung von Confebask gemäß der Entscheidungspraxis der Kommission und der Rechtsprechung des Gerichtshofs voraus, dass die Maßnahmen auf einen bestimmten Sektor ausgerichtet sind. Außerdem müssten die von den Unternehmen zu tragende Gesamtsteuerlast und die Referenzsteuerlast ermittelt werden. Dies würde letztlich zu dem absurden Ergebnis führen, dass eine Steuerbelastung, die niedriger ist als die unter den Mitgliedstaaten höchste Steuerlast, eine staatliche Beihilfe darstellen würde. Confebask stellt ferner das Argument der Kommission in Frage, die steuerlichen Maßnahmen seien nicht mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar, weil sie keine spezifischen Vorschriften für sektorbezogene Beihilfen, Regionalbeihilfen, Beihilfen

<sup>(23)</sup> ABl. L 134 vom 3.6.1993, S. 25.

<sup>(24)</sup> Vgl. EuGH vom 24. November 1987 in der Rechtssache C-223/85, RSV/Kommission, Slg. 1987, I-4617.

<sup>(25)</sup> Vgl. EuGH vom 19. Mai 1993 in der Rechtssache C-198/91, William Cook plc/Kommission, Slg. 1993, I-2487.



für Großinvestitionen usw. enthielten. Steuerliche Maßnahmen können und dürfen aber nach Ansicht von Confebask diese Art von Präzisierung nicht enthalten. Dem EuGH <sup>(26)</sup> zufolge muss die Kommission in ihren Entscheidungen die negativen Auswirkungen auf den Wettbewerb konkretisieren und genau feststellen, wie die geprüften Maßnahmen wirken. Die Unvereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt lässt sich deshalb nicht aufgrund eines abstrakten Sachverhalts, wie er einem Steuersystem eigen ist, bestimmen, da in diesem Fall jede Abweichung zwischen den Steuersystemen zwangsläufig als Beihilfe zu werten wäre. Confebask stellt daher erneut fest, dass es keine normale Steuerschuld gibt, die durch die betreffenden steuerlichen Maßnahmen verringert würde.

- (50) Confebask ersucht die Kommission daher, das Verfahren einzustellen und die fraglichen steuerlichen Maßnahmen mit dem Gemeinschaftsrecht für vereinbar zu erklären.

#### 4.3. Stellungnahme der Allgemeinen Arbeiterunion La Rioja (Unión General de Trabajadores de La Rioja, im Folgenden „UGT“)

- (51) Die UGT weist zunächst darauf hin, dass die Arbeitnehmer in La Rioja unter den Auswirkungen der fraglichen Steuermaßnahmen leiden, da sie zur Abwanderung von Unternehmen führen. Verschärft werden diese Auswirkungen in der Region dadurch, dass La Rioja an das Baskenland angrenzt.
- (52) Mit der Maßnahme in der Provinz Álava und den gleichartigen Maßnahmen der anderen „Territorios Históricos“ soll das Baskenland zu einem Steuerparadies werden, das Unternehmen aus der gesamten Gemeinschaft, vor allem aber aus der angrenzenden Region La Rioja anzieht. Die fraglichen Steuermaßnahmen verfälschen somit den Wettbewerb, da die Standortentscheidung eines Unternehmens nicht mehr durch das freie Spiel der Marktkräfte, sondern durch Steuervorteile bestimmt wird, die wiederum durch eine nicht mehr den eigentlichen Zielen des Steuersystems dienende Steuerpolitik geschaffen werden. Außerdem stehen die Maßnahmen der erwünschten Steuerharmonisierung in der Gemeinschaft im Wege.
- (53) Nach Auffassung der UGT sind die fraglichen steuerlichen Maßnahmen als staatliche Beihilfen anzusehen. Sie erinnert in diesem Zusammenhang daran, dass die Kommission andere Steuermaßnahmen der baskischen Territorios Históricos bereits als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfen eingestuft hat <sup>(27)</sup>. Auch Generalanwalt Saggio gelangte in seinen

Schlussanträgen vom 1. Juli 1999 in den Rechtssachen betreffend ähnliche Steuermaßnahmen der baskischen Territorios Históricos zu der Auffassung, dass es sich um vertragswidrige staatliche Beihilfen handelte.

- (54) Die UGT unterstützt die Würdigung der Kommission, wonach die Maßnahmen rechtswidrige und mit dem Gemeinsamen Markt nicht zu vereinbarende staatliche Beihilfen darstellen. Die UGT steht daher auf dem Standpunkt, dass die fraglichen steuerlichen Maßnahmen als staatliche Beihilfen angesehen werden müssen, die aufgrund der nicht erfolgten Anmeldung gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag rechtswidrig und nicht mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sind. Außerdem muss die Kommission von den Empfängern die Rückzahlung der unrechtmäßig erhaltenen staatlichen Beihilfen verlangen.

#### 4.4. Stellungnahme des Unternehmens Schütz Ibérica, SL (im Folgenden „Schütz“)

- (55) Schütz weist zunächst darauf hin, dass es zu dem in Álava ansässigen Unternehmen Depósitos Tubos Reunidos Lentz, TR Lentz, SA (im Folgenden „Detursa“) in Konkurrenz steht. Wie Schütz weiter ausführt, ist Detursa seit 1996 (d. h. bis 2006) von der Körperschaftssteuer befreit. Die Behörden der Provinz Álava haben am 1. März 2000 eine Bescheinigung über die Steuerbefreiung von Detursa gemäß der Norma Foral 18/1993 vom 5. Juli ausgestellt.
- (56) Schütz hält sich durch die Steuerbefreiung von Detursa für benachteiligt. So verbessert sich durch die Steuerbefreiung die Wettbewerbsposition von Detursa beispielsweise im Hinblick auf Werbekampagnen, die wirtschaftlichen und sozialen Bedingungen für die Belegschaft, Forschung und Entwicklung, Industrieförderung und elektronischen Handel. Auch wenn Detursa keine Gewinne erzielt hat, um in den Genuss der Beihilfen zu kommen, ist es nach Auffassung von Schütz durch die Steuerbefreiung doch insofern begünstigt, als es bei seiner Geschäftstätigkeit davon ausgehen kann, zehn Jahre lang keine Steuer zahlen zu müssen.
- (57) Die UGT unterstützt daher die Würdigung der Kommission, wonach die Maßnahmen rechtswidrige und mit dem Gemeinsamen Markt nicht zu vereinbarende staatliche Beihilfen darstellen. Schütz weist darauf hin, dass die fragliche Maßnahme weder durch die Natur noch durch die Systematik des Steuersystems gerechtfertigt ist, da sie die Förderung neuer Unternehmen zum Ziel hat, die Wettbewerbsvorteile zu Lasten anderer Unternehmen genießen, während Letztere – wie Schütz – davon nicht profitieren können. Nach Auffassung von Schütz ist die Steuerbefreiung als Betriebsbeihilfe anzusehen, da Detursa von Kosten entlastet wird, die es im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit normalerweise zu tragen hätte.

<sup>(26)</sup> Vgl. EuGH vom 14. September 1994 in den verb. Rechtssachen C-278/92, C-279/92 und C-280/92, Spanien/Kommission, Slg. 1994, I-4103.

<sup>(27)</sup> Entscheidung der Kommission vom 10. Mai 1993 bezüglich der Norma Foral 28/88 der Provinz Álava, 8/88 der Provinz Vizcaya und 6/88 der Provinz Guipúzcoa; Entscheidung 1999/718/EG (Daewoo) (vgl. Fußnote 5) und Entscheidung 2000/795/EG (Ramondín SA und Ramondín Cápsulas SA) (ABl. L 318 vom 16.12.2000, S. 36).

## 5. STELLUNGNAHME SPANIENS ZU DEN ANMERKUNGEN DER ANDEREN BETEILIGTEN

- (58) Mit Schreiben ihrer Ständigen Vertretung vom 17. September 2001 übermittelten die spanischen Behörden eine (von der Diputación Foral von Álava formulierte) Stellungnahme zu den Äußerungen der anderen Beteiligten, die ihnen nach Artikel 6 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 mitgeteilt worden waren. Die Diputación Foral von Álava vertritt im Wesentlichen die Auffassung, dass ihre damalige Stellungnahme<sup>(28)</sup> durch die Äußerungen der anderen Beteiligten keineswegs in Frage gestellt wird. Ihrer Ansicht nach enthalten diese Äußerungen keine Entscheidungshilfe für die Kommission in der Frage, ob es sich um eine bestehende oder eine neue Beihilferegulierung handelt.
- (59) In ihrer Antwort auf die Äußerungen der anderen Beteiligten übermittelt die Diputación Foral von Álava außerdem zusätzliche Bemerkungen, die in der am 5. Februar 2001 mit dem erwähnten Schreiben der Ständigen Vertretung Spaniens gemäß Artikel 6 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 übermittelten Stellungnahme nicht enthalten waren. Die einmonatige Frist zwischen dem Schreiben vom 28. November 2000, mit dem die Kommission die spanischen Behörden von der Einleitung des Verfahrens unterrichtet und diese zu einer Stellungnahme aufgefordert hatte, ist aber am 29. Dezember 2001 abgelaufen. Die zusätzlichen Bemerkungen können daher nicht mehr berücksichtigt werden. Die Kommission weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass die in Artikel 6 Absatz 2 vorgesehene Möglichkeit, sich zu den Stellungnahmen anderer Beteiligter zu äußern, keineswegs eine Fristverlängerung für die Stellungnahme des betreffenden Mitgliedstaats nach Artikel 6 Absatz 1 impliziert.

## 6. WÜRDIGUNG DER BEIHILFE

### 6.1. Merkmale einer staatlichen Beihilfe

- (60) Für die Anwendung der gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften für staatliche Beihilfen ist der steuerliche Aspekt der hier in Rede stehenden Maßnahmen unerheblich, da Artikel 87 EG-Vertrag alle Beihilfen „gleich welcher Art“ einschließt. Um als Beihilfe eingestuft zu werden, muss eine Maßnahme die vier in Artikel 87 EG-Vertrag genannten Kriterien erfüllen, auf die im Folgenden näher eingegangen wird.

- (61) Die Maßnahme muss erstens dem Empfänger einen Vorteil verschaffen, der seine normale finanzielle Belastung verringert. Dieser Vorteil kann durch verschiedene Arten der Steuerbefreiung für ein Unternehmen entstehen. Die Befreiung von der Körperschaftssteuer erfüllt dieses Kriterium insofern, als die begünstigten Unternehmen von eben dieser Steuer entlastet werden. So müssten die begünstigten Unternehmen ohne die Steuerbefreiung zehn Jahre lang die Körperschaftssteuer in voller Höhe entrichten. Die Steuerbefreiung stellt daher eine Ausnahme vom allgemein anwendbaren Steuersystem dar.
- (62) Zweitens führt die Befreiung von der Körperschaftssteuer zu Steuermindereinnahmen und kommt damit dem Einsatz staatlicher Mittel in Form von Steuerausgaben gleich. Dieses Kriterium gilt auch für Beihilfen, die von regionalen oder lokalen Einrichtungen der Mitgliedstaaten vergeben werden<sup>(29)</sup>. Die Intervention des Staates kann sowohl die Gestalt von Rechts- und Verwaltungsvorschriften als auch von steuerlichen Verwaltungspraktiken annehmen. Im vorliegenden Fall erfolgt sie durch eine Rechtsvorschrift der Behörden von Álava.
- (63) Nach einigen der vorstehenden Stellungnahmen Dritter geht die Kommission fehl in der Annahme, dass die Körperschaftssteuerbefreiung zu Steuermindereinnahmen führt. Um die Höhe der Steuerausfälle bestimmen zu können — so heißt es —, müsste die Kommission ein Steuerniveau bzw. einen Steuerbetrag als „normal“ definieren. Das normale Steuerniveau ergibt sich jedoch aus dem jeweiligen Steuersystem und nicht aus einer Entscheidung der Kommission. Hierzu sei auch auf die Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung unter Ziffer 9 Absatz 1 zweiter Gedankenstrich verwiesen, wonach die Einstufung als staatliche Beihilfe Folgendes voraussetzt: „Erstens muss die Maßnahme dem Begünstigten einen Vorteil verschaffen, durch den seine normalerweise zu tragenden Belastungen vermindert werden. Dieser Vorteil kann durch verschiedene Formen der steuerlichen Befreiung des Unternehmens gewährt werden, insbesondere durch [...] vollständige oder teilweise Ermäßigung des Steuerbetrags (Steuerbefreiung, Steuergutschrift usw.)“. In diesem Zusammenhang sei auch an die Rechtsprechung des Gerichtshofs<sup>(30)</sup> erinnert, wonach „eine Maßnahme, mit der die staatlichen Stellen bestimmten Unternehmen eine Abgabenbefreiung gewähren, die zwar nicht mit der Übertragung staatlicher Mittel verbunden ist, aber die Begünstigten finan-

<sup>(29)</sup> Vgl. EuGH vom 14. Oktober 1987 in der Rechtssache 248/84, Deutschland/Kommission, Slg. 1987, I-4013.

<sup>(30)</sup> Vgl. EuGH vom 15. März 1994 in der Rechtssache C-387/92, Banco de Crédito Industrial, nunmehr Banco Exterior de España/Ayuntamiento de Valencia, Ersuchen um Vorabentscheidung: Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, España, Rdnr. 14, Slg. 1994, I-877.

<sup>(28)</sup> Vgl. Abschnitt III: „Stellungnahme der spanischen Behörden“.

ziell besser stellt als die übrigen Abgabepflichtigen, eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 92 Absatz 1 EWG-Vertrag ist“. Bei der vorliegenden Steuervergünstigung, die in einer Befreiung von der Körperschaftsteuer besteht, ist dies der Fall. Die vorstehende Argumentation ist somit nicht haltbar.

- (64) Die Maßnahme muss drittens den Wettbewerb oder den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen. Hierzu sei auf einen Bericht <sup>(31)</sup> über die Abhängigkeit der baskischen Wirtschaft vom Außenhandel verwiesen, dem zufolge die Exporte von 1990 bis 1995 nicht nur in absoluten, sondern vor allem in relativen Zahlen gegenüber den Lieferungen ins übrige Spanien zugenommen haben <sup>(32)</sup>. Der Auslandsmarkt ist damit teilweise an die Stelle der Märkte im übrigen Spanien getreten. Einem anderen Bericht <sup>(33)</sup> über den Außenhandel des Baskenlands zufolge liegt die baskische „Exportquote“ (Verhältnis zwischen Ausfuhren und Bruttoinlandsprodukt) mit 28,9 % über der deutschen Exportquote und der übrigen europäischen Länder, die sich um 20 % bewegt. Im Zeitraum 1993—1998 wies die baskische Handelsbilanz danach einen deutlichen Überschuss auf. 1998 wurden für jede 100 ESP, die importiert wurden, 144 ESP exportiert. Kurzum, die baskische Wirtschaft ist sehr offen und stark auf den Export ausgerichtet. Aus diesen Merkmalen der baskischen Wirtschaft ist zu schließen, dass die begünstigten Unternehmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit nachgehen, die Gegenstand des Handels zwischen den Mitgliedstaaten sein kann. Die Beihilfe stärkt also die Position der begünstigten Unternehmen gegenüber ihren Konkurrenzunternehmen in der Gemeinschaft. Sie beeinträchtigt folglich den innergemeinschaftlichen Handel. Darüber hinaus verbessert sie durch die Erhöhung des Nettoergebnisses (Gewinne nach Steuern) die Rentabilität der begünstigten Unternehmen. Auf diese Weise sind sie in der Lage, im Wettbewerb mit anderen Unternehmen, die die Steuerbeihilfe nicht in Anspruch nehmen können, mithalten zu können.

- (65) Da es sich bei der im vorliegenden Fall geprüften Steuerregelung um allgemeine, abstrakte Vorschriften handelt, kann deren Inzidenz ebenfalls nur allgemein und abstrakt geprüft werden. Es nicht möglich, die Wirkungen auf einen bestimmten Markt, Sektor oder auf ein bestimmtes Produkt konkret festzustellen, wie dies einige Dritte in ihrer Stellungnahme fordern. Diese Auffassung

<sup>(31)</sup> „La dependencia exterior vasca en el periodo 1990-1995“, Patxi Garrido Espinosa und M<sup>a</sup> Victoria García Olea, herausgegeben von Eustat.

<sup>(32)</sup> 1990 gingen 28,5 % der Lieferungen aus dem Baskenland ins Ausland, im Jahr 1995 40,8 %.

<sup>(33)</sup> Eustat (Euskal Estatistika-Erakundea/Instituto Vasco de Estadística), „Estatística de Comercio Exterior para la Comunidad Autónoma de Euskadi en el año 1998“.

entspricht auch der ständigen Rechtsprechung des EuGH <sup>(34)</sup>. Die Kommission gibt darüber hinaus zu bedenken, dass sie die spanischen Behörden in ihrem Beschluss über die Einleitung des Verfahrens um Mitteilung aller sachdienlichen Angaben gebeten hat, um die Steuerbeihilfen beurteilen zu können. Die Kommission wollte sich auf diese Weise ein allgemeines Bild von den tatsächlichen Auswirkungen der Regelung machen; Ziel war es nicht, ausreichende Daten für Einzelanalysen einzuholen. Die spanischen Behörden erteilten jedoch keinerlei Auskünfte darüber <sup>(35)</sup>, in welchen konkreten Fällen die fragliche Steuerbefreiung gewährt worden war. Es ist daher widersprüchlich, dass der Kommission in manchen Stellungnahmen Dritter vorgehalten wird, ihre Würdigung sei nicht detailliert genug, während ihr gleichzeitig die erbetenen Auskünfte verweigert wurden.

- (66) Auch wenn es zur Würdigung der Regelung nicht erforderlich war, hat die Kommission der Deutlichkeit halber den Fall des einzigen Unternehmens geprüft, das (dank der Beschwerde der Schütz Ibérica SL, denn die spanischen Behörden hatten trotz Aufforderung der Kommission keine entsprechenden Auskünfte erteilt) als Beihilfempfänger bekannt war: Detursa. Nach den vorliegenden Daten der Kommission <sup>(36)</sup> gehört das Unternehmen zum Sotralentz-Konzern mit Sitz in Drulingen (Frankreich). Zum Sotralentz-Konzern gehören danach eine Tochtergesellschaft im spanischen Comunidad (Provinz Álava) und eine Tochtergesellschaft in Peterlee (Vereinigtes Königreich), die jeweils Kunststoffprodukte, vor allem Industriebehälter, herstellen. Der Sotralentz-Konzern und damit auch die Tochtergesellschaft Detursa stehen im Wettbewerb mit den deutschen Konzernen Schütz (zu dem die spanische Tochter Schütz Ibérica SL mit zwei Produktionsstätten in Deutschland sowie Tochtergesellschaften in Frankreich, Italien, dem Vereinigten Königreich, Norwegen und Polen gehören) und Werit, dem italienischen Konzern Mamor und dem finnischen Konzern Van Leer. Auf dem Markt für IBC-Container (IBC: Intermediate Bulk Container) herrscht allem

<sup>(34)</sup> Vgl. EuGH vom 17. Juni 1999 in der Rechtssache C-75/97 („Mari-bel“), Belgien/Kommission, Rdnrn. 48 und 51, Slg. 1999, I-3691; EuG vom 15. Juni 2000 in den verb. Rechtssachen T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 bis T-607/97, T-1/98, T-3/98 bis T-6/98 und T-23/98, Alzetta Mauro u. A., Rdnrn. 80, 81 und 82, Slg. 2000, II-2319; Schlussanträge des Generalanwalts General Ruiz-Jarabo vom 17. Mai 2001 in der Rechtssache C-310/99, Italienische Republik/Kommission, Rdnrn. 54 f.; Schlussanträge des Generalanwalts Saggio vom 27. Januar 2000 in der Rechtssache C-156/98, Deutschland/Kommission, Rdnr. 31: „Insoweit ist es für die Feststellung, dass sich eine allgemeine Beihilferegulation auf den Handel auswirkt, ausreichend, dass im Rahmen einer Ex-ante-Betrachtung vernünftigerweise davon ausgegangen werden kann, dass diese Auswirkung eintreten kann. Wenn die Stellung eines Unternehmens (oder, wie in unserem Fall, einer unbestimmten Zahl von Unternehmen) durch eine Beihilferegulation gestärkt wird, ist diese Vorzugsbehandlung grundsätzlich geeignet, sich auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten auszuwirken.“

<sup>(35)</sup> Im Zusammenhang mit der Beschwerde der Schütz Ibérica SA teilen die spanischen Behörden der Kommission mit, dass bis zum fraglichen Zeitpunkt keine Beihilfen an Detursa gezahlt worden seien.

<sup>(36)</sup> Vgl. insbesondere Website der Sotralentz SA <http://www.sotralentz.com> und Artikel „La ‚guerre du nucléaire‘ du conteneur de 1 000 litres“, im „Emballages magazine“ vom 15. Mai 2000: <http://www.emballagesmagazine.com/site/index.cfm>.

Anschein nach erbitterter Wettbewerb, da die europäische Produktionskapazität die Nachfrage weit übersteigt. Bei Industriebehältern findet dieser Wettbewerb nicht nur auf europäischer, sondern vielmehr auf Weltebene statt: Der Sotralentz-Konzern hat der Unternehmensgruppe Greif Bros. Corporation in den Vereinigten Staaten eine Lizenz erteilt, während der Schütz-Konzern fünf Fertigungsbetriebe jenseits des Atlantiks unterhält. In Anbetracht dessen ist die staatliche Beihilfe für Detursa nach Auffassung der Kommission geeignet, den Handel zwischen den Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen und den Wettbewerb zu verfälschen, da sie die Position von Detursa gegenüber Wettbewerbern wie der Schütz Ibérica SL stärkt.

- (67) Zum Argument der spanischen Behörden, die fraglichen Steuermaßnahmen verfälschten weder den Wettbewerb, noch wirkten sie sich auf den Handel zwischen den Mitgliedstaaten aus, denn die Gruppe „Verhaltenskodex“ sei in ihrem Vermerk zu der Schlussfolgerung gelangt, dass sie keinen Einfluss auf Standortentscheidungen innerhalb der Gemeinschaft hätten, merkt die Kommission an, dass die Analyse aufgrund des Verhaltenskodex die Würdigung der Regelung anhand der Beihilfavorschriften nicht ersetzt. So gelten für die Beurteilung der „Schädlichkeit“ einer steuerlichen Maßnahme gemäß Buchstabe B <sup>(37)</sup> des Verhaltenskodex andere Kriterien als bei der Bewertung, ob eine Maßnahme den Wettbewerb verfälscht oder den Handel beeinträchtigt. Eine Maßnahme kann daher durchaus nach den Kriterien des Buchstaben B als unschädlich bewertet werden, obschon sie den Handel verfälscht und beeinträchtigt. Im vorliegenden Fall erfüllen die fraglichen Steuermaßnahmen die Kriterien nach Buchstabe B vor allem deshalb nicht, weil sie nicht ausschließlich Gebietsfremden oder für Transaktionen Gebietsfremder gewährt werden; sie sind nicht völlig von der inländischen Wirtschaft isoliert; sie werden nicht gewährt, ohne dass ihnen eine tatsächliche Wirtschaftstätigkeit und substantielle wirtschaftliche Präsenz in dem betreffenden Mitgliedstaat zugrunde liegt; die Regeln weichen nicht von international allgemein anerkannten Grundsätzen für die Gewinnermittlung bei Aktivitäten innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe ab und es mangelt ihnen nicht an Trans-

parenz. Wie vorstehend erläutert, verfälschen sie jedoch den Wettbewerb und beeinträchtigen den Handel.

- (68) Zum Einwand Dritter, die Beeinträchtigung des Handels müsse von der Kommission anhand eines Vergleichs sämtlicher Steuersysteme geprüft werden, gibt die Kommission zu bedenken, dass das Verfahren nach Artikel 87 und 88 EG-Vertrag aufgrund möglicher Wettbewerbsverzerrungen durch eine Regelung eingeleitet wurde, die bestimmte Unternehmen (im vorliegenden Fall neu gegründete Unternehmen) eines Mitgliedstaats begünstigt, nicht aber wegen Unterschieden in den Steuersystemen der Mitgliedstaaten, die ohnehin unter die Artikel 93 bis 97 EG-Vertrag fallen würden.
- (69) Zum erforderlichen spezifischen Charakter einer staatlichen Beihilfe merkt die Kommission an, dass es sich bei der Befreiung von der Körperschaftsteuer insofern um eine spezifische bzw. selektive Maßnahme handelt, als sie bestimmte Unternehmen begünstigt. So schließen die Bedingungen für ihre Inanspruchnahme Unternehmen aus, die vor Inkrafttreten der betreffenden Norma Foral Mitte 1996 gegründet worden sind, die weniger als zehn Arbeitsplätze schaffen, die weniger als 80 Mio. ESP (480 810 EUR) investieren und deren gezeichnetes Gesellschaftskapital 20 Mio. ESP (120 202 EUR) nicht übersteigt. In diesem Zusammenhang weist die Kommission darauf hin, dass nach dem Vierten Eurostat-Bericht über Unternehmen in Europa <sup>(38)</sup> 14,629 Mio. und damit 92,72 % aller Unternehmen 1992 nur bis zu neun Arbeitnehmer beschäftigten <sup>(39)</sup>. In Spanien lag der Anteil 1991 sogar bei 95,11 % <sup>(40)</sup>. Nach dem Fünften Eurostat-Bericht über Unternehmen in Europa <sup>(41)</sup> beschäftigten 1995 16,767 Mio. und damit 92,89 % <sup>(42)</sup> aller Unternehmen bis zu neun Arbeitnehmer. In Spanien lag der Anteil sogar bei 95 % <sup>(43)</sup>. Noch höher dürfte der Anteil bei neu gegründeten Unternehmen sein, da sich die Belegschaft eines Unternehmens erst im Zuge seiner Konsolidierung erhöht, bis sie die Sollstärke erreicht hat. In Spanien ist dies der Fall: Dort erreichte der Anteil jener Unternehmen im Jahr 1995 98 % <sup>(44)</sup>. Demnach deutet also alles darauf hin, dass eine Bezugs-

<sup>(37)</sup> Verhaltenskodex Buchstabe B: „Bei der Beurteilung der Schädlichkeit dieser Maßnahmen ist unter anderem zu berücksichtigen, 1) ob die Vorteile ausschließlich Gebietsfremden oder für Transaktionen mit Gebietsfremden gewährt werden oder 2) ob die Vorteile völlig von der inländischen Wirtschaft isoliert sind, so dass sie keine Auswirkungen auf die innerstaatliche Steuergrundlage haben oder 3) ob die Vorteile gewährt werden, ohne dass ihnen eine tatsächliche Wirtschaftstätigkeit und substantielle wirtschaftliche Präsenz in dem diese steuerlichen Vorteile bietenden Mitgliedstaat zugrunde liegt oder 4) ob die Regeln für die Gewinnermittlung bei Aktivitäten innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe von international allgemein anerkannten Grundsätzen, insbesondere von den von der OECD vereinbarten Regeln, abweichen oder 5) ob es den steuerlichen Maßnahmen an Transparenz mangelt, einschließlich der Fälle einer laxeren und undurchsichtigen Handhabung der Rechtsvorschriften auf Verwaltungsebene.“

<sup>(38)</sup> Unternehmen in Europa, 4. Bericht, Eurostat.

<sup>(39)</sup> A. a. O., S. 27.

<sup>(40)</sup> A. a. O., S. 152.

<sup>(41)</sup> Unternehmen in Europa, 5. Bericht, Eurostat.

<sup>(42)</sup> A. a. O., S. 31.

<sup>(43)</sup> A. a. O., S. 224.

<sup>(44)</sup> A. a. O., S. 73.

voraussetzung der Beihilfe bereits für sich genommen bewirkt, dass die meisten Unternehmen von der Beihilfe ausgeschlossen sind.

(70) Wie die Kommission allerdings anmerkt, schließt die festgestellte grundsätzliche Spezifität der Steuerbefreiung nicht aus, dass die Maßnahmen auch aufgrund weiterer Kriterien als spezifisch einzustufen sind, z. B. aufgrund ihrer regionalen Beschränkung. Da aber schon nachgewiesen wurde, dass die Steuerbefreiung durch ihre grundsätzliche Spezifität bestimmte Unternehmen begünstigt, hält die Kommission eine ausführliche Analyse aller übrigen Spezifitätsmerkmale der in Rede stehenden Maßnahmen nicht für erforderlich. Aus diesem Grunde sieht sie in diesem konkreten Fall von einer Prüfung der potenziellen regionalen Spezifität ab.

(71) Der objektive Charakter der genannten quantitativen Kriterien schließt entgegen der von dritter Seite vortragenen Behauptung überdies nicht aus, dass es sich um eine selektive Maßnahme handelt, die eben jene Unternehmen ausschließt, die die betreffenden Voraussetzungen nicht erfüllen. In diesem Zusammenhang sei auf die Rechtsprechung des EuG<sup>(45)</sup> verwiesen: „Dass eine Beihilfe nicht für einen von vornherein festgelegten Begünstigten oder mehrere von vornherein festgelegte Begünstigte gilt, sondern einer Reihe objektiver Voraussetzungen unterliegt, aufgrund deren sie [...] gewährt werden kann, genügt nämlich nicht, um den selektiven Charakter der Maßnahme und damit ihre Einstufung als staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag zu verneinen. [...] Sie stehen jedoch nicht der Beurteilung der fraglichen staatlichen Intervention als eine Beihilferegulierung entgegen, die eine selektive und damit spezifische Maßnahme begründet, sofern sie nach ihren Anwendungsvoraussetzungen bestimmten Unternehmen oder Branchen unter Ausschluss anderer eine Vergünstigung gewährt“.

(72) Zur etwaigen Begründung der Körperschaftssteuerbefreiung mit der Natur oder dem inneren Aufbau des Steuersystems weist die Kommission darauf hin, dass es darauf ankommt, ob die betreffenden steuerlichen Maßnahmen den Zielen entsprechen, die dem Steuersystem selbst inhärent sind, oder andere, durchaus legitime Ziele verfolgen, die mit dem Steuersystem jedoch nichts zu tun haben. Es obliegt dem betroffenen Mitgliedstaat nachzuweisen, welcher inneren Logik des Steuersystems die fraglichen Steuermaßnahmen dienen<sup>(46)</sup>. In diesem konkreten Fall haben die spanischen Behörden keinerlei Informationen über die innere Logik des Steuersystems

übermittelt, der die fraglichen Maßnahmen angeblich dienen. Die Kommission stellt vielmehr fest, dass das erklärte Ziel der Steuerbefreiungen gemäß der entsprechenden Norma Foral in der Ankurbelung der Wirtschaft der Provinz Álava besteht, die seinerzeit eine schwere Krise durchlebte. Das Ziel ergibt sich also nicht primär aus steuerlichen Erfordernissen, sondern aus der Wirtschaftspolitik, die mit dem fraglichen Steuersystem aber nichts zu tun hat. Dass die steuerlichen Maßnahmen keinen inhärenten Zielen des Steuersystems dienen, wird auch durch ihre befristete Dauer unterstrichen. Die Kommission stellt die Berechtigung der angestrebten Ziele nicht in Frage, weist aber darauf hin, dass dies nach der Rechtsprechung nicht ausreicht, um eine staatliche Maßnahme von den Beihilferegulungen auszunehmen<sup>(47)</sup>: „Folgte man diesem Vorbringen, so genügte es für die Einstufung einer Beihilfe als von Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag nicht erfasste allgemeine Maßnahme, dass die Behörden lediglich die Berechtigung der mit dem Erlass der Maßnahme verfolgten Ziele geltend machten. Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag unterscheidet jedoch nicht nach den Gründen oder Zielen der staatlichen Maßnahmen, sondern beschreibt diese nach ihren Wirkungen.“

(73) Zu den in anderen Mitgliedstaaten bestehenden steuerlichen Maßnahmen in Form einer Körperschaftssteuerbefreiung, die von der Kommission nicht als staatliche Beihilfen in dem Sinne angesehen worden sind, dass sie sich an neu gegründete Unternehmen richten, was von dritter Seite als vertrauensbegründender Tatbestand gewertet wird, weist die Kommission darauf hin, dass letzteres nach einer vorläufigen Prüfung in Zweifel zu ziehen ist. So wurden die in diesen Mitgliedstaaten eingeräumten Steuerbefreiungen als staatliche Beihilferegulierungen angesehen<sup>(48)</sup>, die gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag angemeldet worden und mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar waren. Aber selbst wenn die Kommission nicht reagiert hätte, kann daraus doch nicht auf ein verfehltes Vorgehen im vorliegenden Fall geschlossen werden. Hierzu sei auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs verwiesen, wonach „ein Verstoß gegen die einem Mitgliedstaat im Zusammenhang mit dem Verbot des Artikels 92 obliegenden Pflichten nicht damit gerechtfertigt werden kann, dass andere Mitgliedstaaten

<sup>(47)</sup> Vgl. Urteil unter Fußnote 45, Rdnr. 53.

<sup>(48)</sup> Vgl. Frankreich: steuerliche Beihilfen in den „Zones d'entreprises“ N 155/86, genehmigt durch Entscheidung der Kommission vom 21. Januar 1987, XVII. Bericht über die Wettbewerbspolitik, Ziff. 245; Beihilferegulierung „Loi pour l'orientation de l'aménagement du territoire“ N 493/95, genehmigt durch Entscheidung der Kommission vom 29. November 1995, ABl. C 53 vom 22.2.1996; Italien: Beihilferegulierung im Zusammenhang mit dem Gesetz Nr. 64 vom 1. März 1986 betreffend eine Beihilfe zugunsten des Mezzogiorno, genehmigt durch Entscheidung der Kommission vom 2. März 1988, ABl. L 143 vom 10.6.1988; Luxemburg: Beihilferegulierung „Loi de développement économique“ N 607/92, genehmigt durch Entscheidung der Kommission vom 9. Dezember 1992, ABl. C 39 vom 13.2.1993; Beihilferegulierung „Carte régionale“ N 72/96, genehmigt durch Entscheidung der Kommission vom 20. September 1996, ABl. C 51 vom 21.2.1997; Regionale Beihilferegulierung für die wirtschaftliche Entwicklung N 793/B/99, genehmigt durch Entscheidung der Kommission vom 19. Juli 2000, ABl. C 278 vom 30.9.2000.

<sup>(45)</sup> Vgl. EuG vom 29. September 2000 in der Rechtssache T-55/99, Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM)/Kommission, Rdnr. 40, Slg. 2000, II-3207.

<sup>(46)</sup> Vgl. hierzu Rdnr. 27 der Schlussanträge von Generalanwalt Ruiz-Jarabo in der Rechtssache C-6/97.

ihren Pflichten ebenfalls nicht nachgekommen sind. Die Wettbewerbsverzerrungen im innergemeinschaftlichen Handel neutralisieren sich nicht etwa gegenseitig, sondern verstärken sich im Gegenteil und erhöhen damit ihre schädliche Wirkung für den Gemeinsamen Markt“<sup>(49)</sup>.

(74) Zum Hinweis Dritter auf andere steuerliche Maßnahmen in Spanien, die von der Kommission nicht als staatliche Beihilfen in dem Sinne angesehen worden sind, dass sie sich an neu gegründete Unternehmen richten, ist zu sagen, dass sich diese Maßnahmen deutlich von den in Rede stehenden Steuerbefreiungen unterscheiden. So kann man als Bezugsvoraussetzung die Schaffung von drei nicht mit der Schaffung von zehn Arbeitsplätzen und eine dreijährige Minderung der Bemessungsgrundlage um 95 % nicht mit einer zehnjährigen Steuerbefreiung vergleichen. Außerdem wird mit den Entscheidungen über die erwähnten Steuerbefreiungen etwaigen künftigen Entscheidungen über andere steuerliche Maßnahmen nicht vorgegriffen.

(75) Das von dritter Seite vorgebrachte Argument, die allgemeine Steuerlast sei im Baskenland höher als im übrigen Spanien, weist die Kommission im vorliegenden Fall erneut als irrelevant zurück, da das Verfahren gegen eine konkrete Maßnahme eingeleitet worden ist und nicht gegen das Steuersystem in den drei baskischen Provinzen.

(76) Bei der Befreiung von der Körperschaftssteuer handelt es sich folglich nach erster Prüfung um eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag, da sie eine Begünstigung darstellt, aus staatlichen Mitteln gewährt wird, den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigt und den Wettbewerb zugunsten bestimmter Unternehmen verfälscht.

## 6.2. Merkmale einer neuen Beihilfe

(77) Die Beihilfen können nach Auffassung der Kommission auch nicht als bestehende Beihilfen angesehen werden, da sie die Voraussetzungen in Artikel 1 Buchstabe b) der

Verordnung (EG) Nr. 659/1999 nicht erfüllen. So erfüllen sie die Kriterien i) bis iv) <sup>(50)</sup> nicht, da sie erst nach dem Beitritt Spaniens am 1. Januar 1986 eingeführt wurden; sie wurden weder von der Kommission noch vom Rat genehmigt; sie können nicht als genehmigt gelten, da sie nie angemeldet wurden; sie wurden vor weniger als zehn Jahren gewährt.

(78) Auch die Voraussetzungen nach Artikel 1 Buchstabe b) Ziffer v) <sup>(51)</sup> sind nach Auffassung der Kommission bei der in Rede stehenden Steuerbefreiung nicht erfüllt. So hat die Kommission weder in Ihren Schreiben noch an anderer Stelle direkt oder indirekt erklärt, dass sie die fraglichen Steuerbefreiungen nicht als staatliche Beihilfen betrachtet. Vielmehr kam die Kommission in ihrer Mitteilung 98/C 103/03 vom 18. November 1997 <sup>(52)</sup> zu dem Ergebnis, dass die 1996 in der Provinz Álava neu eingeführten Steuerbefreiungen, die unter anderem dem Unternehmen Demesa zugute kamen, unter Umständen eine mit dem Gemeinsamen Markt nicht zu vereinbarende Beihilfe darstellen könnten. In ihrer Entscheidung 1999/718/EWG stellte die Kommission dann später fest, dass es sich bei den Steuerbefreiungen von 1996 um mit dem Gemeinsamen Markt nicht zu vereinbarende staatliche Beihilfen handelt. Die Kommission hat diese Haltung auch bei anderen steuerlichen Maßnahmen anderer Mitgliedstaaten vertreten und Steuerbefreiungen als staatliche Beihilfen eingestuft, beispielsweise im Falle Frankreichs (Entscheidung vom 21.

<sup>(50)</sup> In Artikel 1 Buchstabe b) Ziffern i) bis iv) der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 heißt es:

„b) ‚bestehende Beihilfen‘:

- i) unbeschadet der Artikel 144 und 172 der Akte über den Beitritt Österreichs, Finnlands und Schwedens alle Beihilfen, die vor Inkrafttreten des Vertrags in dem entsprechenden Mitgliedstaat bestanden, also Beihilferegulungen und Einzelbeihilfen, die vor Inkrafttreten des Vertrags eingeführt worden sind und auch nach dessen Inkrafttreten noch anwendbar sind;
- ii) genehmigte Beihilfen, also Beihilferegulungen und Einzelbeihilfen, die von der Kommission oder vom Rat genehmigt wurden;
- iii) Beihilfen, die gemäß Artikel 4 Absatz 6 dieser Verordnung oder vor Erlass dieser Verordnung, aber gemäß diesem Verfahren als genehmigt gelten;
- iv) Beihilfen, die gemäß Artikel 15 als bereits bestehende Beihilfen gelten.“

<sup>(51)</sup> Artikel 1 Buchstabe b) Ziffer v) der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 lautet:

„b) ‚bestehende Beihilfen‘:

(...)

- v) Beihilfen, die als bestehende Beihilfen gelten, weil nachgewiesen werden kann, dass sie zu dem Zeitpunkt, zu dem sie eingeführt wurden, keine Beihilfe waren und später aufgrund der Entwicklung des Gemeinsamen Marktes zu Beihilfen wurden, ohne dass sie eine Änderung durch den betreffenden Mitgliedstaat erfahren haben. Werden bestimmte Maßnahmen im Anschluss an die Liberalisierung einer Tätigkeit durch gemeinschaftliche Rechtsvorschriften zu Beihilfen, so gelten derartige Maßnahmen nach dem für die Liberalisierung festgelegten Termin nicht als bestehende Beihilfen.“

<sup>(52)</sup> Beschluss über die Einleitung des Verfahrens nach Artikel 93 Absatz 2 betreffend Beihilfen zugunsten des Unternehmens Demesa mit Sitz in Álava (ABl. C 103 vom 4.4.1998, S. 3).

<sup>(49)</sup> Vgl. EuGH vom 22. März 1977 in der Rechtssache C-78/76, Steinike & Weinlig/Bundesrepublik Deutschland, Rdnr. 24, Slg. 1977 (Edición especial española), S. 141; und EuGH vom 24. März 1993 in der Rechtssache C-313/90, Comité international de la rayonne et des fibres synthétiques u. a./Kommission, Rdnr. 45, Slg. 1993, I-1125: „Ferner kann die Wiederholung einer unzutreffenden Auslegung eines Aktes weder unter Berufung auf den Grundsatz der Gleichbehandlung noch unter Hinweis auf den Schutz berechtigten Vertrauens gerechtfertigt werden.“

Januar 1987 über die Beihilfe N 155/86 und Entscheidung vom 29. November 1995 über die Beihilfe N 493/95), Italiens (Entscheidung vom 2. März 1988) und Luxemburgs (Entscheidung vom 9. Dezember 1992 über die Beihilfe N 607/92 und Entscheidung vom 20. September 1996 über die Beihilfe N 72/96). Da alle diese Entscheidungen mit Ausnahme der Entscheidung 1999/718/EWG nicht nur vor dem 10. Dezember 1998 (Datum der zitierten Kommissionsmitteilung über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung), sondern sogar schon vor dem 1. Dezember 1997 (Datum der Entschließung über den Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung) ergangen sind, betont die Kommission, dass die Einstufung der 1993 eingeführten Steuerbefreiungen nicht, wie die Diputación Foral von Guipúzcoa in ihrer Stellungnahme behauptet, darauf zurückzuführen ist, dass sich die Kriterien für die Bewertung der geltenden Regelungen seit Verabschiedung der Mitteilung bzw. des Verhaltenskodex verändert hätten.

- (79) Zum Argument der spanischen Behörden, die Kommission hätte bei einer Wertung der fraglichen Steuerbefreiungen als staatliche Beihilfe aufgrund des in Fußnote 9 zitierten Urteils in der Rechtssache C-84/82 Rdnr. 12 unverzüglich das Verfahren eröffnen müssen, merkt die Kommission an, dass diese Rechtsprechung nicht maßgeblich ist, da sie nur für notifizierte Beihilfen gilt. In diesem Zusammenhang erinnert die Kommission daran, dass sie gemäß Artikel 13 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 bei rechtswidrigen Beihilfen nicht an die bei angemeldeten Beihilfen geltenden Fristen gebunden ist. Außerdem sei daran erinnert, dass die Kommission mit Schreiben vom 19. Januar 1996 an die Ständige Vertretung Spaniens um detaillierte Angaben über mögliche Begünstigte der betreffenden Maßnahmen gebeten hat. Mit Telefax vom 16. Februar 1996, das mit Schreiben vom 19. Februar 1996 bestätigt wurde, beantragte die Ständige Vertretung eine Fristverlängerung um 15 Tage. Mit Schreiben vom 21. März 1996 bat sie um eine weitere Verlängerung um 30 Tage. Obwohl diese Fristverlängerungen beantragt wurden, was eine Antwort hätte erwarten lassen können, haben die spanischen Behörden der Aufforderung der Kommission doch nie entsprochen. Indes eröffnete die Kommission am 29. September 1999 ein Verfahren wegen ähnlicher Steuermaßnahmen in der Provinz Álava (C 49/99), bei denen bestimmten neuen Unternehmen eine Ermäßigung der Steuerbemessungsgrundlage gewährt wurde. In ihrer Entscheidung vom 12. Juli 2001 kam die Kommission zu dem Schluss, dass diese Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt nicht vereinbar sind.
- (80) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die fraglichen steuerlichen Maßnahmen nicht als bestehende Beihilfen betrachtet werden können, da die Voraussetzungen nach Artikel 1 Buchstabe b) der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 nicht erfüllt sind. Nach Auffassung der Kommission sind sie nach Artikel 1 Buchstabe c) der

genannten Verordnung <sup>(53)</sup> vielmehr als neue Beihilfen zu werten <sup>(54)</sup>.

### 6.3. Unzulässigkeit der Maßnahme

- (81) Da die betreffende Regelung keine Verpflichtung der spanischen Behörden enthält, bei der Vergabe der Beihilfen die für „De-minimis“-Beihilfen geltenden Bedingungen <sup>(55)</sup> zu beachten, können die Beihilfen nach Ansicht der Kommission nicht als „De-minimis“-Beihilfen angesehen werden. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass sich die spanischen Behörden im Verfahren zu keiner Zeit darauf berufen haben, die fraglichen Beihilfen seien ganz oder teilweise als „De-minimis“-Beihilfen einzustufen. Auch können die Beihilfen den „De-minimis“-Vorgaben nicht folgen, da eine Einhaltung der geltenden Höchstgrenze nicht garantiert werden kann.
- (82) Staatliche Beihilfen, die nicht unter die „De-minimis“-Regel fallen, müssen gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag einzeln angemeldet werden. Die spanischen Behörden sind dieser Verpflichtung jedoch nicht nachgekommen, so dass die Kommission die Beihilfen als rechtswidrig ansieht.
- (83) Was das von dritter Seite vorgetragene Argument angeht, die steuerlichen Maßnahmen könnten wegen des berechtigten Vertrauens, das durch die Billigung des baskischen Steuersystems durch die Kommission entstanden sei, nicht als rechtswidrig eingestuft werden, so sieht sich die Kommission gezwungen, dieses Argument zurückzuweisen, da eine Beihilfe nach Artikel 1 Buchstabe f) der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 als rechtswidrig gilt, wenn sie nicht gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag angemeldet worden ist. Da sie nicht angemeldet wurde, konnte die Kommission über ihre Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt nicht entscheiden <sup>(56)</sup>. Was die angebliche Billigung des „baskischen Steuersystems“ durch die Kommission angeht, die sich

<sup>(53)</sup> Artikel 1 Buchstabe c) der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 lautet: „c) ‚neue Beihilfen‘: alle Beihilfen, also Beihilferegulungen und Einzelbeihilfen, die keine bestehenden Beihilfen sind, einschließlich Änderungen bestehender Beihilfen.“

<sup>(54)</sup> Schreiben D/10 687 an die Ständige Vertretung Spaniens vom 19. Januar 1996.

<sup>(55)</sup> Die Würdigung der Beihilfen fällt im Ergebnis gleich aus, unabhängig davon, ob sie sich auf den Gemeinschaftsrahmen für Beihilfen an kleine und mittlere Unternehmen, die Mitteilung der Kommission über „De-minimis“-Beihilfen oder auf die Verordnung (EG) Nr. 69/2001 der Kommission vom 12. Januar 2001 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf „De-minimis“-Beihilfen stützt (siehe Fußnote 6).

<sup>(56)</sup> Vgl. EuG vom 15. Dezember 1999 in den verb. Rechtssachen T-132/96 und T-143/96, Freistaat Sachsen u. a./ Kommission, Slg. 1999, II-3663, Rdnr. 300.

nach den Stellungnahmen Dritter aus der Entscheidung 93/337/EWG ergibt, so erinnert die Kommission zum einen daran, dass es in dieser Entscheidung keineswegs um das „baskische Steuersystem“, sondern um verschiedene konkrete Steuerbeihilferegulungen ging<sup>(57)</sup>, die die Provinzen Álava, Guipúzcoa und Vizcaya 1988 eingeführt hatten und die in der Entscheidung zum anderen auch als staatliche Beihilfen eingestuft wurden. In Artikel 1 Absatz 4 der Entscheidung<sup>(58)</sup> wurden die Beihilfen überdies an bestimmte Auflagen geknüpft, wie Einhaltung der Höchstgrenzen für Regionalbeihilfen, der Vorschriften für Beihilfen an KMU und für bestimmte Tätigkeitsbereiche sowie der Vorschriften über die Kumulierung von Beihilfen. Es ging folglich nicht um eine Billigung des baskischen Steuersystems, sondern um die Einstufung bestimmter Steuermaßnahmen als staatliche Beihilfen und die Festlegung von Auflagen für die Gewährung dieser Beihilfen. Mit der Entscheidung wurde etwaigen künftigen Positiventscheidungen der Kommission über neue steuerliche Maßnahmen im Baskenland folglich keineswegs vorgegriffen. Zusammenfassend ist also festzuhalten, dass es im Gegensatz zu den erwähnten Stellungnahmen keinerlei Entscheidung der Kommission gegeben hat, in der das „baskische Steuersystem“ im Allgemeinen und damit auch jede neue steuerliche Maßnahme wie die fragliche Steuerbefreiung gebilligt oder zumindest deren Rechtswidrigkeit ausgeschlossen worden wäre<sup>(59)</sup>.

#### 6.4. Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt

- (84) Die Kommission weist zunächst erneut darauf hin, dass die Befreiung von der Körperschaftsteuer eine staatliche Beihilfe darstellt. Da es sich um allgemeine und abstrakte Beihilferegulungen handelt, ist die Kommission nicht verpflichtet, den Fall eines jeden potenziell begünstigten Unternehmens einzeln zu prüfen. Der Kommission sind die genauen Umstände der begünstigten oder in Zukunft begünstigten Unternehmen nicht bekannt, so dass sie die Wettbewerbsauswirkungen für einzelne Unternehmen im Prinzip nicht prüfen kann. In diesem Zusammenhang reicht die Feststellung aus, dass potenziell begünstigte Unternehmen erhalten können, die mit den einschlägigen Richtlinien, Leitlinien und

Gemeinschaftsrahmen nicht vereinbar sind. Die Kommission wiederholt, dass sie die spanischen Behörden in ihrem Beschluss über die Einleitung des Verfahrens um Mitteilung aller sachdienlichen Angaben gebeten hat, um die Steuerbeihilfen beurteilen zu können. Die Kommission wollte sich auf diese Weise ein allgemeines Bild von den tatsächlichen Auswirkungen der Regelung machen; Ziel war es nicht, ausreichende Daten für Einzelanalysen einzuholen. Die spanischen Behörden erteilten jedoch keinerlei Auskünfte darüber, in welchen konkreten Fällen die fragliche Steuerbefreiung gewährt worden war. Es ist daher widersprüchlich, dass der Kommission in manchen Stellungnahmen Dritter vorgehalten wird, ihre Würdigung sei nicht detailliert genug, während ihr gleichzeitig die erbetenen Auskünfte verweigert wurden.

- (85) Da sich die hier in Rede stehende Regelung nur auf das Gebiet der NUTS-Ebene III<sup>(60)</sup> Álava erstreckt, ist zu prüfen, ob die Beihilfen in diesem Gebiet unter die Ausnahmeregelung von Artikel 87 Absatz 3 Buchstaben a) und c) EG-Vertrag fallen. In diesem Zusammenhang erinnert die Kommission daran, dass Álava noch nie für die Ausnahmeregelung des Artikels 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag in Betracht gekommen ist, da das Pro-Kopf-BIP<sup>(61)</sup> des Baskenlands (ein Gebiet der NUTS-Ebene II) stets über dem Schwellenwert von 75 % des Gemeinschaftsdurchschnitts lag. Nach den Vorschriften für Regionalbeihilfen<sup>(62)</sup><sup>(63)</sup> greift die Ausnahmeregelung des Artikels 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag nur dann, wenn das Gebiet — bezogen auf die NUTS-Ebene II — ein Pro-Kopf-BIP ausweist, das den Schwellenwert von 75 % des Gemeinschaftsdurchschnitts nicht überschreitet. Die Kommission weist hingegen darauf hin, dass Álava nach der spanischen Fördergebietskarte<sup>(64)</sup> eine Region war, in der staatliche Beihilfen nach der Ausnahmeregelung des Artikels 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag<sup>(65)</sup> bis zum 26. September 1995<sup>(66)</sup> teilweise<sup>(67)</sup> und seither ganz mit dem

<sup>(57)</sup> Die Maßnahmen umfassten im Wesentlichen: Vergünstigung von 95 % der Eintragungssteuer für Akte und Verträge im Zusammenhang mit den förderbaren Investitionen, Steuergutschrift von 20 % der Investitionen; vollständige Abschreibungsfreiheit für Güter, bei denen es sich um Neuinvestitionen handelt; zusätzliche Steuergutschrift bis 5 % der Investitionen nach Maßgabe der dadurch geschaffenen Arbeitsplätze und zusätzliche Steuergutschrift von 20 % der Investitionen von besonderem technischen Interesse.

<sup>(58)</sup> Vgl. Entscheidung 93/337/EWG Artikel 1 Absatz 4: „Binnen zwei Monaten nach dieser Entscheidung haben die spanischen Behörden zu gewährleisten, dass die Beihilfen innerhalb der für staatliche Regionalbeihilfen zulässigen Gebiete und Höchstgrenzen bzw. gemäß den Bedingungen des Gemeinschaftsrahmens für Beihilfen an KMU gewährt werden, wobei die Gemeinschaftsvorschriften über die Kumulierung von Beihilfen unterschiedlicher Zweckbestimmung und die Höchstgrenzen für bestimmte Tätigkeitsbereiche in der Industrie, der Landwirtschaft und der Fischerei einzuhalten sind.“

<sup>(59)</sup> Vgl. Fußnote 23.

<sup>(60)</sup> Systematik der Gebietseinheiten für die Statistik.

<sup>(61)</sup> Bruttoinlandsprodukt (BIP) je Einwohner, gemessen in Kaufkraftstandards (KKS).

<sup>(62)</sup> Der Verweis auf die Vorschriften für Regionalbeihilfen beschränkt sich im Folgenden auf die Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung (siehe Fußnote 17). Bei Beihilfen, die vor dem Inkrafttreten dieser Leitlinien gewährt wurden, stützt sich die Kommission bei der Würdigung auf die zum Zeitpunkt der Gewährung geltenden Vorschriften. Da die einschlägigen Passagen der Vorschriften jedoch nicht geändert worden sind, genügt in diesem Fall der Verweis auf den Rechtstext neueren Datums.

<sup>(63)</sup> Siehe Leitlinien für Beihilfen mit regionaler Zielsetzung, Ziff. 3.5 (Fußnote 17).

<sup>(64)</sup> Seit dem Beitritt Spaniens galten nacheinander folgende Fördergebietskarten: die 1988 mit Entscheidung 88/C 351/04 der Kommission verabschiedete Fördergebietskarte, die durch Entscheidung vom 26. Juli 1995 geänderte Fördergebietskarte (vgl. Mitteilung 96/C 25/03) und die mit Entscheidung vom 11. April 2000 festgelegte Fördergebietskarte 2000—2006.

<sup>(65)</sup> ABl. C 25 vom 31.1.1996, S. 3.

<sup>(66)</sup> Datum des Inkrafttretens der Änderung der zuvor verabschiedeten Fördergebietskarte von 1988.

<sup>(67)</sup> Innerhalb der Provinz Álava konnten Beihilfen nach Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag nur im Industriegebiet Nervión-Tal und in den Pyrenäengebietern gewährt werden. Im übrigen Gebiet der Provinz Álava waren die notwendigen Voraussetzungen nicht erfüllt.



Gemeinsamen Markt als vereinbar betrachtet werden konnten bzw. können.

- (86) Die in Form einer Körperschaftsteuerbefreiung gewährten staatlichen Beihilfen dienen der Förderung von Unternehmensgründungen in Álava, wobei für das Investitionskapital und die Zahl der neu geschaffenen Arbeitsplätze bestimmte Mindestvorgaben gelten. Abgesehen von diesen Mindestvorgaben weisen die fraglichen Steuerbeihilfen keine anderen Merkmale einer Investitions- oder Beschäftigungsbeihilfe auf. Sie setzen weder am Investitionsbetrag noch an der Zahl der Arbeitsplätze, noch an den entsprechenden Lohn- und Gehaltskosten an, sondern an der Besteuerungsgrundlage. Auch bestimmt sich ihre Höhe nicht nach einem Prozentsatz des Investitionsbetrags, der Zahl der geschaffenen Arbeitsplätze oder der Lohn- und Gehaltskosten, sondern nach einem Prozentsatz der Bemessungsgrundlage. In diesem Zusammenhang verweist die Kommission auf Anhang I der Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung, wonach „steuerliche Beihilfen [...] als investitionsgebundene Beihilfen angesehen werden (können), wenn die Investition ihre Bemessungsgrundlage ist. Außerdem kann jede steuerliche Beihilfe in diese Kategorie fallen, wenn für sie eine als Prozentsatz der Investition ausgedrückte Höchstgrenze festgesetzt wird“. Daraus folgt, dass Beihilfen, die — wie im vorliegenden Falle — diese Voraussetzungen nicht erfüllen, nicht als Investitionsbeihilfen angesehen werden können.
- (87) Hingegen weist die teilweise Reduzierung der Steuer auf die Gewinne der begünstigten Unternehmen den Charakter einer Betriebsbeihilfe auf. Die Körperschaftsteuer ist für körperschaftsteuerpflichtige Unternehmen eine regelmäßige, unabwendbare steuerliche Belastung, die sie im Rahmen ihrer laufenden Verwaltung zu tragen haben. Es ist daher zu prüfen, ob im vorliegenden Fall die für Betriebsbeihilfen geltenden Ausnahmen Anwendung finden.
- (88) Die Kommission gibt in diesem Zusammenhang zu bedenken, dass Regionalbeihilfen, die den Charakter von Betriebsbeihilfen aufweisen, nach den Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung grundsätzlich nicht zulässig sind. Ausnahmsweise können sie jedoch in Gebieten gewährt werden, die in den Anwendungsbereich von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag fallen, sofern sie bestimmte Bedingungen gemäß Ziffern 4.15 bis 4.17 der genannten Leitlinien erfüllen, oder in Gebieten in äußerster Randlage oder in Gebieten mit geringer Bevölkerungsdichte, wenn mit ihnen Beförderungsmehrkosten ausgeglichen werden. Álava ist als Gebiet der NUTS-Ebene III jedoch kein Fördergebiet im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag, und die fraglichen Steuerbeihilfen erfüllen nicht die Voraussetzungen, um die für Betriebsbeihilfen geltende Ausnahmeregelung in Anspruch nehmen zu können. Bei der Provinz Álava handelt es sich überdies weder
- um ein Gebiet in äußerster Randlage <sup>(68)</sup> noch um ein Gebiet mit geringer Bevölkerungsdichte <sup>(69)</sup>. Die in der Befreiung von der Körperschaftsteuer enthaltenen Elemente einer Betriebsbeihilfe sind daher unzulässig, zumal sie weder einer unter die Ausnahmeregelung nach Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag fallenden Region, noch einer Region in äußerster Randlage, noch einer Region mit geringer Bevölkerungsdichte zugute kommen. Im vorliegenden Fall sind die Beihilfen also mit dem Gemeinsamen Markt nicht vereinbar.
- (89) Da die hier in Rede stehenden Steuerbeihilfen nicht den für Regionalbeihilfen geltenden Vorschriften entsprechen, können sie nach Auffassung der Kommission nicht aufgrund der Ausnahmeregelung für Regionalbeihilfen gemäß Artikel 87 Absatz 3 Buchstaben a) und c) EG-Vertrag als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden.
- (90) Im vorliegenden Fall ist nicht nur zu prüfen, ob die Ausnahmeregelung für die Regionalentwicklung im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag anwendbar ist, sondern auch, ob die Ausnahmeregelung nicht für andere Zweckbestimmungen herangezogen werden kann. Hierzu ist festzustellen, dass die Befreiung von der Körperschaftsteuer nicht die Entwicklung bestimmter Wirtschaftstätigkeiten im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag zum Ziel hat, wie z. B. die Förderung von kleinen und mittleren Unternehmen, von Forschung und Entwicklung, die Förderung des Umweltschutzes, der Beschäftigung oder der Aus- und Fortbildung entsprechend den einschlägigen Gemeinschaftsvorschriften. Die Ausnahmeregelung des Artikels 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag kommt daher für die vorliegenden Steuerbeihilfen nicht in Betracht.
- (91) Da sich die fragliche Körperschaftsteuerbefreiung nicht auf bestimmte Sektoren beschränkt, kann sie auch von Unternehmen in Anspruch genommen werden, die in sensiblen Wirtschaftssektoren tätig sind, für die gemeinschaftsrechtliche Sondervorschriften gelten, wie Produktion, Verarbeitung und Vermarktung der in Anhang I des EG-Vertrags aufgeführten Agrarerzeugnisse, Fischerei, Steinkohlenbergbau, Eisen- und Stahlindustrie, Verkehr, Schiffbau, Kunstfaserindustrie und Kraftfahrzeugindustrie <sup>(70)</sup>. Unter diesen Umständen ist anzunehmen, dass die sektorspezifischen Vorschriften von den fraglichen Steuerbeihilfen nicht eingehalten werden können. Im vorliegenden Fall erfüllt die Steuerbefreiung nicht die Vorgabe, keine neuen Produktionskapazitäten zu fördern, um die Kapazitätsüberschüsse, die diese Sektoren

<sup>(68)</sup> Es ist auf der Liste der Gebiete in äußerster Randlage im Sinne von Artikel 299 EG-Vertrag nicht aufgeführt.

<sup>(69)</sup> Vgl. Leitlinien für Beihilfen mit regionaler Zielsetzung, Ziff. 3.10.4 (siehe Fußnote 17).

<sup>(70)</sup> Die derzeit geltenden sektorspezifischen Vorschriften können außer im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* auch auf der Website der Generaldirektion Wettbewerb unter [http://europa.eu.int/comm/competition/state\\_aid/legislation/](http://europa.eu.int/comm/competition/state_aid/legislation/) eingesehen werden.

gewöhnlich kennzeichnen, nicht zu verstärken. Sollte das begünstigte Unternehmen einem dieser Sektoren angehören, ist die Ausnahmeregelung von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag nach Ansicht der Kommission nicht anwendbar, da die betreffenden Beihilfen den sektoralen Vorschriften nicht unterliegen. Die Beihilfen sind somit nicht mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar.

- (92) Auch die übrigen Ausnahmeregelungen in Artikel 87 Absatz 2 und 3 EG-Vertrag sind im vorliegenden Fall nicht anwendbar. Die fraglichen Beihilfen können nicht als Beihilfen sozialer Art im Sinne des Artikels 87 Absatz 2 Buchstabe a) EG-Vertrag angesehen werden und sind auch nicht zur Beseitigung von Schäden, die durch Naturkatastrophen oder sonstige außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind, im Sinne des Artikels 87 Absatz 2 Buchstabe b) EG-Vertrag bestimmt. Sie dienen ferner nicht der Förderung wichtiger Vorhaben von gemeinsamem europäischem Interesse noch der Behebung einer beträchtlichen Störung im Wirtschaftsleben eines Mitgliedstaats im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe b) EG-Vertrag. Auch die Ausnahmeregelung in Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe d) EG-Vertrag kommt nicht in Betracht, da die Beihilfen nicht zur Förderung der Kultur oder zur Erhaltung des kulturellen Erbes bestimmt sind. Eine Vereinbarkeit der fraglichen Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt kann aufgrund dieser Bestimmungen daher nicht festgestellt werden.
- (93) Da die Befreiung von der Körperschaftssteuer über mehrere Steuerjahre gewährt wird, könnte es sein, dass ein Teil der Vergünstigung noch in Anspruch genommen werden kann. Diese Steuerbeihilfen sind jedoch rechtswidrig und mit dem Gemeinsamen Markt nicht vereinbar.

#### 6.5. Rückforderung bereits in Anspruch genommener Beihilfen

- (94) Nach vorstehenden Äußerungen von Confebask sollten die fraglichen Beihilfen nicht zurückgefordert werden, da berechtigtes Vertrauen dadurch entstanden sei, dass die Kommission die fraglichen Maßnahmen zum einen mehrere Jahre lang nicht als staatliche Beihilfen eingestuft und zum anderen ähnliche Steuererleichterungen im übrigen Hoheitsgebiet Spaniens nicht beanstandet hat.
- (95) Dazu ist zunächst anzumerken, dass Confebask nicht behauptet, die von ihm vertretenen baskischen Unternehmen hätten nicht bemerkt, dass die unter bestimmten Voraussetzungen gewährte Körperschaftssteuerbefreiung für neu gegründete Unternehmen einen Vorteil darstellt. Es ist also davon auszugehen, dass sich diese Unternehmen der Begünstigung durch die fragliche Steuerbefreiung bewusst waren.

- (96) Außerdem wurde die fragliche Steuerbefreiung wohl gemerkt nicht nach dem Verfahren des Artikels 88 Absatz 3 EG-Vertrag angewandt. Nach ständiger Rechtsprechung<sup>(71)</sup> können die begünstigten Unternehmen aber grundsätzlich nur dann begründetes Vertrauen in die Rechtmäßigkeit der von ihnen erhaltenen Beihilfe haben, wenn diese nach dem vorgenannten Verfahren gewährt wurde. So muss sich ein Wirtschaftsakteur im Rahmen seiner Sorgfaltspflicht normalerweise vergewissern, dass das Verfahren eingehalten wurde. Confebask, das seiner Stellungnahme auch Kopien des Schriftwechsels zwischen der Kommission und den spanischen Behörden beigefügt hat, kann sich nicht darauf berufen, keine Kenntnis von der Rechtswidrigkeit der fraglichen Beihilfen gehabt zu haben.

- (97) Zwar ist nach der Rechtsprechung<sup>(72)</sup> nicht auszuschließen, dass sich der Empfänger einer rechtswidrigen Beihilfe ausnahmsweise auf Umstände berufen kann, aufgrund deren sein Vertrauen in die Ordnungsmäßigkeit der Beihilfe geschützt ist, doch liegt nach den Stellungnahmen Dritter in diesem Fall kein solcher Umstand vor. Was ein etwaiges begründetes Vertrauen aufgrund der Tatsache anbelangt, dass die Kommission die fraglichen Maßnahmen sehr lange nicht als staatliche Beihilfen eingestuft hat, so erinnert die Kommission daran, dass sie bei rechtswidrigen Beihilfen gemäß Artikel 13 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 nicht an die bei notifizierten Beihilfen geltenden Fristen gebunden ist. Dementsprechend ist sie nicht verpflichtet, über rechtswidrige Beihilfen, wie sie hier vorliegen, innerhalb von zwei Monaten<sup>(73)</sup> (Artikel 4 Absatz 5) bzw. 18 Monaten<sup>(74)</sup> (Artikel 7 Absatz 6) zu beschließen. Wohl gemerkt hat die Kommission die spanische Regierung in ihrem Schreiben an die ständige Vertretung vom 25. Mai 1994, das der Stellungnahme von Confebask beigefügt war, auch noch einmal auf ihr Schreiben vom 3. November 1983 an alle Mitgliedstaaten aufmerksam gemacht; darin erinnert sie an die Verpflichtungen aus Artikel 93 Absatz 3 EG-Vertrag und aus ihrer Mitteilung im Amtsblatt C 318 vom 24.11.1983, in der es abermals heißt, dass alle unrechtmäßig gezahlten Beihilfen zurückgefordert werden können. Folglich hat die Kommission die spanischen Behörden bereits in ihrem ersten Schreiben an die spanische Vertretung nach der Beschwerde von 1994 darauf hingewiesen, dass es sich bei der fraglichen Steuerbefreiung nicht nur um eine Beihilfe, sondern um eine rechtswidrige Beihilfe handeln könnte, die gegebenenfalls zurückzufordern wäre. Au-

<sup>(71)</sup> Vgl. EuGH vom 20. September 1990 in der Rechtssache C-5/89, Kommission/Bundesrepublik Deutschland, Rdnr. 14, Slg. 1990, I-3437; EuGH vom 20. März 1997 in der Rechtssache C-169/95, Spanien/Kommission, Rdnr. 51, Slg. 1997, I-135; und EuGH vom 20. März 1997 in der Rechtssache C-24/95, Land Rheinland-Pfalz/Alcan Deutschland GmbH, Vorabentscheidungsersuchen: Bundesverwaltungsgericht, Deutschland, Rdnr. 25, Slg. 1997, S. I-1591.

<sup>(72)</sup> Vgl. EuGH vom 20. September 1990, Rdnr. 16 (Fußnote 71) und EuGH vom 10. Juni 1993 in der Rechtssache C-183/91, Kommission/Griechenland, Slg. 1993, I-3131, Rdnr. 18.

<sup>(73)</sup> Beschluss, keine Einwände zu erheben, und Beschluss über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens.

<sup>(74)</sup> Entscheidung über den Abschluss des förmlichen Prüfverfahrens.

ßerdem hat die Kommission die fragliche Steuerbefreiung in ihrem seit 1994 andauernden Schriftwechsel mit den spanischen Behörden weder direkt noch indirekt jemals mit dem Gemeinsamen Markt als vereinbar bezeichnet.

- (98) Zu dem berechtigten Vertrauen, das sich angeblich aus der Existenz anderer Steuerbefreiungen im restlichen Spanien ergibt, ist — wie bereits in anderen Erwägungsgründen — erneut auf die besonderen Merkmale der fraglichen Maßnahmen hinzuweisen. Unter den gegebenen Umständen lässt sich schwerlich eine Gleichbehandlung mit völlig andersartigen Maßnahmen rechtfertigen. Außerdem sei daran erinnert, dass sich die Kommission zur Vereinbarkeit der anderen Steuerbefreiungen mit dem Gemeinsamen Markt nicht äußern konnte, da diese entweder nicht notifiziert wurden oder keine Beschwerde darüber eingegangen ist. Auch hat sie sich niemals direkt oder indirekt zu den Maßnahmen geäußert.
- (99) Was das Urteil im Fall RSV<sup>(75)</sup> angeht, das manche Dritte als Argument dafür anführen, dass die große Zeitspanne zwischen dem ersten Schreiben der Kommission vom 25. Mai 1994 und dem Beschluss über die Einleitung des Verfahrens ein berechtigtes Vertrauen geschaffen habe, so ist erneut auf die besonderen Umstände des vorliegenden Falls zu verweisen. Im Fall RSV wurde die Beihilfe, wenn auch verspätet, formell bei der Kommission angemeldet. Außerdem betraf sie diverse zusätzliche Kosten im Zusammenhang mit einer Maßnahme, für die die Kommission bereits Beihilfen genehmigt hatte. Sie kam einem Sektor zugute, der schon seit Jahren von der Kommission genehmigte Beihilfen erhielt. Aus diesem Grund war es nicht notwendig, die Vereinbarkeit der Maßnahme mit dem Gemeinsamen Markt ausführlich zu prüfen. Im vorliegenden Fall wurde die Beihilfe jedoch weder angemeldet, noch steht sie im Zusammenhang mit bereits genehmigten Beihilfen, noch betrifft sie einen Sektor, der schon früher Beihilfen erhalten hat. Nach Auffassung der Kommission ist das Urteil in der Rechtsache RSV im vorliegenden Fall nicht anwendbar.
- (100) Zum anderen ist darauf hinzuweisen, dass die große Zeitspanne vor allem auf die mangelnde Zusammenarbeit der spanischen Behörden zurückzuführen ist. Mit Schreiben vom 19. Januar 1996 an die Ständige Vertretung bat die Kommission um detaillierte Angaben über mögliche Begünstigte der betreffenden Maßnahmen. Mit Fax vom 16. Februar 1996, das mit Schreiben vom 19. Februar 1996 bestätigt wurde, beantragte die Ständige Vertretung eine Verlängerung der Antwortfrist um 15 Tage. Mit Schreiben vom 21. März 1996 bat sie um eine Verlängerung um weitere 30 Tage. Obwohl diese Fristverlängerungen beantragt wurden, was eine Antwort hätte erwarten lassen können, haben die spanischen Behörden der Aufforderung der Kommission doch nie entsprochen. Die Kommission weist darauf hin, dass die

spanischen Behörden in diesem Zeitraum über die Eröffnung des Verfahrens aufgrund von Beschwerden aus dem Jahr 1996 über Beihilfen zugunsten von Demesa<sup>(76)</sup> und 1997 über Beihilfen zugunsten von Ramondín<sup>(77)</sup> informiert worden sind, die 1996 in Álava eingeführte Steuerbefreiungen<sup>(78)</sup> betrafen, welche diesen Unternehmen neben anderen Beihilfen zugute kamen. Da die Steuerbefreiungen von 1996 in allen Fällen als rechtswidrig und mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar eingestuft wurden, haben die Informationen, die die spanischen Behörden in diesem Zusammenhang erhielten, kaum ein berechtigtes Vertrauen in die Rechtmäßigkeit der Steuerbefreiung begründet, sondern vielmehr vermuten lassen, dass die Maßnahmen möglicherweise als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar eingestuft würden.

- (101) In Anbetracht dessen vertritt die Kommission die Auffassung, dass sie keinerlei berechtigtes Vertrauen in die mögliche Vereinbarkeit der fraglichen Steuerbefreiung mit dem Gemeinsamen Markt geweckt hat. Die begünstigten Unternehmen können sich bei der in Rede stehenden Steuerbefreiung daher weder auf den Vertrauensschutz noch auf die Rechtssicherheit berufen. Hierzu sei auf folgende Ausführungen des EuG verwiesen: „Nach ständiger Rechtsprechung kann sich jeder Wirtschaftsteilnehmer, bei dem ein Gemeinschaftsorgan begründete Erwartungen geweckt hat, auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen [...]. Dagegen kann eine Verletzung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes nicht geltend machen, wem die Verwaltung keine bestimmten Zusicherungen gemacht hat“<sup>(79)</sup>.
- (102) In Anbetracht der vorstehenden Argumente vertritt die Kommission daher die Auffassung, dass sich die begünstigten Unternehmen bei den bereits erhaltenen rechtswidrigen Beihilfen nicht auf die allgemeinen Grundsätze des Gemeinschaftsrechts, wie den Vertrauensschutz und die Rechtssicherheit, berufen können. „In Negativentscheidungen“, so Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999, „hinsichtlich rechtswidriger Beihilfen entscheidet die Kommission, dass der betreffende Mitgliedstaat alle notwendigen Maßnahmen ergreift, um die Beihilfe vom Empfänger zurückzufordern“. Der Anwendung dieser Bestimmung steht im vorliegenden Fall nichts entgegen. Die spanischen Behörden müssen daher alle notwendigen Maßnahmen ergreifen, um die bereits gewährten Beihilfen zurückzufordern und so die wirtschaftliche Lage wiederherzustellen, in der sich die begünstigten Unternehmen ohne die rechtswidrig gewährten Beihilfen befunden hätten. Die Beihilfen müs-

<sup>(76)</sup> Staatliche Beihilfe zugunsten von Demesa (vgl. Fußnote 52); Entscheidung 1999/718/EWG (vgl. Fußnote 5).

<sup>(77)</sup> Staatliche Beihilfe zugunsten von Ramondín: Beschluss über die Einleitung des Verfahrens vom 30.3.1999 (ABl. C 194 vom 10.7.1999, S. 18); Entscheidung 2000/795/EG (vgl. Fußnote 27).

<sup>(78)</sup> Staatliche Beihilfen C-49/99, C-50/99 und C-52/99 über steuerliche Beihilfen in Form von Steuerbefreiungen, die jeweils mit Artikel 26 der nachstehenden Normas Forales eingeführt wurden: Norma Foral 24/1996 vom 5. Juli der Provinz Álava; Norma Foral 7/1996 vom 4. Juli der Provinz Guipúzcoa und Norma Foral 3/1996 vom 26. Juni der Provinz Vizcaya.

<sup>(79)</sup> Siehe Urteil unter Fußnote 56, Rdnr. 300.

<sup>(75)</sup> Vgl. Fußnote 24.

sen nach Maßgabe der geltenden Verfahren und Bestimmungen des spanischen Rechts mit allen Zinsen zurückgefordert werden, die ab dem Zeitpunkt, ab dem die Beihilfen zur Verfügung standen, bis zu ihrer tatsächlichen Rückzahlung entstanden sind. Die Zinsen werden auf der Grundlage des für die Berechnung des Subventionsäquivalents der Regionalbeihilfen in Spanien verwendeten Bezugssatzes berechnet <sup>(80)</sup>.

- (103) Diese Entscheidung betrifft die hier in Rede stehende Beihilferegelung und muss sofort vollstreckt werden. Die auf der Grundlage dieser Regelung gewährten Einzelbeihilfen müssen zurückgefordert werden. Die Kommission weist gleichfalls darauf hin, dass die vorliegende Entscheidung wie üblich nicht die Möglichkeit ausschließt, dass Einzelbeihilfen aufgrund ihrer besonderen Ausgestaltung in einer späteren Kommissionsentscheidung oder nach Maßgabe der Freistellungsvorschriften ganz oder teilweise als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden können.

#### 7. SCHLUSSFOLGERUNG

- (104) Die Kommission gelangt aufgrund ihrer vorstehenden Ausführungen zu folgendem Schluss:
- a) Spanien hat in Álava rechtswidrig eine Körperschaftssteuerbefreiung für bestimmte neu gegründete Unternehmen gewährt und damit gegen Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag verstoßen.
  - b) Die Körperschaftssteuerbefreiung ist mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.
  - c) Etwaige noch ausstehende Vergünstigungen dürfen von den spanischen Behörden nicht mehr gewährt werden. Die Behörden müssen alle notwendigen Maßnahmen ergreifen, um die bereits gewährten rechtswidrigen Vergünstigungen zurückzufordern und so die wirtschaftliche Lage wiederherzustellen, in der sich die begünstigten Unternehmen ohne die Beihilfe befunden hätten —

HAT FOLGENDE ENTSCHEIDUNG ERLASSEN:

#### Artikel 1

Die staatliche Beihilfe in Form einer Körperschaftssteuerbefreiung, die Spanien rechtswidrig unter Verstoß gegen Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag im Territorio Histórico Álava durch Artikel 14 der Norma Foral 18/1993 vom 5. Juli eingeführt hat, ist mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.

#### Artikel 2

Spanien setzt die in Artikel 1 genannte Beihilferegelung, soweit sie fortwirkt, außer Kraft.

#### Artikel 3

(1) Spanien ergreift alle notwendigen Maßnahmen, um die in Artikel 1 genannten rechtswidrig zur Verfügung gestellten Beihilfen vom Empfänger zurückzufordern. Noch ausstehende Beihilfen werden von Spanien nicht mehr gewährt.

(2) Die Rückforderung erfolgt unverzüglich nach den nationalen Verfahren, sofern diese die sofortige, tatsächliche Vollstreckung der Entscheidung ermöglichen. Die zurückzufordernde Beihilfe umfasst Zinsen von dem Zeitpunkt an, ab dem die rechtswidrige Beihilfe dem Empfänger zur Verfügung stand, bis zu ihrer tatsächlichen Rückzahlung. Die Zinsen werden auf der Grundlage des für die Berechnung des Subventionsäquivalents der Regionalbeihilfen verwendeten Bezugssatzes berechnet.

#### Artikel 4

Spanien teilt der Kommission innerhalb von zwei Monaten nach Bekanntgabe dieser Entscheidung die Maßnahmen mit, die ergriffen wurden, um der Entscheidung nachzukommen.

#### Artikel 5

Diese Entscheidung ist an das Königreich Spanien gerichtet.

Brüssel, den 20. Dezember 2001

Für die Kommission

Mario MONTI

Mitglied der Kommission

<sup>(80)</sup> Schreiben der Kommission an die Mitgliedstaaten SG(91)D/4577 vom 4. März 1991. Vgl. auch EuGH vom 21. März 1990 in der Rechtssache 142/87, Belgien/Kommission, Slg. 1990, I-959.