

URTEIL DES GERICHTS (Fünfte erweiterte Kammer)

9. September 2009*

In den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01

Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava (Spanien),

Comunidad autónoma del País Vasco — Gobierno Vasco (Spanien),

Prozessbevollmächtigte: zunächst Rechtsanwalt R. Falcón Tella, dann Rechtsanwälte M. Morales Isasi und I. Sáenz-Cortabarría Fernández,

Kläger in der Rechtssache T-227/01,

unterstützt durch

Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava (Spanien),
Prozessbevollmächtigte: Rechtsanwälte I. Sáenz-Cortabarría Fernández und M. Morales Isasi,

* Verfahrenssprache: Spanisch.

und durch

Confederación Empresarial Vasca (Confebask) mit Sitz in Bilbao (Spanien),
Prozessbevollmächtigte: zunächst Rechtsanwälte M. Araujo Boyd und R. Sanz, dann
Rechtsanwälte M. Araujo Boyd, L. Ortiz Blanco und V. Sopena Blanco,

Streithelferinnen,

Territorio Histórico de Vizcaya — Diputación Foral de Vizcaya (Spanien),

Comunidad autónoma del País Vasco - Gobierno Vasco,

Prozessbevollmächtigte: zunächst Rechtsanwalt R. Falcón Tella, dann Rechtsanwälte
M. Morales Isasi und I. Sáenz-Cortabarría Fernández,

Kläger in der Rechtssache T-228/01,

unterstützt durch

Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya (Spanien),
Prozessbevollmächtigte: Rechtsanwälte I. Sáenz-Cortabarría Fernández und
M. Morales Isasi,

und durch

Confederación Empresarial Vasca (Confebask) mit Sitz in Bilbao,
Prozessbevollmächtigte: zunächst Rechtsanwälte M. Araujo Boyd und R. Sanz, dann
Rechtsanwälte M. Araujo Boyd, L. Ortiz Blanco und V. Sopeña Blanco,

Streithelferinnen,

Territorio Histórico de Guipúzcoa — Diputación Foral de Guipúzcoa (Spanien),

Comunidad autónoma del País Vasco - Gobierno Vasco, Prozessbevollmächtigte:
zunächst Rechtsanwalt R. Falcón Tella, dann Rechtsanwälte M. Morales Isasi und
I. Sáenz-Cortabarría Fernández,

Kläger in der Rechtssache T-229/01,

unterstützt durch

Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa (Spanien),
Prozessbevollmächtigte: Rechtsanwälte I. Sáenz-Cortabarría Fernández und
M. Morales Isasi,

und durch

Confederación Empresarial Vasca (Confebask) mit Sitz in Bilbao, Prozessbevollmächtigte: zunächst Rechtsanwälte M. Araujo Boyd und R. Sanz, dann Rechtsanwälte M. Araujo Boyd, L. Ortiz Blanco und V. Sopena Blanco,

Streithelferinnen,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask) mit Sitz in Bilbao, Prozessbevollmächtigte: Rechtsanwälte M. Araujo Boyd, L. Ortiz Blanco und V. Sopena Blanco,

Klägerin in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01,

gegen

Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten zunächst durch J. Buendía Sierra, dann durch F. Castillo de la Torre und C. Urraca Caviendes als Bevollmächtigte,

Beklagte,

II - 3045

unterstützt durch

Comunidad autónoma de La Rioja (Spanien), Prozessbevollmächtigte: zunächst Rechtsanwalt A. Bretón Rodríguez, dann Rechtsanwälte J. Criado Gámez und I. Serrano Blanco,

Streithelferin,

wegen, in den Rechtssachen T-227/01 und T-265/01, Nichtigklärung der Entscheidung 2002/820/EG der Kommission vom 11. Juli 2001 über eine spanische Beihilferegulation zugunsten der Unternehmen von Álava in Form einer Steuergutschrift in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags (ABl. 2002, L 296, S. 1), in den Rechtssachen T-228/01 und T-266/01, Nichtigklärung der Entscheidung 2003/27/EG der Kommission vom 11. Juli 2001 über eine spanische Beihilferegulation in Form einer Steuergutschrift in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags zugunsten der Unternehmen in Vizcaya (ABl. 2003, L 17, S. 1) sowie, in den Rechtssachen T-229/01 und T-270/01, Nichtigklärung der Entscheidung 2002/894/EG der Kommission vom 11. Juli 2001 über eine spanische Beihilferegulation in Form einer Steuergutschrift in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags zugunsten der Unternehmen in Guipúzcoa (ABl. 2002, L 314, S. 26)

erlässt

DAS GERICHT ERSTER INSTANZ
DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN (Fünfte erweiterte Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten M. Vilaras, der Richterin M. E. Martins Ribeiro, der Richter F. Dehousse (Berichterstatter) und D. Šváby sowie der Richterin K. Jürimäe,

Kanzler: J. Palacio González, Hauptverwaltungsrat,

II - 3046

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom
16. Januar 2008

folgendes

Urteil

Rechtlicher Rahmen

I — *Gemeinschaftsrecht*

¹ Art. 87 EG bestimmt:

„(1) Soweit in diesem Vertrag nicht etwas anderes bestimmt ist, sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

...

(3) Als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar können angesehen werden:

- a) Beihilfen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung von Gebieten, in denen die Lebenshaltung außergewöhnlich niedrig ist oder eine erhebliche Unterbeschäftigung herrscht;

...

- c) Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft;

...“

2 Art. 88 EG sieht vor:

„(1) Die Kommission überprüft fortlaufend in Zusammenarbeit mit den Mitgliedstaaten die in diesen bestehenden Beihilferegulungen. Sie schlägt ihnen die zweckdienlichen Maßnahmen vor, welche die fortschreitende Entwicklung und das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes erfordern.

(2) Stellt die Kommission fest, nachdem sie den Beteiligten eine Frist zur Äußerung gesetzt hat, dass eine von einem Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt nach Artikel 87 unvereinbar ist oder dass sie missbräuchlich angewandt wird, so entscheidet sie, dass der betreffende Staat sie binnen einer von ihr bestimmten Frist aufzuheben oder umzugestalten hat.

...

(3) Die Kommission wird von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann. Ist sie der Auffassung, dass ein derartiges Vorhaben nach Artikel 87 mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist, so leitet sie unverzüglich das in Absatz 2 vorgesehene Verfahren ein. Der betreffende Mitgliedstaat darf die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission eine abschließende Entscheidung erlassen hat.“

- 3 Art. 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel [88 EG] (ABl. L 83, S. 1) bestimmt:

„Im Sinne dieser Verordnung bezeichnet der Ausdruck

...

b) ‚bestehende Beihilfen‘

- i) ... 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 Beihilferegelungen und Einzelbeihilfen, die von der Kommission oder vom Rat genehmigt wurden;

...

- 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;

- c) ‚neue Beihilfen‘ alle Beihilfen, also Beihilferegelungen und Einzelbeihilfen, die keine bestehenden Beihilfen sind, einschließlich Änderungen bestehender Beihilfen;

...

- f) ‚rechtswidrige Beihilfen‘ neue Beihilfen, die unter Verstoß gegen Artikel [88] Absatz 3 [EG] eingeführt werden;

...“

4 Gemäß Art. 2 Abs. 1 und Art. 3 der Verordnung Nr. 659/1999 „teilen die Mitgliedstaaten der Kommission ihre Vorhaben zur Gewährung neuer Beihilfen rechtzeitig mit“, und diese Vorhaben dürfen nicht eingeführt werden, „bevor die Kommission eine diesbezügliche Genehmigungsentscheidung erlassen hat oder die Beihilfe als genehmigt gilt“.

5 Im Hinblick auf nicht angemeldete Beihilfen bestimmt Art. 10 Abs. 1 der Verordnung Nr. 659/1999: „Befindet sich die Kommission im Besitz von Informationen gleich welcher Herkunft über angebliche rechtswidrige Beihilfen, so prüft sie diese Informationen unverzüglich.“ Art. 13 Abs. 1 dieser Verordnung sieht vor, dass diese Prüfung gegebenenfalls zum Erlass einer Entscheidung zur Eröffnung eines förmlichen Prüfverfahrens führt. Art. 13 Abs. 2 der Verordnung bestimmt, dass die Kommission bei etwaigen rechtswidrigen Beihilfen nicht an die Fristen gebunden ist, die für die vorläufige Prüfung und für das förmliche Prüfverfahren im Fall einer angemeldeten Beihilfe gelten.

6 Art. 14 Abs. 1 der Verordnung Nr. 659/1999 lautet:

„In Negativentscheidungen hinsichtlich rechtswidriger Beihilfen entscheidet die Kommission, dass der betreffende Mitgliedstaat alle notwendigen Maßnahmen ergreift, um die Beihilfe vom Empfänger zurückzufordern ... Die Kommission verlangt nicht die Rückforderung der Beihilfe, wenn dies gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstoßen würde.“

7 Die Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung (ABl. 1998, C 384, S. 3, im Folgenden: Mitteilung von 1998 über steuerliche Beihilfen für Unternehmen) enthält u. a. Regelungen für die Unterscheidung zwischen staatlichen Beihilfen und allgemeinen Maßnahmen. Die Nrn. 13 und 14 dieser Mitteilung lauten:

„13. Steuerliche Maßnahmen, die allen Wirtschaftsteilnehmern im Gebiet eines Mitgliedstaats zugutekommen, stellen grundsätzlich allgemeine Maßnahmen

dar. ... Folgende Maßnahmen stellen, vorausgesetzt sie gelten gleichermaßen für alle Unternehmen und Produktionszweige, keine staatlichen Beihilfen dar:

- rein steuertechnische Maßnahmen ...;

- Maßnahmen, die ein Ziel der allgemeinen Wirtschaftspolitik verfolgen, indem die mit bestimmten Produktionskosten verbundene Steuerbelastung reduziert wird ...

14. Die Tatsache, dass bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige mehr als andere in den Genuss derartiger steuerlicher Maßnahmen gelangen, hat nicht zwangsläufig zur Folge, dass diese in den Anwendungsbereich der für staatliche Beihilfen relevanten Wettbewerbsvorschriften fallen. So haben zum Beispiel Maßnahmen, die die Besteuerung der Arbeit für sämtliche Unternehmen vermindern, für arbeitsintensive Industriezweige eine verhältnismäßig größere Bedeutung als für kapitalintensive Industriezweige, ohne jedoch unbedingt staatliche Beihilfen darzustellen. ...“

- 8 Investitionsgebundene Beihilfen sind in der Fußnote auf Seite 1 des Anhangs I der Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung (ABl. 1998, C 74, S. 9) in der geänderten Fassung (ABl. 2000, C 258, S. 5, im Folgenden: Leitlinien von 1998) folgendermaßen definiert:

„Steuerliche Beihilfen können als investitionsgebundene Beihilfen angesehen werden, 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. ...“

II — *Die nationale Regelung*

- 9 Die steuerrechtlichen Rahmenbedingungen im spanischen Baskenland beruhen auf der Koordinierungsregelung, die mit der Ley 12/1981 (spanisches Gesetz Nr. 12/1981) vom 13. Mai 1981, geändert durch die Ley 38/1997 (spanisches Gesetz Nr. 38/1997) vom 4. August 1997, eingeführt wurde.
- 10 Nach diesen Vorschriften können die spanischen Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa für ihre jeweiligen Gebiete unter bestimmten Voraussetzungen eine Steuerregelung festlegen. Sie haben dazu verschiedene Steuererleichterungen eingeführt, insbesondere die Steuergutschriften von 45 %, um die es in den vorliegenden Klagen geht.

A — *Die im Steuerrecht des Territorio Histórico de Álava vorgesehene Steuergutschrift*

- 11 Die Sechste Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 22/1994 vom 20. Dezember 1994 über den Vollzug des Haushalts des Territorio Histórico de Álava für das Jahr 1995 (im Folgenden: Sechste Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 22/1994 von Álava) lautet wie folgt:

„Für die vom 1. Januar 1995 bis zum 31. Dezember 1995 getätigten Investitionen in neues Sachanlagevermögen, die nach Entscheidung der Diputación Foral de Álava 2,5 Mrd. [spanische Peseten (ESP)] übersteigen, wird eine Steuergutschrift in Höhe von 45 % des von der Diputación Foral de Álava festgesetzten Investitionsbetrags auf den geschuldeten Personensteuerbetrag gewährt.“

Abzüge, die in Ermangelung eines ausreichend hohen Steuerbetrags nicht vorgenommen werden, können innerhalb von neun Jahren nach dem Jahr vorgenommen werden, in dem die Entscheidung der Diputación Foral de Álava ergangen ist.

Diese Entscheidung der Diputación Foral de Álava setzt die Fristen und Einschränkungen für den jeweiligen Fall fest.

Die im Rahmen der vorliegenden Bestimmung gewährten Vergünstigungen schließen sonstige Steuervergünstigungen für dieselben Investitionen aus.

Die Diputación Foral de Álava bestimmt ferner die Dauer des Investitionsvorgangs, der Investitionen umfassen kann, die in der Vorbereitungsphase des den Investitionen zugrunde liegenden Vorhabens getätigt wurden.“

¹² Die Geltungsdauer dieser Bestimmung wurde durch die Fünfte Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 33/1995 vom 20. Dezember 1995 in der durch Nr. 2.11 der Einzigsten Ausnahmegestimmung zur Norma Foral Nr. 24/1996 vom 5. Juli 1996 geänderten Fassung, mit der der in der Sechsten Zusatzbestimmung, Abs. 2, zur Norma Foral Nr. 22/1994 von Álava enthaltene Hinweis auf neun Jahre gestrichen wurde, auf das Jahr 1996 erstreckt. Durch die Siebte Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 31/1996 vom 18. Dezember 1996 wurde die Maßnahme für das Jahr 1997 verlängert.

¹³ Die Steuergutschrift in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags wurde für die Jahre 1998 und 1999 aufgrund der Elften Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 33/1997 vom

19. Dezember 1997 und aufgrund der Siebten Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 36/1998 vom 17. Dezember 1998 in geänderter Form beibehalten. Diese Bestimmungen sahen u. a. Folgendes vor:

„... für ab 1. Januar [1998/99] getätigte Investitionen, die 2,5 Mrd. [ESP] überschreiten, wird eine Steuergutschrift in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags gewährt. Der Betrag dieser Steuergutschrift wird von der geschuldeten Körperschaftsteuer abgezogen.

...

In den Investitionsvorgang werden die in der Vorbereitungsphase des betreffenden Projekts getätigten Investitionen einbezogen, die in notwendiger und direkter Beziehung zum genannten Vorgang stehen.

Um die Steuergutschrift in Anspruch nehmen zu können, muss der Steuerpflichtige der Diputación Foral von Álava anhand des Formblatts eine entsprechende Mitteilung machen, die vom Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos zu genehmigen ist.“

¹⁴ Diese Steuergutschrift wurde für die Jahre nach 1999 nicht mehr verlängert.

B — Die im Steuerrecht der Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa vorgesehene Steuergutschrift

- 15 Die Vierte Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 7/1996 von Vizcaya vom 26. Dezember 1996, deren Geltungsdauer durch die Zweite Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 4/1998 vom 2. April 1998 verlängert wurde, und entsprechend die Zehnte Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 7/1997 von Guipúzcoa vom 22. Dezember 1997 bestimmen:

„Für die seit dem 1. Januar 1997 getätigten Investitionen in neues Sachanlagevermögen, die nach Entscheidung der Diputación Foral de [Vizcaya/Guipúzcoa] 2,5 Mrd. [ESP] übersteigen, wird eine Steuergutschrift in Höhe von 45 % des von der Diputación Foral de [Vizcaya/Guipúzcoa] festgesetzten Investitionsbetrags auf den geschuldeten Personensteuerbetrag gewährt.

Abzüge, die in Ermangelung eines ausreichend hohen Steuerbetrags nicht vorgenommen werden, können auf die Veranlagungszeiträume übertragen werden, die in den fünf Jahren enden, die unmittelbar auf das Jahr folgen, für das die Entscheidung über die Gewährung der Abzüge ergangen ist.

Der Beginn der Frist für die Inanspruchnahme der Steuergutschrift kann auf das erste Geschäftsjahr verschoben werden, in dem Gewinne erzielt werden.

Die in Abs. 1 genannte Entscheidung setzt die Fristen und Einschränkungen für den jeweiligen Fall fest.

Die nach Maßgabe dieser Regelung gewährten Vergünstigungen können nicht mit anderen Steuervergünstigungen für dieselben Investitionen kombiniert werden.

Die Diputación Foral de [Vizcaya/Guipúzcoa] legt auch die Dauer des Investitionsprozesses, der Investitionen in der Vorbereitungsphase des geförderten Vorhabens einschließen kann, fest.“

- 16 Diese Bestimmungen wurden durch die Norma Foral Nr. 7/2000 vom 19. Juli 2000 im Territorio Histórico de Vizcaya und durch die Norma Foral Nr. 3/2000 vom 13. März 2000 im Territorio Histórico de Guipúzcoa aufgehoben.

Sachverhalt

- 17 Die Kommission erhielt im Zusammenhang mit Verfahren, die nach im Juni 1996 und im Oktober 1997 erhobenen Beschwerden über die Gewährung einer Steuergutschrift von 45 % zugunsten der Daewoo Electronics Manufacturing España SA (Demesa), der Ramondín SA und der Ramondín Cápsulas SA (Ramondín) eingeleitet worden waren, von den Vorschriften über diese Steuergutschrift Kenntnis. Dies erwähnte sie im ersten Erwägungsgrund ihrer Entscheidungen 2002/820/EG vom 11. Juli 2001 über eine spanische Beihilferegelung zugunsten der Unternehmen von Álava in Form einer Steuergutschrift in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags (ABl. 2002, L 296, S. 1), 2003/27/EG vom 11. Juli 2001 über eine spanische Beihilferegelung in Form einer Steuergutschrift in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags zugunsten der Unternehmen in Vizcaya (ABl. 2003, L 17, S. 1) und 2002/894/EG vom 11. Juli 2001 über eine spanische Beihilferegelung in Form einer Steuergutschrift in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags zugunsten der Unternehmen in Guipúzcoa (ABl. 2002, L 314, S. 26) (im Folgenden zusammen: angefochtene Entscheidungen). Von nicht offizieller Seite wurde ihr mitgeteilt, dass es in den Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa ähnliche Regelungen gebe (erster Erwägungsgrund der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894).
- 18 Am 17. März 1997 empfing die Kommission Vertreter der Regierung von La Rioja (Spanien) und der Sozialpartner von La Rioja.

- 19 Mit Schreiben vom 15. März 1999 ersuchte die Kommission die Ständige Vertretung des Königreichs Spanien um Auskünfte über die von den Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa ergriffenen Maßnahmen.
- 20 Mit Schreiben vom 13. April und 17. Mai 1999 ihrer Ständigen Vertretung baten die spanischen Behörden, ihnen die zur Beantwortung gesetzte Frist jeweils zu verlängern. Mit Schreiben vom 25. Mai 1999 lehnten die Dienste der Kommission eine zweite Fristverlängerung ab.
- 21 Mit Schreiben vom 2. Juni 1999 ihrer Ständigen Vertretung übermittelten die spanischen Behörden Informationen über die in Rede stehenden Steuergutschriften.
- 22 Mit Schreiben vom 17. August 1999 teilte die Kommission dem Königreich Spanien ihre Entscheidung mit, zu den fraglichen drei Steuergutschriftregelungen das förmliche Prüfverfahren einzuleiten. Diese Entscheidungen über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens (Entscheidungen der Kommission über die Steuergutschrift, die in den Rechtsvorschriften der Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa [ABl. 1999, C 351, S. 29] sowie in denen des Territorio Histórico de Álava [ABl. 2000, C 71, S. 8] vorgesehen ist) waren Gegenstand von Nichtigkeitsklagen, die das Gericht abgewiesen hat (Urteil des Gerichts vom 23. Oktober 2002, Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission, T-269/99, T-271/99 und T-272/99, Slg. 2002, II-4217).
- 23 In ihrer Entscheidung über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens betreffend die nach den Rechtsvorschriften des Territorio Histórico de Álava vorgesehene Steuergutschrift erbat die Kommission vom Königreich Spanien insbesondere Informationen über etwaige steuerliche Beihilfen in Form von Steuergutschriften für Investitionen im Zeitraum 1986 bis 1994, über die Beihilfeentscheidungen für den Zeitraum 1995 bis 1997 und über die Kopien der an die Diputación Foral gerichteten Erklärungen der betroffenen Unternehmen für die Jahre 1998 und 1999. Aus diesen Informationen sollten zumindest die Art der beihilfefähigen Investition, die Höhe der im Einzelfall gewährten Steuergutschrift, die Höhe der im Einzelfall tatsächlich gezahlten Beihilfe, etwaige noch ausstehende Beträge sowie außerdem hervorgehen, ob es sich beim Empfänger um ein Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne der Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von

Unternehmen in Schwierigkeiten handelt, wie sich die Beihilfe im Einzelnen zusammensetzt (Höhe, beihilfefähige Aufwendungen, gegebenenfalls geltende Beihilferegelung usw.) und was unter „Investitionen“ bzw. „Investitionen in der Vorbereitungsphase“ genau zu verstehen ist.

- 24 Die spanischen Behörden nahmen mit Schreiben ihrer Ständigen Vertretung vom 9. November 1999, eingegangen am 12. November 1999, Stellung. Danach handelte es sich nicht um staatliche Beihilfen, weshalb sie es nicht für nötig hielten, die von der Kommission in deren Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens verlangten Informationen über die Entscheidungen zur Gewährung der Steuergutschriften zu übermitteln.
- 25 Die Kommission erhielt nach Veröffentlichung der Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens im *Amtsblatt der Europäischen Union* (siehe oben, Randnr. 22) im Januar 2000 Erklärungen betroffener Unternehmen zu den von den Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa und im März und April 2000 zu den vom Territorio Histórico de Álava ergriffenen Maßnahmen.
- 26 Sie übermittelte dem Königreich Spanien diese Erklärungen mit Schreiben vom 1. März 2000 bezüglich der Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa und mit Schreiben vom 18. Mai 2000 bezüglich des Territorio Histórico de Álava zur Stellungnahme. Die spanischen Behörden stellten zwar einen Antrag auf Verlängerung der Antwortfrist um 20 Tage, gaben jedoch keine Stellungnahme ab.

Die angefochtenen Entscheidungen

- 27 Die Kommission stufte mit den angefochtenen Entscheidungen die von den Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa eingeführten Steuergutschriften in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfen ein.

- 28 Sie stellte in den angefochtenen Entscheidungen erstens fest, dass die fraglichen Maßnahmen staatliche Beihilfen seien, da sie ihren Empfängern dadurch einen Vorteil verschafften, dass sie ihnen in Bezug auf die normalerweise von ihnen zu tragenden Lasten eine Kostenerleichterung verschafften und der betroffenen Gebietskörperschaft einen Verlust an Steuereinnahmen verursachten. Dieser Vorteil beeinträchtigte den Wettbewerb und verfälsche den Handel zwischen den Mitgliedstaaten. Die fraglichen Steuergutschriften hätten selektiven Charakter, da sie bestimmte Unternehmen, die einen Betrag über dem Schwellenwert von 2,5 Mrd. ESP investierten, begünstigten. Hilfsweise machte die Kommission geltend, dass dieser spezifische Charakter auch daraus resultiere, dass die Steuerverwaltung bei der Anwendung der fraglichen Regelungen und bei der Festlegung der Höhe der Investitionen und des Investitionsprozesses über ein Ermessen verfüge, da es für diese Begriffe keine genauen Definitionen gebe. Außerdem verfolgten die Steuergutschriften ein wirtschafts- oder industriepolitisches Ziel, das mit dem in Rede stehenden Steuersystem in keinem Zusammenhang stehe und durch Wesen und Systematik des spanischen Steuersystems nicht gerechtfertigt sei.
- 29 Zweitens seien die Steuergutschriften rechtswidrige Beihilfen. Die „De minimis“-Regel sei nicht anwendbar, und es handele sich nicht um bestehende Beihilfen. Außerdem sei das Vorbringen, dass ein Verstoß gegen die Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit vorliege, zurückzuweisen, weil es sich um neue, nicht notifizierte Beihilfen handele und sie keine konkrete Zusicherung gegeben habe, die ein Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit und die Vereinbarkeit der fraglichen Beihilfen hätte begründen können.
- 30 Drittens seien die fraglichen Beihilferegulungen mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar. Die Steuergutschriften erfüllten nämlich, zumindest teilweise, die in den Leitlinien von 1998 (oben in Randnr. 8 angeführt) aufgestellten Voraussetzungen, da zum einen die Investitionskosten die Bemessungsgrundlage darstellten und zum anderen der Beihilfemaximalbetrag auf 45 % der Investition festgesetzt worden sei. Sie fielen jedoch nicht unter eine der regionalen Ausnahmeregelungen nach Art. 87 Abs. 3 EG. Die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa kämen für die Ausnahmeregelung des Art. 87 Abs. 3 Buchst. a EG nicht in Betracht, da das Pro-Kopf-Bruttoinlandsprodukt zu hoch sei. Auch nach Art. 87 Abs. 3 Buchst. c EG könnten die fraglichen Beihilfen nicht genehmigt werden, da das Ausmaß der Steuergutschriften die in den entsprechenden Fördergebietskarten vorgesehenen Obergrenzen überschreite. Darüber hinaus könnten sich die streitigen Bestimmungen auf Ersatzinvestitionen und Aufwendungen im Zusammenhang mit dem „Investitionsprozess“ oder auf „Investi-

tionen in der Vorbereitungsphase“ beziehen. Mangels einer genauen Definition dieser Begriffe sei nicht auszuschließen, dass der Zweck der fraglichen Beihilfen Ausgaben einschlieÙe, die nicht als Investitionskosten im Sinne der einschlägigen Gemeinschaftsbestimmungen anzusehen seien.

31 Da es sich im Übrigen um Zuschüsse zu Investitionskosten handele, die nicht der gemeinschaftsrechtlichen Definition entsprächen, könne man sie als Betriebsbeihilfen ansehen, die grundsätzlich verboten seien. Die Voraussetzungen für Ausnahmen nach Art. 87 Abs. 3 Buchst. a und c EG seien hier nicht erfüllt. Da sich die Steuergutschriften in Höhe von 45 % des Investitionsbetrags nicht auf bestimmte Sektoren beschränkten, brauchten sie die sektoralen Vorschriften nicht einzuhalten. Im Übrigen fielen die fraglichen Beihilfen auch nicht unter die übrigen, in Art. 87 Abs. 2 und 3 vorgesehenen Ausnahmeregelungen und seien daher mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.

32 Demzufolge stellte die Kommission in Art. 1 der angefochtenen Entscheidungen fest, dass es sich bei den streitigen Normas Forales, die das Königreich Spanien in den Provinzen Álava, Vizcaya und Guipúzcoa rechtswidrig angewandt habe, um mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfen handele.

33 Art. 2 der angefochtenen Entscheidungen bestimmt, dass das Königreich Spanien die in Art. 1 der jeweiligen Entscheidung genannte Beihilferegelung, soweit sie fortwirkt, außer Kraft setzt.

34 In Art. 3 der angefochtenen Entscheidungen wird mit folgenden Worten die Rückforderung der Beihilfen verlangt:

„(1) [Das Königreich] Spanien ergreift alle notwendigen Maßnahmen, um die in Artikel 1 genannten rechtswidrig zur Verfügung gestellten Beihilfen vom Empfänger zurückzufordern.

Noch ausstehende Beihilfen werden [vom Königreich 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.“

35 In Art. 4 der angefochtenen Entscheidungen heißt es, dass das Königreich Spanien der Kommission innerhalb von zwei Monaten nach Bekanntgabe dieser Entscheidungen die Maßnahmen mitteilt, die ergriffen wurden, um der jeweiligen Entscheidung nachzukommen. In Art. 5 der Entscheidung 2002/820 wird klargestellt, dass diese nicht für die Beihilfen gilt, die Demesa und Ramondín gewährt wurden. Gemäß Art. 5 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894 sowie Art. 6 der Entscheidung 2002/820 sind die angefochtenen Entscheidungen an das Königreich Spanien gerichtet.

36 Der Gerichtshof hat im Rahmen einer von der Kommission erhobenen Klage festgestellt, dass das Königreich Spanien dadurch gegen seine Verpflichtungen aus den angefochtenen Entscheidungen verstoßen hat, dass es diese nicht durchgeführt hat (Urteil des Gerichtshofs vom 14. Dezember 2006, Kommission/Spanien, C-485/03 bis C-490/03, Slg. 2006, I-11887).

Verfahren

- 37 Mit drei Klageschriften, die am 25. September 2001 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen sind, haben die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco — Gobierno Vasco die Klagen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 erhoben.
- 38 Mit Klageschriften, die am 22. Oktober 2001 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen sind, hat die Confederación Empresarial Vasca (Confebask) die Klagen in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 erhoben.
- 39 Mit Schriftsatz, der am 21. Dezember 2001 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen ist, hat die Comunidad autónoma de La Rioja beantragt, sie in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 als Streithelferin zur Unterstützung der Anträge der Kommission zuzulassen.
- 40 Mit Schriftsätzen, die am 4. Januar 2002 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen sind, haben ihre Zulassung als Streithelfer zur Unterstützung der Anträge der Kläger beantragt: der Círculo de Empresarios Vascos, die Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava sowie die Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa in der Rechtssache T-227/01, der Círculo de Empresarios Vascos, die Cámara Oficial de Comercio e Industria de Vizcaya sowie die Territorios Históricos von Álava und Guipúzcoa in der Rechtssache T-228/01 und der Círculo de Empresarios Vascos, die Cámara Oficial de Comercio e Industria y Navegación de Guipúzcoa sowie die Territorios Históricos von Álava und Vizcaya in der Rechtssache T-229/01.

- 41 Mit Schriftsatz, der am 11. Januar 2002 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen ist, hat Confebask beantragt, sie in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 als Streithelferin zur Unterstützung der Anträge der Kläger zuzulassen.
- 42 Mit Schriftsatz, der am 16. Januar 2002 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen ist, hat die Comunidad autónoma de La Rioja beantragt, sie in den Rechtssachen T-265/01 bis T-270/01 als Streithelferin zur Unterstützung der Anträge der Kommission zuzulassen.
- 43 Mit Beschlüssen des Präsidenten der Dritten erweiterten Kammer des Gerichts vom 10. September 2002 ist das Verfahren in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 bis zur Entscheidung des Gerichtshofs über die Rechtsmittel gegen die Urteile des Gerichts vom 6. März 2002, Diputación Foral de Álava u. a./Kommission (T-127/99, T-129/99 und T-148/99, Slg. 2002, II-1275, im Folgenden: Urteil Demesa) und Diputación Foral de Álava u. a./Kommission (T-92/00 und T-103/00, Slg. 2002, II-1385, im Folgenden: Urteil Ramondín), ausgesetzt worden. Das Gericht hatte in diesen beiden Urteilen über zwei Klagen entschieden, die gegen zwei Entscheidungen der Kommission erhoben worden waren, in denen diese die Gewährung von Steuervorteilen zugunsten von Demesa und von Ramondín im Territorio Histórico de Álava für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt hatte (Entscheidung 1999/718/EG der Kommission vom 24. Februar 1999 über die staatliche Beihilfe Spaniens zugunsten von Demesa [ABl. L 292, S. 1] und Entscheidung 2000/795/EG der Kommission vom 22. Dezember 1999 über die staatliche Beihilfe Spaniens zugunsten von Ramondín SA und Ramondín Cápsulas SA [ABl. 2000, L 318, S. 36]).
- 44 Durch Änderungen in der Besetzung der Kammern des Gerichts ist der Berichterstatter der Fünften Kammer zugeteilt worden; die vorliegenden Rechtssachen sind daher der Fünften erweiterten Kammer zugewiesen worden.
- 45 Mit Urteilen des Gerichtshofs vom 11. November 2004 in den Rechtssachen Demesa und Territorio Histórico de Álava/Kommission (C-183/02 P und C-187/02 P, Slg. 2004, I-10609) sowie Ramondín u. a./Kommission (C-186/02 P und C-188/02 P, Slg. 2004, I-10653) sind die gegen die Urteile Demesa und Ramondín (oben in Randnr. 43 angeführt) eingelegten Rechtsmittel zurückgewiesen worden.

- 46 Am 10. Januar 2005 hat das Gericht (Fünfte erweiterte Kammer) die Parteien im Rahmen prozessleitender Maßnahmen zu den Folgen befragt, die die Urteile Demesa und Territorio Histórico de Álava/Kommission und Ramondín u. a./Kommission (oben in Randnr. 45 angeführt) für die vorliegenden Rechtsstreitigkeiten haben könnten.
- 47 Mit Schreiben vom 3. Februar 2005 haben sich die Kläger zunächst zu diesen Urteilen geäußert und sodann ihre Klagen aufrechterhalten.
- 48 Die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco haben jedoch in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 jeweils ihre ersten beiden Klagegründe zurückgenommen.
- 49 Der Präsident der Fünften erweiterten Kammer des Gerichts hat mit Beschluss vom 9. September 2005 dem Antrag von Confebask in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 auf Zulassung als Streithelferin zugunsten der Anträge der Kläger stattgegeben. Die Streithelferin hat ihren Streithilfeschriftsatz eingereicht, und die Kläger haben dazu keine besonderen Bemerkungen vorgetragen, während die Kommission ihre Stellungnahme zu diesem Schriftsatz fristgerecht eingereicht hat.
- 50 Der Präsident der Fünften erweiterten Kammer des Gerichts hat mit Beschlüssen vom 9. und 10. Januar 2006 dem Antrag der Comunidad autónoma de La Rioja auf Zulassung als Streithelferin zugunsten der Anträge der Kommission in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 zum einen sowie in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 zum anderen stattgegeben. Die Streithelferin hat ihren Streithilfeschriftsatz eingereicht. Die Klägerin in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 hat dazu ihre Stellungnahme eingereicht. Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 haben mitgeteilt, dass sie dazu keine Bemerkungen hätten. Die Kommission hat keine Stellungnahme abgegeben.
- 51 Der Präsident der Fünften erweiterten Kammer des Gerichts hat mit Beschlüssen vom 10. Januar 2006 dem Antrag der Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava, der Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya und der Cámara

Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa in den Rechtssachen T-227/01, T-228/01 bzw. T-229/01 auf Zulassung als Streithelferinnen stattgegeben, die entsprechenden Anträge des Círculo de Empresarios Vascos sowie der Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa jedoch zurückgewiesen. Die Streithelferinnen haben ihren Streithilfeschriftsatz eingereicht. Die Kläger haben dazu keine besonderen Bemerkungen vorgetragen, während die Kommission ihre Stellungnahme zu diesem Schriftsatz fristgerecht eingereicht hat.

- 52 Am 27. April 2006 sind die Parteien aufgefordert worden, sich zur Verbindung der Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 zu gemeinsamem mündlichen Verfahren und gegebenenfalls zu gemeinsamer Entscheidung zu äußern. Mit Beschluss des Präsidenten der Fünften erweiterten Kammer des Gerichts vom 13. Juli 2006 sind diese Rechtssachen gemäß Art. 50 der Verfahrensordnung des Gerichts zu gemeinsamem mündlichen Verfahren verbunden worden.
- 53 Am 14. Februar 2007 hat das Gericht die Kläger im Rahmen prozessleitender Maßnahmen aufgefordert, ihm in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 Angaben über die durch die fraglichen Steuerregelungen Begünstigten zu machen.
- 54 Mit Schreiben vom 26. Februar 2007 hat Confebask beantragt, die prozessleitende Maßnahme zu überprüfen. Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 haben mit Schreiben vom 6. März 2007 geantwortet, dass sie die Eignung einer derartigen Maßnahme bezweifelten.
- 55 Das Gericht hat am 2. April 2007 die prozessleitende Maßnahme vom 14. Februar 2007 bestätigt und die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 jeweils aufgefordert, ihm die gewünschten Auskünfte zu erteilen. Die Kläger haben mit Schreiben vom 23. April 2007 geantwortet.

- 56 Am 31. Juli 2007 hat das Gericht den Parteien im Rahmen der prozessleitenden Maßnahmen Fragen gestellt, auf die sie im Oktober 2007 geantwortet haben.
- 57 Auf Bericht des Berichterstatters hat das Gericht beschlossen, die mündliche Verhandlung zu eröffnen. Die Parteien haben in der Sitzung vom 16. Januar 2008 mündlich verhandelt und Fragen des Gerichts beantwortet.
- 58 Das Gericht hat den Parteien in dieser Sitzung für die Übermittlung bestimmter Informationen über die Begünstigten der fraglichen Maßnahmen eine Frist bis zum 28. Januar 2008 eingeräumt. Dies ist im Sitzungsprotokoll vermerkt worden.
- 59 Am Ende der Sitzung hat der Präsident der Fünften erweiterten Kammer beschlossen, den Abschluss des mündlichen Verfahrens auszusetzen.
- 60 Hinsichtlich der vom Gericht in der mündlichen Verhandlung erbetenen Informationen haben die Kläger mit Schreiben des Territorio Histórico de Vizcaya, das am 24. Januar 2008 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen ist, und mit Schreiben der Territorios Históricos von Álava und Guipúzcoa, die am 28. Januar 2008 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen sind, Unterlagen vorgelegt. Confebask hat mit Schreiben vom 29. Januar 2008 geantwortet. Die Kommission hat sich, nachdem das Gericht ihr eine Fristverlängerung gewährt hatte, zu den Unterlagen geäußert.
- 61 Der Präsident der Fünften erweiterten Kammer hat das mündliche Verfahren am 12. März 2008 für geschlossen erklärt. Dies ist den Beteiligten mit Schreiben vom 14. März 2008 mitgeteilt worden.

62 Das Gericht befindet nach Anhörung der Parteien gemäß Art. 50 der Verfahrensordnung, dass die Klagen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 zu gemeinsamer Entscheidung zu verbinden sind.

63 Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 haben in der mündlichen Verhandlung das Gericht erneut ersucht, die Kommission aufzufordern, bestimmte Unterlagen vorzulegen. Das Gericht sieht sich jedoch in der Lage, auf der Grundlage des Akteninhalts zu entscheiden.

Anträge der Beteiligten

I — In den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01

64 Die klagenden Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco beantragen,

— die angefochtenen Entscheidungen für nichtig zu erklären;

— hilfsweise, Art. 3 der angefochtenen Entscheidungen für nichtig zu erklären;

— der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

65 Confebask beantragt in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 als Streithelferin zur Unterstützung der Anträge der Kläger,

— die angefochtenen Entscheidungen für nichtig zu erklären;

— der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

66 Die Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava, die Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya und die Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa beantragen in den Rechtssachen T-227/01, T-228/01 und T-229/01 als Streithelferinnen zur Unterstützung der Anträge der Kläger,

— die angefochtenen Entscheidungen in allen diesen Rechtssachen für nichtig zu erklären oder, hilfsweise, deren Art. 3 für nichtig zu erklären;

— der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

67 Die Kommission und ihre Streithelferin, die Comunidad autónoma de La Rioja, beantragen,

— die von den Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa erhobenen Klagen als unbegründet abzuweisen;

- die von der Comunidad autónoma del País Vasco erhobenen Klagen als unzulässig oder, hilfsweise, als unbegründet abzuweisen;

- den Klägern die Kosten aufzuerlegen.

II — *In den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01*

⁶⁸ Die klagende Confebask beantragt,

- die angefochtenen Entscheidungen für nichtig zu erklären;

- hilfsweise, die Art. 3 und 4 der angefochtenen Entscheidungen für nichtig zu erklären;

- der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

⁶⁹ Die Kommission und deren Streithelferin, die Comunidad autónoma de La Rioja, beantragen,

- die Klagen als unzulässig abzuweisen;

- hilfsweise, die Klagen als unbegründet abzuweisen;

- der Klägerin die Kosten aufzuerlegen.

Rechtliche Würdigung

I — Zur Zulässigkeit der Klagen

70 Als Erstes ist die Zulässigkeit der Klagen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 und als Zweites sodann die Zulässigkeit der von Confebask erhobenen Klagen in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 zu prüfen.

A — Zur Zulässigkeit der Klagen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01

71 Als Erstes ist die Zulässigkeit der Nichtigkeitsklagen und als Zweites die Zulässigkeit der Streithilfe von Confebask in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 zu prüfen.

1. Zur Zulässigkeit der Nichtigkeitsklagen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01

a) Vorbringen der Parteien

72 Die Kommission vertritt mit Unterstützung der Comunidad autónoma de La Rioja — ohne allerdings eine förmliche Einrede der Unzulässigkeit im Sinne von Art. 114 § 1 der Verfahrensordnung zu erheben — die Ansicht, dass die Comunidad autónoma del País Vasco nicht befugt sei, in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 eine Nichtigkeitsklage zu erheben. Die Tatsache, dass die Comunidad autónoma del País Vasco „Befugnisse im Hinblick auf eine Koordinierung und Harmonisierung von Steuern in den Territorios Históricos“ ausübe, lasse nicht darauf schließen, dass sie von den angefochtenen Entscheidungen unmittelbar und individuell betroffen sei. Die in Rede stehenden Beihilferegelungen seien nämlich ausschließlich von den Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa erlassen worden. In diesem Zusammenhang sei auf die Randnrn. 54 und 55 des Urteils Demesa (oben in Randnr. 43 angeführt) zu verweisen.

73 Die Kommission räumt jedoch ein, dass die genannten Klagen zulässig seien, soweit sie zusammen mit den Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa erhoben worden seien, die ihrer Ansicht nach klagebefugt sind.

74 Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 beantragen, ihre Klagen für zulässig zu erklären.

b) Würdigung durch das Gericht

75 Es ist festzustellen, dass die Kläger, d. h. die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco, nicht Adressaten der angefochtenen Entscheidungen sind.

- 76 Die Zulässigkeit der von den Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa erhobenen Klagen wird nicht bestritten. Die angefochtenen Entscheidungen beziehen sich nämlich auf Beihilferegelungen, die diese Territorios Históricos selbst erlassen haben. Außerdem hindern sie die angefochtenen Entscheidungen daran, die ihnen nach dem spanischen Recht unmittelbar zustehenden Befugnisse so auszuüben, wie sie es für richtig halten (vgl. in diesem Sinne Urteile des Gerichts vom 30. April 1998, Vlaams Gewest/Kommission, T-214/95, Slg. 1998, II-717, Randnrn. 29 und 30, Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 50, und vom 23. Oktober 2002, Diputación Foral de Álava u. a./Kommission, T-346/99 bis T-348/99, Slg. 2002, II-4259, Randnr. 37). Die Klagen sind daher im Hinblick auf die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa zulässig.
- 77 Da es sich bei den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 jeweils um eine gemeinsame Klage handelt, ist die Klagebefugnis der Comunidad autónoma del País Vasco nicht zu prüfen (vgl. in diesem Sinne Urteil des Gerichtshofs vom 24. März 1993, CIREFS u. a./Kommission, C-313/90, Slg. 1993, I-1125, Randnr. 31, Urteil des Gerichts vom 15. September 1998, European Night Services u. a./Kommission, T-374/94, T-375/94, T-384/94 und T-388/94, Slg. 1998, II-3141, Randnr. 61).
- 78 Demzufolge sind die Nichtigkeitsklagen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 zulässig.

2. Zur Zulässigkeit der Streithilfe von Confebask in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01

a) Zur Zulässigkeit der Streithilfe von Confebask

- 79 Die Kommission hat in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, dass Confebask zur Streithilfe nicht befugt sei, da die Klage nur die Rückforderung der fraglichen Beihilfen betreffe und diese Rückforderung keines der Mitglieder von Confebask betreffe.

- 80 Confebask hat zu den Fragen, die ihr in der mündlichen Verhandlung gestellt worden sind, bestimmte Unterlagen vorgelegt. Dazu gehört ein Dokument des jeweiligen Director General de Hacienda der drei Territorios Históricos, in dem jeweils bestätigt wird, dass bestimmte Unternehmen in den Genuss der fraglichen Steuergutschriften gekommen seien. In diesen Dokumenten wird bescheinigt, dass diese Unternehmen von den angefochtenen Entscheidungen, insbesondere von deren Art. 3, in dem die Rückforderung der Beihilfen angeordnet wird, betroffen seien. Außerdem war jedes dieser Unternehmen gemäß einer vom Secretario general und vom Präsidenten von Confebask unterzeichneten Bescheinigung zum Zeitpunkt der Einreichung der Streithilfeanträge Mitglied von Confebask.
- 81 Der Beschluss des Präsidenten der Fünften erweiterten Kammer des Gerichts vom 9. September 2005, mit dem Confebask im Rahmen der Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 als Streithelferin zur Unterstützung der Anträge der Kläger zugelassen worden ist, steht einer erneuten Prüfung der Zulässigkeit der Streithilfe von Confebask im Endurteil nicht entgegen (vgl. in diesem Sinne Urteil des Gerichtshofs vom 8. Juli 1999, Hüls/Kommission, C-199/92 P, Slg. 1999, I-4287, Randnr. 52).
- 82 Nach Art. 40 Abs. 2 der Satzung des Gerichtshofs, der nach Art. 53 Abs. 1 dieser Satzung auf das Gericht anwendbar ist, haben alle Personen, die ein berechtigtes Interesse am Ausgang des Rechtsstreits glaubhaft machen, das Recht, einem beim Gericht anhängigen Rechtsstreit beizutreten.
- 83 Nach ständiger Rechtsprechung werden repräsentative Vereinigungen, die den Schutz ihrer Mitglieder bezwecken, als Streithelfer in Rechtssachen zugelassen, die Grundsatzzfragen aufwerfen, die sich auf diese Mitglieder auswirken können (vgl. Beschlüsse des Präsidenten des Gerichtshofs vom 17. Juni 1997, National Power und PowerGen, C-151/97 P[I] und C-157/97 P[I], Slg. 1997, I-3491, Randnr. 66, und vom 28. September 1998, Pharos/Kommission, C-151/98 P, Slg. 1998, I-5441, Randnr. 6; Beschluss des Präsidenten der Vierten Kammer des Gerichts vom 19. April 2007, MABB/Kommission, T-24/06, nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnr. 10).

- 84 Diese weite Auslegung des Beitrittsrechts in Bezug auf Vereinigungen soll es ermöglichen, den Rahmen der Rechtssachen besser zu beurteilen und zugleich eine Vielzahl individueller Beitritte, die die Wirksamkeit und den ordnungsgemäßen Ablauf des Verfahrens beeinträchtigen könnten, zu vermeiden (Beschluss National Power und PowerGen, oben in Randnr. 83 angeführt, Randnr. 66; Beschluss des Gerichts vom 26. Juli 2004, Microsoft/Kommission, T-201/04 R, Slg. 2004, II-2977, Randnr. 38).
- 85 Was den vorliegenden Fall angeht, so ist Confebask ein sektorübergreifender Unternehmensverband zur Vertretung, Koordinierung, Information und Wahrnehmung der allgemeinen und gemeinsamen Interessen der Unternehmen, die in den ihr angeschlossenen Organisationen des spanischen Baskenlands Mitglied sind. Insbesondere dient Confebask zur Vertretung und Wahrnehmung der Interessen der baskischen Unternehmen gegenüber der Verwaltung, den Gewerkschaften und den Fachverbänden.
- 86 Es steht fest, dass es sich bei Confebask um einen repräsentativen Verband von Unternehmen des spanischen Baskenlands handelt.
- 87 Außerdem ist festzustellen, dass — wie sich aus den in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Unterlagen ergibt — bestimmte Unternehmen, die zum Zeitpunkt der Einreichung des Streithilfeantrags Mitglieder von Confebask waren, gemäß den fraglichen Steuerregelungen Beihilfen erhalten haben.
- 88 Daher könnten die Interessen dieser Unternehmen, die sowohl Mitglieder von Confebask als auch durch die fraglichen Steuermaßnahmen tatsächlich begünstigt waren, vom Ausgang der vorliegenden Klagen betroffen sein.
- 89 Außerdem hat Confebask an dem Verwaltungsverfahren, das zum Erlass der angefochtenen Entscheidungen geführt hat, teilgenommen.

90 Daher ist festzustellen, dass Confebask ein Interesse am Ausgang des Rechtsstreits glaubhaft macht und dass ihre Streithilfe zur Unterstützung der Anträge der Kläger zulässig ist.

b) Zur Zulässigkeit des Streithilfeschriftsatzes von Confebask

Vorbringen der Parteien

91 Die Kommission ist der Ansicht, dass der Streithilfeschriftsatz von Confebask in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 keine Rechtsausführungen enthalte, sondern lediglich auf die Anhänge verweise. Demzufolge erfülle dieser Schriftsatz nicht die in Art. 44 der Verfahrensordnung festgelegten Voraussetzungen.

92 Hilfsweise, falls das Gericht den Streithilfeschriftsatz von Confebask in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 insgesamt für zulässig erklären sollte, macht die Kommission geltend, dass mehrere von Confebask als Streithelferin vorgetragene Angriffsmittel unzulässig seien, da sie den in diesen Rechtssachen durch die Klageschriften festgelegten Rahmen des Rechtsstreits veränderten.

Würdigung durch das Gericht

93 In Art. 116 § 4 Abs. 2 der Verfahrensordnung heißt es:

„...“

Der Streithilfeschriftsatz muss enthalten:

- a) die Anträge des Streithelfers, die der vollständigen oder teilweisen Unterstützung oder Bekämpfung der Anträge einer Partei zu dienen bestimmt sind;
- b) die Angriffs- und Verteidigungsmittel sowie die Argumente des Streithelfers;
- c) gegebenenfalls die Bezeichnung der Beweismittel.“

94 Nach ständiger Rechtsprechung in Bezug auf die Klageschrift, die entsprechend für Streithilfeschriftsätze gilt (Urteil des Gerichts vom 15. Juni 2005, Regione autónoma della Sardegna/Kommission, T-171/02, Slg. 2005, II-2123, Randnr. 186), muss die kurze Darstellung der Klagegründe so klar und genau sein, dass dem Beklagten die Vorbereitung seiner Verteidigung und dem Gericht die Entscheidung über die Klage, gegebenenfalls auch ohne weitere Informationen, ermöglicht wird (vgl. Urteil des Gerichts vom 14. Dezember 2005, Honeywell/Kommission, T-209/01, Slg. 2005, II-5527, Randnr. 55 und die dort angeführte Rechtsprechung).

- 95 Um die Rechtssicherheit und eine ordnungsgemäße Rechtspflege zu gewährleisten, ist es im Übrigen für die Zulässigkeit einer Klage nach ständiger Rechtsprechung erforderlich, dass sich die wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Umstände, auf die sich die Klage stützt, zumindest in gedrängter Form, aber zusammenhängend und verständlich, unmittelbar aus der Klageschrift ergeben (Urteil Honeywell/Kommission, oben in Randnr. 94 angeführt, Randnr. 56 und die dort angeführte Rechtsprechung). Zwar kann der Text der Klageschrift zu bestimmten Punkten durch Bezugnahmen auf als Anlage beigefügte Aktenauszüge untermauert und ergänzt werden, doch kann eine pauschale Bezugnahme auf andere Schriftstücke, auch wenn sie der Klageschrift als Anlagen beigefügt sind, nicht das Fehlen der wesentlichen Bestandteile der Rechtsausführungen ausgleichen, die nach den genannten Vorschriften in der Klageschrift enthalten sein müssen (Beschluss des Gerichts vom 21. Mai 1999, *Asia Motor France u. a./Kommission*, T-154/98, Slg. 1999, II-1703, Randnr. 49). Außerdem ist es nicht Sache des Gerichts, die Klagegründe und Argumente, auf die sich die Klage möglicherweise stützen lässt, in den Anlagen zu suchen und zu bestimmen, denn die Anlagen haben eine bloße Beweis- und Hilfsfunktion (vgl. Urteile des Gerichts Honeywell/Kommission, oben in Randnr. 94 angeführt, Randnr. 57, und vom 11. Juli 2007, *Asklepios Kliniken/Kommission*, T-167/04, Slg. 2007, II-2379, Randnr. 40 und die dort angeführte Rechtsprechung; vgl. in diesem Sinne auch Urteil des Gerichtshofs vom 28. Juni 2005, *Dansk Rørindustri u. a./Kommission*, C-189/02 P, C-202/02 P, C-205/02 P bis C-208/02 P und C-213/02 P, Slg. 2005, I-5425, Randnrn. 97 bis 99).
- 96 Im vorliegenden Fall weist Confebask in ihren Streithilfeschriftsätzen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 darauf hin, dass sie in jeder dieser Rechtssachen jeweils zur Unterstützung der Anträge der Kläger auftrete. Sie beantragt, die angefochtenen Entscheidungen für nichtig zu erklären und der Kommission die Kosten aufzuerlegen. „Um dem Gericht Zeit und Übersetzungsarbeit zu ersparen“, hält sie es für sachdienlich, auf die ihren Streithilfeschriftsätzen als Anlage beigefügten Klageschriften zu verweisen, die sie in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 eingereicht hat. In den Streithilfeschriftsätzen äußert sich Confebask außerdem zu dem Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes.
- 97 Es ist daher festzustellen, dass sich aus den Streithilfeschriftsätzen selbst — mit Ausnahme des Vorbringens zum Vertrauensschutz — keine wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Umstände ergeben, nicht einmal in gedrängter Form oder in Grundzügen.

- 98 Außerdem sind die Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 zwar am 13. Juli 2006 verbunden worden, d. h. nach dem Streitbeitritt von Confebask, sie behalten aber gleichwohl ihre Eigenständigkeit (vgl. in diesem Sinne Urteil des Gerichtshofs vom 21. Juni 2001, Moccia Irme u. a./Kommission, C-280/99 P bis C-282/99 P, Slg. 2001, I-4717, Randnr. 66, und Urteil Honeywell/Kommission, oben in Randnr. 94 angeführt, Randnr. 71).
- 99 Schließlich sind die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco, Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, und die Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava, die Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya sowie die Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa (im Folgenden zusammenfassend: Cámaras Oficiales de Comercio e Industria), Streithelferinnen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, nicht Partei in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01, auf deren Klageschriften Confebask verweist. Die Identität der Parteien ist jedoch eine wesentliche Voraussetzung für die Zulässigkeit von Klagegründen, die durch Verweisung auf die in einer anderen Rechtssache eingereichten Schriftsätze geltend gemacht sein sollen (Urteil Honeywell/Kommission, oben in Randnr. 94 angeführt, Randnr. 67).
- 100 Unter diesen Umständen kann die pauschale Bezugnahme auf andere Schriftstücke, auch wenn sie den Streithilfeschriftsätzen als Anlagen beigefügt sind, nicht das Fehlen der wesentlichen Bestandteile der rechtlichen Ausführungen ausgleichen, die gemäß Art. 116 § 4 Abs. 2 Buchst. b der Verfahrensordnung im Streithilfeschriftsatz enthalten sein müssen.
- 101 Die Streithilfeschriftsätze von Confebask sind daher, soweit sie auf die Klageschriften in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 verweisen, unzulässig; sie sind zulässig, soweit mit ihnen ein Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes geltend gemacht wird. Somit ist über das Hilfsvorbringen der Kommission, dass mehrere von Confebask vorgetragene Angriffsmittel unzulässig seien, da sie den durch die Klageschriften festgelegten Rahmen des Rechtsstreits veränderten, nicht zu entscheiden.

B — Zur Befugnis von Confebask, in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 Nichtigkeitsklage zu erheben

1. Vorbringen der Parteien

- 102 Die Kommission und die Comunidad autónoma de La Rioja machen geltend — ohne förmlich die Einrede der Unzulässigkeit im Sinne von Art. 114 der Verfahrensordnung zu erheben —, dass die von Confebask erhobenen Klagen unzulässig seien. Sie vertreten die Ansicht, dass ein Unternehmen nicht gegen eine Entscheidung klagen könne, die die Unvereinbarkeit einer Beihilferegelung betreffe, deren Begünstigte nicht individuell, sondern mit allgemeinen Worten und abstrakt bestimmt seien. Confebask könne daher nicht geltend machen, dass sich ihre Klageberechtigung daraus ergebe, dass die von ihr vertretenen Unternehmen von den angefochtenen Maßnahmen unmittelbar und individuell betroffen seien. Im Übrigen mache Confebask keinerlei eigenes Interesse geltend. Die Streithilfe von Confebask in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 schließlich liege im Interesse der Prozessökonomie, die es rechtfertige, Verbänden ein Klagerecht zuzuerkennen.
- 103 Confebask hält sich demgegenüber für klagebefugt. Sie vertrete nämlich die Interessen von Unternehmen, die ihrerseits klagebefugt seien, da sie den fraglichen Steuerregelungen unterlägen und deshalb möglicherweise die erhaltene Beihilfe zurückzahlen müssten.
- 104 In Beantwortung einer Frage des Gerichts hat Confebask zunächst erklärt, dass sie keine Informationen darüber besitze, ob einige ihrer Mitglieder tatsächlich Begünstigte der in Rede stehenden Maßnahmen seien. Für die von ihr vertretenen baskischen Unternehmen, an die sich die fraglichen Vorschriften richteten, sei sie allerdings gegenüber der öffentlichen spanischen Verwaltung der einzige Ansprechpartner. Ihre Klagebefugnis stehe auf jeden Fall außer Zweifel, zumal sie an dem gesamten Verfahren aktiv beteiligt gewesen sei, seit die Kommission die ersten Schritte unternommen habe.

- 105 Nach der mündlichen Verhandlung und nach einer dritten Aufforderung durch das Gericht, was eine Verzögerung der mündlichen Verhandlung zur Folge hatte, hat Confebask Bescheinigungen des jeweiligen Director General de Hacienda der drei Territorios Históricos vorgelegt, nach denen jeweils bestimmte Unternehmen — von denen im Übrigen bestätigt wird, dass sie zum Zeitpunkt der Klageerhebung in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 Mitglieder von Confebask waren — von jeder der angefochtenen Entscheidungen betroffen waren, insbesondere von der Anordnung, die fraglichen Steuergutschriften zurückzufordern (siehe oben, Randnr. 80).
- 106 Die Kommission bemerkt in ihren Erklärungen zu den nach der mündlichen Verhandlung von Confebask vorgelegten Unterlagen, Confebask habe den Nachweis nicht erbracht, dass an die betroffenen Begünstigten eine Rückforderungsentscheidung ergangen sei.

2. Würdigung durch das Gericht

- 107 Da es sich im vorliegenden Fall um eine von einem Verband erhobene Nichtigkeitsklage handelt, ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung die Wahrnehmung allgemeiner Interessen nicht ausreicht, um die Zulässigkeit einer solchen Klage bejahen zu können (vgl. in diesem Sinne Urteile des Gerichtshofs vom 14. Dezember 1962, Confédération nationale des producteurs de fruits et légumes u. a./Rat, 16/62 und 17/62, Slg. 1962, 901, 919 und 920, und vom 10. Juli 1986, DEFI/Kommission, 282/85, Slg. 1986, 2469, Randnrn. 16 bis 18).
- 108 Ein Verband wie Confebask, der mit der Wahrnehmung der Kollektivinteressen baskischer Unternehmen betraut ist, ist zur Erhebung einer Nichtigkeitsklage gegen eine abschließende Entscheidung der Kommission über staatliche Beihilfen grundsätzlich nur dann befugt, wenn die von ihm vertretenen Unternehmen oder einige von ihnen auch einzeln klagebefugt sind oder wenn der Verband ein eigenes Interesse dartun kann (vgl. Urteil des Gerichtshofs vom 22. Juni 2006, Belgien und Forum 187/Kommission, C-182/03 und C-217/03, Slg. 2006, I-5479, Randnr. 56 und die dort angeführte Rechtsprechung).

- 109 Anhand dieser Grundsätze ist zu prüfen, ob Confebask im vorliegenden Fall klagebefugt ist.
- 110 Hinsichtlich der Frage, ob die Mitglieder von Confebask oder die Mitglieder ihrer Mitglieder als Einzelne befugt sind, gegen die angefochtenen Entscheidungen zu klagen, ist zu prüfen, ob sie von diesen im Sinne von Art. 230 Abs. 4 EG unmittelbar und individuell betroffen sind.
- 111 Eine natürliche oder juristische Person kann nur dann geltend machen, individuell betroffen zu sein, wenn sie von der streitigen Maßnahme wegen bestimmter persönlicher Eigenschaften oder besonderer, sie aus dem Kreis aller übrigen Personen heraushebender Umstände berührt und dadurch in ähnlicher Weise individualisiert wird wie der Adressat (vgl. Urteile des Gerichtshofs vom 15. Juli 1963, Plaumann/Kommission, 25/62, Slg. 1963, 213, 238, und vom 29. April 2004, Italien/Kommission, C-298/00 P, Slg. 2004, I-4087, Randnr. 36 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 112 Die potenziell Begünstigten einer Beihilferegelung sind nicht allein aufgrund dieser Eigenschaft als von der Entscheidung der Kommission über die Feststellung der Unvereinbarkeit der entsprechenden Regelung mit dem Gemeinsamen Markt individuell betroffen anzusehen (vgl. Beschluss des Gerichts vom 10. März 2005, Gruppo ormeggiatori del porto di Venezia u. a./Kommission, T-228/00, T-229/00, T-242/00, T-243/00, T-245/00 bis T-248/00, T-250/00, T-252/00, T-256/00 bis T-259/00, T-265/00, T-267/00, T-268/00, T-271/00, T-274/00 bis T-276/00, T-281/00, T-287/00 und T-296/00, Slg. 2005, II-787, Randnr. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 113 Ein Unternehmen, das nicht nur als ein durch die streitige Beihilferegelung potenziell Begünstigter, sondern auch in seiner Eigenschaft als tatsächlich Begünstigter einer nach dieser Regelung gewährten individuellen Beihilfe, deren Rückforderung die Kommission angeordnet hat, von der fraglichen Entscheidung betroffen ist, befindet sich jedoch in einer anderen Lage (vgl. in diesem Sinne Urteile des Gerichtshofs vom 19. Oktober 2000, Italien und Sardegna Lines/Kommission, C-15/98 und C-105/99, Slg. 2000, I-8855, Randnr. 34, und Italien/Kommission, oben in Randnr. 111 angeführt, Randnrn. 38 und 39).

- 114 Im vorliegenden Fall ergibt sich jedoch aus den von Confebask nach der mündlichen Verhandlung übermittelten Unterlagen, dass einige Unternehmen, die zum Zeitpunkt der Klageerhebung in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 durch Confebask zu deren Mitgliedern gehörten, durch die in jeder der angefochtenen Entscheidungen in Rede stehenden Steuermaßnahmen als tatsächlich Begünstigte einer nach den fraglichen Steuerregelungen gewährten individuellen Beihilfe, deren Rückforderung die Kommission angeordnet hat, betroffen waren. In den Bescheinigungen des jeweiligen Director General de Hacienda der Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa werden nämlich Unternehmen genannt, denen für 45 % der Investitionen eine Steuergutschrift gewährt worden sei, und es wird bestätigt, dass sie von den angefochtenen Entscheidungen betroffen seien.
- 115 Daher sind diese Unternehmen als von den angefochtenen Entscheidungen individuell betroffen anzusehen. Da der Gemeinschaftsrichter die Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Klage jederzeit von Amts wegen prüfen kann, hindert ihn nichts daran, in der mündlichen Verhandlung gemachte zusätzliche Angaben zu berücksichtigen (vgl. in diesem Sinne Urteil des Gerichts vom 12. Dezember 2006, Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid und Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Kommission, T-95/03, Slg. 2006, II-4739, Randnr. 50).
- 116 Was die Voraussetzung der unmittelbaren Betroffenheit angeht, ist das Königreich Spanien nach den angefochtenen Entscheidungen verpflichtet, gegenüber den Begünstigten die zur Rückforderung der fraglichen Beihilfen erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen. Deshalb sind die begünstigten Unternehmen als von diesen Entscheidungen unmittelbar betroffen anzusehen (vgl. in diesem Sinne Urteil Italien und Sardegna Lines/Kommission, oben in Randnr. 113 angeführt, Randnr. 36, Urteil des Gerichts vom 20. September 2007, Salvat père & fils u. a./Kommission, T-136/05, Slg. 2007, II-4063, Randnr. 75).
- 117 Daraus folgt, dass diese Unternehmen, die Mitglieder von Confebask sind, ihrerseits klagebefugt gewesen wären.
- 118 Da Confebask Unternehmen vertritt, von denen zumindest einige auch einzeln klagebefugt sind, ist sie zur Klage gegen die fraglichen Entscheidungen befugt.

II — *Zur Begründetheit der Klagen*

- 119 Zu prüfen sind zunächst folgende von Confebask, Klägerin in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01, vorgebrachten Klagegründe: Nichtvorliegen einer staatlichen Beihilfe, Vereinbarkeit der fraglichen Regelungen mit dem Gemeinsamen Markt, Ermessensmissbrauch seitens der Kommission und Wesen der fraglichen Beihilfen als bestehende Beihilfen. Anschließend sind folgende sowohl in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 als auch in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 geltend gemachten Klagegründe zu prüfen: Verfahrensfehler und Verstoß gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit, der ordnungsgemäßen Verwaltung, des Vertrauensschutzes und der Gleichbehandlung und sodann der von den Klägern in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 geltend gemachte Klagegrund eines Verstoßes gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

A — Zum Klagegrund des Nichtvorliegens einer staatlichen Beihilfe im Sinne von Art. 87 EG (Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01)

- 120 Confebask beruft sich in ihren Klagen in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 erstens darauf, dass die fraglichen Steuergutschriften keine Verringerung der Steuereinnahmen zur Folge hätten. Zweitens habe die Kommission nicht hinreichend dargetan, dass die in Rede stehenden Maßnahmen den innergemeinschaftlichen Handel beeinträchtigten und eine Verzerrung des Wettbewerbs bewirkten. Drittens hätten die fraglichen Steuermaßnahmen keinen spezifischen Charakter. Viertens seien die in Rede stehenden Steuergutschriften nach dem Wesen und der Systematik der Steuerregelung gerechtfertigt. Fünftens schließlich sei Art. 87 EG in diesem Fall nicht anwendbar.

1. Erster Teil des Klagegrundes: Keine Verringerung der Steuereinnahmen

a) Vorbringen der Parteien

- ¹²¹ Confebask macht geltend, dass die Behauptung der Kommission in den angefochtenen Entscheidungen, dass die fraglichen Steuergutschriften eine Verringerung der Steuereinnahmen zur Folge hätten, voraussetzen würde, dass es einen allgemeinen Steuersatz gäbe und dass jede Ermäßigung dieses Steuersatzes zu einem Einnahmeverlust und damit zu einer staatlichen Beihilfe führe. Einen solchen Steuersatz gebe es jedoch nicht, und in den Rechtsvorschriften aller Mitgliedstaaten gebe es Formen von Steuerbefreiungen. Überdies hätten die streitigen Normas Forales zum Ziel, Investitionen zu fördern. Sie erzeugten also Einnahmen, denn diese Investitionen würden ihrerseits besteuert.
- ¹²² Die Kommission hält dieses Vorbringen für unbegründet.

b) Würdigung durch das Gericht

- ¹²³ Nach Art. 87 Abs. 1 EG sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.
- ¹²⁴ Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs erfasst der Begriff der Beihilfe nicht nur positive Leistungen wie Subventionen, sondern auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die Lasten verringern, die ein Unternehmen sonst zu tragen hätte, und die somit, ohne Subventionen im strengen Sinne des Wortes darzustellen,

diesen nach Art und Wirkung gleichstehen (Urteil des Gerichtshofs vom 19. Mai 1999, Italien/Kommission, C-6/97, Slg. 1999, I-2981, Randnr. 15).

¹²⁵ Eine Maßnahme, mit der die staatlichen Stellen bestimmten Unternehmen eine Steuerbefreiung gewähren, die zwar nicht mit der Übertragung staatlicher Mittel verbunden ist, aber die Begünstigten finanziell besser stellt als die übrigen Steuerpflichtigen, ist eine staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 87 Abs. 1 EG (Urteil des Gerichtshofs vom 15. März 1994, Banco Exterior de España, C-387/92, Slg. 1994, I-877, Randnr. 14).

¹²⁶ Im vorliegenden Fall genügt die Feststellung, dass die fragliche Steuergutschrift in Höhe von 45 % — wie die Kommission in den angefochtenen Entscheidungen zu Recht bemerkt (Nr. 54 der Entscheidung 2002/820; Nr. 62 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894) — den begünstigten Unternehmen eine steuerliche Entlastung in Höhe von 45 % des förderfähigen Investitionsbetrags gewährt. Ohne diese Steuergutschrift müsste das Unternehmen nämlich den gesamten Steuerbetrag entrichten. Durch diese Steuergutschrift wird das begünstigte Unternehmen also finanziell besser gestellt als die übrigen Abgabepflichtigen.

¹²⁷ Die Kommission hat daher entgegen dem Vorbringen von Confebask zu Recht festgestellt, dass die fraglichen Steuergutschriften zu einem Einnahmeverlust führen.

¹²⁸ Confebask hat ihre Behauptung, die Kommission sei von einem allgemeinen Steuersatz ausgegangen, durch nichts untermauert. Aus den angefochtenen Entscheidungen ergibt sich vielmehr, dass die Kommission von dem normalen Steuerniveau ausgegangen ist, das sich aus dem fraglichen Steuersystem ergibt (Nr. 56 der Entscheidung 2002/820, Nr. 64 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894).

- 129 Die Tatsache, dass das Steuerrecht der Mitgliedstaaten zahlreiche Steuerbefreiungen vorsieht, ändert im Übrigen nichts am Wesen der fraglichen Maßnahmen im Hinblick auf die Regeln über staatliche Beihilfen.
- 130 Zu dem Vorbringen schließlich, dass die fraglichen Steuergutschriften die Förderung von Investitionen zum Ziel hätten, um letztlich Einnahmen zu erzeugen, ist zu bemerken, dass eine Maßnahme nicht wegen des mit ihr verfolgten Zwecks der Einstufung als staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 87 Abs. 1 EG entgegen kann (Urteil des Gerichtshofs vom 29. Februar 1996, Belgien/Kommission, C-56/93, Slg. 1996, I-723, Randnr. 79, Urteil Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission, oben in Randnr. 22 angeführt, Randnr. 63). Außerdem ist dieses Vorbringen schwerlich mit der Gewährung von Steuererleichterungen in Einklang zu bringen (Urteile Ramondín, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 62, und Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission, oben in Randnr. 22 angeführt, Randnr. 64).
- 131 Der erste Teil dieses Klagegrundes, wonach keine Verringerung der Steuereinnahmen vorliege, ist daher als unbegründet zurückzuweisen.

2. Zweiter Teil des Klagegrundes: Keine Wettbewerbsverzerrung, keine Beeinträchtigung des innergemeinschaftlichen Handels und Begründungsmangel

a) Vorbringen der Parteien

- 132 Confebask macht erstens geltend, dass die angefochtenen Entscheidungen, was die Beeinträchtigung des Handels und die Wettbewerbsverzerrung angehe, im Hinblick auf Art. 253 EG unzureichend begründet seien, und verweist hierzu insbesondere auf das Urteil Italien und Sardegna Lines/Kommission (oben in Randnr. 113 angeführt, Randnr. 66). Die mit den angefochtenen Entscheidungen verbundenen gravierenden Folgen erforderten eine besonders genaue Begründung. Die Kommission habe zu Unrecht festgestellt, dass die Steuergutschriften den Handel beeinträchtigten, denn die Begünstigten dieser Steuergutschriften könnten sich am innergemeinschaftlichen

Handel beteiligen, ohne entsprechende Angaben zu machen. Die Kommission mache nur allgemeine Angaben über Ausfuhren und die außenwirtschaftliche Abhängigkeit der baskischen Volkswirtschaft, ohne jedoch eine Marktstudie über den angeblich benachteiligten Wirtschaftsbereich vorzulegen.

133 Zweitens bestreitet Confebask auf jeden Fall die Begründetheit der Ansicht der Kommission zur Beeinträchtigung des Handels. Die allgemeine Steuerlast könne zwar gegebenenfalls die Strategie der Unternehmen beeinflussen, doch sei das bei einem lediglich vorübergehenden Anreiz, der für die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen keine entscheidende Bedeutung habe, nicht der Fall. Daher lasse sich nicht systematisch sagen, dass Unternehmen oder Wirtschaftsbereiche, denen irgendeine Steuererleichterung zugutekomme, bessere Wettbewerbsbedingungen hätten. Außerdem seien die von den baskischen Behörden eingeführten steuerlichen Anreize einigen Studien zufolge nur von begrenztem Einfluss gewesen. Überdies zeigten diese Studien, dass die Steuerbelastung im spanischen Baskenland höher sei als in anderen Teilen des Königreichs Spanien. Demzufolge seien die fraglichen Steuergutschriften allein nicht geeignet, den innergemeinschaftlichen Handel zu beeinträchtigen. Hinzu komme, dass das wirtschaftliche Verhalten der Unternehmen nicht allein durch die Steuerbelastung beeinflusst werde. Zu berücksichtigen seien auch Kriterien wie die Bestimmungen auf dem Gebiet des Handelsrechts, des Arbeitsrechts und der sozialen Sicherheit. Diese Bestimmungen hätten einen viel größeren Einfluss, als die Kommission den in Rede stehenden Steuergutschriften beimesse, und die Kommission habe nicht dargetan, inwiefern die fraglichen Vorschriften sich von beliebigen anderen Unterschieden zwischen den Steuervorschriften der Mitgliedstaaten besonders abhoben.

134 Die Kommission hält dieses Vorbringen für unbegründet.

b) Würdigung durch das Gericht

135 Gemäß Art. 87 Abs. 1 EG sind lediglich staatliche Beihilfen, die „den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen“ und die „den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen“, mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.

- 136 Was die Begründungspflicht für Kommissionsentscheidungen angeht, muss die Begründung nach ständiger Rechtsprechung der Natur des betreffenden Rechtsakts angepasst sein und die Überlegungen des Gemeinschaftsorgans, das den Rechtsakt erlassen hat, so klar und eindeutig zum Ausdruck bringen, dass die Betroffenen ihr die Gründe für die erlassene Maßnahme entnehmen können und das zuständige Gericht seine Kontrollaufgabe wahrnehmen kann. Das Begründungserfordernis ist anhand der Umstände des Einzelfalls, insbesondere des Inhalts des Rechtsakts, der Art der angeführten Gründe und des Interesses zu beurteilen, das die Adressaten oder andere durch den Rechtsakt unmittelbar und individuell betroffene Personen an Erläuterungen haben können (Urteile des Gerichtshofs vom 2. April 1998, Kommission/Sytraval und Brink's France, C-367/95 P, Slg. 1998, I-1719, Randnr. 63, sowie Italien und Sardegna Lines/Kommission, oben in Randnr. 113 angeführt, Randnr. 65).
- 137 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus Nr. 57 der Entscheidung 2002/820 und Nr. 65 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894, dass sich die Kommission auf vom Statistischen Amt des Baskenlands, Eustat, veröffentlichte Berichte gestützt und Folgendes festgestellt hat: „Die baskische Wirtschaft ist ... sehr offen nach außen und stark auf den Export ausgerichtet. Aus diesen Merkmalen der baskischen Wirtschaft ist zu schließen, dass die begünstigten Unternehmen wirtschaftlichen Tätigkeiten nachgehen, die Gegenstand des Handels zwischen den Mitgliedstaaten sein können.“ Daraus hat die Kommission geschlossen, dass die fraglichen Beihilfen unter diesen Umständen die Position der begünstigten Unternehmen gegenüber anderen konkurrierenden Unternehmen im innergemeinschaftlichen Handel stärkten und diesen dadurch beeinträchtigten. Sie fügte hinzu: „Außerdem können die begünstigten Unternehmen ein höheres Nettoergebnis (Gewinne nach Steuern) und damit eine bessere Rentabilität erzielen. Auf diese Weise sind sie in der Lage, im Wettbewerb mit anderen Unternehmen mithalten, die die Steuergutschrift nicht in Anspruch nehmen können, weil sie nicht investieren oder nicht den Schwellenwert von 2 500 Mio. ESP erreichen.“
- 138 Eine solche Begründung bringt die Überlegungen der Kommission zu den Auswirkungen der Steuergutschriften auf Handel und Wettbewerb klar und eindeutig zum Ausdruck. Außerdem erlaubt sie den Betroffenen, die Gründe für die ergriffenen Maßnahmen zu erkennen, und dem Gericht, seine Kontrollaufgabe wahrzunehmen.

- 139 Die angefochtenen Entscheidungen unterscheiden sich in dieser Hinsicht von der Entscheidung, die der Gerichtshof mit seinem Urteil Italien und Sardegna Lines/Kommission (oben in Randnr. 113 angeführt), auf das sich Confebask beruft, für nichtig erklärt hat. In Randnr. 67 jenes Urteils ist nämlich festgestellt worden, dass die Kommission lediglich behauptet habe, dass die Beihilfe sektorspezifisch und auf die Schifffahrt Sardinien (Italien) beschränkt sei. Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich jedoch, dass dies bei den angefochtenen Entscheidungen nicht der Fall ist.
- 140 Außerdem kann der Kommission nicht vorgeworfen werden, sie habe keine Studie über den angeblich benachteiligten Wirtschaftsbereich vorgelegt, denn die fraglichen Steuervorschriften sind sektorübergreifend, und außerdem sind die spanischen Behörden dem Auskunftersuchen nicht nachgekommen, das in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens enthalten war, die zu den angefochtenen Entscheidungen führten.
- 141 Unter den gegebenen Umständen wurde in den angefochtenen Entscheidungen daher hinreichend dargetan, weshalb die Kommission der Ansicht ist, dass die fraglichen Maßnahmen den Wettbewerb verfälschten oder zu verfälschen drohten und den innergemeinschaftlichen Handel beeinträchtigten. Die angefochtenen Entscheidungen genügen daher den entsprechenden Anforderungen des Art. 253 EG.
- 142 Zur Begründetheit der Beurteilung der Kommission ist zu bemerken, dass der innergemeinschaftliche Handel als durch eine Beihilfe beeinflusst angesehen werden muss, die von einem Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährt wurde, wenn sie die Stellung eines Unternehmens gegenüber anderen Wettbewerbern in diesem Handel stärkt, und zwar selbst dann, wenn das begünstigte Unternehmen selbst nicht im Export tätig ist (vgl. Urteil des Gerichtshofs vom 17. Juni 1999, Belgien/Kommission, C-75/97, Slg. 1999, I-3671, Randnr. 47, und Urteil des Gerichts vom 23. November 2006, Ter Lembeek/Kommission, T-217/02, Slg. 2006, II-4483, Randnr. 181 und die dort angeführte Rechtsprechung). Außerdem ist die Kommission nicht verpflichtet, die tatsächliche Auswirkung dieser Maßnahme auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten und eine tatsächliche Wettbewerbsverzerrung nachzuweisen, sondern hat lediglich zu prüfen, ob die Maßnahme geeignet ist, diesen Handel zu beeinträchtigen und den Wettbewerb zu verfälschen (Urteil des Gerichtshofs vom 29. April 2004, Italien/Kommission, C-372/97, Slg. 2004, I-3679, Randnr. 44).

- 143 Ferner kann sich die Kommission im Fall einer Beihilferegelung darauf beschränken, deren allgemeine Merkmale zu untersuchen, ohne dass sie verpflichtet wäre, jeden einzelnen Anwendungsfall zu prüfen (Urteil des Gerichtshofs vom 15. Dezember 2005, Italien/Kommission, C-66/02, Slg. 2005, I-10901, Randnr. 91; vgl. in diesem Sinne Urteil Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission, oben in Randnr. 22 angeführt, Randnr. 68). In einem Fall wie dem vorliegenden, wo die fraglichen Steuerregelungen nicht notifiziert wurden, braucht die Begründung der Kommissionsentscheidungen keine aktualisierte Würdigung der Auswirkungen der Regelungen auf den Wettbewerb und den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu enthalten (Urteil vom 17. Juni 1999, Belgien/Kommission, oben in Randnr. 142 angeführt, Randnr. 48).
- 144 Was die Voraussetzung einer Beeinträchtigung des Handels angeht, ergibt sich — wie von der Kommission in den angefochtenen Entscheidungen (Nr. 57 der Entscheidung 2002/820 sowie Nr. 65 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894) dargelegt — aus den Merkmalen der baskischen Wirtschaft, dass die begünstigten Unternehmen wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben, die Gegenstand des Handels zwischen den Mitgliedstaaten sein können.
- 145 Unter diesen Umständen kann der innergemeinschaftliche Handel durch die fraglichen Steuervorteile beeinträchtigt werden.
- 146 Zu der Voraussetzung einer Wettbewerbsverzerrung ist im Übrigen zu bemerken, dass die Steuergutschriften dadurch, dass sie die Lasten der Unternehmen, denen sie gewährt werden, verringern, die Wettbewerbsposition dieser begünstigten Unternehmen gegenüber denjenigen Wettbewerbern verbessern, die diese Vergünstigungen nicht erhalten. Daraus ergibt sich also eine Wettbewerbsverzerrung oder zumindest die Gefahr einer solchen.
- 147 Demzufolge hat die Kommission zu Recht festgestellt, dass die Steuergutschriften im vorliegenden Fall geeignet waren, den Handel zwischen den Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen und den Wettbewerb zu verfälschen oder zu verfälschen zu drohen.

- 148 Dieser Feststellung steht die Tatsache nicht entgegen, dass diese Steuervorteile vorübergehender Art sind, dass ihre Auswirkungen begrenzt oder nicht entscheidend sein mögen oder dass sie möglicherweise nicht das einzige zu berücksichtigende Kriterium sind. Nach der Rechtsprechung ist es nämlich nicht erforderlich, dass die Wettbewerbsverzerrung oder deren Gefahr und die Beeinträchtigung des innergemeinschaftlichen Handels spürbar oder erheblich waren (Urteil des Gerichts vom 29. September 2000, CETM/Kommission, T-55/99, Slg. 2000, II-3207, Randnr. 94).
- 149 Auch der Hinweis auf die zwischen den Steuervorschriften der Mitgliedstaaten bestehenden Unterschiede ist angesichts der auf Gemeinschaftsebene fehlenden Harmonisierung für die Qualifizierung als staatliche Beihilfe unerheblich.
- 150 Daraus folgt, dass der zweite Teil dieses Klagegrundes, wonach keine Wettbewerbsverzerrung und keine Beeinträchtigung des innergemeinschaftlichen Handels und eine in dieser Hinsicht unzureichende Begründung vorlägen, als unbegründet zurückzuweisen ist.

3. Dritter Teil des Klagegrundes: Allgemeiner Charakter der steuerlichen Maßnahmen

a) Vorbringen der Parteien

- 151 Confebask wendet sich gegen die Beurteilung der Kommission, dass die fraglichen Vorschriften einen selektiven Vorteil verschafften. Es handelt sich ihrer Ansicht nach um allgemeine Steuerregelungen, die allen Wirtschaftsteilnehmern zugutekommen könnten. Die fraglichen Normas Forales enthielten keine regionale Spezifität, da sie für alle in den Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa befindlichen Unternehmen gälten und lediglich zum Ziel hätten, hohe Investitionen zu fördern. Das Verhalten der Kommission sei in dieser Hinsicht inkohärent, denn in den ange-

fochtenen Entscheidungen habe sie das Kriterium der regionalen Spezifität der Maßnahme fallen lassen, es in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens jedoch erwähnt.

152 Das von der Kommission im vorliegenden Fall verwendete Kriterium des Mindestbetrags der Investitionen entspreche nicht den in der Vergangenheit verwendeten Kriterien und sei in der Mitteilung von 1998 über steuerliche Beihilfen für Unternehmen (siehe oben, Randnr. 7) nicht erwähnt, nach der außerdem steuerliche Maßnahmen nicht allein deshalb als staatliche Beihilfen eingestuft werden dürften, weil bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige weniger als andere betroffen seien (Mitteilung von 1998 über steuerliche Beihilfen für Unternehmen, Nr. 14).

153 Außerdem sei auf den *XXVIII. Bericht über die Wettbewerbspolitik* der Kommission (Nr. 207) zu verweisen, wonach bei den steuerlichen Maßnahmen unterschieden werden müsse zwischen „Fällen, in denen die Begünstigten bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige ... sind, und Fällen, in denen die Maßnahmen sektorübergreifende Auswirkungen haben und auf die Förderung der Wirtschaft insgesamt abzielen. Im letzteren Fall handelt es sich nicht um staatliche Beihilfen im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 [EG], sondern um allgemeine Maßnahmen.“

154 Hinzu komme, dass die Steuerregelungen oft quantitative Kriterien enthielten. Wollte man unter Anwendung eines solchen Kriteriums auf die Selektivität einer steuerlichen Maßnahme schließen, müssten praktisch alle Steuervorschriften der Mitgliedstaaten einer Prüfung unter dem Gesichtspunkt staatlicher Beihilfen unterzogen werden. Eine solche Kontrolle ginge über das im EG-Vertrag vorgesehene Maß hinaus.

155 Außerdem handle es sich bei den fraglichen Maßnahmen um allgemeine Maßnahmen, denn den Diputaciones Forales sei kein Ermessen eingeräumt. Die Steuergutschriften würden automatisch gewährt, und die Behörden prüften lediglich, ob die Steuerpflichtigen die hierfür geltenden Voraussetzungen erfüllten. Ein willkürliches Handeln der Verwaltung sei nach der spanischen Rechtsordnung unzulässig. Um zu überprüfen, ob die verlangten Voraussetzungen erfüllt seien, werde mit den in Rede stehenden Vorschriften, ohne den Diputaciones ein Ermessen einzuräumen, ein „Verwaltungsverfahren“ eingeführt, bei dem die Behörden die Höhe der Investitionen

durch eine Entscheidung vorschrieben, in der die für die Steuergutschrift geltenden Fristen und Grenzen festgelegt seien.

- 156 Eine staatliche Beihilfe werde nur dann durch eine allgemeine Regelung eingeführt, wenn diese „einen legislativen Rahmen [bildet], der es ermöglicht, [die Beihilfe] letztlich ohne Formalitäten, d. h., ohne dass ein Ermessen bestünde, zu gewähren“. Wollte man jedoch die streitigen Normas Forales entsprechend dem von der Kommission vorgetragenen Gesichtspunkt als bloße Maßnahmen zur Einräumung von Befugnissen ansehen, könnten sie nicht als staatliche Beihilfen eingestuft werden. Auf jeden Fall seien die angefochtenen Entscheidungen somit „inhaltslos“.
- 157 Die Kommission tritt diesem Vorbringen mit Unterstützung der Comunidad autónoma de La Rioja entgegen.

b) Würdigung durch das Gericht

- 158 Die Spezifität einer staatlichen Maßnahme, nämlich ihr selektiver Charakter, ist eines der Begriffsmerkmale der staatlichen Beihilfe im Sinne von Art. 87 Abs. 1 EG. Insoweit ist zu prüfen, ob die fragliche Maßnahme Vergünstigungen gewährt, die ausschließlich bestimmten Unternehmen oder bestimmten Wirtschaftszweigen zugutekommen (Urteil CETM/Kommission, oben in Randnr. 148 angeführt, Randnr. 39; vgl. in diesem Sinne auch Urteil des Gerichtshofs vom 17. Juni 1999, Belgien/Kommission, oben in Randnr. 142 angeführt, Randnr. 26).
- 159 Im vorliegenden Fall hat die Kommission in den angefochtenen Entscheidungen den selektiven Charakter der in Rede stehenden Vorschriften auf den Mindestbetrag der Investitionen (2,5 Mrd. ESP) gestützt, aufgrund dessen die Steuergutschrift lediglich von denjenigen Unternehmen in Anspruch genommen werden kann, die derartige Investitionen tätigen können, und, hilfsweise, auf das Ermessen der Steuerverwaltung

(Nrn. 60 und 61 der Entscheidung 2002/820 sowie Nrn. 68 und 69 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894; siehe oben, Randnr. 28).

- 160 Zunächst ist zu berücksichtigen, dass sich Confebask nicht auf eine Inkohärenz der angefochtenen Entscheidungen mit der Begründung berufen kann, die Kommission habe in den angefochtenen Entscheidungen das Kriterium der regionalen Spezifität der fraglichen Maßnahmen, das in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens enthalten gewesen sei, wegfällen lassen, um zu dem Ergebnis zu kommen, dass die steuerlichen Maßnahmen selektiven Charakter hätten. Diese Entscheidungen beruhen nämlich nicht auf der regionalen Spezifität der fraglichen Regelungen, so dass dieses Vorbringen auf einer falschen Auffassung dieser Entscheidungen beruht (siehe oben, Randnr. 22, und Urteil Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission, oben in Randnr. 22 angeführt, Randnrn. 19, 20 und 56).
- 161 Im Übrigen ergibt sich aus den angefochtenen Entscheidungen (Nr. 60 der Entscheidung 2002/820 sowie Nr. 68 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894), dass nur Unternehmen, die nach dem 1. Januar 1995 (Entscheidung 2002/820) bzw. nach dem 1. Januar 1997 (Entscheidungen 2003/27 und 2002/894) Investitionen in Höhe von mehr als 2,5 Mrd. ESP (15 025 303 Euro) tätigen, die fragliche Steuergutschrift in Höhe von 45 % erhalten können. Alle anderen Unternehmen sind, selbst wenn sie investieren, jedoch den genannten Schwellenwert nicht überschreiten, von der in Rede stehenden Vergünstigung ausgeschlossen.
- 162 Es ist festzustellen, dass die baskischen Behörden dadurch, dass sie die Gewährung der Steuergutschrift auf Investitionen in neues Sachanlagevermögen von mehr als 2,5 Mrd. ESP beschränkt haben, die fragliche steuerliche Vergünstigung Unternehmen vorbehalten haben, die über erhebliche finanzielle Ressourcen verfügen. Die Kommission ist also zu Recht zu dem Ergebnis gelangt, dass die in den fraglichen Normas Forales vorgesehenen Steuergutschriften selektiv auf eine Anwendung zugunsten „bestimmter Unternehmen“ im Sinne von Art. 87 Abs. 1 EG gerichtet sind (Urteile Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 157, und Ramondín, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 39).
- 163 Außerdem kann die Tatsache, dass Steuerregelungen oft quantitative Kriterien enthalten, nicht den Schluss rechtfertigen, dass die hier gegenständlichen Vorschriften deshalb, weil mit ihnen eine steuerliche Vergünstigung eingeführt wurde, die nur

Unternehmen mit bedeutenden finanziellen Ressourcen zugutekommt, der Anwendung von Art. 87 Abs. 1 EG entgingen (vgl. in diesem Sinne Urteil Ramondín, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 40).

- 164 Das auf die Mitteilung von 1998 über steuerliche Beihilfen für Unternehmen gestützte Vorbringen lässt nicht den Schluss zu, dass die fraglichen Maßnahmen allgemeinen Charakter haben. Nach dieser Mitteilung sind allgemeine Maßnahmen nämlich keine staatlichen Beihilfen, selbst wenn bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige von ihnen stärker als andere begünstigt werden. Im vorliegenden Fall handelt es sich nicht um allgemeine Maßnahmen, da sie, wie dargelegt (siehe oben, Randnr. 162), nur bestimmten Unternehmen zugutekommen.
- 165 Im Übrigen behalten die hier in Rede stehenden Regelungen, obwohl sie sektorübergreifend sind, die Vergünstigungen bestimmten Unternehmen vor, die den baskischen Steuerregelungen unterliegen. Sie sind also nicht darauf gerichtet, die gesamte Wirtschaft in dem Sinne zu fördern, wie es die Kommission in ihrem *XXVIII. Bericht über die Wettbewerbspolitik* meint, auf den Confebask verweist (siehe oben, Randnr. 153), und sind deshalb als selektive Maßnahmen zu qualifizieren.
- 166 Nach alledem handelt es sich bei den fraglichen Steuergutschriften um einen selektiven Vorteil „zugunsten bestimmter Unternehmen“ im Sinne von Art. 87 Abs. 1 EG.
- 167 Diese Feststellung allein genügt für den Befund, dass die fraglichen Steuergutschriften die Voraussetzung der Spezifität als eines der Merkmale des Begriffs der staatlichen Beihilfe erfüllen. Daher braucht nicht mehr geprüft zu werden, ob sich die Selektivität der in Rede stehenden Maßnahmen auch aus dem Ermessen der Verwaltung im Rahmen der Anwendung dieser Maßnahmen ergibt (vgl. in diesem Sinne Urteil des Gerichtshofs vom 15. Juli 2004, Spanien/Kommission, C-501/00, Slg. 2004, I-6717, Randnrn. 120 und 121, und Urteil Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 160), zumal sich die Kommission im vorliegenden Fall auf das Kriterium des Ermessens der Verwaltung nur hilfsweise beruft (Nr. 61 der Entscheidung 2002/820, Nr. 69 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894).

- 168 Was jedenfalls im vorliegenden Fall die Frage angeht, ob die Diputaciones Forales über ein Ermessen verfügen, hat das Gericht das Vorbringen von Confebask bezüglich der Steuergutschrift in Höhe von 45 % — die nach der Sechsten Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 22/1994 von Álava vorgesehen ist, um die es in den Urteilen Demesa (oben in Randnr. 43 angeführt, Randnrn. 150 bis 154) und Ramondín (oben in Randnr. 43 angeführt, Randnrn. 32 bis 35) ging — bereits zurückgewiesen. Es hat somit festgestellt, dass diese Vorschriften der Verwaltung ein Ermessen einräumten, das es ihr ermöglichte, u. a. den Betrag oder die Anwendungsvoraussetzungen der fraglichen Steuervergünstigung entsprechend den Merkmalen der von ihr zu beurteilenden Investitionsvorhaben zu ändern.
- 169 Mit den Änderungen, die an der Sechsten Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 22/1994 von Álava für die Jahre 1998 und 1999 (siehe oben, Randnr. 13) vorgenommen wurden, um die es in den Urteilen Demesa und Ramondín (oben in Randnr. 43 angeführt) ging, wurde der Begriff „Investitionsvorgang“ eingeführt, in den Investitionen einbezogen sein können, die, „in der Vorbereitungsphase des betreffenden Projekts getätigt, in notwendiger und direkter Beziehung zum genannten Vorgang stehen“. Eine Definition dieser Begriffe fehlt jedoch, so dass der Verwaltung in dieser Hinsicht ein Ermessen verbleibt.
- 170 Bei den für die Territorios Históricos von Vizcaya und Guipúzcoa geltenden Steuergutschriften ergibt sich aus den fraglichen Vorschriften (siehe oben, Randnr. 15), dass die Diputaciones Forales ein Ermessen besaßen, insbesondere in Bezug auf den Betrag, auf den die Steuergutschrift von 45 % angewendet wurde, die Dauer des Investitionsvorgangs und die Bedeutung des Begriffs der durch eine Steuergutschrift förderfähigen Investition. Außerdem fehlt, wie die Kommission unwidersprochen festgestellt hat (Nr. 69 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894), eine Definition der Begriffe „Investitionsvorgang“ und „Vorbereitungsphase der Investition“, so dass sie zu Recht feststellen konnte, dass die regionalen Behörden über ein entsprechendes Ermessen verfügten.
- 171 Um die Einstufung einer Maßnahme als eine Maßnahme allgemeiner Art auszuschließen, braucht schließlich, wie die Kommission in ihren Schriftsätzen ausführt, nicht geprüft zu werden, ob das Verhalten der Verwaltung willkürlich war. Es genügt der — im vorliegenden Fall erbrachte — Nachweis, dass die Verwaltung über ein Ermessen verfügte (Urteil Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 154).

172 Das Vorbringen schließlich, wonach die fraglichen Maßnahmen — sollte festgestellt werden, dass die Verwaltung über ein Ermessen verfügt — als bloße Maßnahmen zur Einräumung von Befugnissen anzusehen seien, die nicht notifiziert werden müssten, ist ebenfalls zurückzuweisen. In den streitigen Vorschriften sind nämlich die Voraussetzungen für die Gewährung der Steuergutschriften genau festgelegt, so dass die Kommission diese Vorschriften zu Recht als Beihilferegelungen angesehen hat, die notifiziert werden müssen.

173 Nach alledem handelt es sich bei den fraglichen Maßnahmen um selektive Maßnahmen.

4. Vierter Teil des Klagegrundes: Rechtfertigung der steuerlichen Maßnahmen mit dem Wesen und der allgemeinen Systematik des Steuersystems

a) Vorbringen der Parteien

174 Confebask macht geltend, dass die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa ihre Steuerregelung eigenständig in Abhängigkeit von der Wirtschaftspolitik festlegten, die von demokratisch gewählten repräsentativen Organen betrieben werde. Bei den fraglichen Steuervorschriften handele es sich also um ein steuer- und wirtschaftspolitisches Instrument, das aus den politischen und wirtschaftlichen Entscheidungen des Staates resultiere, die keiner Kontrolle auf Gemeinschaftsebene unterlägen.

175 Außerdem seien die streitigen Steuervorschriften objektiver und horizontaler Art, sie wirkten sich günstig auf Beschäftigung und Investitionen aus, und sie stünden mit der Natur und der Systematik der in Rede stehenden Steuerregelungen vollkommen im Einklang.

- 176 Die Einführung von Steuervorteilen unter Berücksichtigung bestimmter Mindestinvestitionsbeträge entspreche dem Ziel der fraglichen Vorschriften. Dieses Ziel bestehe darin, auf die Tätigkeiten der Unternehmen Abgaben zu erheben und gleichzeitig die Entwicklung dieser Unternehmen zu fördern, um deren Steuerkraft zu erhalten. Es sei insofern folgerichtig, dass die streitigen Steuermaßnahmen niedrige Investitionen nicht wie hohe Investitionen behandelten.
- 177 Die Kommission weist dieses Vorbringen mit Unterstützung der Comunidad autónoma de La Rioja als unbegründet zurück.

b) Würdigung durch das Gericht

- 178 Zunächst ist festzustellen, dass die Territorios Históricos eine durch die spanische Verfassung anerkannte und geschützte steuerliche Unabhängigkeit besitzen. Dies entbindet sie jedoch nicht von der Pflicht, die Bestimmungen des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen einzuhalten. Art. 87 Abs. 1 EG bezieht sich nämlich auf „staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art“ und damit auf alle Beihilfen, die aus öffentlichen Mitteln finanziert werden. Folglich fallen Maßnahmen, die von innerstaatlichen (dezentralisierten, föderalen, regionalen oder sonstigen) Einrichtungen der Mitgliedstaaten erlassen werden, unabhängig vom rechtlichen Status und von der Bezeichnung dieser Einrichtungen ebenso wie Maßnahmen des Bundes- oder Zentralstaats in den Geltungsbereich von Art. 87 Abs. 1 EG, wenn dessen Voraussetzungen erfüllt sind (Urteil des Gerichtshofs vom 14. Oktober 1987, Deutschland/Kommission, 248/84, Slg. 1987, 4013, Randnr. 17, und Urteil Ramondín, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 57).
- 179 Sodann wird mit der Rechtfertigung der in Rede stehenden Maßnahmen „mit der Natur und der Systematik der Regelung“ auf die Kohärenz einer bestimmten Steuermaßnahme mit der inneren Logik des Steuersystems im Allgemeinen Bezug genommen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 17. Juni 1999, Belgien/Kommission, oben in Randnr. 142 angeführt, Randnr. 39). Eine bestimmte Steuermaßnahme, die durch die innere Logik des Steuersystems gerechtfertigt ist — z. B. die Steuerprogression, die durch die Steuerumverteilungslogik gerechtfertigt ist —, fällt nicht unter Art. 87 Abs. 1 EG (Urteil Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 164).

- 180 Confebask macht im vorliegenden Fall geltend, dass die fraglichen Steuermaßnahmen auf objektiven Kriterien beruhten und horizontaler Art seien. Diese Maßnahmen sind jedoch, wie bereits festgestellt (siehe oben, Randnrn. 158 bis 166), selektiver Art, und dieses Vorbringen lässt sie nicht als Maßnahmen erscheinen, die durch die innere Logik des betroffenen Steuersystems gerechtfertigt wären.
- 181 Ferner behauptet Confebask, dass die Festlegung eines Mindestinvestitionsbetrags dem Ziel der fraglichen Vorschriften entspreche, Investitionen in den drei Territorios Históricos zu fördern und die Steuerkraft der Unternehmen zu erhalten.
- 182 Wird jedoch eine Beihilfe nur einer begrenzten Gruppe von Unternehmen vorbehalten, so ist darin kein allgemeiner Wille zu erkennen, Investitionen zu fördern.
- 183 Außerdem weist Confebask damit lediglich auf die allgemeinen außenwirtschaftlichen Ziele des betroffenen Steuersystems hin.
- 184 Das mit den in Rede stehenden Maßnahmen angestrebte Ziel kann ihrer Qualifizierung als staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 87 Abs. 1 EG nicht entgegenstehen. Andernfalls würde es nämlich ausreichen, dass sich die Behörden auf die Legitimität der mit dem Erlass einer Beihilfemaßnahme angestrebten Ziele berufen, um diese als allgemeine Maßnahme der Anwendung von Art. 87 Abs. 1 EG zu entziehen. Diese Vorschrift unterscheidet jedoch nicht nach den Gründen oder Zielen der staatlichen Maßnahmen, sondern beschreibt diese anhand ihrer Wirkungen (Urteil des Gerichtshofs vom 26. September 1996, Frankreich/Kommission, C-241/94, Slg. 1996, I-4551, Randnr. 20, und Urteil CETM/Kommission, oben in Randnr. 148 angeführt, Randnr. 53).

185 Deshalb sind die in Rede stehenden spezifischen Steuermaßnahmen nicht durch das Wesen oder die Systematik des von der Kommission beurteilten Steuersystems gerechtfertigt.

186 Demzufolge hat die Kommission in den angefochtenen Entscheidungen zu Recht festgestellt, dass die Steuergutschriften in Höhe von 45 % der Investitionen staatliche Beihilfen im Sinne von Art. 87 Abs. 1 EG waren.

5. Zu der Rüge, dass Art. 87 EG auf die fraglichen Maßnahmen unanwendbar sei

187 Confebask trägt in ihrer Antwort vom 3. Februar 2005 auf die Fragen des Gerichts in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 (siehe oben, Randnr. 47) vor, die Kläger hätten im Rahmen der Rechtssachen, in denen die Urteile des Gerichtshofs vom 11. November 2004 (Demesa und Territorio Histórico de Álava/Kommission, und Ramondín u. a./Kommission, oben in Randnr. 45 angeführt) ergangen seien, geltend gemacht, dass eine vor der Entschließung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten vom 1. Dezember 1997 über einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung (Abl. 1998, C 2, S. 2) und der Mitteilung von 1998 über steuerliche Beihilfen für Unternehmen erlassene steuerliche Maßnahme nicht der Kontrolle staatlicher Beihilfen unterliege. Confebask erklärt, sie schließe sich dieser Rüge an, die der Gerichtshof als neu und daher unzulässig zurückgewiesen hat.

188 Das Gericht stellt fest, dass eine solche Rüge, die im Rahmen einer Antwort auf Fragen des Gerichts erhoben wird, als unzulässig im Sinne von Art. 48 § 2 Abs. 1 der Verfahrensordnung zurückzuweisen ist. Sie stellt nämlich ein neues Angriffsmittel dar, das im Laufe des Verfahrens vorgebracht wurde, ohne auf rechtliche oder tatsächliche, erst während des Verfahrens zutage getretene Gründe gestützt zu sein.

- 189 Ein Angriffs- oder Verteidigungsmittel, das eine Erweiterung eines bereits vorher — unmittelbar oder implizit — vorgetragenen Angriffs- oder Verteidigungsmittels darstellt und einen engen Zusammenhang mit diesem aufweist, ist zwar zulässig (Urteile des Gerichtshofs vom 19. Mai 1983, Verros/Parlament, 306/81, Slg. 1983, 1755, Randnr. 9, und vom 22. November 2001, Niederlande/Rat, C-301/97, Slg. 2001, I-8853, Randnr. 169).
- 190 Selbst wenn aber die Rüge, dass Art. 87 EG auf die fraglichen Maßnahmen nicht anwendbar sei, als eine Erweiterung des vorstehend in den Randnrn. 120 bis 186 geprüften Klagegrundes anzusehen wäre, wonach keine staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 87 EG vorliege, wäre sie auf jeden Fall als unzulässig zurückzuweisen.
- 191 Insoweit ist nämlich daran zu erinnern, dass nach Art. 44 § 1 Buchst. c der Verfahrensordnung des Gerichts die Klageschrift den Streitgegenstand angeben und eine kurze Darstellung der Klagegründe enthalten muss. Nach ständiger Rechtsprechung muss diese kurze Darstellung der Klagegründe so klar und deutlich sein, dass der Beklagte seine Verteidigung vorbereiten und das Gericht, gegebenenfalls ohne Einholung weiterer Informationen, über die Klage entscheiden kann. Um die Rechtssicherheit und eine ordnungsgemäße Rechtspflege zu gewährleisten, ist es für die Zulässigkeit einer Klage daher erforderlich, dass sich die tatsächlichen und rechtlichen Umstände, auf die sich die Klage stützt, zumindest in gedrängter Form, aber zusammenhängend und verständlich unmittelbar aus der Klageschrift ergeben (vgl. Urteil des Gerichts vom 27. Februar 1997, FFSA u. a./Kommission, T-106/95, Slg. 1997, II-229, Randnr. 124, Beschluss Asia Motor France u. a./Kommission, oben in Randnr. 95 angeführt, Randnr. 49, und Urteil des Gerichts vom 19. Juli 2007, FG Marine/Kommission, T-360/04, nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnr. 33 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 192 Im vorliegenden Fall wird aber die Rüge keineswegs ausdrücklich erhoben. Confebask verweist nämlich lediglich auf das, was die Kläger dem Gerichtshof in den Rechtssachen Demesa und Ramondín (Urteile oben in Randnr. 45 angeführt) vorgetragen haben sollen.
- 193 Deshalb ist die Rüge, dass Art. 87 EG auf die fraglichen Maßnahmen unanwendbar sei, als unzulässig zurückzuweisen.

194 Demzufolge ist der Klagegrund, dass keine staatliche Beihilfe vorliege, in seiner Gesamtheit zurückzuweisen.

B — Zu dem Klagegrund, dass die Normas Forales mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar seien (Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01)

1. Vorbringen der Parteien

195 Confebask macht erstens geltend, die Kommission habe in den angefochtenen Entscheidungen festgestellt, dass die streitigen Vorschriften mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar seien, weil sie die gemeinschaftlichen Vorschriften für sektorbezogene Beihilfen, Regionalbeihilfen oder sonstige Beihilfen nicht ausdrücklich berücksichtigten. Daraus sei zu schließen, dass nationale Bestimmungen, mit denen die steuerliche Belastung geändert werde, Unternehmen, auf die sie keine Anwendung fänden, nennen müssten, um die Bestimmungen über staatliche Beihilfen einzuhalten; andernfalls seien sie mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar. Das Steuerrecht dürfe derartige Angaben jedoch nicht enthalten. Auf jeden Fall hätte die Kommission — selbst wenn derartige Angaben fehlten — genau erläutern müssen, inwiefern die Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar seien.

196 Zweitens wirft Confebask der Kommission vor, im Wege einer rein formalen und abstrakten, nicht aber konkreten Prüfung festgestellt zu haben, dass die Normas Forales mit den Leitlinien von 1998 (siehe oben, Randnr. 8) unvereinbar seien, obwohl die Leitlinien rechtlich unverbindlich seien, so dass die Unvereinbarkeit einer Beihilfe nicht ohne eingehende Untersuchung festgestellt werden könne.

197 Die Kommission beantragt mit Unterstützung der Comunidad autónoma de La Rioja, diesen Klagegrund als unbegründet zurückzuweisen.

2. Würdigung durch das Gericht

- 198 Es ist daran zu erinnern, dass die Kommission im Bereich des Art. 87 Abs. 3 EG über ein weites Ermessen verfügt (Urteile des Gerichtshofs vom 21. März 1990, *Belgien/Kommission*, C-142/87, Slg. 1990, I-959, Randnr. 56, und vom 11. Juli 1996, *SFEI u. a.*, C-39/94, Slg. 1996, I-3547, Randnr. 36, Urteil des Gerichts vom 8. Juli 2004, *Technische Glaswerke Ilmenau/Kommission*, T-198/01, Slg. 2004, II-2717, Randnr. 148). Die Nachprüfung durch den Gemeinschaftsrichter muss sich deshalb darauf beschränken, ob die Vorschriften über das Verfahren und die Begründungspflicht eingehalten und die Tatsachen richtig ermittelt worden sind und ob kein offensichtlicher Beurteilungsfehler oder Ermessensmissbrauch vorliegt. Der Gemeinschaftsrichter darf die wirtschaftliche Beurteilung der Kommission nicht durch seine eigene Beurteilung ersetzen (vgl. Urteil *Technische Glaswerke Ilmenau/Kommission*, Randnr. 148 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 199 Die Kommission kann sich bei einer Beihilferegelung auf die Untersuchung der allgemeinen Merkmale der betreffenden Regelung beschränken und braucht nicht jeden einzelnen Anwendungsfall zu prüfen (Urteil vom 15. Dezember 2005, *Italien/Kommission*, oben in Randnr. 143 angeführt, Randnr. 91; vgl. in diesem Sinne Urteil *Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission*, oben in Randnr. 22 angeführt, Randnr. 68).
- 200 *Confebask* wirft der Kommission im Wesentlichen vor, dadurch gegen Art. 87 Abs. 3 EG verstoßen zu haben, dass sie die angefochtenen Entscheidungen nicht hinreichend begründet habe.
- 201 Aus den angefochtenen Entscheidungen (Nrn. 77 bis 93 der Entscheidung 2002/820, Nrn. 84 bis 99 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894) ergibt sich, dass die Kommission die Vereinbarkeit der in Rede stehenden Beihilferegelungen unter Berücksichtigung der Ausnahmeregelungen geprüft hat, die nach Art. 87 Abs. 3 Buchst. a und c EG für folgende Beihilfen vorgesehen sind: Regionalbeihilfen (Nrn. 77, 78 und 86 der Entscheidung 2002/820, Nrn. 84, 85 und 92 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894, die auf die Mitteilung der Kommission über die Methode zur Anwendung von Artikel [87] Absatz 3 Buchstaben a) und c) [EG] auf Regionalbeihilfen [ABl. 1988, C 212, S. 2] und die Leitlinien von 1998 [oben in Randnr. 8 angeführt]

verweisen), Investitionsbeihilfen (Nrn. 82, 89 und 92 der Entscheidung 2002/820, Nrn. 88, 95 und 98 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894, die auf die Erste EntschlieÙung vom 20. Oktober 1971 der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten über die allgemeinen Beihilferegelungen mit regionaler Zielsetzung [ABl. C 111, S. 1] und die Mitteilung der Kommission über den multisektoralen Regionalbeihilferahmen für große Investitionsvorhaben [ABl. 1998, C 107, S. 7] verweisen), Beihilfen für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) (Nrn. 81 und 88 der Entscheidung 2002/820, Nrn. 87 und 94 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894, die auf die Mitteilung der Kommission über den Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen an kleine und mittlere Unternehmen [ABl. 1992, C 213, S. 2] verweisen) und Beihilfen für Unternehmen in Schwierigkeiten (Nr. 93 der Entscheidung 2002/820, Nr. 99 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894, die auf die Leitlinien für die Beurteilung von Staatlichen Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von Unternehmen in Schwierigkeiten [ABl. 1994, C 368, S. 12], geändert durch die Leitlinien von 1999 [ABl. C 288, S. 2] verweisen).

202 Die Kommission hat zunächst vorgetragen, dass die Steuergutschriften offenbar, zumindest teilweise, die in den Leitlinien von 1998 aufgestellten Voraussetzungen erfüllten, da zum einen die Investitionskosten die Bemessungsgrundlage darstellten und zum anderen der Beihilfehöchstbetrag auf 45 % der Investition festgesetzt worden sei (vgl. Nr. 77 der Entscheidung 2002/820 und Nr. 84 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894). Danach hat sie jedoch festgestellt, dass die Steuergutschriften unter keine der regionalen Ausnahmeregelungen nach Art. 87 Abs. 3 EG fielen. Die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa kämen nämlich für die Ausnahmeregelung des Art. 87 Abs. 3 Buchst. a EG nicht in Betracht, da das Pro-Kopf-BIP zu hoch sei (vgl. Nr. 78 der Entscheidung 2002/820, Nr. 85 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894). Auch nach Art. 87 Abs. 3 Buchst. c EG könnten die Steuergutschriften nicht genehmigt werden, da deren Ausmaß die in den entsprechenden Fördergebietskarten vorgesehenen Obergrenzen überschreite (Nr. 79 der Entscheidung 2002/820, Nr. 86 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894). Darüber hinaus könnten sich die Steuergutschriften auf Ersatzinvestitionen und Aufwendungen im Zusammenhang mit dem „Investitionsprozess“ oder auf „Investitionen in der Vorbereitungsphase“ beziehen. Mangels einer genauen Definition dieser Begriffe sei nicht auszuschließen, dass Zweck der fraglichen Beihilfen die Erstinvestition, aber auch andere Ausgaben, die nach den einschlägigen Gemeinschaftsbestimmungen nicht als Investitionskosten angesehen werden könnten, hätte sein können (Nr. 82 der Entscheidung 2002/820, Nr. 88 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894). Die in Rede stehenden Maßnahmen hätten sich nicht auf die in Betracht kommenden Gebiete beschränkt, seien mit keiner Obergrenze versehen gewesen und könnten daher nicht gemäß der regionalen Ausnahmebestimmung des Art. 87 Abs. 3 Buchst. c EG als mit

dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden (Nr. 84 der Entscheidung 2002/820, Nr. 90 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894).

203 Die Maßnahmen in Bezug auf Investitionskosten, die nicht der gemeinschaftlichen Definition entsprechen, gehörten zur Kategorie der grundsätzlich verbotenen Betriebsbeihilfen und könnten im vorliegenden Fall nicht unter die Ausnahmeregelung des Art. 87 Abs. 3 Buchst. a EG fallen (Nrn. 85 und 86 der Entscheidung 2002/820, Nrn. 91 und 92 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894).

204 Die fraglichen Maßnahmen könnten auch nicht unter die Ausnahmeregelung des Art. 87 Abs. 3 Buchst. c EG über die Förderung der Entwicklung bestimmter Wirtschaftszweige fallen, da sie nicht im Einklang mit den einschlägigen Gemeinschaftsvorschriften stünden, und zwar weder in Bezug auf die KMU (Nr. 88 der Entscheidung 2002/820, Nr. 94 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894) noch in Bezug auf große Unternehmen, da sich die fraglichen Regelungen nicht auf bestimmte Tätigkeiten bezögen (Nrn. 89 und 90 der Entscheidung 2002/820, Nrn. 95 und 96 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894).

205 Im Übrigen verstießen die Steuergutschriften in Höhe von 45 %, da sie nicht auf bestimmte Sektoren beschränkt seien, möglicherweise gegen sektorspezifische Vorschriften (Nr. 91 der Entscheidung 2002/820, Nr. 97 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894).

206 Schließlich fielen die fraglichen Regelungen auch nicht unter die sonstigen Ausnahmeregelungen nach Art. 87 Abs. 2 und 3 EG (Nr. 94 der Entscheidung 2002/820,

Nr. 100 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894). Deshalb seien die fraglichen Beihilferegelungen mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.

207 Darüber hinaus ließen die angefochtenen Entscheidungen über Beihilferegelungen die Möglichkeit unberührt, Einzelbeihilfen wegen ihrer jeweiligen Merkmale vollständig oder teilweise als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar anzusehen (Nr. 98 der Entscheidung 2002/820, Nr. 105 der Entscheidung 2003/27 und Nr. 107 der Entscheidung 2002/894).

208 Nach alledem kann die Prüfung der Kommission in Anbetracht der Natur der fraglichen Beihilferegelungen und der von den spanischen Behörden — trotz entsprechender Aufforderungen durch die Kommission — versäumten Übermittlung von Angaben über die Begünstigten der fraglichen Regelungen nicht als abstrakt angesehen werden.

209 Confebask hat im Übrigen nichts vorgetragen, was in irgendeiner Weise einen Fehler der Kommission bei der Prüfung erkennen ließe, ob die fraglichen Maßnahmen mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sind. Insbesondere hat Confebask nichts zum Nachweis dafür vorgetragen, dass im vorliegenden Fall die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidungen durch die Anwendung der Leitlinien von 1998 in irgendeiner Weise beeinträchtigt worden sei.

210 Demnach ist der Klagegrund, dass die fraglichen Steuergutschriften mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar seien, nicht begründet.

C — Zum Klagegrund eines Ermessensmissbrauchs (Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01)

1. Vorbringen der Parteien

211 Confebask macht in ihren Schriftsätzen mehrfach geltend, dass die Kommission ermessensmissbräuchlich gehandelt habe, indem sie die ihr in Art. 87 EG eingeräumten Befugnisse genutzt habe, um die Steuersysteme der Mitgliedstaaten zu harmonisieren. Da die Harmonisierungsversuche der Kommission gescheitert seien, habe diese die angefochtenen Entscheidungen im Rahmen eines umfassenden Vorhabens zur Harmonisierung der direkten Besteuerung der Unternehmen im Wege der staatlichen Beihilfen erlassen, anstatt den geeigneten Weg zu wählen, der mit Art. 96 EG hierfür gegeben sei.

212 Die Kommission beantragt mit Unterstützung der Comunidad autónoma de La Rioja, diesen Klagegrund zurückzuweisen.

2. Würdigung durch das Gericht

213 Eine Entscheidung ist nur dann ermessensmissbräuchlich, wenn aufgrund objektiver, schlüssiger und übereinstimmender Indizien anzunehmen ist, dass sie ausschließlich oder zumindest vorwiegend zu anderen als den angegebenen Zwecken getroffen wurde (vgl. Urteile des Gerichtshofs vom 22. November 2001, Niederlande/Rat, C-110/97, Slg. 2001, I-8763, Randnr. 137 und die dort angeführte Rechtsprechung, und Ramondín u. a./Kommission, oben in Randnr. 45 angeführt, Randnr. 44).

- 214 Confebask hat im vorliegenden Fall jedoch keinen objektiven Anhaltspunkt dafür angeführt, dass die Kommission mit dem Erlass der angefochtenen Entscheidungen in Wirklichkeit bezweckt hätte, eine steuerliche Harmonisierung herbeizuführen.
- 215 Außerdem hat Confebask nicht dargetan, dass durch die angefochtenen Entscheidungen auf Gemeinschaftsebene eine faktische steuerliche Harmonisierung herbeigeführt worden wäre (vgl. in diesem Sinne Urteil Ramondín, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 85).
- 216 Unter diesen Umständen ist der Klagegrund eines Ermessensmissbrauchs als unbegründet zurückzuweisen.

D — Zu dem Klagegrund, dass es sich bei den fraglichen Beihilfen um bestehende Beihilfen handele (Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01)

1. Vorbringen der Parteien

- 217 Confebask macht geltend, dass die Normas Forales, falls es sich bei ihnen um staatliche Beihilfen handeln sollte, als bestehende Beihilfen eingestuft werden müssten, so dass eine Rückforderungsverpflichtung entfielen.
- 218 Erstens trägt sie in der Rechtssache T-265/01 vor, dass das Territorio Histórico de Álava in den Jahren 1981, 1983 und 1984, d. h. vor dem Beitritt des Königreichs Spanien zur Gemeinschaft, Steuergutschriften zur Förderung von Investitionen eingeführt habe, die „weitgehend identisch“ mit den in der Sechsten Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 22/1994 von Álava vorgesehenen Steuergutschriften seien. So seien zu erwähnen: die 1981 eingeführte Steuergutschrift von 15 % der Investitionen, die an die Bedingung geknüpft gewesen sei, dass die Arbeitsplätze zwei Jahre lang erhalten blieben und dass der Beschäftigungsstand und die Investitionen erhöht würden; diese hätten im Jahr 1984 einen Prozentsatz von 20 % erreicht; die Steuergutschrift von 50 %, die 1983 infolge der Überschwemmungen im selben Jahr eingeführt worden sei, da

diese das Anlagevermögen beeinträchtigt hätten, und die Steuergutschrift von 50 % der 1984 und 1985 getätigten Investitionen, die ebenfalls an bestimmte Bedingungen geknüpft gewesen sei, insbesondere eine Eigenfinanzierung von mindestens 25 %. Es handele sich somit um eine bestehende Beihilfe im Sinne von Art. 1 Buchst. b Ziff. i der Verordnung Nr. 659/1999.

219 Zweitens meint sie in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01, die fraglichen Normas Forales seien im Rahmen der Verlängerung der nach dem Beitritt des Königreichs Spanien zur Gemeinschaft erlassenen Vorschriften zu sehen, gegen die die Kommission keine Beanstandungen vorgebracht habe.

220 In der Rechtssache T-270/01 führt sie dazu aus, dass das Territorio Histórico de Guipúzcoa am 22. April 1986 und am 27. April 1987 die Normas Forales Nrn. 4/1986 und 14/1987 erlassen habe, die Steuerermäßigungen in Höhe von 50 % der Investitionen vorsähen. Diese entsprächen denen, um die es in den angefochtenen Entscheidungen gehe.

221 Ferner trägt sie in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 vor, dass die 1988 in den drei Territorios Históricos eingeführten Steuergutschriften und die hier in Rede stehenden Steuerregelungen sehr ähnlich seien. Die Kommission habe diese Steuergutschriften von 1988 mit ihrer Entscheidung 93/337/EWG vom 10. Mai 1993 über eine Steuerbeihilferegulung für Investitionen im Baskenland (ABl. L 134, S. 25) genehmigt. Darüber hinaus sei auf ein Schreiben der Kommission vom 3. Februar 1995 zu verweisen, in dem diese bestätigt habe, dass die Unvereinbarkeit der Steuergutschriften von 1988 mit der Niederlassungsfreiheit beseitigt worden sei.

222 Nach der Rechtsprechung bedürfe es einer wesentlichen Änderung der Maßnahme, damit sie als neue Beihilfe eingestuft werden könne. Da Art. 1 Buchst. c der Verordnung Nr. 659/1999 „Änderungen“ erwähne und dadurch den Begriff der bestehenden Beihilfe einschränke, dürfe er nicht entgegen der Rechtsprechung ausgelegt werden, da andernfalls die Rechte der Behörden und der betroffenen Unternehmen verletzt würden.

- 223 Drittens resultierten die angefochtenen Entscheidungen daraus, dass die Kommission ihre Einstellung zu Steuererleichterungen geändert habe, denn vorher — insbesondere in ihrer Entscheidung 93/337 von 1988 über Steuergutschriften — habe sie niemals die Auffassung vertreten, dass eine Maßnahme allein deshalb „spezifisch“ sein könne, weil ihr Anwendungsbereich zeitlich oder quantitativ begrenzt sei. Angesichts dieser Änderung der Rechtsauffassung hätten die in Rede stehenden Normas Forales wie bestehende Beihilfen im Sinne von Art. 1 Buchst. b Ziff. v der Verordnung Nr. 659/1999 behandelt werden müssen.
- 224 Diese Änderung der Einstellung der Kommission sei auch darauf zurückzuführen, dass das für Wettbewerbsfragen zuständige Mitglied der Kommission am 17. März 1997 vor einer Delegation der Comunidad autónoma de La Rioja in Bezug auf 1993 von den Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa eingeführte Regelungen zur Befreiung von der Körperschaftsteuer erklärt habe, dass deren Prüfung nicht in die Zuständigkeit der Europäischen Union falle. Diese Erklärung bedeute nämlich, dass die Kommission diese Freistellungsregelungen von 1993 ursprünglich als allgemeine Steuermaßnahmen und nicht als staatliche Beihilfen geprüft habe. Schließlich sei diese Änderung der Einstellung der Kommission auf die Mitteilung von 1998 über steuerliche Beihilfen für Unternehmen zurückzuführen. Dazu heiße es in dem Bericht C (2004) 434 der Kommission vom 9. Februar 2004 zur Anwendung dieser Mitteilung, dass diese nicht nur die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen präzisieren, sondern diese Regelungen auch verbessern solle.
- 225 Angesichts dieser Entwicklung seien die in Rede stehenden Normas Forales gemäß Art. 1 Buchst. b Ziff. v der Verordnung Nr. 659/1999 wie bestehende Beihilfen zu prüfen.
- 226 Als Letztes betont Confebask, dass die fraglichen Steuermaßnahmen zum Ziel hätten, „einen Anreiz für Investitionen zu geben, die ohne diesen Anreiz möglicherweise nicht getätigt worden wären“. Daraus folge, dass die Rückforderung der fraglichen Beträge darauf hinauslaufe, diese Investitionen zurückzunehmen. Außerdem würden die Unternehmen durch derartige Verpflichtungen in eine schwierige Lage gebracht.

227 Die Kommission beantragt mit Unterstützung der Comunidad autónoma de La Rioja, diesen Klagegrund als unbegründet zurückzuweisen.

2. Würdigung durch das Gericht

228 Der EG-Vertrag sieht für bestehende und für neue Beihilfen unterschiedliche Verfahren vor. Während neue Beihilfen gemäß Art. 88 Abs. 3 EG der Kommission vorher zu melden sind und nicht durchgeführt werden dürfen, bevor die Kommission eine abschließende Entscheidung erlassen hat, dürfen bestehende Beihilfen gemäß Art. 88 Abs. 1 EG rechtmäßig durchgeführt werden, solange die Kommission nicht ihre Vertragswidrigkeit festgestellt hat (Urteil Banco Exterior de España, oben in Randnr. 125 angeführt, Randnr. 22, und Urteil des Gerichts vom 15. Juni 2000, Alzetta u. a./Kommission, 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, Slg. 2000, II-2319, Randnr. 148). Hinsichtlich bestehender Beihilfen kann daher nur eine Entscheidung ergehen, die ihre Unzulässigkeit mit Wirkung für die Zukunft feststellt (Urteil Alzetta u. a./Kommission, Randnr. 147).

229 Art. 1 Buchst. b Ziff. i der Verordnung Nr. 659/1999, die am 16. April 1999 in Kraft getreten ist und daher zum Zeitpunkt des Erlasses der angefochtenen Entscheidungen galt, bestimmt, dass unter einer bestehenden Beihilfe „alle Beihilfen [zu verstehen sind], die vor Inkrafttreten des Vertrags in dem entsprechenden Mitgliedstaat bestanden, also Beihilferegeln und Einzelbeihilfen, die vor Inkrafttreten des Vertrags eingeführt worden sind und auch nach dessen Inkrafttreten noch anwendbar sind“.

230 Erstens ist hinsichtlich der in der Rechtssache T-265/01 in Rede stehenden Vorschriften unstrittig, dass das Territorio Histórico de Álava sie in der Zeit von 1994 bis 1999 erlassen hat, d. h. zu einer Zeit, als das Königreich Spanien bereits Mitglied der Gemeinschaft war.

- 231 Entgegen dem Vorbringen von Confebask sind diese zwischen 1994 und 1999 erlassenen Vorschriften nicht als „weitgehend identisch“ mit den von ihr angeführten Vorschriften von 1981, 1983 und 1984 zur Einführung der Steuergutschriften (oben in Randnr. 218 angeführt) anzusehen.
- 232 Aus den Akten und insbesondere aus Nr. 72 der Entscheidung 2002/820 sowie der Klageschrift von Confebask selbst ergibt sich nämlich zum einen, dass die Voraussetzungen für die Gewährung der Steuergutschriften und damit der Kreis der von diesen Begünstigten geändert worden ist, und zum anderen, dass auch die Besteuerungsgrundlage und der Prozentsatz der Steuergutschriften geändert worden sind. Außerdem gelten die verschiedenen Normas Forales, mit denen die Steuergutschriften eingeführt wurden, nur für begrenzte Zeit. Die Dauer der Beihilfen wurde also geändert.
- 233 Derartige Änderungen sind erheblich im Sinne der einschlägigen Rechtsprechung (vgl. in diesem Sinne Urteile des Gerichts vom 30. Januar 2002, Keller und Keller Meccanica/Kommission, T-35/99, Slg. 2002, II-261, Randnr. 62, vom 30. April 2002, Government of Gibraltar/Kommission, T-195/01 und T-207/01, Slg. 2002, II-2309, Randnr. 111, und Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 175).
- 234 Deshalb sind die in Rede stehenden Vorschriften des Territorio Histórico de Álava nicht als bestehende Beihilfen im Sinne von Art. 1 Buchst. b Ziff. i der Verordnung Nr. 659/1999 anzusehen.
- 235 Zweitens macht Confebask geltend, dass die fraglichen Normas Forales eine Verlängerung von genehmigten Normas Forales darstellten.
- 236 Gemäß Art. 1 Buchst. b Ziff. ii der Verordnung Nr. 659/1999 sind genehmigte Beihilfen „Beihilferegelungen und Einzelbeihilfen, die von der Kommission oder vom Rat genehmigt wurden“.

- 237 Erstens trägt Confebask hierzu in der Rechtssache T-270/01 vor, dass das Territorio Histórico de Guipúzcoa am 22. April 1986 und am 27. April 1987 die Normas Forales Nrn. 4/1986 und 14/1987 erlassen habe, die ähnliche Maßnahmen enthielten wie die angefochtenen Entscheidungen.
- 238 Dazu genügt jedoch die Feststellung, dass Confebask keineswegs den Nachweis erbracht hat, dass die Kommission diese Vorschriften von 1986 und 1987 genehmigt hätte. Außerdem beschränkten sich die mit diesen Vorschriften eingeführten Steuervorteile auf die Jahre 1986 und 1987. Selbst wenn die Norma Foral Nr. 7/1997 von Guipúzcoa also ähnliche Vorschriften enthielt, handelte es sich nach wie vor um eine neue Beihilfe (vgl. in diesem Sinne Urteil Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 175).
- 239 Zweitens trägt Confebask in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 vor, dass die fraglichen Steuergutschriften in den drei Territorios Históricos und die Steuergutschriften von 1988, die die Kommission mit ihrer Entscheidung 93/337 genehmigt habe, „sehr ähnlich“ seien (siehe oben, Randnr. 221).
- 240 Dazu ist zum einen zu sagen, dass sich die Steuergutschriften von 1988 erheblich von denen unterscheiden, um die es hier geht, und zwar im Hinblick auf den Prozentsatz der Steuergutschrift, die Schwelle förderfähiger Investitionen und die Dauer.
- 241 Zum anderen hat Confebask eine falsche Sicht der Entscheidung 93/337 und des Schreibens der Kommission vom 3. Februar 1995. In dieser Entscheidung hat die Kommission die fraglichen Beihilfen nämlich nicht nur als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar bewertet, weil sie Art. 43 EG zuwiderliefen, sondern auch, weil sie den verschiedenen Beihilfebestimmungen nicht entsprächen, so den Bestimmungen über Regionalbeihilfen, über sektorielle Beihilfen, über Beihilfen an KMU und über die Kumulierung von Beihilfen (Abschnitt V der Entscheidung 93/337). In dem Schreiben vom 3. Februar 1995 stellte die Kommission nur fest, dass die fragliche Steuerregelung nicht mehr gegen Art. 43 EG verstoße, äußerte sich aber nicht zu der Frage, ob diese Regelung den verschiedenen in der Entscheidung 93/337 genannten Beihilfebestimmungen entsprach (vgl. in diesem Sinne Urteil Demesa und Territorio Histórico de

Álava/Kommission, oben in Randnr. 45 angeführt, Randnrn. 48 und 49, und Urteil Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 237).

- 242 Selbst wenn also die fraglichen Steuergutschriften denen von 1988 entsprächen, wäre nicht anzunehmen, dass sie von der Kommission genehmigt wurden.
- 243 Drittens meint Confebask, die in Rede stehenden Steuerregelungen hätten angesichts der Änderung der Auffassung der Kommission bezüglich der Auswahlkriterien wie bestehende Beihilfen im Sinne von Art. 1 Buchst. b Ziff. v der Verordnung Nr. 659/1999 behandelt werden müssen.
- 244 Nach dieser Vorschrift bezeichnet der Ausdruck bestehende Beihilfen „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“.
- 245 Der Begriff „Entwicklung des Gemeinsamen Marktes“ kann dahin verstanden werden, dass er eine Änderung der wirtschaftlichen und rechtlichen Gegebenheiten in dem von der fraglichen Maßnahme betroffenen Sektor bezeichnet (Urteil Belgien und Forum 187/Kommission, oben in Randnr. 108 angeführt, Randnr. 71). Eine solche Änderung kann sich insbesondere durch die Liberalisierung eines Marktes ergeben, der ursprünglich dem Wettbewerb entzogen war (Urteil des Gerichts vom 4. April 2001, Regione autónoma Friuli-Venezia Giulia/Kommission, T-288/97, Slg. 2001, II-1169, Randnr. 89).
- 246 Im vorliegenden Fall macht Confebask geltend, dass sich die Bewertung der Kommission geändert habe.

- 247 Dazu ist zum einen festzustellen, dass das Vorbringen von Confebask nicht die Schlussfolgerung zulässt, dass die Auswahlkriterien, die die Kommission bei ihrer Beurteilung steuerlicher Maßnahmen unter dem Aspekt von Art. 87 Abs. 1 EG anwendet, nach Erlass der streitigen steuerlichen Maßnahmen geändert worden seien.
- 248 Die Tatsache nämlich, dass die Kommission die Selektivität der Steuergutschriften von 1988 in ihrer Entscheidung 93/337, auf die sich Confebask beruft, auf die Anwendung bestimmter Kriterien gestützt hat, bedeutet nicht, dass sie die Selektivität dieser Maßnahmen nicht auf ein anderes Kriterium hätte stützen können (vgl. in diesem Sinne Urteil *Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission*, oben in Randnr. 22 angeführt, Randnr. 99). Ebenso wenig bedeutet dies, dass die Kommission anhand anderer Kriterien auf die Selektivität der hier gegenständlichen Steuergutschriften hätte schließen können, weil die Anwendung dieser Kriterien die Schlussfolgerung zuließ, dass es sich um eine Maßnahme zur „Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige“ im Sinne von Art. 87 Abs. 1 EG handelte.
- 249 Hinzu kommt, dass die Kommission in ihrer Mitteilung von 1998 über steuerliche Beihilfen für Unternehmen, die sich weitgehend auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs und des Gerichts stützt, Klarstellungen zur Anwendung der Art. 87 EG und 88 EG auf Steuermaßnahmen gegeben hat, ohne eine Änderung ihrer Entscheidungspraxis bei der Beurteilung von Steuermaßnahmen im Hinblick auf die Art. 87 EG und 88 EG anzukündigen (Urteil *Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission*, oben in Randnr. 22 angeführt, Randnr. 79, und *Diputación Foral de Álava u. a./Kommission*, oben in Randnr. 76 angeführt, Randnr. 83). Der Bericht C (2004) 434 zur Anwendung dieser Mitteilung bestätigt das Ziel, die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen zu präzisieren und zu verbessern, um die Wettbewerbsverfälschungen im Binnenmarkt zu reduzieren, und weist ausdrücklich darauf hin, dass er keine Änderung der einschlägigen Entscheidungspraxis der Kommission ankündige. Schließlich ist die Frage eines spanischen Senators an die spanische Regierung zu den Äußerungen, die das für Wettbewerbsfragen zuständige Mitglied der Kommission am 17. März 1997 in einer Sitzung gemacht haben soll, kein Beweis für eine Änderung der Auffassung der Kommission über die Selektivitätskriterien.
- 250 Andererseits wäre, selbst wenn Confebask den Nachweis erbracht hätte, dass sich die Meinung der Kommission in Bezug auf die Selektivitätskriterien geändert hat, damit nicht das Bestehen einer „Entwicklung des Gemeinsamen Marktes“ im Sinne von Art. 1 Buchst. b Ziff. v der Verordnung Nr. 659/1999 dargetan. Der Begriff „Entwicklung des Gemeinsamen Marktes“ betrifft nämlich nicht den Fall, dass die Kommission ihre Beurteilung allein aufgrund einer strengeren Anwendung der Vorschriften des EG-

Vertrags über staatliche Beihilfen ändert (Urteil Belgien und Forum 187/Kommission, oben in Randnr. 108 angeführt, Randnr. 71).

- 251 Daher ist die Voraussetzung betreffend die „Entwicklung des Gemeinsamen Marktes“ im Sinne von Art. 1 Buchst. b Ziff. v der Verordnung Nr. 659/1999 nicht erfüllt, so dass das Vorbringen, wonach es sich bei den in Rede stehenden Steuermaßnahmen um bestehende Maßnahmen handele, zurückzuweisen ist.
- 252 Schließlich kann auch nicht geltend gemacht werden, dass sich aus der Rückforderungsverpflichtung Schwierigkeiten ergäben, denn die Qualifizierung als bestehende oder als neue Beihilfe hängt nicht davon ab, ob es solche Schwierigkeiten gibt.
- 253 Nach alledem ist also festzustellen, dass es sich bei den fraglichen Steuergutschriften um neue Beihilfen handelt, die der Kommission gemäß Art. 88 Abs. 3 EG hätten notifiziert werden müssen und die vor einer abschließenden Entscheidung über die fraglichen Maßnahmen nicht hätten durchgeführt werden dürfen.

E — Zum Klagegrund eines Verfahrensfehlers und eines Verstoßes gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit, der ordnungsgemäßen Verwaltung, des Vertrauensschutzes und der Gleichbehandlung (Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 sowie T-265/01, T-266/01 und T-270/01)

- 254 Erstens macht Confebask im Rahmen ihrer Klagen in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 einen Verfahrensfehler geltend, mit dem sie die Weigerung der Kommission beanstandet, ihr Vorbringen im förmlichen Prüfverfahren zu berücksichtigen. Zweitens wenden sich die Kläger und ihre Streithelferinnen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 gegen die Rückforderung der fraglichen Beihilfen, und zwar mit der Begründung, dass eine derartige Rückforderung

gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit, der ordnungsgemäßen Verwaltung, des Vertrauensschutzes und der Gleichbehandlung verstieße.

1. Zur Rüge eines Verfahrensfehlers

a) Vorbringen der Parteien

²⁵⁵ Confebask wirft der Kommission vor, ihr ergänzendes Vorbringen, das sie mit Schreiben vom 29. Dezember 2000 dargetan habe, als verspätet zurückgewiesen zu haben. Die Frist zur Übermittlung von schriftlichen Erklärungen sei jedoch keine Ausschlussfrist. Die Kommission sei dadurch, dass sie es abgelehnt habe, dieses Vorbringen zu berücksichtigen, von ihrer generell flexiblen Praxis abgewichen und habe gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes verstoßen. Überdies gebiete der Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung, dass die Kommission alle einschlägigen Gesichtspunkte der ihr vorliegenden Fälle sorgfältig und unvoreingenommen prüfe.

²⁵⁶ Außerdem meint Confebask, dass ihre ergänzenden Ausführungen hätten berücksichtigt werden können, da die Kommission die angefochtenen Entscheidungen erst sieben Monate später, am 11. Juli 2001, erlassen habe. Darüber hinaus beruhen ihre Bemerkungen auf einer neuen Tatsache, dem Erlass der Entscheidung 2001/168/EGKS der Kommission vom 31. Oktober 2000 über die spanischen Körperschaftsteuervorschriften (ABl. 2001, L 60, S. 57).

²⁵⁷ Schließlich erklärt Confebask, dass sie an ihrem Vorbringen festhalte, damit das Gericht es prüfen möge.

258 Die Kommission hält diese Rüge für unbegründet.

b) Würdigung durch das Gericht

259 Art. 6 Abs. 1 der Verordnung Nr. 659/1999 bestimmt:

„[In der] ... Entscheidung über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens ... [werden der] betreffende Mitgliedstaat und die anderen Beteiligten ... zu einer Stellungnahme innerhalb einer Frist von normalerweise höchstens einem Monat aufgefordert. In ordnungsgemäß begründeten Fällen kann die Kommission diese Frist verlängern.“

260 Confebask hat der Kommission im vorliegenden Fall am 4. Januar und am 13. April 2000 schriftliche Erklärungen übermittelt, d. h. innerhalb der von der Kommission gesetzten Frist von einem Monat ab Veröffentlichung der Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens im Amtsblatt (siehe oben, Randnr. 22). Das ergänzende Vorbringen von Confebask vom 29. Dezember 2000, eingegangen am 3. Januar 2001, hat die Kommission jedoch nicht berücksichtigt, weil es ihr nach Fristablauf zugegangen war und Confebask zu keiner Zeit um eine Fristverlängerung nach Art. 6 Abs. 1 der Verordnung Nr. 659/1999 ersucht hatte (Nr. 50 der Entscheidung 2002/820, Nr. 46 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894).

261 Confebask verweist im Wesentlichen auf die Entscheidungspraxis der Kommission, auf die sich ihr Vertrauen gestützt habe, dass ihr Vorbringen selbst nach Fristablauf noch berücksichtigt werden würde.

- 262 Insoweit ist daran zu erinnern, dass sich nach ständiger Rechtsprechung auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes jeder berufen kann, bei dem die Gemeinschaftsverwaltung begründete Erwartungen geweckt hat. Außerdem kann niemand eine Verletzung dieses Grundsatzes geltend machen, dem die Verwaltung keine konkreten Zusicherungen gegeben hat (vgl. Urteil Belgien und Forum 187/Kommission, oben in Randnr. 108 angeführt, Randnr. 147 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 263 Im vorliegenden Fall hat Confebask jedoch keineswegs nachgewiesen, dass die Kommission ihr konkrete Zusicherungen gemacht hätte, dass ergänzendes Vorbringen — sei es auch verspätet — ohne Antrag auf Fristverlängerung berücksichtigt werde. Confebask, die auf die Entscheidungspraxis der Kommission verweist, untermauert ihr Vorbringen dazu in keiner Hinsicht.
- 264 Das Vorbringen, es liege ein Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes vor, ist deshalb in diesem Zusammenhang zurückzuweisen.
- 265 Überdies meint Confebask, dass die Weigerung, ihr ergänzendes Vorbringen zu berücksichtigen, gegen den Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung verstoße.
- 266 Nach der Rechtsprechung gehört zu den Garantien, die die Gemeinschaftsrechtsordnung für Verwaltungsverfahren vorsieht, u. a. der Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung, an den die Verpflichtung des zuständigen Organs anknüpft, sorgfältig und unparteiisch alle relevanten Gesichtspunkte des Einzelfalls zu untersuchen (vgl. in diesem Sinne Urteile des Gerichtshofs vom 21. November 1991, Technische Universität München, C-269/90, Slg. 1991, I-5469, Randnr. 14, und Kommission/Sytraval und Brink's France, oben in Randnr. 136 angeführt, Randnr. 62).
- 267 Gemäß Art. 6 Abs. 1 der Verordnung Nr. 659/1999 (siehe oben, Randnr. 259) haben die Beteiligten im Rahmen des förmlichen Prüfverfahrens die Möglichkeit, gegenüber der Kommission Stellungnahmen abzugeben. Die Kommission muss anschließend —

unter Berücksichtigung insbesondere dieser Stellungnahmen — eine Entscheidung erlassen, mit der sie das Nichtvorliegen einer Beihilfe oder das Vorliegen einer als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar oder unvereinbar qualifizierten Beihilfe feststellt. Diese Vorschrift stellt somit im Rahmen des Verfahrens zur Kontrolle staatlicher Beihilfen eine Ausprägung der vorstehend in Randnr. 266 genannten, von der Rechtsprechung aufgestellten Grundsätze dar.

- 268 Im Übrigen sieht Art. 6 Abs. 1 der Verordnung Nr. 659/1999 vor, dass die Stellungnahmen innerhalb einer bestimmten Frist einzureichen sind. Im vorliegenden Fall ist es unstrittig, dass diese Frist bei den ergänzenden Erklärungen, die Confebask am 29. Dezember 2000 einreichte, nicht eingehalten wurde. Außerdem ist festzustellen, dass ein Beteiligter nach der genannten Vorschrift nicht die Möglichkeit hat, auf eigene Initiative und nach Ablauf der hierfür vorgesehenen Frist bei der Kommission weitere Erklärungen einzureichen.
- 269 In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass die Beteiligten im Rahmen des Verfahrens zur Kontrolle staatlicher Beihilfen nicht selbst Anspruch auf eine streitige Erörterung mit der Kommission haben, wie sie zugunsten des für die Gewährung der Beihilfe verantwortlichen Mitgliedstaats eingeleitet wird, und sie können so umfassende Rechte wie die Verteidigungsrechte nicht als solche geltend machen (Urteil des Gerichtshofs vom 24. September 2002, Falck und Acciaierie di Bolzano/Kommission, C-74/00 P und C-75/00 P, Slg. 2002, I-7869, Randnr. 83, und Urteil Technische Glaswerke Ilmenau/Kommission, oben in Randnr. 198 angeführt, Randnrn. 192 und 193). Die allgemeinen Rechtsgrundsätze wie der von Confebask geltend gemachte Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung erlauben es dem Gemeinschaftsrichter nicht, die Verfahrensrechte auszudehnen, die den Beteiligten im Rahmen der Verfahren zur Kontrolle staatlicher Beihilfen durch den Vertrag und das abgeleitete Recht eingeräumt werden (Urteil Technische Glaswerke Ilmenau/Kommission, oben in Randnr. 198 angeführt, Randnr. 194).
- 270 Unter diesen Umständen ist das Vorbringen von Confebask, dass die Entscheidung 2001/168 einen neuen, erheblichen Umstand darstelle, der die Einreichung ihrer ergänzenden Erklärungen rechtfertige, nicht erheblich, denn es ist nicht geeignet, die vorstehend in Randnr. 269 genannte Rechtsprechung in Frage zu stellen.

271 Confebask hat auf jeden Fall nicht dargetan, dass die Entscheidung 2001/168 für das vorliegende Verfahren einschlägig wäre. Aus dieser Entscheidung folgt, dass die geprüften Steuerermäßigungen zwar als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar eingestuft wurden, die Kommission jedoch angesichts der vorliegenden Umstände nach dem Grundsatz des Vertrauensschutzes von einer Rückforderung der fraglichen Beihilfen absah. Dieses Vertrauen beruhte jedoch, wie die Kommission hervorhebt, zum einen darauf, dass es eine frühere Entscheidung gab, nach der eine andere, ähnliche Regelung keine staatliche Beihilfe darstellte, und zum anderen auf einer Antwort der Kommission selbst. Die Situation war also anders als hier.

272 Demzufolge hat Confebask nicht nachgewiesen, dass die Kommission dadurch, dass sie im vorliegenden Fall ihre ergänzenden Erklärungen nicht berücksichtigt habe, gegen den Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung verstoßen hätte.

273 Nach alledem ist die Rüge eines Verfahrensfehlers zurückzuweisen.

2. Zur Rüge eines Verstoßes gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit, der ordnungsgemäßen Verwaltung, des Vertrauensschutzes und der Gleichbehandlung

a) Vorbringen der Parteien

274 Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 und ihre Streithelferinnen wenden sich unter Hinweis auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes gegen die in den angefochtenen Entscheidungen auferlegte Verpflichtung, die fraglichen Beihilfen zurückzufordern.

- 275 Das Vertrauen der nationalen Behörden und der Wirtschaftsteilnehmer konnte sich ihrer Ansicht nach daraus ergeben, dass die Kommission im Hinblick auf die Maßnahmen, von denen sie Kenntnis gehabt habe, und auf die von ihr im Laufe mehrerer Jahre geschaffene unklare Lage keinerlei Schritte unternommen habe.
- 276 Confebask meint außerdem, dass das berechnigte Vertrauen der Beteiligten auf die Rechtmäßigkeit allgemeiner Regeln über Steuererleichterungen eher anzuerkennen sei als bei Beihilfen, die auf einer Einzelmaßnahme beruhen.
- 277 Die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco sind der Ansicht, dass die für Einzelbeihilfen geltende Rechtsprechung, wonach ein Vertrauensschutz eine vorherige Notifizierung nach Art. 88 EG voraussetze, nicht für Beihilferegulungen gelte.
- 278 Die Kläger und ihre Streithelferinnen meinen in diesem Zusammenhang, das Verhalten der Kommission habe die Wirtschaftsteilnehmer davon überzeugt, dass die streitigen steuerlichen Maßnahmen gemeinschaftsrechtlich nicht zu beanstanden seien.
- 279 Erstens berufen sie sich auf die Entscheidung 93/337 von 1988 über Steuergutschriften.
- 280 Confebask meint, die Kommission habe bei den Wirtschaftsteilnehmern dadurch ein Vertrauen erweckt, dass sie die Steuergutschriften von 1988 in ihrer Entscheidung 93/337 hinsichtlich der Regeln für staatliche Beihilfen nicht beanstandet habe. Die Kommission habe in der Entscheidung lediglich festgestellt, dass sie gegen die Bestimmungen über die Niederlassungsfreiheit verstießen. Nachdem diese Unvereinbarkeit beseitigt worden sei, habe sie mit Schreiben vom 3. Februar 1995 anerkannt, dass das Königreich Spanien somit seinen Verpflichtungen nachgekommen sei. Die fraglichen Normas Forales wiesen große Ähnlichkeit mit den Steuergutschriften von 1988 auf. Dieser Klagegrund sei in dem Urteil Demesa und Territorio Histórico de

Álava/Kommission (oben in Randnr. 45 angeführt) zurückgewiesen worden, hindere jedoch nicht, im vorliegenden Fall die Pflicht zur Rückforderung der bereits gewährten Beihilfen entfallen zu lassen. In der Rechtssache Demesa (Urteil oben in Randnr. 43 angeführt) hätten die Kläger den Grundsatz des Vertrauensschutzes nicht nur geltend gemacht, um sich gegen eine Rückforderung der Beihilfen zu wenden, sondern auch, um die Qualifizierung der ihnen gewährten Steuergutschrift als staatliche Beihilfe anzufechten. Für die Qualifizierung einer staatlichen Beihilfe gälten andere Kriterien als die für eine Rückforderung. Die Feststellung, dass eine Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar sei, bedeute deshalb nicht unbedingt, dass diese zurückgezahlt werden müsse.

281 Die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco machen geltend, dass die Kommission ihre Entscheidung 93/337 nicht auf den Mindestinvestitionsbetrag gestützt habe, der erforderlich gewesen sei, um die Steuergutschriften von 1988 in Anspruch nehmen zu können. Sie habe sich auf das Bestehen eines regionalen Auswahlkriteriums und auf den Ausschluss bestimmter Tätigkeiten gestützt. Nach Ansicht der Cámaras Oficiales de Comercio e Industria hat sich die Kommission nur nach dem letztgenannten Kriterium gerichtet. Wie dem auch sei, in beiden Fällen ergebe sich im Umkehrschluss aus der Entscheidung 93/337, dass eine Begrenzung der förderfähigen Investitionen kein Auswahlkriterium sei. Außerdem sei in dieser Entscheidung keine Rückforderung der Beihilfen verlangt worden. Deshalb habe die Kommission das Vertrauen der Kläger und ihrer Streithelfer verletzt, indem sie die angefochtenen Rechtsakte darauf gestützt habe, dass die fraglichen Steuererleichterungen unter der Voraussetzung eines Mindestinvestitionsbetrags gewährt worden seien. Vergeblich mache die Kommission dagegen geltend, sie müsse nicht alle möglichen Auswahlkriterien ausschöpfen, da dies dem Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung zuwiderlaufen würde.

282 Zweitens verweisen die Kläger und ihre Streithelferinnen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 auf die Freistellungsregelungen von 1993 und auf das Verhalten der Kommission ihnen gegenüber. Die Freistellungsregelungen von 1993 hätten u. a. — unter bestimmten Voraussetzungen, darunter eine Mindestinvestition von 80 Mio. ESP — Steuergutschriften in Höhe von 25 % der Investitionen vorgesehen. Diese Voraussetzungen seien mit denen vergleichbar, um die es im vorliegenden Fall gehe. Die Kommission, der die Regelungen von 1993 seit einer Beschwerde vom 14. März 1994, eingegangen am 28. April 1994, bekannt gewesen seien, habe diese Regelungen erst mit ihren folgenden Entscheidungen für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt: Entscheidungen 2003/28/EG, 2003/86/EG und

2003/192/EG vom 20. Dezember 2001 über eine 1993 in Spanien durchgeführte Beihilferegelung zugunsten bestimmter neugegründeter Unternehmen in den Provinzen Álava (ABl. 2003, L 17, S. 20), Vizcaya (ABl. 2003, L 40, S. 11) und Guipúzcoa (ABl. 2003, L 77, S. 1). Diese Entscheidungen seien Klagegegenstand in den Rechtssachen T-86/02 bis T-88/02.

- 283 Die Cámaras Oficiales de Comercio e Industria verweisen auch auf das Verhalten der Kommission nach der die Freistellungsregelungen von 1993 betreffenden Beschwerde vom 14. März 1994. Sie behaupten, dieses Verhalten habe bei ihnen ein Vertrauen in die Rechtmäßigkeit der streitigen Steuergutschriften begründet.
- 284 Drittens machen die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco geltend, dass die Entscheidungen, die die Kommission in den Rechtssachen Demesa und Ramondín (Urteile oben in Randnr. 43 angeführt) getroffen habe, keinen Einfluss auf das Vertrauen der Wirtschaftsteilnehmer in die fraglichen Normas Forales hätten haben können. Diese Entscheidungen beträfen nämlich lediglich die individuelle Gewährung einer Steuergutschrift zugunsten zweier Unternehmen, die außerdem weitere Beihilfen erhielten.
- 285 Viertens verweisen die Cámaras Oficiales de Comercio e Industria, die in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 als Streithelferinnen auftreten, auf die Dauer der Vorprüfungsphase im vorliegenden Fall. Die Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens seien erst am 4. Dezember 1999 und am 11. März 2000 bekannt gemacht worden, obwohl die Frage der in Rede stehenden Steuergutschriften, wie die Kommission eingeräumt habe, am 17. März 1997 bei einer Zusammenkunft zwischen dem für Wettbewerbsfragen zuständigen Mitglied der Kommission und einer Delegation der Comunidad autónoma de La Rioja angesprochen worden sei. In diesem Zusammenhang sei die Verzögerung bei der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens hervorzuheben, und die Kommission habe gegen ihre Pflicht zu Sorgfalt und ordnungsgemäßer Verwaltung sowie gegen die Rechtssicherheit verstoßen.

- 286 Fünftens machen die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 geltend, dass in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens weder von einer Verpflichtung, die Anwendung der streitigen Steuervorschriften auszusetzen, noch von einer Pflicht zur Rückforderung die Rede sei, falls in den abschließenden Entscheidungen das Bestehen einer staatlichen Beihilfe bestätigt werden sollte.
- 287 Sechstens vertritt Confebask die Auffassung, dass die Verfahrensdauer ungerechtfertigt lang gewesen sei, und die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 machen geltend, dass die Dauer der förmlichen Prüfverfahren von im vorliegenden Fall 23 Monaten ein außergewöhnlicher Umstand im Sinne der mit dem Urteil des Gerichtshofs vom 24. November 1987, RSV/Kommission (223/85, Slg. 1987, 4617), begründeten Rechtsprechung sei, der einer Rückforderung der Beihilfen entgegenstehe.
- 288 Siebtens tragen die Cámaras Oficiales de Comercio e Industria vor, dass die Kommission in drei sehr ähnlichen Rechtssachen die Umstände, die ein Vertrauen begründeten, ohne Weiteres berücksichtigt und darauf verzichtet habe, die Rückforderung der rechtswidrigen Beihilfen zu verlangen. Sie berufen sich insbesondere auf die Entscheidungen der Kommission über die Koordinierungszentren (Entscheidung 2003/81/EG der Kommission vom 22. August 2002 über die spanische Beihilferegelung zugunsten der „Koordinierungszentren von Vizcaya“ [ABl. 2003, L 31, S. 26], Entscheidung 2003/512/EG der Kommission vom 5. September 2002 über die Beihilferegelung, die Deutschland zugunsten von Kontroll- und Koordinierungsstellen durchgeführt hat [ABl. 2003, L 177, S. 17], Entscheidung 2003/438/EG der Kommission vom 16. Oktober 2002 über die staatliche Beihilfe C 50/2001 [ex NN 47/2000] — Finanzierungsgesellschaften — durchgeführt von Luxemburg [ABl. 2003, L 153, S. 40] und Entscheidung 2004/76/EG der Kommission vom 13. Mai 2003 über die Beihilferegelung, die Frankreich zugunsten von Verwaltungs- und Logistikzentren durchgeführt hat [ABl. 2004, L 23, S. 1]). Außerdem verweisen sie auf die Entscheidung 2001/168. Diese Entscheidungspraxis verstoße auch offensichtlich gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung.
- 289 Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 tragen schließlich vor, dass sich die Rückforderungsverpflichtung auf die Investitionen hätte beschränken müssen, die getätigt worden seien, nachdem die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens im Amtsblatt bekannt gemacht worden sei.

290 Die Kommission beantragt mit Unterstützung der Comunidad autónoma de La Rioja, diese Rüge als unbegründet zurückzuweisen.

b) Würdigung durch das Gericht

Zur Rüge eines Verstoßes gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit und der ordnungsgemäßen Verwaltung durch die Dauer der Vorprüfungsphase

291 Die Cámaras Oficiales de Comercio e Industria, Streithelferinnen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, machen geltend, dass die Dauer der Vorprüfungsphase gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit und der ordnungsgemäßen Verwaltung verstoße (siehe oben, Randnr. 285).

292 Zur Zulässigkeit dieser Rüge ist festzustellen, dass gemäß Art. 40 Abs. 4 der Satzung des Gerichtshofs, der nach Art. 53 dieser Satzung auf das Gericht anwendbar ist, mit den aufgrund des Beitritts gestellten Anträgen nur die Anträge einer Partei unterstützt werden können. Ferner muss der Streithelfer nach Art. 116 § 3 der Verfahrensordnung den Rechtsstreit in der Lage annehmen, in der dieser sich zur Zeit des Beitritts befindet. Diese Bestimmungen verwehren es einem Streithelfer zwar nicht, andere Argumente als die von ihm unterstützte Partei vorzubringen; dies gilt jedoch nur, soweit diese Argumente nicht den Rahmen des Rechtsstreits ändern und die Streithilfe weiterhin die Unterstützung der Anträge dieser Partei bezweckt (Urteil des Gerichts vom 13. April 2005, Verein für Konsumenteninformation/Kommission, T-2/03, Slg. 2005, II-1121, Randnr. 52).

293 Das Gericht hat daher bei der Entscheidung über die Zulässigkeit der von einem Streithelfer angeführten Angriffs- und Verteidigungsmittel zu prüfen, ob diese an den Streitgegenstand anknüpfen, wie er von den Parteien festgelegt worden ist.

- 294 Im vorliegenden Fall beanstanden die Kläger die Dauer des Verfahrens mit der Rüge, dass ein Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes vorliege (siehe oben, Randnr. 287). Die Rüge der Streithelferinnen hängt daher, obwohl sie sich von den Rügen der Kläger unterscheidet, mit dem Streitgegenstand, wie er von den Klägern festgelegt worden ist, zusammen und führt nicht zu einer Änderung des rechtlichen Rahmens der Klage. Deshalb ist sie zulässig.
- 295 In der Sache verweisen die Cámaras Oficiales de Comercio e Industria auf die Verzögerung, die bei der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens eingetreten sei.
- 296 Es ist daran zu erinnern, dass die Kommission zum Zeitpunkt, als sie von den fraglichen Steuervorschriften Kenntnis erlangte, bis zum 16. April 1999, dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Verordnung Nr. 659/1999, keine spezifischen Fristen einzuhalten hatte. Um das grundlegende Erfordernis der Rechtssicherheit zu wahren, musste sie jedoch bestrebt sein, nicht unbegrenzt lange zu warten, ehe sie von ihren Befugnissen Gebrauch machte (Urteile des Gerichtshofs Falck und Acciaierie di Bolzano/Kommission, oben in Randnr. 269 angeführt, Randnr. 140, und vom 23. Februar 2006, Atzeni u. a., C-346/03 und C-529/03, Slg. 2006, I-1875, Randnr. 61).
- 297 Da die Kommission nämlich für die Beurteilung der Vereinbarkeit einer staatlichen Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt ausschließlich zuständig ist, ist sie im Interesse einer ordnungsgemäßen Anwendung der grundlegenden Vorschriften des EG-Vertrags auf dem Gebiet der staatlichen Beihilfen verpflichtet, eine Beschwerde, mit der beanstandet wird, dass eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare Beihilfe gewährt worden sei, sorgfältig und unvoreingenommen zu prüfen. Daraus folgt, dass sie die Vorprüfung staatlicher Maßnahmen, gegen die eine Beschwerde erhoben worden ist, nicht unbegrenzt hinausschieben kann. Die angemessene Dauer der Prüfung einer Beschwerde ist anhand der besonderen Umstände des jeweiligen Einzelfalls und insbesondere seines Kontextes, der verschiedenen Verfahrensabschnitte, die die Kommission abzuschließen hat, und der Komplexität der Angelegenheit zu beurteilen (Urteil des Gerichts vom 10. Mai 2006, Air One/Kommission, T-395/04, Slg. 2006, II-1343, Randnr. 61).
- 298 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus den angefochtenen Entscheidungen, dass die Kommission von den Steuergutschriften, die mit den in Rede stehenden Steuervorschriften eingeführt worden waren, anhand von Informationen Kenntnis erlangte, die

sie im Rahmen der Verfahren erhielt, die wegen der staatlichen Beihilfen zugunsten der Unternehmen Demesa und Ramondín eingeleitet wurden, die Gegenstand der Beschwerden vom 11. Juni 1996 und 2. Oktober 1997 waren.

299 Außerdem ergibt sich aus den angefochtenen Entscheidungen, dass die Kommission dem Königreich Spanien mit Schreiben vom 17. August 1999 ihre Entscheidung mitteilte, wegen der drei fraglichen Regelungen das förmliche Prüfverfahren einzuleiten.

300 Zwischen dem Zeitpunkt, zu dem die Kommission von den fraglichen Beihilferegelungen Kenntnis erlangte, bis zur Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens verstrich also eine Zeit, die mit 38 Monaten (von Juni 1996 bis August 1999) bemessen werden kann.

301 Erstens ist jedoch festzustellen, dass die fraglichen Steuermaßnahmen, die hinsichtlich der Steuergutschrift von Álava mit Änderungen bis zum 31. Dezember 1999 fortgesetzt wurden, seitens der Kommission eine eingehende Prüfung des spanischen Rechts sowie der komplexen Sachverhalts- und Rechtsfragen erforderten.

302 Zweitens hat die Kommission, was den Kontext angeht, in dem die Steuergutschriften zu sehen sind, bis zur Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens am 17. August 1999 insbesondere die Beschwerden geprüft, die wegen der Steuervorteile zugunsten von Demesa und Ramondín erhoben worden waren. Nach Abschluss dieser Prüfung erließ sie am 16. Dezember 1997 in Bezug auf Demesa und am 30. April 1999 in Bezug auf Ramondín die Entscheidung über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens. Anschließend erließ sie die Entscheidungen 1999/718 (Demesa) und 2000/795 (Ramondín).

303 Obwohl es sich um Einzelbeihilfen handelte, wurden die fraglichen Steuergutschriften in diesen Rechtssachen gestützt auf die Sechste Zusatzbestimmung zur Norma Foral Nr. 22/1994 von Álava gewährt, um die es hier in Bezug auf das Territorio Histórico de Álava (Rechtssachen T-227/01 und T-265/01) geht und die unstreitig den Vorschriften

entspricht, um die es in Bezug auf die Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa (Rechtssachen T-228/01, T-229/01, T-266/01 und T-270/01) geht.

304 Drittens ist festzustellen, dass die Dauer des Verfahrens zumindest teilweise den spanischen Behörden anzulasten ist.

305 Gemäß den Akten verfügte die Kommission nämlich erst am 2. Juni 1999 über die Informationen, die notwendig waren, um das förmliche Prüfverfahren einleiten zu können. Über die für das Territorio Histórico de Álava geltende Steuergutschrift erhielt die Kommission Informationen erst im Wege zweier Beschwerden über die staatlichen Beihilfen zugunsten der Unternehmen Demesa und Ramondín. Außerdem heißt es in den angefochtenen Entscheidungen, dass die Kommission, abgesehen von dem von den Parteien erwähnten Zusammentreffen zwischen der Comunidad autónoma de La Rioja und den Dienststellen der Kommission am 17. März 1997, von nicht offizieller Seite Informationen über die in den Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa geltenden Steuergutschriften erhielt (siehe oben, Randnr. 17).

306 Die Kommission richtete daher am 15. März 1999 bezüglich dieser nicht notifizierten Regelungen ein Auskunftsersuchen an die spanischen Behörden. Diese baten zweimal um eine Verlängerung der ihnen für die Abgabe einer Stellungnahme gesetzten Frist. Erst am 2. Juni 1999 übermittelten sie ihre Antwort.

307 In Anbetracht dieses Kontextes und der genannten Umstände hat die Kommission daher mit ihrem Verhalten nicht dadurch gegen den allgemeinen Grundsatz der Rechtssicherheit verstoßen, dass sie das förmliche Prüfverfahren am 17. August 1999 einleitete.

308 Zu dem Vorbringen, dass die Kommission gegen den Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung verstoßen habe, ist festzustellen, dass es eng mit dem zusammenhängt, was

zum Verstoß gegen den Grundsatz der Rechtssicherheit durch die Dauer der Vorprüfungsphase vorgetragen worden ist, so dass es angesichts des Vorstehenden zurückzuweisen ist.

- 309 Im Ergebnis ist die Rüge eines Verstoßes gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit und der ordnungsgemäßen Verwaltung zurückzuweisen.

Zur Rüge eines Verstoßes gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes

- 310 Zunächst ist festzustellen, dass eine Berufung auf berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit einer Beihilfe nur möglich ist, wenn diese Beihilfe unter Beachtung des in Art. 88 EG vorgeschriebenen Verfahrens gewährt wurde (Urteil des Gerichtshofs vom 20. September 1990, Kommission/Deutschland, C-5/89, Slg. 1990, I-3437, Randnr. 14, und Urteil Regione autonoma della Sardegna/Kommission, oben in Randnr. 94 angeführt, Randnr. 64).
- 311 Eine sorgfältige regionale Behörde und ein sorgfältiger Wirtschaftsteilnehmer müssen nämlich regelmäßig in der Lage sein, sich zu vergewissern, dass dieses Verfahren eingehalten wurde (Urteile des Gerichtshofs Kommission/Deutschland, oben in Randnr. 310 angeführt, Randnr. 14, und vom 14. Januar 1997, Spanien/Kommission, C-169/95, Slg. 1997, I-135, Randnr. 51; Urteil Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 236).
- 312 Da Art. 88 EG im Übrigen nicht zwischen Beihilferegelungen und Einzelbeihilfen unterscheidet, gelten diese Grundsätze entgegen dem Vorbringen von Confebask (siehe oben, Randnr. 276) auch für Beihilferegelungen.

313 Im vorliegenden Fall steht fest, dass die Steuergutschriften, auf die sich die angefochtenen Entscheidungen beziehen, unter Verstoß gegen Art. 88 Abs. 3 EG ohne vorherige Notifizierung eingeführt wurden.

314 Allerdings ist nach der Rechtsprechung nicht auszuschließen, dass sich die Empfänger einer nicht notifizierten und daher rechtswidrigen Beihilfe, wie es bei den hier in Rede stehenden Regelungen der Fall ist, auf außergewöhnliche Umstände berufen können, die bei ihnen ein berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der Beihilfe hervorrufen konnten und die sie der Rückforderung entgegenhalten können (Urteil des Gerichtshofs vom 10. Juni 1993, Kommission/Griechenland, C-183/91, Slg. 1993, I-3131, Randnr. 18, vgl. in diesem Sinne Urteil Demesa und Territorio Histórico de Álava/Kommission, oben in Randnr. 45 angeführt, Randnr. 51; vgl. in diesem Sinne Urteile des Gerichts vom 15. September 1998, BFM und EFIM/Kommission, T-126/96 und T-127/96, Slg. 1998, II-3437, Randnrn. 69 und 70, CETM/Kommission, oben in Randnr. 148 angeführt, Randnr. 122, und Regione autónoma Friuli-Venezia Giulia/Kommission, oben in Randnr. 245 angeführt, Randnr. 107).

315 Unterstellt man, dass sich die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, die keine Wirtschaftsteilnehmer, sondern Gebietskörperschaften sind, die die fraglichen Beihilferegungen erlassen haben, auf ein berechtigtes Vertrauen berufen können (vgl. in diesem Sinne Urteil Regione autónoma della Sardegna/Kommission, oben in Randnr. 94 angeführt, Randnr. 66), ist anhand dieser Grundsätze zu prüfen, ob ihr Vorbringen außergewöhnliche Umstände erkennen lässt, die ein berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der fraglichen Beihilferegungen begründen konnten.

316 Die Kläger und ihre Streithelfer machen geltend, dass das Verhalten der Kommission einen außergewöhnlichen Umstand darstelle, der bei ihnen ein berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der fraglichen Beihilferegungen begründet habe, und zwar aufgrund erstens ihrer Entscheidung 93/337 über Steuergutschriften von 1988, zweitens ihres Verhaltens im Hinblick auf die Regelungen von 1993, drittens der unangemessen langen Verfahrensdauer und viertens durch das Fehlen bestimmter Hinweise in der Entscheidung über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens.

— Zu dem Vorbringen betreffend die Entscheidung 93/337

- 317 Confebask macht geltend, dass die Steuergutschriften von 1988 große Ähnlichkeit mit den hier in Rede stehenden aufwiesen und dass die Kommission sie nicht als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare Beihilfen eingestuft habe. Dies habe ein berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der fraglichen Steuergutschriften begründet. Sie verweist auf die Entscheidung 93/337 und auf das Schreiben der Kommission vom 3. Februar 1995, in dem diese festgestellt habe, dass die spanischen Behörden Art. 1 Abs. 2 der Entscheidung nachgekommen seien, in dem diesen aufgegeben worden sei, das Steuersystem zu ändern, um Verzerrungen im Hinblick auf Art. 43 EG zu beseitigen.
- 318 Zur Entscheidung 93/337 ist zu bemerken, dass Confebask, wie gesagt (siehe oben, Randnr. 241), eine falsche Sicht der Entscheidung 93/337 hat. In dieser Entscheidung hat die Kommission die fraglichen Beihilfen nämlich nicht nur deshalb als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar bewertet, weil sie Art. 43 EG zuwiderliefen, sondern auch, weil sie den verschiedenen Beihilfebestimmungen nicht entsprachen, so den Bestimmungen über Regionalbeihilfen, über sektorielle Beihilfen, über Beihilfen an KMU und über die Kumulierung von Beihilfen (Abschnitt V der Entscheidung 93/337).
- 319 Zu dem Schreiben vom 3. Februar 1995 ist bereits vorstehend in Randnr. 241 festgestellt worden, dass die Kommission darin nur festgestellt hat, dass die fragliche Steuerregelung nicht mehr gegen Art. 43 EG verstoße, sich aber nicht zu der Frage geäußert hat, ob diese Regelung den verschiedenen in der Entscheidung 93/337 genannten Beihilfebestimmungen entsprach (Urteil Demesa und Territorio Histórico de Álava/Kommission, oben in Randnr. 45 angeführt, Randnr. 48, unter Bestätigung des Urteils Demesa, oben in Randnr. 43 angeführt, Randnr. 237).
- 320 Im Übrigen macht Confebask geltend, dass das Urteil Demesa und Territorio Histórico de Álava/Kommission (oben in Randnr. 45 angeführt) nicht daran hindere, im vorliegenden Fall die Rückforderungsverpflichtung entfallen zu lassen, da sich die Kläger in dieser Rechtssache auf den Grundsatz der Rechtssicherheit nicht nur beriefen, um eine Rückforderung zu verhindern, sondern auch, um die Qualifizierung der ihnen gewährten Steuergutschrift als staatliche Beihilfe anzufechten. Ein solches

Vorbringen kann jedoch die Feststellung, dass die Kommission die Steuergutschriften von 1988 nicht für mit den Regeln über staatliche Beihilfen vereinbar erklärt hat, nicht in Frage stellen.

- 321 Selbst wenn daher die streitigen Steuergutschriften denjenigen von 1988 entsprächen, wäre die Entscheidung 93/337 nicht als ein außergewöhnlicher Umstand anzusehen, der irgendein Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der im vorliegenden Fall in Rede stehenden Steuergutschriften begründen könnte.
- 322 Die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco machen geltend, dass die Kommission in der Entscheidung 93/337 die Tatsache, dass die Gewährung der Steuergutschrift von der Durchführung einer Mindestinvestition abhängig gewesen sei, nicht beanstandet habe. Sie habe somit das durch die Entscheidung 93/337 begründete berechnigte Vertrauen verletzt, indem sie in den angefochtenen Entscheidungen festgestellt habe, dass die Voraussetzung einer Mindestinvestition in Höhe von 2,5 Mrd. ESP der Steuergutschrift einen selektiven Charakter verleihe.
- 323 Das Gericht stellt fest, dass sich die Steuermaßnahmen, auf die sich die Entscheidung 93/337 bezieht, von denen unterscheiden, auf die sich die angefochtenen Entscheidungen beziehen. Die Entscheidung 93/337 betraf nämlich Steuerbeihilfen, die durch die Normas Forales Nrn. 28/1988 (Álava), 8/1988 (Vizcaya) und 6/1988 (Guipúzcoa) eingeführt worden waren.
- 324 Zwar wurde durch diese Vorschriften im spanischen Baskenland u. a. eine Steuergutschrift eingeführt, aber die Tatsache, dass die Kommission die Selektivität der Steuergutschriften von 1988 auf die Feststellung gestützt hat, dass diese nur für einige Unternehmen gälten und bestimmte Tätigkeiten nicht erfassten (Abschnitt III der Entscheidung 93/337), bedeutet nicht, dass sie die Selektivität jener Maßnahmen nicht auch auf der Grundlage anderer Kriterien hätte feststellen können (Urteil Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission, oben in Randnr. 22 angeführt, Randnr. 99).

325 Das Vorbringen der Cámaras Oficiales de Comercio e Industria, dass ein Verstoß gegen den Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung vorliege, kann diese Feststellung nicht entkräften, denn als Merkmal für die Selektivität der geprüften Maßnahme kann ein Kriterium ausreichen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. Juli 2004, Spanien/Kommission, oben in Randnr. 167 angeführt, Randnrn. 120 und 121). Die Kommission braucht in dieser Hinsicht also keine umfassende Prüfung durchzuführen.

326 Daraus folgt, dass die Entscheidung 93/337, mit der im Übrigen festgestellt wurde, dass die Steuergutschriften von 1988 mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar seien, keinen außergewöhnlichen Umstand darstellen kann, der irgendein Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der im vorliegenden Fall in Rede stehenden Steuergutschriften begründen könnte.

— Zu dem Vorbringen betreffend die Regelungen von 1993 und die dazu von der Kommission eingenommene Haltung

327 Die Kläger und ihre Streithelferinnen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 machen geltend, dass die Regelungen von 1993 und die dazu von der Kommission eingenommene Haltung ein berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der fraglichen Steuergutschriften begründet hätten. Die Normas Forales von 1993 sähen sowohl Steuerbefreiungen als auch eine Steuergutschrift in Höhe von 25 % vor.

328 Was zum einen die Befreiungen von der Körperschaftsteuer betrifft, die mit Art. 14 der Normas Forales Nrn. 18/1993, 5/1993 und 11/1993 eingeführt wurden, um die es in den verbundenen Rechtssachen T-30/01 bis T-32/01 und T-86/02 bis T-88/02 geht, so können sie nicht als den hier in Rede stehenden Steuergutschriften entsprechend angesehen werden. Die Besteuerungstechniken und der Umfang der Vorteile sind unterschiedlich. Die Steuergutschriften, um die es hier geht, betreffen 45 % der förderfähigen Investitionen und werden von der Steuerschuld abgezogen, während die Regelungen von 1993 für neu gegründete Unternehmen eine Befreiung von der Körperschaftsteuer über einen Zeitraum von zehn Jahren vorsahen. Außerdem sind die Voraussetzungen für die Gewährung der Steuergutschriften nicht die gleichen, da die fraglichen Normas Forales die Steuergutschriften denjenigen Unternehmen vorbehalten, die Investitionen von mehr als 2,5 Mrd. ESP tätigen, während die Regelungen von 1993 für neu gegründete Unternehmen vorgesehen waren, die zum Zeitpunkt ihrer Gründung über ein voll eingezahltes Kapital von mindestens 20 Mio. ESP verfügten, innerhalb einer bestimmten Frist Investitionen in Höhe von mindestens 80 Mio. ESP

tätigten und mindestens zehn Arbeitsplätze einrichteten. Die beiden Steuererleichterungen unterscheiden sich auch in ihrem Umfang. Die Steuergutschriften sind nämlich an ein bestimmtes Steuerjahr gebunden, obwohl ihre Gewährung mehrfach verlängert wurde, während die Regelungen von 1993 zur Befreiung von der Körperschaftsteuer nur für Unternehmen bestimmt waren, die zwischen dem Tag des Inkrafttretens der Normas Forales, mit denen diese Regelungen eingeführt wurden, und dem 31. Dezember 1994 gegründet wurden.

329 Daher kann aus dem Verhalten der Kommission, welche Haltung sie auch immer zu den Steuerbefreiungen von 1993 eingenommen haben mag, keine Schlussfolgerung in Bezug auf die Rechtmäßigkeit der in Rede stehenden Steuergutschriften gezogen werden.

330 Außerdem ist jedenfalls, wie das Gericht bereits in seinem Urteil über die Steuerbefreiungen von 1993 festgestellt hat, das — im vorliegenden Fall wiederholte — Vorbringen der Kläger und ihrer Streithelfer zum Sachverhalt und zum Kontext in Bezug auf die von der Kommission zu den Steuerbefreiungen von 1993 eingenommene Haltung nicht geeignet, darzutun, dass diese Haltung der Kommission einen außergewöhnlichen Umstand darstelle, der ein berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der in diesen Rechtssachen in Rede stehenden Steuerbefreiungen hätte begründen können (Urteil des Gerichts vom 9. September 2009, Diputación Foral de Álava u. a./Kommission, T-30/01 bis T-32/01 und T-86/02 bis T-88/02, Slg. 2009, II-0000, Randnrn. 278 bis 317).

331 Die von der Kommission zu den Steuerbefreiungen von 1993 eingenommene Haltung stellt deshalb keinen außergewöhnlichen Umstand dar, der irgendein Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der im vorliegenden Fall in Rede stehenden Steuergutschriften begründen konnte.

332 Was zum anderen die von den Klägern in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 genannte Steuergutschrift von 25 % angeht — selbst wenn sie mit den hier in Rede stehenden Steuergutschriften von 45 % vergleichbar wäre —, haben die Kläger ihr Vorbringen, dass das von der Kommission durchgeführte Verfahren und somit deren

Verhalten zu den Steuerbefreiungen von 1993 auch für die Steuergutschrift von 25 % gegolten habe, in keiner Weise substantiiert.

333 Demzufolge kann dem Vorbringen betreffend die Regelungen von 1993 und die dazu von der Kommission eingenommene Haltung nicht gefolgt werden.

— Zu dem Vorbringen betreffend die Dauer des Verfahrens

334 Confebask, Klägerin in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01, macht geltend, dass aufgrund der „ungerechtfertigt langen Verfahrensdauer“ ein Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes vorliege. Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 sind der Ansicht, dass ein Verstoß gegen diesen Grundsatz aufgrund der Dauer des förmlichen Prüfverfahrens gegeben sei.

335 Es ist daran zu erinnern, dass die Kommission gemäß Art. 13 Abs. 2 der Verordnung Nr. 659/1999 bei etwaigen rechtswidrigen Beihilfen nicht an die Frist gebunden ist, die für notifizierte Beihilfen gilt.

336 Die Frage der Angemessenheit der Dauer des Verfahrens zur Überprüfung staatlicher Beihilfen — sei es die Vorprüfungsphase oder das förmliche Prüfverfahren — ist anhand der besonderen Umstände des jeweiligen Einzelfalls und insbesondere seines Kontextes, der verschiedenen Verfahrensabschnitte, die die Kommission abgeschlossen hat, des Verhaltens der Beteiligten im Laufe des Verfahrens, der Komplexität der Angelegenheit sowie ihrer Bedeutung für die verschiedenen Beteiligten zu beurteilen (Urteil vom 15. Juli 2004, Spanien/Kommission, oben in Randnr. 167 angeführt, Randnr. 53; zur Vorprüfungsphase Urteil Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid und Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Kommission, oben in

Randnr. 115 angeführt, Randnr. 122; zum förmlichen Prüfverfahren vgl. Urteil des Gerichts vom 27. November 2003, Regione Siciliana/Kommission, T-190/00, Slg. 2003, II-5015, Randnrn. 136 und 139).

337 Im vorliegenden Fall wurde die 38-monatige Vorprüfungsphase (siehe oben, Randnr. 300) am 17. August 1999 mit der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens abgeschlossen (siehe oben, Randnr. 22). Anschließend erließ die Kommission am 11. Juli 2001 die angefochtenen Entscheidungen. Das förmliche Prüfverfahren dauerte also 23 Monate, und die gesamte Verfahrensdauer betrug 5 Jahre und 1 Monat.

338 Aus der Prüfung des Klagegrundes eines Verstoßes gegen den Grundsatz der Rechtssicherheit (siehe oben, Randnrn. 301 bis 307) ergibt sich, dass die Vorprüfungsphase in Anbetracht der vorliegenden Umstände nicht unverhältnismäßig ausgedehnt wurde.

339 Was das förmliche Prüfverfahren angeht, ergibt sich aus den Akten, dass das Königreich Spanien nach dem Schreiben der Kommission vom 17. August 1999, mit dem es von der Eröffnung der förmlichen Prüfverfahren in Kenntnis gesetzt wurde, eine Stellungnahme abgab, die am 12. November 1999 bei der Kommission einging. Die spanischen Behörden brachten im Rahmen ihrer schriftlichen Erklärungen ihre Ansicht zum Ausdruck, dass sie auf die Aufforderungen der Kommission, die diese im Rahmen der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens in Bezug auf die Entscheidungen zur Gewährung der fraglichen Steuergutschriften übermittelt hatte, nicht zu antworten brauchten (Nr. 43 der Entscheidung 2002/820, Nr. 39 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894; siehe oben, Randnr. 24).

340 Überdies reichten weitere Einrichtungen im März und im April 2000 Stellungnahmen betreffend Álava und im Januar 2000 betreffend Vizcaya und Guipúzcoa ein. Die Kommission übermittelte den spanischen Behörden diese Stellungnahmen im März 2000 hinsichtlich der Steuergutschrift von Vizcaya und der von Guipúzcoa und im Mai 2000 hinsichtlich der Steuergutschrift von Álava. Die spanischen Behörden antworteten darauf nicht, obwohl sie hierzu um eine Fristverlängerung gebeten hatten (Nr. 52 der Entscheidung 2002/820, Nr. 60 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894; siehe oben, Randnr. 26).

- 341 Nach alledem haben die spanischen Behörden mit ihrem Verhalten zumindest teilweise zur Verlängerung des Prüfverfahrens beigetragen.
- 342 Unter diesen Umständen und in Anbetracht des Kontextes, der Komplexität der fraglichen Maßnahmen sowie der Bedeutung der Angelegenheit ist die Dauer des gesamten Prüfverfahrens nicht als unverhältnismäßig anzusehen.
- 343 Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 verweisen auf das Urteil RSV/Kommission (oben in Randnr. 287 angeführt), wonach ein säumiges Verhalten der Kommission bis zur Entscheidung, dass eine Beihilfe rechtswidrig sei und von einem Mitgliedstaat aufgehoben und zurückgefordert werden müsse, unter bestimmten Umständen bei den Empfängern dieser Beihilfe ein berechtigtes Vertrauen wecken könne, das es der Kommission verwehren könne, diesem Mitgliedstaat aufzugeben, die fragliche Beihilfe zurückzufordern. Der Gerichtshof hat in jenem Urteil festgestellt, dass die Zeit von 26 Monaten, die die Kommission in jener Rechtssache für den Erlass ihrer Entscheidung gebraucht hatte, bei der Klägerin ein berechtigtes Vertrauen hatte entstehen lassen, das es der Kommission verwehrte, den betroffenen nationalen Behörden aufzugeben, die Rückforderung der fraglichen Beihilfe anzuordnen.
- 344 Die Umstände, die zu jenem Urteil geführt haben, waren jedoch außergewöhnlich und haben keine Ähnlichkeit mit den hier vorliegenden. Die fragliche Beihilfe war nämlich — wenngleich erst nach ihrer Auszahlung an den Empfänger — bei der Kommission in einem förmlichen Verfahren angemeldet worden. Sie sollte die Mehrkosten einer Maßnahme decken, für die bereits von der Kommission genehmigte Beihilfen gewährt worden waren. Sie betraf einen Sektor, der seit 1977 mit Genehmigung der Kommission von den nationalen Behörden bezuschusst worden war. Die Beurteilung der Frage, ob die fragliche Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar war, bedurfte keiner eingehenden Prüfung. Unter diesen Umständen ist der Gerichtshof zu dem Ergebnis gelangt, dass die Klägerin vernünftigerweise annehmen konnte, dass die Kommission die Beihilfe nicht beanstanden würde (Urteil RSV/Kommission, oben in Randnr. 287 angeführt, Randnrn. 14 bis 16).
- 345 Diese Merkmale unterscheiden jenen Fall grundlegend von den vorliegenden Klagen. Die fraglichen Steuergutschriften betreffen nämlich keinen bestimmten Wirtschaftsbereich und insbesondere keinen bestimmten Wirtschaftsbereich, der genehmigte

Beihilfen erhält. Sie wurden nicht notifiziert und sind nicht im Rahmen der Verlängerung einer früheren, von der Kommission genehmigten Beihilferegulierung zu sehen. Sie sind vielmehr Gegenstand von Entscheidungen der Kommission in den Sachen, die zu den Urteilen Demesa und Ramondín (oben in Randnr. 43 angeführt) geführt haben, die vor Eröffnung der förmlichen Prüfverfahren erlassen wurden (siehe oben, Randnr. 43), so dass die Vereinbarkeit der Steuergutschriften mit dem Gemeinsamen Markt zweifellos fraglich war.

346 Die besonderen Umstände des Falles, die zum Urteil RSV/Kommission (oben in Randnr. 287 angeführt) geführt haben, sind völlig anders als im vorliegenden Fall. Die Kläger und ihre Streithelferinnen können sich deshalb im vorliegenden Fall nicht auf dieses Urteil berufen.

347 Im Ergebnis ist die gesamte Verfahrensdauer angesichts der vorliegenden Umstände weder als unangemessen lang anzusehen noch stellt sie einen außergewöhnlichen Umstand dar, der ein berechtigtes Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der Beihilfen begründen könnte.

— Zu dem Vorbringen, dass in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens weder von einer Verpflichtung, die Anwendung der streitigen Steuervorschriften auszusetzen, noch von der Gefahr einer Rückforderung die Rede sei

348 Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 behaupten, sie hätten auf die Rechtmäßigkeit der streitigen Beihilferegulierungen vertraut, da in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens von einer Pflicht, die Anwendung der streitigen Vorschriften auszusetzen, nicht die Rede sei.

349 Aus den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens, die im Übrigen Gegenstand der Klagen waren, die das Gericht abgewiesen hat (Urteil Diputación Foral de Guipúzcoa u. a./Kommission, oben in Randnr. 22 angeführt),

ergibt sich jedoch, dass die Kommission festgestellt hat, dass es sich um neue Beihilfen handele, die rechtswidrig sein könnten. Die aufschiebende Wirkung, die sich für neue Beihilfen aus Art. 88 Abs. 3 Satz 3 EG ergibt, wird durch eine solche Qualifizierung missachtet. Die Tatsache, dass die Pflicht, die Anwendung der fraglichen Maßnahmen auszusetzen, in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens nicht ausdrücklich erwähnt wurde, stellt daher keinen außergewöhnlichen Umstand dar, der irgendein Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der fraglichen Maßnahmen begründen könnte.

350 Außerdem machen die Kläger geltend, dass in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens nicht erwähnt worden sei, dass die Gefahr einer Rückforderung der durch die Steuergutschriften erlangten Vorteile bestehe.

351 Es ist festzustellen, dass in den im Amtsblatt veröffentlichten Aufforderungen zur Abgabe von Stellungnahmen (siehe oben, Randnr. 25) im Rahmen der Zusammenfassung der Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens darauf hingewiesen wird, dass rechtswidrige Beihilfen gemäß Art. 14 der Verordnung Nr. 659/1999 vom Empfänger zurückgefordert werden können. Außerdem ist nach ständiger Rechtsprechung die Aufhebung einer rechtswidrigen Beihilfe durch Rückforderung die logische Folge der Feststellung ihrer Rechtswidrigkeit (Urteile des Gerichtshofs vom 21. März 1990, Belgien/Kommission, oben in Randnr. 198 angeführt, Randnr. 66, und vom 15. Dezember 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, Slg. 2005, I-11137, Randnr. 113).

352 Das Fehlen eines ausdrücklichen Hinweises auf die Gefahr einer Rückforderung ist daher kein außergewöhnlicher Umstand, der ein Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit der fraglichen Maßnahmen begründen könnte.

353 Nach alledem haben die Kläger und ihre Streithelferinnen das Vorliegen außergewöhnlicher Umstände, die einer Rückforderung der fraglichen Beihilfen entgegenstehen könnten, nicht nachgewiesen.

Zur Rüge eines Verstoßes gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung

- 354 Die Cámaras Oficiales de Comercio e Industria machen geltend, dass die Kommission in drei sehr ähnlichen Rechtssachen die Umstände, die ein Vertrauen begründeten, ohne Weiteres berücksichtigt und darauf verzichtet habe, die Rückforderung der Beihilfen zu verlangen. Es liege daher ein Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung vor.
- 355 Es ist festzustellen, dass die Kläger diese Rüge eines Verstoßes gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung nicht geltend gemacht haben und dass sie nicht an den Streitgegenstand anknüpft, wie er von ihnen festgelegt worden ist. Deshalb ist die Rüge gemäß der vorstehend in Randnr. 292 angeführten Rechtsprechung als unzulässig zurückzuweisen.
- 356 Selbst wenn die Rüge jedoch zulässig wäre, wäre sie unbegründet.
- 357 Für die Einhaltung des Grundsatzes der Gleichbehandlung und der Nichtdiskriminierung ist es erforderlich, dass vergleichbare Sachverhalte nicht unterschiedlich und unterschiedliche Sachverhalte nicht gleich behandelt werden dürfen, es sei denn, dass eine solche Behandlung objektiv gerechtfertigt ist (vgl. Urteil des Gerichtshofs vom 26. Oktober 2006, Koninklijke Coöperatie Cosun, C-248/04, Slg. 2006, I-10211, Randnr. 72 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 358 Die Streithelferinnen haben jedoch nicht nachgewiesen, dass die Umstände der in Rede stehenden Beihilferegelungen mit denen in den von ihnen genannten Entscheidungen der Kommission vergleichbar sind, in denen die Kommission festgestellt hatte, dass eine Rückforderung der Beihilfen nicht angeordnet werden müsse.
- 359 Die Kommission hatte in diesen Entscheidungen nämlich dargetan, dass es aufgrund der Umstände, die ein Vertrauen in die Rechtmäßigkeit der geprüften Regelungen begründen konnten und von ihr berücksichtigt worden waren, gerechtfertigt war, von

einer Rückforderung der Beihilfen abzusehen. Sie hat insbesondere die Tatsache berücksichtigt, dass in anderen Entscheidungen über ähnliche Maßnahmen wie die Regelungen, die in diesen Entscheidungen geprüft wurden, ausdrücklich festgestellt wurde, dass keine Beihilfe vorlag, so dass es gerechtfertigt war, von einer Rückforderung der Beihilfen abzusehen (Entscheidungen 2003/81, 2004/76, 2003/438 und 2003/512; siehe oben, Randnr. 288). In einigen Fällen hat die Kommission auch dem Umstand Rechnung getragen, dass die Dauer des fraglichen Verfahrens keineswegs dem betroffenen Mitgliedstaat zuzurechnen war (vgl. die oben in Randnr. 288 angeführte Entscheidung 2001/168) oder dass der in Rede stehende Vorteil dem einzigen Begünstigten der fraglichen Regelung nicht gewährt worden und demzufolge nicht zurückzufordern war (vgl. die oben in Randnr. 288 angeführte Entscheidung 2003/81).

³⁶⁰ Anders verhält es sich bei den angefochtenen Entscheidungen, mit denen die Kommission gerade festgestellt hat, dass die Voraussetzungen für eine Geltendmachung des Vertrauensschutzes nicht erfüllt seien (Nrn. 74 und 75 der Entscheidung 2002/820, Nrn. 81 und 82 der Entscheidungen 2003/27 und 2002/894), was das Gericht angesichts der Umstände des vorliegenden Falles bestätigt hat (siehe oben, Randnrn. 310 bis 353). Die von den Streithelferinnen geltend gemachten Entscheidungen der Kommission betreffen also andere Maßnahmen und Umstände als im vorliegenden Fall.

³⁶¹ Demzufolge kann die Rüge, dass die angefochtenen Entscheidungen dadurch, dass sie die Rückforderung der fraglichen Beihilfen anordneten, gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung verstießen, nicht durchgreifen.

³⁶² Sie ist daher als unzulässig und auf jeden Fall als unbegründet zurückzuweisen.

³⁶³ Schließlich machen die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 geltend, dass die Verpflichtung zur Rückzahlung der rechtswidrigen Beihilfen auf Investitionen hätte beschränkt werden müssen, die nach der Veröffentlichung der Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens im Amtsblatt getätigt worden seien.

364 Da dieses Vorbringen zum Grundsatz des Vertrauensschutzes die Verhältnismäßigkeit der Rückforderung berührt, ist es im Rahmen der Prüfung der Verhältnismäßigkeit der angefochtenen Entscheidungen betreffenden Klagegrundes zu untersuchen (siehe unten, Randnrn. 366 ff.).

365 Im Ergebnis ist der Klagegrund, mit dem ein Verfahrensfehler und ein Verstoß gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit, der ordnungsgemäßen Verwaltung, des Vertrauensschutzes sowie der Gleichbehandlung geltend gemacht werden, in seiner Gesamtheit zurückzuweisen.

F — Zum Klagegrund der Verletzung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes (Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01)

1. Vorbringen der Parteien

366 Die Kläger in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 machen geltend, dass die Rückforderungsverpflichtung unverhältnismäßig sei. Bei Unternehmen, die nur für den örtlichen Markt produzierten, und bei Unternehmen, die in einem für den Wettbewerb geschlossenen Markt tätig seien, hätte die Rückforderung entfallen müssen. Außerdem hätte die Rückforderungsverpflichtung in den angefochtenen Entscheidungen auf den Betrag begrenzt werden müssen, der über die im spanischen Baskenland maximal zulässige regionale Beihilfe hinausgehe.

367 Ferner sind sie der Ansicht, dass die Rückforderungsverpflichtung auf Investitionen hätte beschränkt werden müssen, die nach der Veröffentlichung der Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens im Amtsblatt getätigt worden seien.

- 368 Im Übrigen wäre es möglich gewesen, den vorherigen Zustand mit weniger einschneidenden Maßnahmen als der Rückforderung der Beihilfen wiederherzustellen. Deshalb könne die Kommission die Rückforderung der Beihilfe nicht verlangen, wenn der Mitgliedstaat dies für einschneidender als eine andere Maßnahme halte. Art. 14 Abs. 1 der Verordnung Nr. 659/1999, der die Rückforderung von mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbaren Beihilfen vorsehe, betreffe Subventionen und sei nicht automatisch auf Beihilfen anwendbar, die auf einer selektiven Steuerbestimmung beruhen.
- 369 Um dem Mitgliedstaat die Möglichkeit zu geben, die geeignetste Alternative zu wählen, hätte die Kommission die ungefähre Mindestinvestitionsschwelle angeben müssen. Das hätte eine Qualifizierung der in Rede stehenden Normas Forales als staatliche Beihilfen verhindert.
- 370 Art. 3 der angefochtenen Entscheidungen sei daher für nichtig zu erklären.
- 371 Die Kommission beantragt, diesen Klagegrund zurückzuweisen.

2. Würdigung durch das Gericht

- 372 Nach ständiger Rechtsprechung ist die Aufhebung einer rechtswidrigen Beihilfe durch Rückforderung die logische Folge der Feststellung ihrer Rechtswidrigkeit. Infolgedessen kann die Rückforderung einer zu Unrecht gewährten staatlichen Beihilfe zwecks Wiederherstellung der früheren Lage grundsätzlich nicht als eine Maßnahme betrachtet werden, die außer Verhältnis zu den Zielen der Bestimmungen des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen steht (Urteile vom 14. Januar 1997, Spanien/Kommission, oben in Randnr. 311 angeführt, Randnr. 47, und vom 29. April 2004, Italien/Kommission, C-298/00 P, oben in Randnr. 111 angeführt, Randnr. 75).

- 373 Durch die Rückzahlung der Beihilfe verliert der Empfänger den Vorteil, den er auf dem Markt gegenüber seinen Mitbewerbern besessen hatte, und die Lage vor der Gewährung der Beihilfe wird wiederhergestellt (Urteil des Gerichtshofs vom 4. April 1995, Kommission/Italien, C-350/93, Slg. 1995, I-699, Randnr. 22). Aus dieser Funktion der Rückzahlung ergibt sich auch, dass die Kommission im Allgemeinen, sofern keine außergewöhnlichen Umstände vorliegen, ihr durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs anerkanntes Ermessen nicht fehlerhaft ausübt, wenn sie den Mitgliedstaat zur Rückforderung der rechtswidrigen Beihilfen auffordert, da mit der Rückforderung nur die frühere Lage wiederhergestellt werden soll (Urteile vom 17. Juni 1999, Belgien/Kommission, oben in Randnr. 142 angeführt, Randnr. 66, und vom 7. März 2002, Italien/Kommission, C-310/99, Slg. 2002, I-2289, Randnr. 99).
- 374 Zwar verlangt der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, dass die Rechtsakte der Gemeinschaftsorgane nicht die Grenzen dessen überschreiten, was zur Erreichung des verfolgten Ziels angemessen und erforderlich ist, wobei, wenn mehrere geeignete Maßnahmen zur Auswahl stehen, die am wenigsten belastende zu wählen ist (Urteile des Gerichtshofs vom 17. Mai 1984, Denkvit Nederland, 15/83, Slg. 1984, 2171, Randnr. 25, und vom 11. Juli 1989, Schröder HS Kraftfutter, 265/87, Slg. 1989, 2237, Randnr. 21).
- 375 Da die Rückforderung der rechtswidrigen Beihilfen jedoch die Wiederherstellung der früheren Lage bezweckt, ist sie grundsätzlich nicht als eine Maßnahme anzusehen, die zu den Zielen der Bestimmungen des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen außer Verhältnis steht. Eine solche Maßnahme ist, auch wenn sie erst geraume Zeit nach der Gewährung der fraglichen Beihilfen vorgenommen wird, keine vom Gemeinschaftsrecht nicht vorgesehene Sanktion (Urteil CETM/Kommission, oben in Randnr. 148 angeführt, Randnr. 164).
- 376 Angesichts dieser Grundsätze ergibt sich aus keinem der von den Klägern im vorliegenden Fall vorgebrachten Argumente, dass die Verpflichtung zur Rückforderung im Hinblick auf die Ziele des EG-Vertrags unverhältnismäßig wäre.
- 377 Zunächst ist — da die spanischen Behörden der Ansicht waren, dass sie auf die Aufforderungen, die die Kommission ihnen im Rahmen der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens in Bezug auf die Entscheidungen zur Gewährung der fraglichen Steuergutschriften übermittelt hatte, nicht zu antworten brauchten (siehe oben,

Randnr. 24) — nicht zu beanstanden, dass die Kommission nicht bestimmte Unternehmen oder bestimmte Wirtschaftsbereiche von der Rückforderungspflicht ausgenommen hat.

- 378 Sodann ist das Vorbringen der Kläger, dass in den angefochtenen Entscheidungen die Verpflichtung zur Rückzahlung der Steuergutschriften auf Investitionen hätte beschränkt werden müssen, die nach der Veröffentlichung der Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens getätigt worden seien, d. h. nach dem 4. Dezember 1999 im Fall von Vizcaya und Guipúzcoa und nach dem 11. März 2000 im Fall von Álava, durch nichts gerechtfertigt, denn die fraglichen Beihilfen waren von Anfang an rechtswidrig, und es ist im vorliegenden Fall kein außergewöhnlicher Umstand nachgewiesen worden, der einer Rückforderung der Beihilfe entgegenstünde (siehe oben, Randnr. 353).
- 379 Da es sich um sektorübergreifende Beihilferegelungen handelt und im Verwaltungsverfahren keine näheren Angaben gemacht wurden, sind die angefochtenen Entscheidungen nicht aus dem Grund als unverhältnismäßig anzusehen, dass in ihnen die Pflicht zur Rückforderung der fraglichen Beihilfen nicht näher eingegrenzt wurde. Dazu ist darauf hinzuweisen, dass in den angefochtenen Entscheidungen, deren verfügbarer Teil gegebenenfalls unter Berücksichtigung der Gründe auszulegen ist, die zu ihrem Erlass geführt haben (Urteil des Gerichtshofs vom 15. Mai 1997, TWD/Kommission, C-355/95 P, Slg. 1997, I-2549, Randnr. 21), ausdrücklich die Rede ist von der „Möglichkeit, 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“.
- 380 Außerdem unterscheidet Art. 14 der Verordnung Nr. 659/1999 entgegen dem Vorbringen der Kläger nicht danach, ob die fragliche Beihilfemaßnahme eine Subvention oder eine Steuererleichterung ist, und die Rechtsprechung wendet dieselben Grundsätze an, einschließlich derjenigen über die Rücknahme von Steuervorteilen (Urteil Unicredito Italiano, oben in Randnr. 351 angeführt, Randnr. 113). Die Wiedereinzahlung der rechtswidrigen Beihilfen durch Rückforderung der fraglichen Beträge ist daher im vorliegenden Fall das geeignetste Mittel, um die Auswirkungen der Wettbewerbsverzerrung, die durch die in Rede stehenden Steuergutschriften hervorgerufen wurde, zu neutralisieren und die vorherige Wettbewerbslage wiederherzustellen.

381 Schließlich war die Kommission im Rahmen der angefochtenen Entscheidungen nicht verpflichtet, eine Mindestinvestitionsschwelle festzulegen, durch die im vorliegenden Fall eine Qualifizierung als Beihilfe hätte verhindert werden können. Eine solche Frage hätte eher von den spanischen Behörden und der Kommission im Zuge der Notifizierung der fraglichen Regelungen erörtert werden sollen, die vor einer Anwendung der Regelungen hätte erfolgen müssen.

382 Daher ist der Klagegrund eines Verstoßes gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit als unbegründet zurückzuweisen.

383 Demzufolge sind die Klagen in ihrer Gesamtheit abzuweisen.

Kosten

384 Nach Art. 87 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen.

I — Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01

385 Da die Kläger, d. h. die Territorios Históricos von Álava, Vizcaya und Guipúzcoa sowie die Comunidad autónoma del País Vasco, mit ihrem Vorbringen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 unterlegen sind, sind ihnen außer ihren eigenen Kosten entsprechend dem Antrag der Kommission und der Comunidad autónoma de La Rioja auch deren Kosten aufzuerlegen.

386 Confebask und die Cámaras Oficiales de Comercio e Industria tragen als Streithelferinnen ihre eigenen Kosten.

II — *Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01*

387 Da Confebask mit ihrem Vorbringen in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 unterlegen ist, sind ihr außer ihren eigenen Kosten entsprechend dem Antrag der Kommission und der Comunidad autónoma de La Rioja auch deren Kosten aufzuerlegen.

Aus diesen Gründen hat

DAS GERICHT (Fünfte erweiterte Kammer)

für Recht erkannt und entschieden:

- 1. Die Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01, T-265/01, T-266/01 und T-270/01 werden zu gemeinsamer Entscheidung verbunden.**
- 2. Die Klagen werden abgewiesen.**

3. In den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01:

- **Das Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava, das Territorio Histórico de Vizcaya — Diputación Foral de Vizcaya, das Territorio Histórico de Guipúzcoa — Diputación Foral de Guipúzcoa und die Comunidad autónoma del País Vasco - Gobierno Vasco tragen jeweils ihre eigenen Kosten und die Kosten der Kommission sowie der Comunidad autónoma de La Rioja;**

- **die Confederación Empresarial Vasca (Confebask), die Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava, die Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Vizcaya und die Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Guipúzcoa tragen jeweils ihre eigenen Kosten.**

4. In den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 trägt Confebask ihre eigenen Kosten sowie die Kosten der Kommission und der Comunidad autónoma de La Rioja.

Vilaras Martins

Ribeiro

Dehousse

Šváby

Jürimäe

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 9. September 2009.

Unterschriften

Inhaltsverzeichnis

Rechtlicher Rahmen	II - 3047
I — Gemeinschaftsrecht	II - 3047
II — Die nationale Regelung	II - 3053
A — Die im Steuerrecht des Territorio Histórico de Álava vorgesehene Steuergutschrift	II - 3053
B — Die im Steuerrecht der Territorios Históricos von Vizcaya und von Guipúzcoa vorgesehene Steuergutschrift	II - 3056
Sachverhalt	II - 3057
Die angefochtenen Entscheidungen	II - 3059
Verfahren	II - 3063
Anträge der Beteiligten	II - 3068
I — In den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01	II - 3068
II — In den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01	II - 3070
Rechtliche Würdigung	II - 3071
I — Zur Zulässigkeit der Klagen	II - 3071
A — Zur Zulässigkeit der Klagen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01	II - 3071
1. Zur Zulässigkeit der Nichtigkeitsklagen in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01	II - 3072
a) Vorbringen der Parteien	II - 3072
b) Würdigung durch das Gericht	II - 3072
2. Zur Zulässigkeit der Streithilfe von Confebask in den Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01	II - 3073
a) Zur Zulässigkeit der Streithilfe von Confebask	II - 3073
b) Zur Zulässigkeit des Streithilfeschriftsatzes von Confebask	II - 3076
	II - 3151

Vorbringen der Parteien	II - 3076
Würdigung durch das Gericht	II - 3077
B — Zur Befugnis von Confebask, in den Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01 Nichtigkeitsklage zu erheben	II - 3080
1. Vorbringen der Parteien	II - 3080
2. Würdigung durch das Gericht	II - 3081
II — Zur Begründetheit der Klagen	II - 3084
A — Zum Klagegrund des Nichtvorliegens einer staatlichen Beihilfe im Sinne von Art. 87 EG (Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01)	II - 3084
1. Erster Teil des Klagegrundes: Keine Verringerung der Steuereinnahmen	II - 3085
a) Vorbringen der Parteien	II - 3085
b) Würdigung durch das Gericht	II - 3085
2. Zweiter Teil des Klagegrundes: Keine Wettbewerbsverzerrung, keine Beeinträchtigung des innergemeinschaftlichen Handels und Begründungsmangel	II - 3087
a) Vorbringen der Parteien	II - 3087
b) Würdigung durch das Gericht	II - 3088
3. Dritter Teil des Klagegrundes: Allgemeiner Charakter der steuerlichen Maßnahmen	II - 3092
a) Vorbringen der Parteien	II - 3092
b) Würdigung durch das Gericht	II - 3094
4. Vierter Teil des Klagegrundes: Rechtfertigung der steuerlichen Maßnahmen mit dem Wesen und der allgemeinen Systematik des Steuersystems	II - 3098
a) Vorbringen der Parteien	II - 3098
b) Würdigung durch das Gericht	II - 3099
5. Zu der Rüge, dass Art. 87 EG auf die fraglichen Maßnahmen unanwendbar sei	II - 3101
B — Zu dem Klagegrund, dass die Normas Forales mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar seien (Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01)	II - 3103
1. Vorbringen der Parteien	II - 3103

2.	Würdigung durch das Gericht	II - 3104
C —	Zum Klagegrund eines Ermessensmissbrauchs (Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01)	II - 3108
1.	Vorbringen der Parteien	II - 3108
2.	Würdigung durch das Gericht	II - 3108
D —	Zu dem Klagegrund, dass es sich bei den fraglichen Beihilfen um bestehende Beihilfen handele (Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01)	II - 3109
1.	Vorbringen der Parteien	II - 3109
2.	Würdigung durch das Gericht	II - 3112
E —	Zum Klagegrund eines Verfahrensfehlers und eines Verstoßes gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit, der ordnungsgemäßen Verwaltung, des Vertrauensschutzes und der Gleichbehandlung (Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01 sowie T-265/01, T-266/01 und T-270/01)	II - 3117
1.	Zur Rüge eines Verfahrensfehlers	II - 3118
a)	Vorbringen der Parteien	II - 3118
b)	Würdigung durch das Gericht	II - 3119
2.	Zur Rüge eines Verstoßes gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit, der ordnungsgemäßen Verwaltung, des Vertrauensschutzes und der Gleichbehandlung	II - 3122
a)	Vorbringen der Parteien	II - 3122
b)	Würdigung durch das Gericht	II - 3127
	Zur Rüge eines Verstoßes gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit und der ordnungsgemäßen Verwaltung durch die Dauer der Vorprüfungsphase	II - 3127
	Zur Rüge eines Verstoßes gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes	II - 3131
—	Zu dem Vorbringen betreffend die Entscheidung 93/337	II - 3133
—	Zu dem Vorbringen betreffend die Regelungen von 1993 und die dazu von der Kommission eingenommene Haltung	II - 3135
—	Zu dem Vorbringen betreffend die Dauer des Verfahrens	II - 3137
		II - 3153

— Zu dem Vorbringen, dass in den Entscheidungen über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens weder von einer Verpflichtung, die Anwendung der streitigen Steuervorschriften auszusetzen, noch von der Gefahr einer Rückforderung die Rede sei	II - 3140
Zur Rüge eines Verstoßes gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung	II - 3142
F — Zum Klagegrund der Verletzung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes (Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01)	II - 3144
1. Vorbringen der Parteien	II - 3144
2. Würdigung durch das Gericht	II - 3145
Kosten	II - 3148
I — Rechtssachen T-227/01 bis T-229/01.	II - 3148
II — Rechtssachen T-265/01, T-266/01 und T-270/01	II - 3149