II

(Rechtsakte ohne Gesetzescharakter)

BESCHLÜSSE

BESCHLUSS DER KOMMISSION

vom 15. Dezember 2009

betreffend die von Spanien infolge des Anstiegs der Treibstoffkosten zugunsten der Landwirtschaft durchgeführten Maßnahmen

(Bekannt gegeben unter Aktenzeichen K(2009) 9971)

(Nur der spanische Text ist verbindlich)

(2010/473/EU)

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union („AEU-Vertrag") [1], insbesondere auf Artikel 108 Absatz 2 Unterabsatz 1,

nach Aufforderung der Beteiligten zur Äußerung gemäß Artikel 108 Absatz 2 Unterabsatz 1 AEUV und unter Berücksichtigung dieser Stellungnahmen,

in Erwägung nachstehender Gründe:

I. VERFAHREN

(1) Mit Schreiben vom 29. September 2000 meldeten die spanischen Behörden gemäß Artikel 108 Absatz 3 AEUV die infolge des Anstiegs der Treibstoffkosten von Spanien für die Landwirtschaft durchgeführten Beihilfemaßnahmen bei der Europäischen Kommission an. Mit Telefax vom 20. November 2000 forderte die Kommission Zusatzinformationen an. Diese Informationen wurden mit Schreiben vom 9. Januar 2001 und 13. März 2001 übermittelt.

(2) Ein großer Teil der notifizierten Maßnahmen wurde in das Verzeichnis der nicht notifizierten Beihilfen (Beihilfe NN 19/2001) aufgenommen. Ein weiterer Teil kam in das Verzeichnis der notifizierten Beihilfen (N 681/A/2000).

(3) Mit Schreiben vom 11. April 2001, das am 25. April 2001 notifiziert wurde, setzte die Kommission Spanien von ihrem Beschluss in Kenntnis, wegen einiger der genannten Maßnahmen das Verfahren nach Artikel 108 Absatz 2 AEUV einzuleiten, und vertrat die Auffassung, dass einige andere Maßnahmen nicht die Voraussetzungen erfüllten, um in den Anwendungsbereich des Artikels 107 AEUV zu fallen.

(4) Der Beschluss der Kommission über die Einleitung des Verfahrens wurde im *Amtsblatt der Europäischen Union* [2] veröffentlicht. Die Kommission forderte die Beteiligten auf, sich zu den betreffenden Maßnahmen zu äußern.

(5) Mit Schreiben vom 6. Juni 2001 und vom 20. Dezember 2001 übermittelte Spanien eine Reihe von Bemerkungen. Die Stellungnahmen, die die Kommission von den übrigen Beteiligten erhielt, wurden an Spanien zur Äußerung weitergeleitet, das seine Bemerkungen hierzu mit Schreiben vom 1. und 30. Oktober 2001 abgab.

(6) Am 11. Dezember 2002 traf die Kommission eine teilweise negative abschließende Entscheidung unter der Nummer 2003/293/EG [3].

(7) Am 15. April 2003 erhoben die*Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* und die *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* beim Gericht erster Instanz Klage gegen die Europäische Kommission [4]. Die Kläger beantragten, den Beschluss der Kommission teilweise für nichtig zu erklären.

(8) Mit Urteil vom 12. Dezember 2006 [5] erklärte das Gericht erster Instanz Artikel 1 die Entscheidung 2003/293/EG der Kommission für nichtig, soweit darin festgestellt wird, dass die Maßnahmen zur Unterstützung landwirtschaftlicher Genossenschaften, die im Königlichen Gesetzesdekret 10/2000 vom 6. Oktober 2000 über Dringlichkeitsmaßnahmen zur Unterstützung des Landwirtschafts-, des Fischerei- und des Verkehrssektors [6] vorgesehen sind, keine Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellten.

---

[1] Am 1. Dezember 2009 wurden die Artikel 87 und 88 des EG-Vertrags zu den Artikeln 107 bzw. 108 AEUV. Die Vorschriften sind im Wesentlichen gleichlautend. Für die Zwecke dieses Beschlusses sind die Bezugnahmen auf die Artikel 107 und 108 AEUV gegebenenfalls als Bezugnahmen auf Artikel 87 bzw. 88 EG-Vertrag zu verstehen.

[2] ABl. C 172 vom 16.6.2001, S. 2.

[3] ABl. L 111 vom 6.5.2003, S. 24.

[4] ABl. C 171 vom 19.7.2003, S. 34.

[5] Rs. T-146/03, *Asociación de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* und die *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* gegen *Kommission*. Slg. 2006, S. II-98.

[6] BOE 241 vom 7.10.2000, S. 34614.

(9) Nachdem die Entscheidung teilweise für nichtig erklärt worden ist, muss die Kommission über die von Artikel 1 ihrer Entscheidung 2003/293/EG betroffenen Maßnahmen, soweit sie vom Gericht für nichtig erklärt wurden, neu beschließen; dies ist Gegenstand des vorliegenden Beschlusses.

(10) Die übrigen von Artikel 1 der Entscheidung 2003/293/EG betroffenen Maßnahmen, die vom Gericht nicht für nichtig erklärt wurden ([7]) und somit in vollem Umfang weiter gelten, sind von dem vorliegenden Beschluss nicht betroffen. Auf diese Maßnahmen wird daher im Folgenden nicht mehr Bezug genommen.

(11) Die Maßnahmen im Sinne von Artikel 2 der Entscheidung 2003/293/EG ([8]) sowie der daran anschließenden Artikel 3, 4 und 5 sind nicht vom vorliegenden Beschluss betroffen; diese Artikel bleiben somit in vollem Umfang gültig. Auf diese Maßnahmen wird daher im Folgenden nicht mehr Bezug genommen.

II. BESCHREIBUNG

1. Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften

(12) Die angemeldeten Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften sind gemäß Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 über Dringlichkeitsmaßnahmen zur Unterstützung des Landwirtschafts-, des Fischerei- und des Verkehrssektors ([9]) vorgesehen, mit dem das Genossenschaftsgesetz 27/1999 vom 16. Juli 1999 ([10]) und das Gesetz 20/1990 vom 19. Dezember 1990 über die Steuerregelung für Genossenschaften ([11]) in einigen Punkten geändert wurden.

(13) Einerseits wird die Obergrenze von 50 % des Umsatzes aufgehoben, welche Genossenschaften bei Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte beachten müssen, um die ihnen gewährte, im Gesetz 20/1990 (Artikel 13.10) verankerte Steuervergünstigung nicht zu verlieren.

(14) Andererseits wird das Gesetz 34/1998 vom 7. Oktober 1998, das den Bereich der Kohlenwasserstoffe regelt ([12]), geändert, indem für den Vertrieb von Dieselkraftstoff B durch landwirtschaftliche Genossenschaften an nicht angeschlossene Dritte die Verpflichtung entfällt, dass diese eine rechtlich eigenständige Einheit bilden müssen, die unter die allgemeine Steuerregelung fällt.

(15) Mit diesen Maßnahmen wurde laut spanischen Behörden in erster Linie angestrebt, einen Ausgleich für die gestiegenen Kraftstoffkosten zu schaffen, die den Agrarsektor zu dem Zeitpunkt, als die Maßnahmen beschlossen wurden, stark belasteten. So heißt es in der Begründung des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000, dass sich „Dieselkraftstoff für Landwirtschaft, Fischerei und Transport wie auch die Kraftstoffe für andere Einsatzzwecke aufgrund der gestiegenen Mineralölpreise und der starken Bewertung des Dollars gegenüber dem Euro verteuert haben". Da sich die spanische Regierung „der Realität der durch externe Einflüsse verursachten Krise bewusst ist, hat sie zusammen mit den repräsentativsten Verbänden der betroffenen Bereiche untersucht, wie stark sich die Krise wirtschaftlich auf die Landwirtschaft und die Fischerei auswirkt, und weitgehende Einigkeit darüber erzielt, dass ein Maßnahmenpaket als Ausgleich für die negativen Auswirkungen der Preiserhöhung bei Mineralöl und zur weiteren Liberalisierung der Bereiche beschlossen werden muss".

(16) Auf die Tragweite der durch die angemeldete Maßnahme veränderten Gesetze muss nun ausführlich eingegangen werden.

(17) Das Genossenschaftsgesetz 27/1999 ist das Instrument, das die genossenschaftliche Tätigkeit in Spanien regelt. Es definiert das Genossenschaftskonzept, die Klassen von Genossenschaften und regelt die Gründung von Genossenschaften. Es zielt auch auf die Förderung und weitere Entwicklung von Genossenschaften, grenzt die Zusammenschlussformen für Genossenschaften ab und erleichtert so die Bildung derartiger Gemeinschaften, um das Genossenschaftswesen zu fördern. Artikel 93 befasst sich mit den landwirtschaftlichen Genossenschaften und insbesondere dem Gesellschaftszweck und den Tätigkeiten, die landwirtschaftliche Genossenschaften ausüben können.

(18) In den Artikeln 16.5, 18.2, 33 und 34 des Gesetzes 20/1990 wiederum sind Vorschriften über die Besteuerungsgrundlage und die Steuerregelung für spanische Genossenschaften, also auch für landwirtschaftliche Genossenschaften, vorgesehen. Das Gesetz unterscheidet zwischen „steuerlich begünstigten Genossenschaften" (*cooperativas protegidas*) und „steuerlich besonders begünstigten Genossenschaften" (*cooperativas especialmente protegidas*). Als „steuerlich begünstigte Genossenschaften" gelten Genossenschaften, die streng nach den Grundsätzen und Vorgaben des allgemeinen Genossenschaftsgesetzes bzw. nach den entsprechenden Gesetzen der Autonomen Gemeinschaften betrieben werden. „Steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften" sind Arbeitsgenossenschaften, landwirtschaftliche Genossenschaften, Genossenschaften zur gemeinschaftlichen Landbewirtschaftung, Fischereigenossenschaften sowie Verbraucher- und Konsumgenossenschaften. Laut Gesetz ist die höchste Schutzstufe für die zuletzt genannten durch die Art der betreffenden Wirtschaftsbereiche, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ihrer Mitglieder und die weitestgehende Annäherung an das Genossenschaftsprinzip bedingt.

([7]) Es handelt sich um Maßnahmen zur Änderung des Gesetzes 37/1992 durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 sowie um steuerliche Maßnahmen gemäß Erlass vom 29. November 2000 des Finanzministeriums über die Anwendung eines Berichtigungsindexes auf bestimmte unter die Pauschalregelung für die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen fallende tierzüchterische Tätigkeiten für über Dritte beschaffte Futtermittel. Es geht um die Kürzung (im Rahmen der Sonderregelung für Kleinbetriebe) der Nettoeinkünfte für die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen aus landwirtschaftlichen Tätigkeiten, die Kürzung des Prozentsatzes für die Berechnung der vierteljährlichen MwSt.-Zahlungen im Rahmen der vereinfachten Regelung für bestimmte landwirtschaftliche Tätigkeiten und die steuerliche Maßnahme in Form der Erhöhung des Prozentsatzes der schwierig zu belegenden Ausgaben im Hinblick auf die Einkommensteuer für natürliche Personen. Die Kommission war in ihrer Beschluss der Auffassung, dass diese Maßnahmen keine staatlichen Beihilfen darstellten.

([8]) Es handelt sich um staatliche Beihilfen Spaniens zugunsten der Inhaber landwirtschaftlicher Betriebe in Form von zinsvergünstigten Darlehen und Zuschüssen für Sicherheitsleistungen, die in einem Beschluss des Landwirtschaftsministeriums vom 15. November 2000 zur Veröffentlichung einer Regierungsvereinbarung vom 10. November 2000 vorgesehen sind, sowie um die in der 7. Zusatzbestimmung des Gesetzes 14/2000 vorgesehene Maßnahme bezüglich der Verlängerung (für 2000 und 2001) der für die Einkommensteuer von natürlichen Personen geltenden Steuervergünstigungen bei der Übertragung bestimmter Flächen und landwirtschaftlicher Betriebe. In ihrem Beschluss hatte die Kommission diese Maßnahmen als mit dem AEU-Vertrag unvereinbar erklärt.

([9]) BOE 241 vom 7.10.2000, S. 34614.

([10]) BOE 170 vom 17.7.1999, S. 27027.

([11]) BOE 304 vom 20.12.1990, S. 37970.

([12]) BOE 241 vom 8.10.1998, S. 33517.

(19) Bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage für Genossenschaften werden Gewinne aus Genossenschaftsgeschäften (mit eigenen Mitgliedern) und aus Geschäften mit nicht zur Genossenschaft gehörenden Partnern (mit Nichtmitgliedern) getrennt betrachtet und nicht auf die gleiche Weise besteuert. Für beide Arten von Geschäften sollte daher eine separate Buchführung in der Genossenschaft bestehen.

(20) Für landwirtschaftliche Genossenschaften als „steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften" gilt die gleiche Steuerregelung wie für steuerlich begünstigte Genossenschaften, außer in den nachfolgend genannten Fällen:

— *Körperschaftssteuer:* Damit werden Gewinne von Gesellschaften und anderen Körperschaften belastet. Für die Besteuerungsgrundlage von Genossenschaftsgewinnen (Geschäfte mit Genossen) gilt ein ermäßigter Steuersatz von 20 %, während Gewinne aus außergenossenschaftlichen Transaktionen (Geschäfte mit Nichtmitgliedern oder Dritten) nach dem allgemeinen Steuersatz von 35 % (Artikel 33.2) zu versteuern sind. Außerdem sind Zuführungen in den gesetzlich vorgeschriebenen *Fondo de Reserva Obligatorio*(Pflichtrücklage) (Artikel 16.5) ([13]) zu 50 % und Einlagen im *Fondo de Educación y Promoción* (Fonds für Bildung und genossenschaftliche Förderung) (Artikel 18.2) ([14]) zu 100 % abzugsfähig. Nur steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften haben zusätzlich Anspruch auf einen 50 %-igen Abschlag auf die Steuerschuld, die sich laut Definition rechnerisch aus den Beträgen zusammensetzt, die sich durch Anwendung der jeweiligen Steuersätze auf die positiven oder negativen Bemessungsgrundlagen aus dem genossenschaftlichen und außergenossenschaftlichen Geschäft ergeben, wobei ein positives Ergebnis als Gesamtsteuerschuld gilt (Artikel 34.2). Schließlich haben Genossenschaften auch Gestaltungsfreiheit bei der Abschreibung von Bestandteilen des neuen abschreibungsfähigen Anlagevermögens, die in den ersten drei Jahren nach Eintragung in das Genossenschaftsregister angeschafft werden.

— *Stempelsteuer:* Diese indirekte Steuer fällt bei verschiedenen Rechtsgeschäften wie entgeltlichen Vermögensübertragungen, beurkundeten Rechtsgeschäften oder z. T. auch bei gesellschaftsrelevanten Vorgängen (z. B. bei Finanzierungsgeschäften einer Gesellschaft wie Kapitalerhöhungen) an. Genossenschaften sind bei der Gründung, Kapitalerhöhung, Fusion und Teilung, bei der Eintragung und Löschung von Darlehensschulden einschließlich der in Form von Schuldverschreibungen verbrieften Darlehen, beim Erwerb von Gütern und Rechten, die in den *Fondo de Educación y Promoción* zur Verwirklichung des Gesellschaftszwecks eingebracht werden, von dieser Steuer befreit; bei steuerlich besonders begünstigten Genossenschaften gilt diese Befreiung auch für den Erwerb von Gütern und Rechten, die unmittelbar für die Erfüllung des Gesellschafts- und satzungsmäßigen Zwecks bestimmt sind (Artikel 33.1 und 34.1).

— *Gewerbesteuer:* Mit dieser örtlichen Abgabe werden alle unternehmerischen, gewerblichen oder künstlerischen Wirtschaftstätigkeiten durch natürliche oder juristische Personen auf spanischem Staatsgebiet direkt besteuert. Hier ist ein Abschlag von 50 % auf den fälligen Steuerbetrag vorgesehen (Artikel 33.4.a.)

— *Grundsteuer:* Hierbei handelt es sich um eine örtliche Steuer, mit der die Nutzung von Eigentumsrechten und anderen dinglichen Rechten an Immobilien belastet wird. Für ländliche Immobilien von landwirtschaftlichen Genossenschaften und Genossenschaften zur gemeinschaftlichen Landbewirtschaftung gilt diesbezüglich ein 95 %-iger Steuerabschlag (Artikel 33.4.b.)

(21) Und schließlich dürfen Genossenschaften aller Klassen laut Artikel 13 des Gesetzes nur bis zu 50 % ihres Gesamtumsatzes Geschäfte mit Nichtmitgliedern tätigen, wenn sie ihren Status als steuerlich begünstigte Genossenschaft nicht verlieren wollen.

(22) Wie hoch die Ausgaben für die Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften zu veranschlagen sind, lässt sich aufgrund ihrer Art nicht sagen. Auch ihre Befristung ist unbestimmt.

2. **Argumente der Kommission bei der Einleitung des Prüfverfahrens**

(23) Bei Einleitung des Verfahrens ging die Kommission von folgenden Erwägungen aus.

(24) Mit Verabschiedung des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000, so die Begründung bei Einleitung des Verfahrens, wurden den landwirtschaftlichen Genossenschaften steuerliche Vorteile zugestanden, die sie bis zur Verabschiedung dieses Dekrets nicht hatten.

(25) Dazu zählt erstens die Aufhebung der Verpflichtung landwirtschaftlicher Genossenschaften, für den Vertrieb von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte eine rechtlich eigenständige Einheit bilden zu müssen, die unter die allgemeine Steuerregelung (d. h. eine nachteiligere Steuerregelung) fällt, dank deren Genossenschaften nicht so hoch besteuert würden wie bisher. D. h., vor der Änderung des Gesetzes konnten landwirtschaftliche Genossenschaften nur bei Gründung einer rechtlich eigenständigen Einheit Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte vertreiben. Seit Änderung des Gesetzes 27/1999 sind sie nicht mehr zur Bildung einer solchen Einheit verpflichtet, und die betreffenden Umsätze sollen einer vorteilhaften Besteuerung unterliegen.

([13]) Die Verpflichtung für die Genossenschaften, diesen Rücklagenfonds zu bilden, ist in Artikel 55 des Gesetzes 27/1999 vorgesehen. Der Fonds besteht in erster Linie aus Überschüssen des genossenschaftlichen Geschäfts und Gewinnen aus dem außergenossenschaftlichen Geschäft. Eine ähnliche Auflage gilt für Kapitalgesellschaften, die gemäß Artikel 214 des spanischen Gesetzes über Aktiengesellschaften 1564/1989 einen Betrag von 10 % vom Gewinn des Geschäftsjahres in eine gesetzlich vorgeschriebene Rücklage einstellen müssen, bis diese mindestens 20 % des Gesellschaftskapitals erreicht (BOE vom 27.12.1989).

([14]) Die Verpflichtung für die Genossenschaften, diesen Fonds zu bilden, ist in Artikel 56 des Gesetzes 27/1999 festgelegt.

(26) Der zweite Vorteil liegt in der Aufhebung der Obergrenze von 50 % des Umsatzes, welche landwirtschaftliche Genossenschaften bei Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte beachten mussten, um den Status als steuerlich begünstigte Genossenschaft nicht zu verlieren. D. h., vor der Änderung des Gesetzes 27/1999 durften die Lieferungen landwirtschaftlicher Genossenschaften an nicht angeschlossene Dritte maximal 50 % ihres Umsatzes ausmachen, wenn sie weiterhin in den Genuss des Steuervorteils kommen wollten. Seit Änderung des Gesetzes können sie diese Obergrenze überschreiten, ohne auf den Status als steuerlich begünstigte Genossenschaften verzichten zu müssen.

(27) Dabei soll es sich um eine ausschließlich für landwirtschaftliche Genossenschaften geltende Einzelmaßnahme mit daraus folgender Steuervergünstigung handeln, die im Zuge der Kraftstoffverteuerung gewährt wurde und im Vergleich zum Zeitpunkt vor der Änderung des Gesetzes 27/1999 zu einer Steuerentlastung führt.

(28) Aufgrund der damals verfügbaren Informationen vertrat die Kommission den Standpunkt, dass diese Maßnahmen den landwirtschaftlichen Genossenschaften offenbar einen Vorteil verschafften, durch den ihre normalerweise zu tragenden Belastungen vermindert wurden. Ein Steuereinnahmeverlust kommt der Verwendung staatlicher Mittel in Form von Steuerausgaben gleich (Punkt 10 der Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung ([15]). Diese Maßnahme war daher als selektive steuerliche Maßnahme mit Auswirkungen auf die staatlichen Haushaltsmittel anzusehen.

(29) Bei Einleitung des Prüfverfahrens vertrat die Kommission den Standpunkt, dass aufgrund der seinerzeit verfügbaren Informationen diese Maßnahmen als dem Staat zuzuschreibende steuerliche Maßnahmen mit Auswirkungen auf staatliche Haushaltsmittel zu betrachten waren, die einen selektiven Vorteil beinhalteten und durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems offenbar nicht gerechtfertigt waren, d. h. dass sie als staatlich gewährte, selektive Beihilfen anzusehen waren.

(30) Aufgrund der von den spanischen Behörden übermittelten Angaben, denen zufolge die Kraftstoffkosten zwischen 1999 und 2000 um 47 % gestiegen waren, was zu Störungen der öffentlichen Ordnung, Streiks, Ausfällen bei der Energie- und Nahrungsmittelversorgung geführt hatte, konnte die Kommission in diesem Stadium des Verfahrens diesen Umstand nicht als außergewöhnliches Ereignis im Sinne von Artikel 107 Absatz 2 Buchstabe b AEUV einstufen.

(31) Wie aus den vorliegenden Informationen weiter hervorging, seien die Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften mit staatlichen Beihilfen zur Verbesserung der Finanzlage von Genossenschaften vergleichbar gewesen, die jedoch überhaupt nicht zur Entwicklung des Bereichs beitragen. Folglich waren diese Beihilfen als Betriebsbeihilfen anzusehen, die mit dem Binnenmarkt unvereinbar sind.

([15]) ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3.

(32) Auf der Grundlage dieser Überlegungen vertrat die Kommission den Standpunkt, dass die fraglichen Maßnahmen, soweit sie staatliche Beihilfen darstellten, offensichtlich nicht mit einer der in Artikel 107 Absätze 2 und 3 AEUV vorgesehenen Ausnahmen begründet werden konnten, und beschloss daher, in Bezug auf diese Maßnahmen das in Artikel 108 Absatz 2 AEUV festgelegte Verfahren einzuleiten.

III. STELLUNGNAHMEN BETEILIGTER DRITTER

1. Stellungnahme des Verbandes der Tankstellenpächter

(33) Dieser Verband vertritt die Auffassung, dass das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 den landwirtschaftlichen Genossenschaften steuerliche Vorteile einräumt.

(34) Erstens führt der Wegfall der Auflage für landwirtschaftliche Genossenschaften, beim Vertrieb von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte eine rechtlich eigenständige Einheit bilden zu müssen, die unter die allgemeine Steuerregelung fällt, zu einem Steuervorteil, so dass Genossenschaften für den Vertrieb von Dieselkraftstoff an nicht angeschlossene Dritte weniger Steuern zahlen als vorher, da diese Transaktionen einer vorteilhaften Steuerregelung unterliegen.

(35) Zweitens stellt die Aufhebung der Obergrenze von 50 % des Umsatzes, die landwirtschaftliche Genossenschaften bei Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte derzeit beachten müssen, um die ihnen gewährte Steuervergünstigung nicht zu verlieren, einen weiteren steuerlichen Vorteil dar.

(36) Nach Auffassung dieses Verbandes wird durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 die Entstehung eines Parallelnetzes am Rande des Marktes zum Vorteil der Genossenschaften als vom öffentlichen Sektor „unterstützte" Einheiten begünstigt, die zudem von der Erfüllung der gesetzlichen Auflagen freigestellt sind, deren Einhaltung aber von ihren Wettbewerbern eingefordert wird. Zweck all dieser Maßnahmen ist eine Senkung des durch die normalen Marktmechanismen gebildeten Preises ganz ohne Entschädigung für Inhaber von Einzelhandelsverkaufsstellen, von denen ein Großteil wohl vom Markt verdrängt werden wird.

2. Stellungnahme des Arbeitgeberverbandes der Tankstellenbesitzer von Madrid), des Katalanischen Tankstellenverbandes und des Dachverbandes des spanischen Tankstellengewerbes

(37) Diese Verbände, die praktisch das gesamte Tankstellengewerbe in Spanien vertreten, sind der Auffassung, dass das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 Maßnahmen enthält, die darauf abzielen, landwirtschaftliche Genossenschaften beim Vertrieb von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte in mehrfacher Hinsicht steuerlich zu entlasten und ihnen für diese Tätigkeit beim Verkauf von Kraftstoffen an Nichtmitglieder eine besondere Steuervergünstigung einzuräumen.

(38) Den genannten Verbänden zufolge erhalten landwirtschaftliche Genossenschaften seit dem Inkrafttreten des Königlichen Gesetzesdekretes 10/2000 beim Vertrieb von Dieselkraftstoff B an Dritte die im Folgenden genannten Steuervorteile.

(39) In Bezug auf die Stempelsteuer sind Genossenschaften bei Gründung, Kapitalerhöhung, Fusion, Teilung, Eintragung und Löschung von Darlehensschulden, auch in Form von als Schuldverschreibungen verbrieften Darlehen, beim Erwerb von Gütern und Rechten, die in den Fonds für Bildung und genossenschaftliche Förderung zur Erfüllung ihres Gesellschaftszwecks eingebracht werden, von der Zahlung der Steuer befreit; dies gilt auch für Transaktionen zum Erwerb von Gütern und Rechten, die unmittelbar für die Erfüllung des Gesellschafts- und satzungsmäßigen Zwecks bestimmt sind.

(40) Im Hinblick auf die Körperschaftssteuer ist festzuhalten, dass der Verkauf von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte mit 20 % besteuert wird, da dieses Geschäft laut Königlichem Gesetzesdekret 10/2000 einen wirtschaftlichen Ertrag aus genossenschaftlicher Tätigkeit darstellt; darüber hinaus haben Genossenschaften völlige Gestaltungsfreiheit bei der Abschreibung von Bestandteilen des neuen abschreibungsfähigen Anlagevermögens, die innerhalb von drei Jahren nach ihrer Eintragung in das Genossenschaftsregister angeschafft werden; sie erhalten zudem einen Abschlag in Höhe von 50 % auf die Körperschaftssteuerschuld.

(41) Bei der Gewerbesteuer haben Genossenschaften Anspruch auf eine Ermäßigung von 95 % der Steuerschuld.

(42) Bei der Grundsteuer kommen sie in den Genuss einer Ermäßigung in Höhe von 95 % der Steuerschuld.

3. **Stellungnahme des Spanischen Dachverbandes der landwirtschaftlichen Genossenschaften**

(43) Diesem Dachverband gehört die Mehrheit der landwirtschaftlichen Genossenschaften in Spanien an.

(44) Die landwirtschaftlichen Genossenschaften begannen mit dem Vertrieb von Mineralölprodukten nach dem Erlass des Ministeriums für Wirtschaft und Finanzen vom 31. Juli 1986 ([16]), durch den die Verordnung über die Lieferung und den Verkauf von Treibstoffen und flüssigen Kraftstoffen im Rahmen des Mineralölmonopols ([17]) geändert wurde. Das Gesetz 34/1992 vom 22. Dezember 1992 zur Regelung des Mineralölsektors ([18]) begründet ein neues System für den Vertrieb von Mineralölprodukten.

(45) Mit Verkündung des Gesetzes 34/1998 und insbesondere von dessen 15. Zusatzbestimmung veränderte sich die Rechtslage für landwirtschaftliche Genossenschaften schlagartig. Seitdem durften Genossenschaften Mineralölprodukte (sowohl Dieselkraftstoffe als auch Benzin) nur noch an Dritte vertreiben, wenn sie zu diesem Zweck eine rechtlich eigenständige Einheit bildeten, die unter die allgemeine Steuerregelung fiel.

(46) Nach Ansicht des Dachverbandes wurde die Wettbewerbsbeschränkung, die sich aus dem durch die 15. Zusatzbestimmung zum Gesetz 34/1998 eingeführten Verbot ergab, mit dem Königlichen Gesetzesdekret 10/2000 nur teilweise aufgehoben.

(47) Die Steuervergünstigungen für Genossenschaften sind in Verbindung mit den Verpflichtungen zu sehen, die sich aus den technischen Anpassungsvorschriften für die Genossenschaften ergeben.

(48) Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftssteuer müssen Genossenschaften klar zwischen den beiden Arten von Umsätzen unterscheiden: Mitgliedergeschäft und Geschäfte mit Nichtmitgliedern oder Dritten. Die technische Anpassungsvorschrift in Artikel 16 des Gesetzes 20/1990 führt dazu, dass die Betriebsergebnisse der Genossenschaft durch Umsätze mit genossenschaftlichen Partnern einerseits und durch Umsätze mit Nichtmitgliedern oder Dritten andererseits bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage gesondert veranlagt werden.

(49) Gemäß Artikel 33 des Gesetzes 20/1990 gelten zwei verschiedene Körperschaftssteuersätze für Genossenschaften: 20 % für die Bemessungsgrundlage des genossenschaftlichen Einkommens und der allgemeine Steuersatz von 35 % für die Bemessungsgrundlage der außergenossenschaftlichen Einkünfte, zu denen u. a. die von landwirtschaftlichen Genossenschaften bei Geschäften mit Dritten erzielten Gewinne zählen. Folglich erhalten landwirtschaftliche Genossenschaften für Gewinne aus Geschäften mit nicht angeschlossenen Dritten keine Steuerermäßigung.

(50) In Artikel 23 des Gesetzes 20/1990 wird die von Genossenschaften zu zahlende Körperschaftssteuer als rechnerische Summe der Beträge definiert, die sich aus der Anwendung der entsprechenden Steuersätze auf die positiven oder negativen Bemessungsgrundlagen ergeben, wobei ein positives Ergebnis als fällige Gesamtsteuerschuld (*cuota íntegra* gilt. Hier führt die Freistellungsregelung gemäß Artikel 34 des besagten Gesetzes dazu, dass steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften, zu denen landwirtschaftliche Genossenschaften grundsätzlich gehören, einen 50 %-igen Abschlag auf die Gesamtsteuerschuld gemäß Definition in Artikel 23 davor erhalten.

([16]) BOE 188 vom 7.8.1986, S. 27907.
([17]) BOE 58 vom 9.3.1970, S. 3820.
([18]) BOE 308 vom 24.12.1992, S. 43867.

(51) Dieser Abschlag kann nicht unabhängig von der Besteuerung der an die Genossen ausgeschütteten Rückvergütungen gesehen werden, für die sie einkommensteuerpflichtig (IRPF) sind. In einer Genossenschaft richtet sich die Gewinnverteilung an die Genossen nach den von diesen während des Geschäftsjahres erbrachten genossenschaftlichen Leistungen und nicht nach den Kapitaleinlagen; dies wird als Rückvergütung bezeichnet und weist im Vergleich zur Dividende einer Kapitalgesellschaft ganz unterschiedliche Merkmale auf.

(52) Angesichts dieser Besonderheiten muss man bezüglich der 50 %-igen Ermäßigung der Körperschaftssteuer, die für steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften gilt, auch auf die Doppelbesteuerung von Dividenden/Rückvergütungen hinweisen, die sich dadurch ergibt, dass Gewinne zunächst durch die Körperschaftssteuer und dann durch die Einkommensteuer besteuert werden. Die Abschwächung der Doppelbesteuerung, die für das Verhältnis Kapitalgesellschaft/Anteilseigner (Dividende) gilt, hat keine Entsprechung im Verhältnis Genossenschaft/Genosse (Ausschüttung von Rückvergütungen), so dass Rückvergütungen einer höheren Steuerbelastung unterliegen als Dividenden.

(53) Diese Unterscheidung ist Artikel 23 des Gesetzes 40/1998 vom 9. Dezember 1998 über die Einkommensteuer natürlicher Personen und andere Steuervorschriften ([19]) zu entnehmen, das die unterschiedliche Besteuerung von Dividenden (in normal besteuerten Kapitalgesellschaften) und Rückvergütungen (in Genossenschaften, für die eine steuerliche Sonderregelung gilt) bestätigt.

(54) Im Übrigen unterscheiden sich die Abzüge von der Einkommensteuerschuld gemäß Artikel 66 des Gesetzes 40/1998 auch nach Gesellschaftsform: bei Dividenden sind 40 % der Steuerschuld abzugsfähig, bei Rückvergütungen wird auf Artikel 32 des Gesetzes 20/1990 über die Steuerregelung für Genossenschaften verwiesen, wonach aufgrund der Doppelbesteuerung die Abzugsfähigkeit in steuerlich begünstigten Genossenschaften bei 10 % bzw. in steuerlich besonders begünstigten Genossenschaften bei 5 % liegt.

(55) Im Unterschied zu den nach der normalen Steuerregelung besteuerten Unternehmen unterliegen Genossenschaften zudem besonderen Verpflichtungen; dazu zählen insbesondere finanzielle Verpflichtungen gemäß Gesetz 27/1999, das die Bindung von Mitteln, die nicht mehr ausgeschüttet werden können, etwa zur Bildung von Pflichteinlagen, vorschreibt.

(56) Gemäß Vorgaben in Artikel 55 des Gesetzes 27/1999 ist hier zunächst der Pflichtrücklagenfonds speziell zur Festigung, Entwicklung und Absicherung von Genossenschaften zu nennen, dessen Mittel nicht an die Genossen verteilt werden dürfen. Er gehört zum nichtausschüttbaren Gesellschaftsvermögen und würde bei Auflösung der Genossenschaft an die öffentliche Hand übergehen, die ihn für die Bildung eines Fonds zur Förderung des Genossenschaftswesens verwenden würde. Gemäß Gesetz 27/1999 werden nicht nur die von den Genossen bei Eintritt zu leistenden Einlagen und die Abzüge von den Pflichteinlagen zum Gesellschaftskapital beim Ausscheiden eines Genossen, sondern auch mindestens 20 % des Genossenschaftsgewinns aus dem Mitgliedergeschäft und mindestens 50 % des Gewinns aus dem Geschäft mit Nichtmitgliedern (d. h. aus den Geschäften der Genossenschaft mit Dritten) diesem Fonds zugeführt. Das bedeutet, dass der Genosse einen Teil seiner Einlagen für immer im Unternehmen belassen muss und ein Teil der betrieblichen Überschüsse im Unternehmen gebunden wird.

(57) Dann ist der Fonds für Bildung und genossenschaftliche Förderung zu nennen, der in Artikel 56 des Gesetzes 27/1999 geregelt wird und dessen Zweck die Schulung und Ausbildung der Mitglieder und Mitarbeiter von Genossenschaften, die Verbreitung des Genossenschaftswesens, die Förderung der Beziehungen zwischen den Genossenschaften, die kulturelle und berufliche Förderung sowie die Unterstützung im lokalen Bereich oder in der Gemeinschaft an sich ist. Entsprechend dem Gesetz 27/1999 sind mindestens 5 % des Genossenschaftsgewinns in diesen Fonds einzustellen. Genauso wie beim Pflichtrücklagenfonds dürfen die Einlagen des Fonds für Bildung und genossenschaftliche Förderung auch bei der Auflösung der Genossenschaft nicht an die Genossen ausgeschüttet werden.

(58) Daher ist die höchst mögliche Rückvergütung bei Genossenschaften geringer als der in anderen Formen von Kapitalgesellschaften erwirtschaftete Überschuss, in denen die Verfügbarkeit des Gewinns für die Aktionäre in höherem Maße gegeben ist, da sie nicht verpflichtet sind, einen Teil des jeweiligen Jahresüberschusses in diese Pflichtfonds abzuführen.

(59) Der Steuervorteil, den die Genossenschaft durch die teilweise Abzugsfähigkeit der Körperschaftssteuer erzielen kann, wird durch die Doppelbesteuerung in Bezug auf die Einkommensteuer natürlicher Personen und somit durch die höhere Besteuerung der Genossenschaftsmitglieder wieder ausgeglichen.

(60) Wie hoch Genossenschaften insgesamt besteuert werden, wird bei der Gegenüberstellung von Vorteilen und Verpflichtungen anhand folgender Beispiele deutlich.

(61) Im ersten Beispiel wird die Nettoverfügbarkeit von Mitteln analysiert, die dem Genossen im Vergleich zum Aktionär einer nach allgemeiner spanischer Steuerregelung besteuerten Gesellschaft zustehen, wobei vom gleichen Anfangsgewinn, d. h. 150 Währungseinheiten (nachfolgend WE), ausgegangen wird.

([19]) BOE 295 vom 10.12.1998, S. 40730.

Annahme: Gewinne aus dem Genossenschaftsgeschäft (50 %) und Gewinne aus den Geschäften mit Nichtmitgliedern (50 %) auf der Grundlage des Gesetzes 27/1999; vollständige Ausschüttung des verfügbaren Gewinns an die Genossen Grenzsteuersatz der Einkommensteuer für natürliche Personen (IRPF): 48 %

	Genossenschaft	Kapitalgesellschaft
Gewinn	Genossenschaftlicher Gewinn (RC): 75 (50 %) Gewinn aus dem nicht genossenschaftlichen Geschäft (RE): 75 (50 %) Gesamt: 150	150
Zuführung in Sozialfonds	Fonds f. Bildung und Förderung: 5 % RC = 3,75 Fonds f. Pflichtrücklagen: 20 % RC = 15 50 % RE = 37,5 Gesamt: 56,25	0
Gewinn nach Abführung von Mitteln in die Fonds	RC: 56,25 RE: 37,5 Gesamt: 93,75	150
Körperschaftssteuer	RC: (75 – 11,25) × 20 % = 12,75 RE: (75 – 18,75) × 35 % = 19,687 Gesamt: 32,437	150 × 35 % = 52,5
Verfügbarer Gewinn	93,75 – 32,437 = 61,313	150 – 52,5 = 97,5
Einkommensteuer für natürliche Personen (IRPF)	Bemessungsgrundlage: 61,313 × 100 % = 61,313 Fällige Steuer (höchster Steuersatz): 61,313 × 48 % = 29,430 Steuerabschlag: 61,313 × 10 % = 6,131 Zu zahlende Steuer nach Abschlag: 9,430 – 6,131 = 23,299	BGr = 97,5 × 140 % = 136,5 Fällige Steuer (höchster Steuersatz): 136,5 × 48 % = 65,52 Steuerabschlag: 97,5 × 40 % = 39 Zu zahlende Steuer nach Abschlag: 65,52 – 39 = 26,52
Nettoeinkommen pro Anteilseigener	61,313 – 23,299 = 38,014	97,5 – 26,52 = 70,98

(62) Berücksichtigt man den für die Einkommensteuer geltenden Grenzsteuersatz, so ließe sich sagen, dass beim gleichen ursprünglichen Bruttogewinn von 150 WE sich die Nettoeinkünfte bei einem Genossen auf 38 WE belaufen würden, während ein Aktionär einer nach der allgemeinen Steuerregelung besteuerten Gesellschaft 71 WE erhalten würde. Ferner würde die Doppelbelastung durch Körperschafts- und Einkommensteuer, wie bereits erwähnt, den aufgrund der ermäßigten Körperschaftssteuer erzielten Anfangseffekt einer niedrigeren Steuerbelastung wieder aufheben.

(63) Im zweiten Beispiel werden Geschäfte der Genossenschaft mit eigenen Mitgliedern (Mitgliedergeschäfte) und mit nicht angeschlossenen Dritten (außergenossenschaftliche Geschäfte) nach unterschiedlichen Steuersätzen besteuert. Hier ist festzustellen, wie mit zunehmendem Anteil des Gewinns aus Geschäften mit Nichtmitgliedern im Verhältnis zu den Gewinnen aus dem Mitgliedergeschäft entsprechend mehr Mittel in die Pflichtfonds abgeführt werden müssen, die anfallende Einkommensteuer steigt und andererseits der Anteil des verfügbaren Gewinns sinkt; dies würde also bedeuten, dass das Nettoeinkommen der Genossen umso niedriger ausfällt, je höher der Gewinn aus dem Geschäft mit Nichtmitgliedern ist.

Analyse verschiedener Aufteilungsmöglichkeiten zwischen genossenschaftlichem und außergenossenschaftlichem Gewinn

	Steuerlich begünstigte Genossenschaft				Kapitalgesellschaft
Annahme	RC: 75 % RE: 25 %	RC: 66,66 % RE: 33,33 %	RC: 50 % RE: 50 %	RC: 25 % RE: 75 %	
Gewinn	150	150	150	150	150
Abführung in Sozialfonds	46,875	50	56,25	65,625	0
Gewinn nach Abführung in die Fonds	103,125	100	93,75	84,375	150
Körperschaftssteuer	28,97	30,125	32,437	35,906	52,5

	Steuerlich begünstigte Genossenschaft				Kapitalgesellschaft
Verfügbarer Gewinn	74,155	69,875	61,313	48,469	97,5
Einkommensteuer IRPF	28,179	26,55	23,299	18,418	26,52
Nettoeinkommen	45,976	43,325	38,014	30,051	70,98

(64) Abschließend ist der Dachverband der landwirtschaftlichen Genossenschaften der Auffassung, dass das Steuerrecht für landwirtschaftliche Genossenschaften in Spanien als Ganzes analysiert werden müsse. Dieses trifft Unterscheidungen und weist vorteilhafte Elemente auf, die jedoch an besondere Verpflichtungen (Abführung von Mitteln an Pflichtfonds, Behandlung von Kapitaleinlagen, Doppelbesteuerung) gebunden sind.

IV. **VON SPANIEN ABGEGEBENE STELLUNGNAHME**

(65) Mit Schreiben vom 11. Juni 2001 brachte Spanien folgende Argumente vor.

(66) Spanien vertritt den Standpunkt, dass die Einstufung der Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften als staatliche Beihilfe, die damit begründet wird, dass die Steuerbelastung für Genossenschaften im Vergleich zur Zeit vor der Änderung gesunken ist, aus folgenden Gründen nicht gerechtfertigt ist.

(67) Die mit dem Königlichen Gesetzesdekret 10/2000 eingeführten Maßnahmen sind als Ansatz zur Liberalisierung des Sektors für die Lieferung von Dieselkraftstoff B zu sehen, da sie Hemmnisse für Lieferungen dieses Kraftstoffs an Dritte durch landwirtschaftliche Genossenschaften abbauen, ohne dass sich hieraus eine steuerliche Begünstigung für Genossenschaften ergibt.

(68) Bei der Besteuerung landwirtschaftlicher Genossenschaften wird zwischen genossenschaftlichen Leistungen mit Mitgliedern und den Leistungen mit Nichtmitgliedern unterschieden, wobei der Gewinn aus den Umsätzen mit Nichtmitgliedern als außergenossenschaftlich bezeichnet wird. Dies führt dazu, dass entsprechende Gewinne nach der allgemeinen Körperschaftssteuerregelung genauso versteuert werden wie in allen anderen Körperschaften, die dieselbe Tätigkeit ausüben.

(69) Die steuerliche Behandlung von Genossenschaften wird im Gesetz 20/1990 geregelt; Artikel 21 dieses Gesetzes definiert außergenossenschaftliche Einkünfte als Gewinne, die bei der Ausübung der genossenschaftlichen Tätigkeit mit nicht angeschlossenen Dritten erzielt werden, so dass diese außergenossenschaftlichen Gewinne gemäß Artikel 26 Absatz 3 des Körperschaftssteuergesetzes 43/1995 vom 27. Dezember 1995 ([20]) dem allgemeinen Körperschaftssteuersatz unterliegen. Im Übrigen sind Genossenschaften gemäß 6. Zusatzbestimmung zum Genossenschaftsgesetz 27/1999 vom 16. Juli 1999 zu einer eigenen Buchführung für die Geschäfte mit nicht angeschlossenen Dritten verpflichtet.

(70) Die mit dem Königlichen Gesetzesdekret 10/2000 eingeführten Maßnahmen zielen auf die Liberalisierung des Sektors für die Lieferung von Dieselkraftstoff B und gestatten landwirtschaftlichen Genossenschaften, Dieselkraftstoff B in unbegrenzter Menge bezogen auf den Gesamtumsatz der Genossenschaft zu liefern, ohne dass sie dadurch die Steuervergünstigung für genossenschaftliche Leistungen verlieren. Damit sollen Genossenschaften in die Lage versetzt werden, diese Tätigkeit zu betreiben, ohne eine weitere, eigene Gesellschaft gründen zu müssen, denn entsprechende Umsätze werden im Rahmen der Körperschaftssteuer in beiden Fällen gleich hoch besteuert und Einkünfte aus der Lieferung von Dieselkraftstoff B an Dritte unterliegen demnach dem allgemeinen Körperschaftssteuersatz.

(71) Letztlich stellen, so Spanien, die durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 eingeführten Maßnahmen keine staatliche Beihilfe dar, denn sie wirken sich nicht auf die im gleichen Bereich tätigen Konkurrenzunternehmen (Vertrieb von Dieselkraftstoff B) aus, da alle Unternehmen in diesem Bereich, also auch landwirtschaftliche Genossenschaften, im Rahmen der Körperschaftssteuer gleich hoch besteuert werden.

(72) Mit Schreiben vom 6. Juni 2001 ergänzte Spanien seine Stellungnahme zu dieser Maßnahme mit Bemerkungen zu den Stellungnahmen der Beteiligten in den Schreiben vom 1. und 30. Oktober 2001. Mit Schreiben vom 1. Oktober 2001 fügte Spanien folgende Bemerkungen hinzu:

(73) Sowohl der Anstieg des Rohölpreises als auch die Abwertung des Euro gegenüber dem US-Dollar waren Ereignisse, die die normalen Bedingungen für die landwirtschaftliche Erwerbstätigkeit erheblich veränderten und in diesem Bereich eine Krise auslösten, die sich auf die landwirtschaftlichen Betriebe auswirkte, zu einem Rückgang ihrer Wirtschaftsleistung führte und bei anhaltender Tendenz das Überleben vieler Betriebe gefährdet hätte.

(74) In dieser Lage beschloss die spanische Regierung nicht nur konjunkturelle, sondern auch strukturelle Maßnahmen, wie die stärkere Liberalisierung des Vertriebs von Kraftstoffen, mit denen Landwirtschafts- und Tierhaltungsbetrieben der Fortbestand ermöglicht und die nötige Wettbewerbsfähigkeit gesichert werden sollten.

(75) Die mit dem Königlichen Gesetzesdekret 10/2000 eingeführten Beihilfemaßnahmen sind vor dem Hintergrund einer weiteren Liberalisierung des Kraftstoffsektors zu sehen. Konkret werden damit bestehende Beschränkungen für landwirtschaftliche Genossenschaften in der spanischen Gesetzgebung aufgehoben, was zweifelsohne zur Marktöffnung beim Vertrieb von Dieselkraftstoff B in Spanien führt.

(76) Gerade deswegen wurde die Verpflichtung für Genossenschaften aufgehoben, bei Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte eine Obergrenze von 50 % des Umsatzes mit eigenen Mitgliedern zu beachten; darüber hinaus entfällt im Einzelhandelsvertrieb von Mineralölprodukten durch Genossenschaften an nicht angeschlossene Dritte die Auflage, eine von der Genossenschaft unabhängige, rechtlich eigenständige Einheit bilden zu müssen. Diese Auflage schränkte den Wirkungsbereich der landwirtschaftlichen Genossenschaften ein und stand teilweise im Widerspruch zum Gesetz 27/1999, wonach die im Sinne des Gesetzes gegründeten Gesellschaften jedwede Wirtschaftstätigkeit betreiben und ausüben können.

([20]) BOE 310 vom 28.12.1995, S. 37072.

(77) Die Änderung, wonach Genossenschaften auch bei Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte nicht auf ihren Status als steuerlich besonders begünstigte Körperschaften verzichten müssen, ist als Ausgleich für eine Benachteiligung zu sehen, die aber nicht zu einer besonderen, vorteilhafteren Besteuerung des Vertriebs landwirtschaftlicher Kraftstoffe an Dritte führt.

(78) Den Angaben Spaniens zufolge ist die Behauptung der Tankstellenverbände, dass die Freigabe des Vertriebs von Dieselkraftstoff durch Genossenschaften an nicht angeschlossene Dritte dazu führt, dass entsprechende Umsätze mit einem Körperschaftssteuersatz von 20 % besteuert werden, nicht zutreffend. Alle Umsätze von Genossenschaften mit nicht angeschlossenen Dritten unterliegen dem allgemeinen Steuersatz von 35 %.

(79) Mit Schreiben vom 30. Oktober 2001, das die Bemerkungen Spaniens zu den mit dem Schreiben vom 1. Oktober 2001 übermittelten Stellungnahmen der Beteiligten vervollständigt, reicht Spanien folgende Hinweise aus dem Finanzministerium nach.

(80) In ihren Stellungnahmen gehen die Tankstellenverbände von einer falschen Auslegung der Auswirkungen des Königlichen Gesetzesdekretes 10/2000 auf die Steuerregelung für steuerlich begünstigte Genossenschaften aus. Gewinne aus dem außergenossenschaftlichen Geschäft, also auch mit dem Vertrieb von Dieselkraftstoff B an Nichtmitglieder erzielte Gewinne, unterliegen dem allgemeinen Steuersatz von 35 %.

(81) Mit den durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 eingeführten Änderungen wird lediglich eine Liberalisierung des Vertriebs von Dieselkraftstoff B angestrebt, indem landwirtschaftlichen Genossenschaften gestattet wird, Dieselkraftstoff B unabhängig von dessen Anteil am Gesamtumsatz der Genossenschaft zu liefern, ohne dass die Genossenschaften dadurch auf ihre Steuerregelung für genossenschaftliche Leistungen verzichten müssen.

(82) Auf keinen Fall werden Umsätze mit Lieferungen von Dieselkraftstoff B durch Genossenschaften nun anders besteuert, und daraus folgt, dass es keine Maßnahme gibt, die als staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 AEUV angesehen werden kann.

(83) Was die Stempelsteuer angeht, wird in der Stellungnahme der Tankstellenverbände darauf hingewiesen, dass diese Vergünstigungen bereits vor der Verabschiedung des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 bestanden. Folglich erhalten Genossenschaften diese Vergünstigungen nicht erst seit Inkrafttreten des besagten Dekrets; es wird damit bezweckt, diese Gesellschaftsform und das Genossenschaftswesen in Spanien zu fördern.

(84) Schließlich richtet sich die Kritik der Tankstellenverbände bei den lokalen Abgaben nicht so sehr gegen die geltenden Steuervorteile für steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften an sich, sondern vielmehr gegen die Neuregelung der Voraussetzungen durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000, die landwirtschaftliche Genossenschaften erfüllen müssen, um als steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften anerkannt zu werden; konkret geht es darum, dass diesen Genossenschaften gestattet wird, unbegrenzt Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte zu liefern.

(85) Spanien vertritt den Standpunkt, dass keine der von der spanischen Regierung zugunsten der Landwirtschaft ergriffenen Maßnahmen als „staatliche Beihilfe“ bezeichnet werden kann, da sie in vollem Umfang mit den Bestimmungen von Artikel 107 Absatz 1 AEUV vereinbar sind.

V. **ENTSCHEIDUNG 2003/293/EG**

(86) In ihrer Entscheidung 2003/293/EG ist die Kommission zu folgenden Schlussfolgerungen gelangt.

(87) Mit den Änderungen, die sich durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 für das Gesetz 27/1999 und das Gesetz 20/1999 ergeben, wird lediglich die bis zur Verabschiedung des Gesetzes 34/1998 bestehende Rechtslage für den Vertrieb von Mineralölprodukten durch landwirtschaftliche Genossenschaften wiederhergestellt.

(88) Spanien hat klargestellt, dass die Gewinne landwirtschaftlicher Genossenschaften aus den Geschäften mit nicht angeschlossenen Dritten gemäß Gesetz 20/1990 nach dem allgemeinen Körperschaftssteuersatz besteuert werden; demnach kann hier von Steuerentlastung keine Rede sein, und die Neuregelung durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 hat nicht zu Änderungen in der geltenden Steuerregelung für Lieferungen von Dieselkraftstoff B durch Genossenschaften an Nichtmitglieder geführt.

(89) Dank der Neuregelung durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 können landwirtschaftliche Genossenschaften dieses Geschäft betreiben, ohne eine neue Rechtseinheit für den Vertrieb von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte gründen zu müssen, und sie dürfen Dieselkraftstoff über die Obergrenze von 50 % ihres Umsatzes hinaus an nicht angeschlossene Dritte liefern, ohne die ihnen gewährte Steuervergünstigung zu verlieren.

(90) Es ist richtig, dass das Einkommen landwirtschaftlicher Genossenschaften aus Geschäften mit nicht angeschlossenen Dritten genauso wie die Gewinne anderer Gesellschaften dem allgemeinen Körperschaftssteuersatz unterliegen; es trifft aber andererseits genauso zu, dass Genossenschaften nach der Neuregelung durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 nunmehr Dieselkraftstoff B ohne Umsatzbeschränkung an nicht angeschlossene Dritte liefern können, ohne dass sie eine neue Rechtseinheit gründen müssen, und trotzdem weiter in den Genuss der differenzierten steuerlichen Behandlung für Genossenschaften kommen.

(91) Bereits vor Inkrafttreten des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 wurden Genossenschaften bei der Stempel-, Gewerbe-, Grund- und Körperschaftssteuer steuerlich begünstigt. Bei der Körperschaftssteuer gilt für Mitgliedergeschäfte ein ermäßigter Steuersatz, und steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften, zu denen landwirtschaftliche Genossenschaften grundsätzlich gehören, haben Anspruch auf einen 50 %-igen Abschlag von der Körperschaftssteuer.

(92) Dennoch hielt es die Kommission für angebracht, die Steuervergünstigungen für Genossenschaften in Verbindung mit den Verpflichtungen, die sich aus den technischen Anpassungsvorschriften für Genossenschaften ergeben, zu überprüfen. Wie der Stellungnahme des spanischen Dachverbandes der landwirtschaftlichen Genossenschaften zu entnehmen ist, kann diese Vergünstigung, so die Kommission in ihrer Entscheidung, nicht unabhängig von der Besteuerung der an die Genossen ausgezahlten Rückvergütung durch die Einkommensteuer gesehen werden, die im Vergleich zur Dividende einer Kapitalgesellschaft aber völlig unterschiedliche Merkmale aufweist. Die Abschwächung der Doppelbesteuerung, die für das Verhältnis Kapitalgesellschaft/Anteilseigner (Dividende) gilt, hat keine Entsprechung im Verhältnis Genossenschaft/Genosse (Ausschüttung von Rückvergütungen), so dass Rückvergütungen steuerlich höher belastet werden als Dividenden. Der mögliche Vorteil der Genossenschaften durch den Abschlag bei der Körperschaftssteuer wird durch die Doppelbesteuerung bei der Einkommensteuer natürlicher Personen und somit durch die höhere Steuerbelastung der Genossenschaftsmitglieder wieder wettgemacht.

(93) Die Kommission vertrat in ihrer Entscheidung die Auffassung, dass das Steuerrecht für landwirtschaftliche Genossenschaften in Spanien als Ganzes analysiert werden sollte. Dieses Steuersystem trifft strukturelle Unterscheidungen und enthält vorteilhafte Elemente, denen aber besondere Verpflichtungen (Abführung von Mitteln an Pflichtfonds, Behandlung von Kapitaleinlagen, Doppelbesteuerung) gegenüberstehen.

(94) Daher ging die Kommission angesichts der von Spanien und vom spanischen Dachverband der landwirtschaftlichen Genossenschaften übermittelten Informationen davon aus, dass die Neuregelung der Rechtsvorschriften für landwirtschaftliche Genossenschaften durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 diesen keinen Vorteil durch Entlastungen bei den Ausgaben verschaffte und damit keine selektive steuerliche Maßnahme mit Auswirkungen auf die staatlichen Haushaltsmittel darstellte.

(95) In ihrer Entscheidung gelangte die Kommission zu dem Schluss, dass die Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften angesichts der von Spanien übermittelten Informationen als durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems gerechtfertigte steuerliche Maßnahmen anzusehen sind, also nicht unter die Anwendung von Artikel 107 Absatz 1 AEUV fallen und demnach keine staatliche Beihilfen darstellen.

VI. **URTEIL DES GERICHTS ERSTER INSTANZ IN DER RECHTSSACHE T-146/03**

(96) Bei der Klageeinreichung gegen die Entscheidung 2003/293/EG der Kommission machten die *Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* und die *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* im Wesentlichen geltend, die Kommission habe gegen Artikel 107 Absatz 1 AEUV verstoßen, dadurch, dass sie in der angefochtenen Entscheidung behaupte, die streitigen Maßnahmen seien nicht als Beihilfe zu werten, denn sie verschafften landwirtschaftlichen Genossenschaften keinen Vorteil und entsprächen der Natur und dem inneren Aufbau des für Genossenschaften geltenden Steuersystems.

(97) Bei seiner Prüfung hielt das Gericht fest, dass die Kläger im Rahmen eines ersten Teils behaupteten, die Kommission habe aufgrund einer falschen Beurteilung des spanischen Steuersystems zu Unrecht auf das Nichtvorliegen einer Vergünstigung geschlossen. Im Rahmen eines zweiten Teils machten die Kläger geltend, dass die Kommission irrtümlicherweise auf die Nichtselektivität der streitigen Maßnahmen geschlossen habe, weil sie die Übereinstimmung der streitigen Maßnahmen mit der Natur oder dem inneren Aufbau des spanischen Steuersystems falsch bewertet habe.

1. **Erster Teil: Eine falsche Bewertung des spanischen Steuersystems führt zu der fehlerhaften Beurteilung, dass die streitigen Maßnahmen den landwirtschaftlichen Genossenschaften keinen Vorteil verschaffen**.

(98) Die Kläger machten geltend, dass die Kommission die steuerlichen Vergünstigungen für landwirtschaftliche Genossenschaften bei der Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer nicht berücksichtigt habe.

(99) Das Gericht sah sich außer Stande, nachzuprüfen, ob die angefochtene Entscheidung in diesem Punkt gerechtfertigt war. Dem Gericht zufolge ging aus der angefochtenen Entscheidung nicht eindeutig hervor, warum die für landwirtschaftliche Genossenschaften geltende Steuerregelung bei der Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer keinen Vorteil im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellt. So werde einerseits in Erwägungsgrund 145 der angefochtenen Beschlusses ausdrücklich festgestellt, dass Genossenschaften bereits bisher Anspruch auf Vergünstigungen bei der Körperschaftssteuer, der Stempel-, der Gewerbe- und der hatten. Andererseits werde in Erwägungsgrund 148 der angefochtenen Entscheidung dargelegt, dass die streitigen Maßnahmen keine Vorteile und mithin keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellen.

(100) Auch wenn die Kommission in der Verhandlung behauptete, dass sich die Argumentation in den Erwägungsgründen 146 und 147 der angefochtenen Entscheidung nicht nur auf die Körperschaftssteuer, sondern auch auf die Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer bezieht, war für das Gericht eine derartige Begründung nicht nachvollziehbar.

(101) Erstens sei dem möglichen Vorteil der Genossenschaften durch die 50 %-ige Ermäßigung bei der Körperschaftssteuer, so das Gericht, die doppelte Belastung durch die Einkommensteuer natürlicher Personen gegenüberzustellen, wie aus Erwägungsgrund 146 hervorgeht. Da die Kommission aber, so das Gericht weiter, nicht den geringsten Hinweis vorgebracht habe, warum die Vergünstigungen bei der Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer durch die Doppelbesteuerung im Hinblick auf die Einkommensteuer wieder wettgemacht werden, könne Erwägungsgrund 146 nur dahingehend verstanden werden, dass der Ausgleich durch die 50 %-ige Ermäßigung bei der Körperschaftssteuer zustande kommt.

(102) Zweitens werde, wie das Gericht weiter feststellte, in Erwägungsgrund 147 lediglich erwähnt, dass das Steuerrecht für landwirtschaftliche Genossenschaften nach umfassender Prüfung strukturell differenzierende Elemente aufweist und vorteilhafte Elemente enthält, denen aber besondere Verpflichtungen gegenüberstehen (Abführung von Mitteln an Pflichtfonds, Behandlung von Kapitaleinlagen, Doppelbesteuerung). Bei den Ausführungen bleibe unklar, warum die angeführten besonderen Verpflichtungen auch die Vorteile bei der Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer wettmachen, vom 50 %-igen Abschlag bei der Körperschaftssteuer einmal ganz abgesehen. Dem Gericht zufolge wäre eine entsprechende Begründung hierfür umso wichtiger, als die ausdrücklich genannten besonderen Verpflichtungen bei genauer Analyse der angefochtenen Entscheidung nur in Bezug auf die Körperschaftssteuer nachvollziehbar sind. Auf sie werde nämlich nicht nur in Erwägungsgrund 147, sondern auch in den Erwägungsgründen 83 bis 95 der angefochtenen Entscheidung, die sich ausschließlich mit der Körperschaftssteuer befassen, Bezug genommen.

(103) Geht man zunächst auf das Argument ein, wonach die Regelungen für die Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer durch das Gesetzesdekret nicht verändert wurden und infolgedessen damit zusammenhängende Aspekte in der angefochtenen Entscheidung grundsätzlich nicht bewertet wurden, so sollte nach Ansicht des Gerichts betont werden, dass dieses Argument eigentlich an der Sache vorbeigeht, wo doch die Erwägungen in Erwägungsgrund 145 bestätigen, dass sich die Kommission bewusst ist, dass diesbezügliche steuerliche Vergünstigungen für Genossenschaften bestehen.

(104) Im Übrigen war das Gericht der Ansicht, dass sich die steuerliche Lage der Genossenschaften entgegen den Behauptungen der Kommission im Hinblick auf die Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer durch die streitigen Maßnahmen verändert hat, denn vor Verabschiedung dieser Maßnahmen war das genossenschaftliche Steuerrecht für den Vertrieb von Kraftstoffen nicht maßgeblich, da dieses Geschäft über eine eigene Rechtseinheit ohne Vergünstigung durch diese vorteilhafte Steuerregelung abgewickelt werden musste. Mit Inkrafttreten der streitigen Maßnahmen wurde der Geltungsbereich dieser vorteilhaften Steuerregelung auf das Geschäft mit dem Kraftstoffvertrieb ausgedehnt. Daher war das Gericht der Auffassung, dass sich die steuerliche Lage der landwirtschaftlichen Genossenschaften durch die streitigen Maßnahmen verändert hat.

(105) Geht man dann auf das Argument ein, wonach die steuerliche Behandlung bei der Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer insofern als bestehende Beihilfe angesehen werden könne, als diese Regelung seit dem EG-Beitritt des Königreichs Spanien offenbar nicht verändert wurde, so ergab sich daraus laut Feststellung des Gerichts keine Aufklärung, die nachvollziehen ließ, warum die Kommission in Erwägungsgrund 148 der angefochtenen Entscheidung auf das Nichtvorliegen eines Vorteils schloss. Sofern die Kommission nämlich geltend machen wollte, dass die vorteilhafte Steuerregelung eine bestehende Beihilfe bildet, räumte sie damit zwangsläufig ein, dass diese Steuerregelung eine Beihilfe darstellt und somit im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV sehr wohl einen Vorteil verschafft.

(106) Und was schließlich das Argument angeht, wonach der Vorteil bei der Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer gegenüber der Körperschaftssteuer kaum ins Gewicht falle, stellte das Gericht fest, dass die angefochtene Entscheidung auch damit nicht mehr Sinn erhält. Denn wer, so das Gericht, die Geringfügigkeit eines Vorteils einräume, räume zwangsläufig ein, dass ein Vorteil gegeben ist. Im Übrigen habe die Kommission, wie das Gericht ausführte, in der Verhandlung klargestellt, sie beabsichtige nicht dahingehend zu argumentieren, dass der Vorteil bei der Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer unter dem Schwellenwert der *De-minimis*-Regelung liegt. Folglich wurde durch das vorgebrachte Argument für das Gericht nicht verständlich, warum die steuerliche Regelung im Hinblick auf Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer keinen Vorteil darstellen soll.

(107) Angesichts vorstehender Ausführungen gelangte das Gericht zu dem Schluss, dass die angefochtene Entscheidung fehlerhaft begründet war, so dass es sich außer Stande sah, nachzuprüfen, ob die Würdigung der Kommission berechtigt war, wonach sich aus der für Genossenschaften geltenden Regelung keine Vorteile bei der Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer ergeben.

(108) Allerdings könne ein derartiger Begründungsfehler, wie das Gericht nochmals klarstellte, nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung führen, wenn die Argumentation für die Kernaussage nicht ausreichend begründet ist, wonach die streitigen Maßnahmen keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellen. In dieser Hinsicht wies das Gericht darauf hin, dass die Kommission in der angefochtenen Entscheidung zwar einerseits behauptete, die streitigen Maßnahmen stellten keinen Vorteil dar, andererseits aber geltend machte, dass, sollten sie doch einen Vorteil darstellen, sich aufgrund seiner Übereinstimmung mit der Natur und dem inneren Aufbau des Systems daraus keine selektive Begünstigung ergäbe.

2. **Zweiter Teil: Eine Fehlbewertung der streitigen Maßnahmen in Bezug auf ihre Übereinstimmung mit der Natur und dem innerem Aufbau des spanischen Steuersystems führt zu der fehlerhaften Beurteilung, dass diese Maßnahmen keine selektive Wirkung haben.**

(109) Dem Gericht zufolge enthielt die angefochtene Entscheidung keine Hinweise, die den Gedankengang der Kommission bei der Schlussfolgerung nachvollziehbar machen, wonach die streitigen Maßnahmen nicht selektiv sind (Erwägungsgrund 148), da sie aufgrund der Natur oder des inneren Aufbaus des Steuersystems gerechtfertigt seien (Erwägungsgrund 167).

(110) Zwar wurde in Erwägungsgrund 148 der angefochtenen Entscheidung festgestellt, dass die Kommission aufgrund der vom Königreich Spanien und vom spanischen Dachverband der landwirtschaftlichen Genossenschaften vorgelegten Informationen die Ansicht vertrat, dass die streitigen Maßnahmen nicht selektiv sind.

(111) Was aber zunächst die vom spanischen Dachverband der landwirtschaftlichen Genossenschaften vorgelegten Informationen angeht, wie sie in der angefochtenen Entscheidung wiedergegeben sind, so war nach Ansicht des Gerichts festzuhalten, dass sie das Nichtvorliegen eines Vorteils, nicht aber die nichtselektive Wirkung belegten. In diesen Informationen waren also keine Punkte zur Untermauerung einer Argumentation erkennbar, wonach der sich aus den streitigen Maßnahmen ergebende Vorteil keine selektive Wirkung hatte. Dann sei im Hinblick auf die vom Königreich Spanien vorgelegten Informationen zu betonen, dass sie, wie in den Erwägungsgründen 103 bis 120 der angefochtenen Entscheidung wiedergegeben, im Wesentlichen darauf abzielten, die streitigen Maßnahmen durch Liberalisierungsbestrebungen für den Bereich Kraftstoffvertrieb zu rechtfertigen. Doch auch anhand einer derartigen Erklärung werde nicht nachvollziehbar, warum die streitigen Maßnahmen durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt sein sollen. Ohne entsprechende Hintergrundinformationen wie im vorliegenden Fall lasse sich nämlich der Erklärungsansatz durch Liberalisierungsbestrebungen für den Kraftstoffmarkt seitens des Königreichs Spanien laut Gericht nicht unbedingt der Natur oder dem inneren Aufbau des spanischen Steuersystems zuordnen.

(112) Im Übrigen lasse sich der in Erwägungsgrund 119 der angefochtenen Entscheidung angeführte Umstand, wonach die Vorteile bei der Stempelsteuer bereits vor den streitigen Maßnahmen bestanden und eine Stärkung der Genossenschaften und des Genossenschaftswesens in Spanien bezweckten, auch nicht unbedingt auf die Natur und den inneren Aufbau des Steuersystems zurückführen.

(113) Selbst wenn man unabhängig davon einräumen würde, dass die Kommission trotz Fehlens jeglicher ausführlicher Erläuterung hierzu in der angefochtenen Entscheidung ganz bewusst davon ausgegangen war, dass die Förderung des Genossenschaftswesens zur Natur und zum inneren Aufbau des spanischen Steuersystems gehört, müsse, so das Gericht weiter, aber festgestellt werden, dass sich die Rechtfertigung in Erwägungsgrund 119 der angefochtenen Entscheidung nur auf den Vorteil bei der Vermögensübertragungs- und Stempelsteuer bezieht und die daraus entstehenden steuerrechtlichen Vorteile bei der Grundsteuer einerseits und der Gewerbesteuer andererseits unerwähnt bleiben.

(114) Aus den vorstehenden Ausführungen folgte für das Gericht, dass die angefochtene Entscheidung fehlerhaft begründet war, so dass es sich außer Stande sah, nachzuprüfen, ob die Würdigung der Kommission berechtigt war, wonach, sofern die streitigen Maßnahmen einen Vorteil darstellen, dieser Vorteil nicht selektiv ist, da er durch die Natur und den inneren Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt sei.

(115) Aus der Feststellung der fehlenden Begründung gemäß Erwägungsgrund 90 oben wie auch aus der Feststellung unter der vorigen Erwägungsgrund, ergab sich also, wie das Gericht anmerkte, dass die angefochtene Entscheidung im Hinblick auf die Beurteilung nicht ausreichend begründet war, wonach die streitigen Maßnahmen keine staatlichen Beihilfen im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV bilden.

(116) Für das Gericht folgte daraus, dass die angefochtene Entscheidung für nichtig zu erklären war, da die Kommission gegen die ihr obliegende Begründungsverpflichtung gemäß Artikel 296 AEUV verstoßen hatte. Daher erklärte und verfügte das Gericht die Aufhebung von Artikel 1 der Entscheidung 2003/293/EG der Kommission, soweit darin festgestellt wurde, dass die Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften, die gemäß Königlichem Dekret 10/2000 über Dringlichkeitsmaßnahmen zugunsten des Landwirtschafts-, Fischerei- und Verkehrssektors vorgesehen waren, keine Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellen.

VII. **WÜRDIGUNG**

(117) Artikel 107 und 108 AEUV gelten gemäß den verschiedenen Verordnungen, die die entsprechenden gemeinsamen Marktorganisationen regeln, für alle in Anhang I des Vertrags genannten landwirtschaftlichen Erzeugnisse, die einer gemeinsamen Marktorganisation unterliegen (alle landwirtschaftlichen Erzeugnisse mit Ausnahme von Pferdefleisch, Honig, Kaffee, Agraralkohol, Weinessig und Kork).

1. **Artikel 107 Absatz 1 AEUV**

(118) Gemäß den Bestimmungen von Artikel 107 Absatz 1 AEUV 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 Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

(119) Im vorliegenden Fall geht es um Maßnahmen, die zu einer ungleichen Steuerbehandlung zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften führen.

(120) Laut Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung ([21]) unterliegen staatliche Beihilfen im Bereich indirekter Unternehmensbesteuerung der Anwendung von Artikel 107, wenn

— der Vorteil vom Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährt wird,

— die Maßnahme den Wettbewerb und den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigt,

— die Maßnahme spezifisch oder selektiv ist, insofern sie bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigt, d. h. wenn sie den Wettbewerb verfälscht oder zu verfälschen droht,

— die Maßnahme den Begünstigten einen Vorteil verschafft, der die von ihnen normalerweise zu tragenden Belastungen vermindert.

(121) Hier ist zunächst zu beachten, dass, wie unter Punkt 3.2.7. der Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen über die Förderung der Genossenschaften in Europa ([22]) festgehalten, Genossenschaften, die eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, also auch landwirtschaftliche Genossenschaften, „Unternehmen“im Sinne des AEU-Vertrags sind und daher uneingeschränkt den Wettbewerbsregeln und den EU-Vorschriften für staatliche Beihilfen sowie den diversen Ausnahme-, Schwellenwert- und *De-minimis*-Regelungen unterliegen.

(122) Im vorliegenden Fall müssen die angemeldeten, nach dem Anstieg der Kraftstoffkosten erlassenen besonderen Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften (Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000) zunächst anhand der vier genannten Kriterien geprüft werden.

(123) Da die angemeldeten Maßnahmen dazu führen, dass der Geltungsbereich der Steuervergünstigungen für Genossenschaften auf den Kraftstoffverkauf an Nichtmitglieder ausgedehnt wird, muss diese Steuerregelung im Lichte von Artikel 107 AEUV bewertet werden.

1.1. *Das Kriterium „Staatliche Mittel“*

(124) Gemäß Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union kann ein Vorteil nur dann als staatliche Beihilfe eingestuft werden, wenn er zum einen unmittelbar oder mittelbar aus staatlichen Mitteln gewährt wird und zum anderen dem Staat ([23]) zuzurechnen ist.

(125) Wie in Punkt 10 der Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung erläutert wird, kommt ein Verzicht auf Steuereinnahmen dem Einsatz staatlicher Mittel in Form von Steuerausgaben gleich. Im Übrigen kann ein staatlicher Eingriff nicht nur über gesetzliche, rechtliche oder verwaltungstechnische Steuervorschriften, sondern auch durch die Verwaltungspraxis der Steuerbehörden erfolgen.

(126) Mit Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 änderte der spanische Staat das Genossenschaftsgesetz 27/1999 und das Gesetz 20/1990 über die Steuerregelung für Genossenschaften in einigen Punkten. Einerseits entfiel die Obergrenze von 50 % des Umsatzes, welche landwirtschaftliche Genossenschaften bei Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte beachten müssen, um die ihnen gewährte, im Gesetz 20/1990 verankerte Steuervergünstigung nicht zu verlieren. Andererseits wurde das Gesetz 34/1998 über den Bereich der Kohlenwasserstoffe neu geregelt, indem beim Vertrieb von Dieselkraftstoff B durch landwirtschaftliche Genossenschaften an nicht angeschlossene Dritte die Auflage wegfiel, eine rechtlich eigenständige Einheit bilden zu müssen, die der allgemeinen Steuerregelung unterliegt.

(127) Es ist festzuhalten, dass, wie unter Erwägungsgrund 20 des vorliegenden Beschlusses beschrieben, den landwirtschaftlichen Genossenschaften mehrere Begünstigungen im Hinblick auf mehrere Steuerarten eingeräumt werden. Dadurch, dass der spanische Staat Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte durch landwirtschaftliche Genossenschaften nun auch über die laut Gesetz zulässigen 50 % des Gesamtumsatzes hinaus ohne Verlust der Steuerbegünstigung zulässt, verzichtet er sehr wohl auf Steuereinnahmen und verbraucht somit staatliche Mittel in Form von Steuerausgaben. Da für die Genossenschaften beim Vertrieb von Dieselkraftstoff B an Nichtmitglieder außerdem die Auflage entfällt, eine normal steuerpflichtige, rechtlich eigenständige Einheit bilden zu müssen, ist der spanische Staat dabei, auf mögliche Steuereinnahmen durch besagte Regelung zu verzichten und setzt damit staatliche Mittel in Form von Steuerausgaben ein.

(128) In seinem Urteil vom 27. Januar 1998 erkannte das Gericht an, dass das Kriterium „Einsatz staatlicher Mittel“ auch in negativer Form auftreten kann, wenn der Eingriff wie im vorliegenden Fall beispielsweise durch Steuerentlastungen ([24]) zu Ausfällen bei eigentlich bereits eingeplanten Einnahmen im Staatshaushalt führt.

(129) Folglich sind die hier betrachteten Maßnahmen sehr wohl Vorteile, die dem Staat zuzurechnen sind und unmittelbar aus staatlichen Mitteln gewährt werden.

([21]) ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3. Siehe auch Urteil des Gerichtshofs vom 24. Juli 2003, Rs. C-280/00, *Altmark*, Slg.2003, S. I-07747.

([22]) KOM(2004) 18 endgültig vom 23.2.2004.

([23]) Rs. C-303/88 *Italien/Kommission*Slg. 1991, S. I-1433, Randnummer 11, Rs. C-482/99 *Frankreich/Kommission*, Slg. 2002, S. I-4397, Randnummer 24 und Rs. C-126/01 *GEMO*, Randnummer 24, Slg. 2003, S. I-13769.

([24]) Urteil des Gerichts erster Instanz vom 27. Januar 1998, *Ladbroke Racing/Kommission*, Rs. T-67/94, Slg. 1998, S. II-1; siehe ebenfalls Urteil des Gerichtshofs vom 29. April 2004, *Niederlande/Kommission*, Rs. C-159/01, Slg. 2004, S. I-4461.

1.2. *Das Kriterium „Beeinträchtigung des Handels"*

(130) Um in den Anwendungsbereich des Artikels 107 Absatz 1 AEUV zu fallen, müssen die Beihilfen außerdem den Wettbewerb und den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen. Dieses Kriterium setzt voraus, dass die Begünstigten eine Wirtschaftstätigkeit ausüben.

(131) Nach ständiger Rechtsprechung in diesem Punkt gilt die Voraussetzung der Handelsbeeinträchtigung als erfüllt, wenn das begünstigte Unternehmen eine Wirtschaftstätigkeit ausübt, die Gegenstand eines Handels zwischen den Mitgliedstaaten ist. Wie der Gerichtshof festgestellt hat, muss, wenn die Stellung einer Gruppe von Unternehmen durch einen von einem Mitgliedstaat gewährten Vorteil gegenüber Konkurrenzunternehmen im innergemeinschaftlichen Handel gestärkt wird, davon ausgegangen werden, dass dies auf den Einfluss dieses Vorteils ([25]) zurückzuführen ist.

(132) Im vorliegenden Fall üben die landwirtschaftlichen Genossenschaften eine Wirtschaftstätigkeit aus, die Gegenstand eines Handels zwischen den Mitgliedstaaten ist. In der Tat ist der Handel mit landwirtschaftlichen Erzeugnissen zwischen der Europäischen Union und Spanien von sehr großer Bedeutung. So führte Spanien etwa im Jahr 1999 landwirtschaftliche Erzeugnisse im Wert von ca. 11,33 Mrd. EUR in die anderen EU-Mitgliedstaaten aus und führte landwirtschaftliche Erzeugnisse im Wert von ca. 7,38 Mrd. EUR ein. 2007 erreichten die Ausfuhren landwirtschaftlicher Erzeugnisse aus Spanien eine Höhe von ca. 33,12 Mrd. EUR und die Einfuhren eine Höhe von ca. 27,14 Mrd. EUR ([26]).

(133) Genauer gesagt sind im vorliegenden Fall die begünstigten Unternehmen in Bereichen mit besonders starkem Wettbewerbsdruck, nämlich dem Vertrieb von Kraftstoffen, tätig. Es ist darauf hinzuweisen, dass zwischen den Erzeugern der verschiedenen Mitgliedstaaten, deren Erzeugnisse Gegenstand des innergemeinschaftlichen Handels sind, ein scharfer Wettbewerb herrscht. Die spanischen Erzeuger sind voll an diesem Wettbewerb beteiligt. Außerdem verstärken sich durch die erhebliche Zahl von Begünstigten die Auswirkungen der Maßnahmen auf den Handel.

(134) Ganz offensichtlich können von diesen Maßnahmen also Beeinträchtigungen für den Handel mit entsprechenden Erzeugnissen zwischen den Mitgliedstaaten ausgehen; dies tritt ein, wenn sie in einem Mitgliedstaat tätige Unternehmen zulasten von Wirtschaftsteilnehmern in anderen Mitgliedstaaten begünstigen. Die beiden fraglichen Maßnahmen haben eine unmittelbare und sofortige Wirkung auf die Produktionskosten entsprechender Erzeugnisse in Spanien. Folglich beeinträchtigen sie den Wettbewerb und den Handel zwischen Mitgliedstaaten.

1.3. *Das Kriterium „Vorteil"*

(135) Nach ständiger Rechtsprechung ist der Beihilfebegriff weiter gefasst als der Begriff Subvention, da er nicht nur positive Leistungen wie Subventionen selbst umfasst, sondern auch staatliche Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen regelmäßig zu tragen hat, und die somit, obwohl sie keine Subventionen im strengen Sinne des Wortes darstellen, diesen nach Art und Wirkung gleichstehen ([27]).

(136) Daraus folgt für den Gerichtshof, dass eine Maßnahme, mit der staatliche Behörden bestimmten Unternehmen eine Steuerbefreiung gewähren, die zwar nicht mit einer Übertragung staatlicher Mittel verbunden ist, aber die Begünstigten finanziell besser stellt als die übrigen Steuerpflichtigen, eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellt.

(137) Gemäß Mitteilung über die direkte Unternehmensbesteuerung kann ein derartiger Vorteil durch steuerliche Entlastungen für Unternehmen in verschiedenen Formen entstehen, wie insbesondere durch Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage (besonderer Steuerabzug, außerordentliche oder beschleunigte Abschreibung, Aufnahme von Rücklagen in die Bilanz usw.), durch vollständige oder teilweise Ermäßigung des Steuerbetrags (Steuerbefreiung, Steuergutschrift usw.), durch Zahlungsaufschub, Aufhebung der Steuerschuld, ja sogar durch außergewöhnliche Vereinbarung über die Abzahlung der Steuerschuld in Raten.

(138) Die Steuerregelung für Genossenschaften im Vergleich zu nichtgenossenschaftlichen Unternehmen in Spanien wird in Erwägungsgrund 20 dieses Beschlusses beschrieben. Hierbei geht es nämlich um die Vorteile, die allen steuerlich begünstigten Genossenschaften, also auch landwirtschaftlichen Genossenschaften, zustehen und normalerweise nicht für nichtgenossenschaftliche Unternehmen gelten. Ebenfalls klarzustellen ist, dass der verminderte Steuersatz von 20 % für die Bemessungsgrundlage des Genossenschaftsgewinns bei dieser Untersuchung über Steuervergünstigungen für derartige Genossenschaften ausgeklammert bleibt (da sie für Umsätze mit eigenen Mitgliedern gelten).

(139) Mit der Neuregelung durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 ist es zulässig, dass landwirtschaftliche Genossenschaften ihre Geschäftstätigkeit überwiegend, ja ganz auf den Vertrieb von Dieselkraftstoff B abstellen können, ohne dafür steuerlich wie nichtgenossenschaftliche Unternehmen behandelt zu werden.

([25]) Rs. 730/79 *Philip Morris Holland BV/Kommission*, Slg. 1980, S. 2671, Randnummer 11.

([26]) Quelle: Eurostat.

([27]) Urteil des Gerichtshofs vom 15. Juni 2006, verbundene Rechtssachen C-393/04 und C-41/05, *Air Liquide Industries Belgium*, Slg. 2006, S. I-5293.

(140) Wie das Gericht in der Rechtssache T-146/03 ([28]) betonte, galten die genossenschaftlichen Steuervorschriften vor Verabschiedung dieser Maßnahmen nicht für den Bereich Kraftstoffvertrieb, da dieses Geschäft über eine rechtlich eigenständige Einheit ohne Vergünstigung durch diese vorteilhafte Steuerregelung abgewickelt werden musste. Mit Inkrafttreten der streitigen Maßnahmen wurde der Geltungsbereich der vorteilhaften Steuerregelung auf den Bereich Kraftstoffvertrieb ausgedehnt. Daher war das Gericht der Auffassung, dass sich die Besteuerung landwirtschaftlicher Genossenschaften durch die streitigen Maßnahmen beim Kraftstoffvertrieb an Nichtmitglieder verändert hatte.

(141) Wie die Kommission nämlich feststellt, werden landwirtschaftliche Genossenschaften, die nunmehr unbegrenzt mit nicht angeschlossenen Dritten Handel treiben können, ohne auf ihren besonderen Rechtsstatus im Unterschied zu nichtgenossenschaftlichen Unternehmen, ja sogar nichtlandwirtschaftlichen Genossenschaften, die im Vertrieb von Dieselkraftstoff B tätig sind, verzichten zu müssen, durch diese Maßnahmen beim Vertrieb von Kraftstoff an nicht angeschlossene Dritte besser gestellt als nichtgenossenschaftliche Unternehmen, da sie ihre steuerliche Behandlung beibehalten.

(142) Es ist nämlich darauf hinzuweisen, dass Gewinne aus Genossenschaftsgeschäften (mit eigenen Mitgliedern) und aus Geschäften mit genossenschaftsfremden Partnern (mit Nichtmitgliedern) bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage von Genossenschaften getrennt betrachtet und nicht auf die gleiche Weise besteuert werden. Doch trotz getrennter Buchführung kann eine landwirtschaftliche Genossenschaft als eigenständige Rechtseinheit nach wie vor andere steuerliche Vorteile in Anspruch nehmen, die sich nicht unmittelbar aus der Besteuerung der Gewinne zu einem niedrigeren Steuersatz ergeben, wie die übrigen Vergünstigungen bei der Körperschafts-, Stempel- und Gewerbesteuer (die in der Höhe überhaupt nicht von den Betriebsergebnissen abhängt) sowie bei der Grundsteuer. Die Genossenschaften behalten also ihre spezielle Steuerregelung auch bei höheren Umsätzen (über 50 %) durch Lieferungen von Dieselkraftstoff B an Nichtmitglieder und bilden somit eine Ausnahme vom Staatlichen Genossenschaftsgesetz, da sie keine separate, rechtlich eigenständige Einheit bilden zu müssen, die der allgemeinen Steuerregelung unterliegt.

(143) Landwirtschaftliche Genossenschaften sind somit finanziell besser gestellt als die übrigen Steuerzahler, da ein Teil ([29]) der Vergünstigungen insbesondere bei der Körperschaftssteuer und alle Vorteile bei weiteren Steuern beibehalten werden.

(144) Im Hinblick auf die vom spanischen Dachverband der landwirtschaftlichen Genossenschaften vorgebrachten Argumente insbesondere zur Körperschaftssteuer weist die Kommission wie bereits in ihrer Entscheidung Nr. 2003/293/EG darauf hin, dass steuerlich begünstigte Genossenschaften, zu denen landwirtschaftliche Genossenschaften grundsätzlich gehören, in den Genuss einer 50 %-igen Rückvergütung bei der Körperschaftssteuer kommen. Außerdem sind Zuführungen in den gesetzlich vorgeschriebenen Rücklagenfonds zu 50 % und Einstellungen in den Bildungs- und Förderungsfonds zu 100 % abzugsfähig. Und schließlich besteht Gestaltungsfreiheit bei der Abschreibung von Bestandteilen des neuen abschreibungsfähigen Anlagevermögens, die in den ersten drei Jahren nach Eintragung in das Genossenschaftsregister angeschafft werden.

(145) Die Kommission räumt ein, dass die Steuervergünstigungen für Genossenschaften den steuerlichen Verpflichtungen, die ihnen im Vergleich zu nichtgenossenschaftlichen Unternehmen auferlegt werden, gegenübergestellt werden müssen.

(146) Wie der Stellungnahme des spanischen Dachverbandes der landwirtschaftlichen Genossenschaften zu entnehmen ist, darf diese steuerliche Vergünstigung nicht unabhängig von der Besteuerung der an den Genossen fließenden Rückvergütungen gesehen werden, für die er einkommensteuerpflichtig ist und die im Vergleich zur Dividende einer Kapitalgesellschaft unterschiedliche Merkmale aufweisen. Die Abschwächung der Doppelbesteuerung, die für das Verhältnis Kapitalgesellschaft/Anteilseigner (Dividende) gilt, hat keine Entsprechung im Verhältnis Genossenschaft/Genosse (Ausschüttung der Rückvergütung), so dass Rückvergütungen stärker besteuert werden als Dividenden. Mögliche Vorteile der Genossenschaften bei der Körperschaftssteuer würden durch die Doppelbesteuerung nicht nur bei der Einkommensteuer natürlicher Personen, der der Genosse unterliegt, sondern auch bei der Körperschaftssteuer, der die Genossenschaft unterliegt, und somit durch die höhere Steuerbelastung wieder wettgemacht.

(147) Nun ist aber, wie das Gericht in seinem Urteil anmerkte, dieses Argument einzig und allein in Bezug auf die Entlastung durch den 50 %-igen Abschlag bei der Körperschaftssteuer, d. h. auf die 50 %-ige Rückvergütung der Körperschaftssteuer, zu verstehen. Damit bestätigte die Kommission nämlich, dass sich der spanische Dachverband der landwirtschaftlichen Genossenschaften mit seinem Argument in erster Linie auf diese Maßnahme bezog.

(148) Nach Auffassung der Kommission ist der Vorteil in Bezug auf die Genossenschaft und nicht in Bezug auf einzelne Genossen zu prüfen, denn die Genossenschaft steht bei dieser Untersuchung nach wie vor im Vordergrund. Demnach sind die vom spanischen Dachverband der landwirtschaftlichen Genossenschaften vorgelegten Zahlen zum Körperschaftssteuersatz nicht aussagekräftig. Sie sind zudem nur für die Nettoverfügbarkeit von Mitteln relevant, die dem Genossen nach Abzug der Steuern zustehen. So wird nach Ansicht der Kommission beispielsweise die wirtschaftliche Lage der Genossenschaft durch die Abführung von Mitteln in die Pflichtrücklagen nicht unbedingt geschwächt, da sie ja erhalten bleiben und von ihr in genau festgelegten Fällen in Anspruch genommen werden können.

([28]) Urteil des Gerichts erster Instanz vom 12. Dezember 2006, Rs. T-146/03, *Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid und Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Kommission*, Slg. 2006, S. II-98.

([29]) D. h. die weiter oben in Erwägungsgrund 20 Absatz 1 genannten Vorteile, mit Ausnahme des reduzierten Steuersatzes von 20 %, der nur für Umsätze mit den Genossenschaftsmitgliedern gilt und bei diesem Beschluss daher ausgeklammert bleibt.

(149) Laut Kommission ist den vorgelegten Erklärungen zu entnehmen, dass die Besteuerung landwirtschaftlicher Genossenschaften in Spanien im Hinblick auf die Körperschaftssteuer sehr viele vorteilhafte Elemente aufweist. Darüber hinaus lässt sich die unterschiedliche steuerliche Behandlung hier nicht aus bestimmten durch den Genossenschaftsbetrieb bedingten Zwängen, wie insbesondere der Doppelbesteuerung, herleiten, denn eine Genossenschaft handelt bei Geschäften mit nicht angeschlossenen Dritten genauso markwirtschaftlich wie jedes andere Unternehmen auch, und es besteht keinerlei Rechtfertigung, sie deswegen anders als andere Unternehmen zu behandeln. Folglich muss genossenschaftliches Einkommen aus Geschäften mit nicht angeschlossenen Dritten bei Genossenschaften genauso besteuert werden wie die Wirtschaftsleistungen einer Kapitalgesellschaft, und die an die Mitglieder ausgeschütteten Gelder müssten genauso versteuert werden wie die Dividenden, die an die Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft fließen.

(150) Wie die Kommission zuletzt feststellt, spricht auch nichts für die Gestaltungsfreiheit bei der Abschreibung von Bestandteilen des neuen abschreibungsfähigen Anlagevermögens, die in den ersten drei Jahren nach Eintragung in das Genossenschaftsregister angeschafft werden, oder für die anderen Vorteile bei der Körperschaftssteuer.

(151) Die Kommission erinnert ferner daran, dass sich die Begünstigung nicht nur durch die Körperschaftssteuer, sondern auch durch die unter Erwägungsgrund 20 des vorliegenden Beschlusses beschriebenen Steuern (Stempel-, Gewerbe- und Grundsteuer) ergibt. Für diese Steuerarten kommt ein Ausgleich durch Doppelbesteuerung grundsätzlich nicht in Frage.

(152) Die Genossenschaften behalten also ihre Steuervergünstigungen auch bei höheren Umsatzanteilen (über 50 %) durch Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte und bilden somit eine Ausnahme vom staatlichen Genossenschaftsgesetz, ohne dass sie eine separate, rechtlich eigenständige Einheit bilden müssen, die der allgemeinen Steuerregelung unterliegt.

(153) Den Angaben Spaniens zufolge stellen die durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 eingeführten Maßnahmen insofern keine staatliche Beihilfe dar, als sie sich nicht auf die im gleichen Bereich tätigen Konkurrenzunternehmen auswirken, da alle Unternehmen dieses Wirtschaftsbereichs, also auch landwirtschaftliche Genossenschaften, im Rahmen der Körperschaftssteuer genauso hoch besteuert werden (35 %). Wie bereits gesagt, ist es aber seit der Neuregelung durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 zulässig, dass landwirtschaftliche Genossenschaften ihre Geschäftstätigkeit überwiegend, ja ganz auf den Vertrieb von Dieselkraftstoff B abstellen, ohne dafür steuerlich wie nichtgenossenschaftliche Unternehmen behandelt zu werden, da sie ihre steuerlichen Vergünstigungen in Bezug auf die anderen Vorteile bei der Körperschafts-, Stempel- und Gewerbesteuer (die in der Höhe überhaupt nicht von den Betriebsergebnissen eines Unternehmens abhängt) sowie bei der Grundsteuer nicht verlieren.

(154) Daher geht die Kommission davon aus, dass das Kriterium „Vorteil" auf die mit Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 beschlossenen Maßnahmen zutrifft.

1.4. *Das Kriterium „Selektivität"*

(155) Eine Maßnahme kann nur als staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV betrachtet werden, wenn sie geeignet ist, bestimmten Unternehmen oder Wirtschaftsbereichen einen ausschließlichen selektiven Vorteil zu verschaffen. Dieser Artikel richtet sich nämlich gegen Beihilfen, die „durch Begünstigung bestimmter Unternehmen oder bestimmter Produktionszweige" ([30]) den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen.

(156) Bei der Überprüfung einer Maßnahme auf Selektivität muss die Kommission klären, ob die durch die betreffende Maßnahme bewirkte Differenzierung von Unternehmen im Hinblick auf Vorteile oder Belastungen mit der Natur oder dem inneren Aufbau des allgemein geltenden Systems in Verbindung steht. So unterliegt laut Rechtsprechung eine steuerliche Einzelmaßnahme, die in der internen Konzeption des Steuersystems begründet liegt, nicht der Anwendung von Artikel 107 Absatz 1 AEUV ([31]). Beruht diese Differenzierung auf anderen Zwecken als durch das allgemeine System vorgegeben, so ist grundsätzlich davon auszugehen, dass das Selektivitätskriterium aus Artikel 107 Absatz 1 AEUV auf die fragliche Maßnahme zutrifft.

(157) Im Hinblick auf ungleiche Besteuerungsmaßnahmen wird unter Punkt 20 der Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung darauf hingewiesen, dass bestimmte Steuervorteile manchmal auf bestimmte Arten von Unternehmen, bestimmte Unternehmensfunktionen oder bestimmte Produktionszweige beschränkt sind. Sofern sie bestimmte Unternehmen oder bestimmte Produktionszweige begünstigen, können sie staatliche Beihilfen im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellen.

1.4.1. Begünstigen die Maßnahmen bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige?

(158) Es ist zu klären, ob die fragliche Maßnahme im Rahmen des spanischen Rechtssystems geeignet ist, bestimmte Unternehmen oder bestimmte Produktionszweige gegenüber anderen zu begünstigen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden ([32]).

([30]) Urteil des Gerichts erster Instanz vom 13. September 2006, Rs. T-210/02, *British Aggregates*, Slg. 2006, S. II-2789.

([31]) Urteil des Gerichtshofs vom 10. Januar 2006, Rs. C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze*, Slg. 2006, S. II-289.

([32]) Urteil vom 6. September 2006, *Portugal/Kommission*, Rs. C-88/03, Slg. 2006, S. I-7115, Randnummer 54, und Urteil vom 29. April 2004, *GIL Insurance e.a.*, Rs. C-308/01, Slg. 2004, S. I-4777, Randnummer 68.

(159) Wie in der Mitteilung der Kommission über die Förderung der Genossenschaften in Europa eingeräumt wird, handeln Genossenschaften im Interesse ihrer Mitglieder, die gleichzeitig Nutzer sind, d. h. sie werden nicht im Interesse externer Investoren geführt. Die Gewinne fließen an die Mitglieder im Verhältnis zum Umfang ihrer Transaktionen mit der Genossenschaft zurück; die Rücklagen und das Vermögen einer Genossenschaft sind dagegen gemeinschaftliches Eigentum und unteilbar, und sie dienen dem gemeinsamen Interesse der Mitglieder. Da zwischen den Mitgliedern grundsätzlich ausgeprägte persönliche Beziehungen bestehen, muss die Aufnahme neuer Mitglieder genehmigt werden. Die Stimmrechte sind aber nicht unbedingt proportional zu den Kapitalanteilen verteilt. Tritt ein Mitglied aus einer Genossenschaft aus, so hat es Anspruch auf Auszahlung seines Anteils, und das Kapital der Genossenschaft verringert sich entsprechend.

(160) Daran anknüpfend lässt sich ein „rein genossenschaftlich ausgerichtetes Modell" definieren, das für die Bewertung herangezogen werden kann, ob sich Genossenschaften im Hinblick auf das spanische Steuersystem in der gleichen tatsächlichen und gesetzlichen Situation befinden wie Kapitalgesellschaften.

(161) Zunächst einmal ist für die reine Genossenschaft ein besonderes Verhältnis zu den eigenen Mitgliedern kennzeichnend. Jeder Genosse hat als Partner ein Mitspracherecht bei der Führung der Genossenschaft, wo jedes Mitglied über eine einzige Stimme verfügt, Beschlüsse mehrheitlich gefasst werden und eine gewählte Geschäftsleitung den Mitgliedern gegenüber haftet. Zwischen Genossenschaft und Genossen bestehen zahlreiche Wechselwirkungen, die über eine einfache Geschäftsbeziehung hinausgehen.

(162) Dann wird für die reine Genossenschaft eine faire und gerechte Verteilung der Erträge verlangt, und alle Überschüsse müssen letztendlich an die Mitglieder zurückfließen. Es entspricht dem Genossenschaftsprinzip, dass die Genossenschaften im Interesse ihrer Mitglieder handeln. Die Mitglieder einer Vertriebs- oder Konsumgenossenschaft erhalten am Ende des Rechnungsjahrs wirtschaftliche Vorteile bezogen auf den Gesamtwert ihrer Transaktionen mit der Genossenschaft (Gewinne oder individuelle Rückvergütungen). Sie können allerdings entscheiden, ob sie einen Teil dieser Rückvergütungen in den verschiedenen Rücklagen der Genossenschaft belassen. Für reine Genossenschaften gilt definitionsgemäß, dass sie nur mit den eigenen Mitgliedern Geschäfte machen.

(163) So ergibt es sich insbesondere im Hinblick auf die Körperschaftssteuer in reinen Genossenschaften, dass die Genossenschaft keine Gewinne macht, da sie nur zum Nutzen der eigenen Mitglieder betrieben wird. Aus diesem Grund ist die Kommission der Ansicht, dass sich reine Genossenschaften und gewinnorientierte Unternehmen im Hinblick auf die Gewinnbesteuerung nicht in einer vergleichbaren rechtlichen und tatsächlichen Situation befinden. Und dann würden auch die Abzüge vom versteuerbaren Einkommen bei reinen Genossenschaften keine staatliche Beihilfe darstellen.

(164) Trotzdem räumt die Kommission auch ein, dass das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 in einigen Punkten zu Abweichungen vom rein genossenschaftlich geprägten Modell führt, wie insbesondere der mögliche Wegfall der für landwirtschaftliche Genossenschaften vorgeschriebenen Obergrenze von 50 % bei Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte, ohne den Status als steuerlich begünstigte Genossenschaft zu verlieren, denn damit wird das Ausschließlichkeitsprinzip zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften in Frage gestellt. So führt allein die Tatsache, dass Genossenschaften die Obergrenze von 50 % überschreiten können, zu Abstrichen beim „rein genossenschaftlichen" Konzept, da zudem ein großer Teil des Umsatzes mit Nichtmitgliedern der Genossenschaft erwirtschaftet werden kann. Die Tätigkeit landwirtschaftlicher Genossenschaften kann durch eine Gewinnerzielungsabsicht auch stark verfälscht werden, und man darf sich fragen, ob die Grundsätze, die für eine reine Genossenschaft (aktive Mitwirkung der Genossen an der Betriebsführung, an der Beschlussfassung oder auch am betrieblichen Management, Ausschließlichkeitsprinzip, selbstloses Engagement für andere, Demokratie) kennzeichnend sind, durch eine unbegrenzte Öffnung der genossenschaftlichen Dienstleistungen für Nichtmitglieder weiterhin gesichert werden können. Außerdem darf nicht übersehen werden, dass sie sich durch den veränderten Einkommensbezug aus Geschäften mit nicht angeschlossenen Dritten von einer genossenschaftlichen Denkweise wegbewegen.

(165) Es ist somit im vorliegenden Fall erkennbar, dass der rein genossenschaftliche Charakter der durch die Maßnahme betroffenen Genossenschaften aus dem Bereich Landwirtschaft durch das Königliche Gesetzesdekret 10/2000 durchaus in Frage gestellt wird. Daher und mit Bezugnahme auf geltendes spanisches Recht kann die Kommission den rein genossenschaftlichen Charakter der betreffenden landwirtschaftlichen Genossenschaften in Spanien nicht zweifelsfrei feststellen. Diese und ihr Einkommen sind also offensichtlich nicht in Bezug auf rein genossenschaftliche Unternehmen, sondern durchaus in Bezug auf Kapitalgesellschaften zu sehen.

(166) Es ist allerdings zu klären, welche Rechtsordnung für die Beurteilung der Maßnahmen maßgeblich ist, d. h. die Frage nach dem Bezugsrahmen. Hierzu ist festzuhalten, dass die fraglichen Maßnahmen bei den Steuervergünstigungen für landwirtschaftliche Genossenschaften in Spanien spezielle Ausnahmen vom Gesetz 20/1990 über die Steuerregelung für Genossenschaften bilden. Danach ist laut Artikel 16.5, 18.2, 33.1, 33.2, 33.3, 33.4, 34.1 und 34.2 eine ganze Reihe vergünstigender Maßnahmen für steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften, also auch für landwirtschaftliche Genossenschaften, im Hinblick auf die Körperschafts-, Stempel- und Gewerbe- und Grundsteuer vorgesehen (siehe Näheres hierzu unter Erwägungsgrund 20 oben).

(167) Dann sollte geklärt werden, welchen Zweck jede dieser vier Steuern verfolgt. Hierzu ist festzuhalten, dass die Körperschaftssteuer zur Besteuerung von Unternehmensgewinnen gedacht ist. Der Zweck der übrigen Steuern ist jeweils die Besteuerung von Vermögensübertragungen und Beurkundungen von Rechtsgeschäften, der Ausübung einer Wirtschaftstätigkeit und der Nutzung von Rechten an einer Immobilie.

(168) Und nicht zuletzt ist, wie bereits erwähnt, zu klären, ob sich Genossenschaften und Kapitalgesellschaften im Hinblick auf diese Zwecke und diese vier Steuerarten in einer vergleichbaren rechtlichen und tatsächlichen Situation befinden.

(169) Zunächst einmal kann die Kommission im Hinblick auf die Körperschaftssteuer, da sie den rein genossenschaftliche Charakter der betreffenden landwirtschaftlichen Genossenschaften in Spanien nicht feststellen kann, die definitionsgemäß keine Gewinne erzielen dürften, auch nicht ausschließen, dass sich Genossenschaften und Kapitalgesellschaften im Hinblick auf die Vergünstigungen durch die Steuer in einer vergleichbaren rechtlichen und tatsächlichen Situation befinden.

(170) So handelt eine Genossenschaft bei Geschäften mit nicht angeschlossenen Dritten genauso markwirtschaftlich wie jedes andere Unternehmen auch und befindet sich somit im Hinblick auf die Körperschaftssteuer in einer vergleichbaren rechtlichen und tatsächlichen Situation. Was außerdem die Steuerregelung für gemeinschaftliche Rücklagen von Genossenschaften angeht, so sind sie nach Auffassung der Kommission im Hinblick auf die anfallende Körperschaftssteuer mit den Rücklagen von Kapitalgesellschaften vergleichbar. So wäre aus Sicht der Genossenschaften die Einstellung von Gewinnen in die gemeinschaftlichen Rücklagen im Wesentlichen vergleichbar mit der Bildung von Rücklagen aus Gewinnen in Kapitalgesellschaften, weil die gemeinschaftlichen Rücklagen im genossenschaftlichen Betrieb ähnliche Zwecke erfüllen wie Gewinne, aus denen Kapitalgesellschaften Rücklagen bilden. Für den Vergleich ist die unternehmerische Sicht und nicht die Sichtweise der Anteilseigner oder Genossenschaftsmitglieder maßgebend. Selbst der verpflichtende Charakter der gemeinschaftlichen Rücklagen ändert nichts an der Tatsache, dass die Maßnahme dem Wesen nach eine Beihilfe darstellt, da auch Kapitalgesellschaften gesetzliche Pflichtrücklagen bilden müssen, die allerdings besteuert werden. Daher ist die Kommission der Ansicht, dass die gemeinschaftlichen Rücklagen wirtschaftlich grundsätzlich mit anderen Rücklagen in allen anderen Unternehmensformen vergleichbar sind.

(171) So können körperschaftssteuerrelevante Maßnahmen, die auf eine ungleiche und begünstigende Behandlung von genossenschaftlich erzielten Gewinnen an sich und speziell von Gewinnen hinauslaufen, die den gemeinschaftlichen Rücklagen zugeführt werden, durchaus geeignet sein, den Genossenschaften einen wirtschaftlichen Vorteil gegenüber Kapitalgesellschaften zu verschaffen, die diese nicht in Anspruch nehmen könnten, auch wenn sie sich in einer vergleichbaren Situation befänden.

(172) Für die Kommission geht aus vorstehenden Überlegungen im Hinblick auf die Vorteile bei der Körperschaftssteuer hervor, dass Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auf einer Ebene stehen und daher behauptet werden kann, dass Genossenschaften gegenüber Kapitalgesellschaften in den Genuss eines Vorteils kommen.

(173) Im Hinblick auf die Stempelsteuer ist festzuhalten, dass diese indirekte Steuer bei verschiedenen Rechtsgeschäften wie entgeltlichen Vermögensübertragungen, beurkundeten Rechtsgeschäften oder auch bestimmten gesellschaftsrelevanten Transaktionen (etwa bei Finanzierungsgeschäften einer Gesellschaft wie einer Kapitalerhöhung) anfällt. Eine Kapitalgesellschaft ist bei der Beurkundung dieser verschiedenen Rechtsgeschäfte also steuerpflichtig. Dagegen sind Genossenschaften, wie unter Erwägungsgrund 20 des vorliegenden Beschlusses ausgeführt, für die gleichen Steuersachverhalte (Gründung, Kapitalerhöhung, Vergabe, Kündigung von Darlehen usw. ([33]) von der Steuer befreit. Genossenschaften sind somit im Vergleich zu Kapitalgesellschaften begünstigt.

(174) Mit der Gewerbesteuer wiederum wird eine unternehmerische, gewerbliche oder künstlerische Wirtschaftstätigkeit jeder Art durch natürliche oder juristische Personen auf spanischem Staatsgebiet direkt besteuert ([34]). Eine Kapitalgesellschaft mit einem Umsatz über 1 Mio. EUR ist je nach Wirtschaftstätigkeit, die sie betreibt, im Sinne dieser Steuer steuerpflichtig. Wie unter Erwägungsgrund 20 des vorliegenden Beschlusses ausgeführt, haben Genossenschaften Anspruch auf eine 95 %-ige Ermäßigung bei dieser Steuer ([35]). Folglich sind Genossenschaften im Vergleich zu den genannten Kapitalgesellschaften begünstigt, die vollumfänglich besteuert werden.

(175) Was schließlich die Grundsteuer angeht, so ist darauf hinzuweisen, dass es sich dabei um eine örtliche Abgabe handelt, mit der die Nutzung von Eigentumsrechten und anderen dinglichen Rechten an einer Immobilie besteuert wird. Im Gegensatz zu Genossenschaften sind Kapitalgesellschaften hier voll steuerpflichtig, wie unter Erwägungsgrund 20 des vorliegenden Beschlusses ausgeführt. Für ländliche Immobilien erhalten landwirtschaftliche Genossenschaften und Genossenschaften zur gemeinschaftlichen Landbewirtschaftung nämlich eine diesbezügliche 95 %-ige Steuerermäßigung ([36]). Folglich haben Genossenschaften außerhalb von Stadtgebieten einen Vorteil gegenüber Kapitalgesellschaften, die dieser Steuer in vollem Umfang unterliegen.

(176) Da Kapitalgesellschaften also, wie die Kommission festgestellt hat, mit Genossenschaften sehr wohl auf einer Ebene stehen und sich daher in einer vergleichbaren Situation wie Genossenschaften befinden, ist davon auszugehen, dass sie von den besagten Vergünstigungen ([37]) ausgeschlossen sind und diese Vorteile sehr wohl selektiv sind, da sie ausschließlich Genossenschaften zugute kommen.

([33]) Siehe Erwägungsgrund 20 des vorliegenden Beschlusses und die Artikel 33.1 und 34.1 des Gesetzes 20/1990 vom 19. Dezember 1990 über die Steuerregelung für Genossenschaften.
([34]) Siehe Erwägungsgrund 20 des vorliegenden Beschlusses.
([35]) Artikel 33.4.a des Gesetzes 20/1990 vom 19. Dezember 1990 über die Steuerregelung für Genossenschaften.
([36]) Artikel 33.4.b des Gesetzes 20/1990 vom 19. Dezember 1990 über die Steuerregelung für Genossenschaften.
([37]) Siehe Erwägungsgründe 135 bis 154 des vorliegenden Beschlusses zur Feststellung der betreffenden Vorteile.

(177) Die Kommission stellt somit fest, dass die durch Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 eingeführten Maßnahmen landwirtschaftlichen Genossenschaften einen selektiven Vorteil ([38]) verschaffen.

1.4.2. Sind die Maßnahmen durch „die Natur oder den inneren Aufbau des Systems" gerechtfertigt?

(178) Man muss dann herausfinden, ob die fraglichen Steuermaßnahmen durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt werden können; hier ist der Mitgliedstaat gefordert, einen entsprechenden Nachweis zu führen. Eine Maßnahme, die eine Ausnahme vom allgemein geltenden Steuersystem zulässt, kann durch die Natur oder den allgemeinen Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt sein, wenn der betreffende Mitgliedstaat nachweisen kann, dass sich diese Maßnahme unmittelbar aus den Grund- oder Leitprinzipien seines Steuersystems herleitet ([39]).

(179) Eine Rechtfertigung durch die Natur oder den inneren Aufbau des fraglichen Steuersystems stellt eine Ausnahme von dem Grundsatz dar, dass staatliche Beihilfen verboten sind, und ist deshalb restriktiv auszulegen ([40]). Der Nachweis, dass die fragliche Ausnahmeregelung durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt ist und somit keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 AEUV darstellt, ist vom Mitgliedstaat zu erbringen. Hierbei ist zu unterscheiden zwischen den mit einer bestimmten Steuerregelung verfolgten Zielen, die außerhalb dieser Regelung liegen, und den dem Steuersystem selbst inhärenten Mechanismen andererseits, die für die Erreichung dieser Ziele ([41]) erforderlich sind.

(180) Der spanische Dachverband der landwirtschaftlichen Genossenschaften behauptet, dass im vorliegenden Fall die gemäß Königlichem Gesetzesdekret 10/2000 vorgesehenen Maßnahmen insbesondere im Hinblick auf die Körperschaftssteuer einen Ausgleich für die Doppelbesteuerung von Rückvergütungen durch die Körperschafts- und Einkommensteuer schaffen sollen. Anhand der vorgebrachten Argumente ist es der Kommission nicht möglich, sich zur Richtigkeit dieser Aussage zu äußern. Sie hält jedoch fest, dass diese Aussage von Spanien nicht als Nachweis dafür vorgebracht wird, dass sich die Maßnahme unmittelbar aus den Grund- oder Leitprinzipien des spanischen Steuersystems herleitet. Nach Auffassung Spaniens sollen die Genossenschaften damit in die Lage versetzt werden, dieses Geschäft zu betreiben, ohne eine weitere, eigenständige Einheit gründen zu müssen, da die Besteuerung im Rahmen der Körperschaftssteuer in beiden Fällen ohnehin gleich hoch ausfällt, und Gewinne durch Lieferungen von Dieselkraftstoff B an Dritte unterliegen demnach dem allgemeinen Körperschaftssteuersatz. Mit beiden Maßnahmen wird angestrebt, Landwirtschafts- und Tierhaltungsbetrieben den Fortbestand zu ermöglichen und ihre Wettbewerbsfähigkeit für die Zukunft so weit zu sichern, wie dies in einer wirtschaftlich schwierigen Lage angesichts der überproportional gestiegenen Kosten für Dieselkraftstoff und der Abwertung des Euro gegenüber dem Dollar erforderlich ist ([42]). Im Hinblick auf die übrigen Steuern weist Spanien darauf hin, dass die Vergünstigungen bereits vor der Verabschiedung des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 bestanden und die Genossenschaften folglich nicht erst seit Inkrafttreten dieses Dekrets davon profitieren.

(181) Allerdings darf nach Ansicht der Kommission allein der Umstand, dass die durch die beiden fraglichen Maßnahmen entstehenden steuerlichen Vergünstigungen bei verschiedenen Steuerarten als Abhilfemaßnahme für eine wirtschaftlich schwierige Lage gedacht sind, nicht zu der Annahme verleiten, dass alle von den betroffenen spanischen Behörden gewährten steuerlichen Vorteile durch die Natur oder den inneren Aufbau des staatlichen Steuersystems gerechtfertigt sind ([43]).

(182) Daher geht die Kommission davon aus, dass das Kriterium „Selektivität" auf die laut Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 vorgesehenen Maßnahmen zutrifft.

1.5. *Schlussfolgerungen zum Vorliegen einer „Beihilfe" im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV*

(183) Aufgrund vorstehender Ausführungen ist die Kommission der Ansicht, dass die nach dem Preisanstieg für Kraftstoffe beschlossenen Maßnahmen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften gemäß Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 einen ihnen gewährten Vorteil darstellen, auf den andere Wirtschaftsteilnehmer keinen Anspruch haben und der durch Begünstigung bestimmter Unternehmen und Produktionszweige den Wettbewerb verfälscht oder zu verfälschen droht, soweit mögliche Beeinträchtigungen für den Handel zwischen den Mitgliedstaaten davon ausgehen. Für die Kommission folgt daraus, dass diese Maßnahmen unter Artikel 107 Absatz 1 AEUV fallen.

(184) Im Hinblick auf die neue oder bestehende Art der fraglichen Beihilfen sei daran erinnert, dass diese im Jahr 2000 beschlossenen Maßnahmen direkt an die bestehenden Vergünstigungen der allgemeinen Steuerregelung für Genossenschaften gemäß Gesetz 20/1990 anknüpfen. Nun sind aber mit diesem Gesetz steuerliche Vorteile geplant, die grundsätzlich als neue Beihilfen betrachtet werden müssten, da sie nach 1986, also nach dem EG-Beitritt Spaniens, angenommen wurden.

(185) Allerdings ist sich die Kommission bewusst, dass die Steuerregelungen für Genossenschaften in Europa im Allgemeinen sehr weit zurückreichen und neue Vorschriften z. T. nur Vorteile aufgreifen, die bereits vor dem EG-Beitritt bestanden.

([38]) Näheres zum Begriff Vorteil in den Erwägungsgründen 135 bis 154 des vorliegenden Beschlusses.

([39]) Urteil vom 6. September 2006, *Portugal/Kommission*, Rs. C-88/03, Slg. 2006, S. I-7115, Randnummern 80 und 81.

([40]) Urteil vom 6. März 2002, *Diputación Foral de Álava e.a./Kommission*, Rs. T-127/99, T-129/99 und T-148/99, Slg. 2002, S. II-1275, Randnummer 250.

([41]) Urteil des Gerichtshofs vom 6. September 2006, *Azoren – Republik Portugal/Kommission*, Rs. C-88/03, Slg. 2006, S. I-7115.

([42]) Siehe Erwägungsgründe 65 bis 85 des vorliegenden Beschlusses.

([43]) Siehe Fußnote Nr. 41.

(186) Nun wurden der Kommission im vorliegenden Fall aber von den spanischen Behörden oder beteiligten Dritten keine Informationen zugesandt, anhand derer man zweifelsfrei hätte feststellen können, dass die mit dem Gesetz 20/1990 eingeführten und dann in das Gesetzesdekret 10/2000 übernommenen Maßnahmen an andere gleich lautende, bereits vor 1986 bestehende Maßnahmen anknüpfen.

(187) Für die Kommission folgt somit daraus, dass die speziell für den Kraftstoffsektor vorgesehenen Maßnahmen neue Beihilfen sind, die vor ihrer Umsetzung bei der Kommission hätten angemeldet werden müssen.

2. **Rechtswidrigkeit der Beihilfen**

(188) Die Kommission muss betonen, dass Spanien die fraglichen Beihilfen unter Verstoß gegen Artikel 108 Absatz 3 AEUV gewährt hat. Im Sinne von Artikel 1 Buchstabe f der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 108 des AEU-Vertrags [44] sind rechtswidrige Beihilfen neue Beihilfen, die unter Verstoß gegen Artikel 108 Absatz 3 AEUV durchgeführt werden. Die Gewährung war rechtswidrig, da sie erfolgte, bevor sich die Kommission zu ihrer Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt geäußert hatte.

(189) Dadurch, dass die von Spanien durchgeführten Maßnahmen Elemente staatlicher Beihilfen enthalten, ergibt sich, dass es sich um rechtswidrige Beihilfen im Sinne des AEU-Vertrags handelt.

(190) Gemäß Bekanntmachung der Kommission über die zur Beurteilung unrechtmäßiger staatlicher Beihilfen anzuwendenden Regeln [45] muss jede rechtswidrige Beihilfe im Sinne von Artikel 1 Buchstabe f der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 anhand der zum Zeitpunkt der Beihilfegewährung geltenden Vorschriften und Leitlinien geprüft werden.

3. **Prüfung der Vereinbarkeit der Beihilfen**

(191) Artikel 107 AEUV sieht Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz vor, dass staatliche Beihilfen mit dem AEU-Vertrag unvereinbar sind. Die gemäß Gesetzesdekret 10/2000 vorgesehenen Maßnahmen sind also daraufhin zu überprüfen.

(192) Artikel 107 Absatz 2 Buchstabe b AEUV sieht vor, dass Beihilfen zur Beseitigung von Schäden, die durch Naturkatastrophen oder sonstige außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind, mit dem Binnenmarkt vereinbar sind. Spanien hat diese Beihilfen damit begründet, dass sie zur Beseitigung von Schäden, die durch außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind, bestimmt waren.

(193) Den Angaben Spaniens zufolge führte der unverhältnismäßige Anstieg der Dieselkraftstoffpreise zu Störungen der öffentlichen Ordnung, Streiks, Ausfällen bei der Energie- und Nahrungsmittelversorgung und einer Behinderung des freien Warenverkehrs auf dem Gebiet der Gemeinschaft, was als außergewöhnliches Ereignis im Sinne von Artikel 107 Absatz 2 Buchstabe b AEUV angesehen werden sollte.

(194) Was die Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz der Unvereinbarkeit staatlicher Beihilfen mit dem Binnenmarkt im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV angeht, vertritt die Kommission die Ansicht, dass der in Artikel 107 Absatz 2 Buchstabe b AEUV genannte Begriff„außergewöhnliche Ereignisse“ restriktiv auszulegen ist. Als außergewöhnliche Ereignisse hat die Kommission bisher Kriege, innere Unruhen oder Streiks sowie unter Vorbehalt und in Abhängigkeit von dem Ausmaß des Ereignisses auch größere nukleare Unfälle oder betriebliche Unfälle sowie Brände angesehen, die umfangreiche Verluste verursacht haben. Da solche Ereignisse naturgemäß nur sehr schwer vorhersehbar sind, entscheidet die Kommission über die Vereinbarkeit der Beihilfen auf der Grundlage einer Prüfung von Fall zu Fall und unter Berücksichtigung ihrer bisherigen Praxis in diesem Bereich. Dieser Gedankengang wurde in Abschnitt V.B.2 der Rahmenregelung der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Agrar- und Forstsektor 2007-2013 [46] übernommen.

(195) Im vorliegenden Fall kann die Gewährung der Beihilfen mit dem Anstieg der Kraftstoffpreise und nicht mit Störungen der öffentlichen Ordnung, Streiks [47] oder Ausfällen bei der Energie- und Lebensmittelversorgung [48] begründet werden. Diese Umstände waren nicht der Grund für die Gewährung der Beihilfen, sondern die Folge des Anstiegs der Kraftstoffpreise.

(196) Ganz abgesehen davon ist die Kommission der Ansicht, dass der Anstieg der Kraftstoffpreise kein außergewöhnliches Ereignis darstellt, diese Beihilfen folglich nicht unter die in Artikel 107 Absatz 2 Buchstabe b AEUV vorgesehene Ausnahmeregelung fallen und nicht als Beihilfen zur Beseitigung von Schäden, die durch außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind, anzusehen sind. Außerdem ist anzumerken, dass die Kommission in einer Mitteilung vom 9. März 2006 [49] über den Fischereisektor die Auffassung vertrat, dass sie Beihilfen mit einem damit verbundenen staatlichen Eingriff als Ausgleich für einen plötzlichen Anstieg der Kraftstoffpreise grundsätzlich nicht zustimmen könne, um keine Wettbewerbsverzerrung zu verursachen.

(197) Außerdem wurde nach Ansicht der Kommission kein direkter Zusammenhang zwischen dem Schaden und dem außergewöhnlichen Ereignis nachgewiesen, wie dies die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union verlangt [50].

---

[44] Als „neue Beihilfen“ gelten alle Beihilfen, also Beihilferegelungen und Einzelbeihilfen, die keine bestehenden Beihilfen sind, einschließlich Änderungen bestehender Beihilfen (ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1).

[45] ABl. C 119 vom 22.5.2002, S. 22.

[46] ABl. C 319 vom 27.12.2006, S. 1. Nummern 89 bis 94.

[47] Entscheidung 96/148/EG der Kommission (ABl. L 34 vom 13.2.1996, S. 38).

[48] Entscheidung der Kommission vom 29. Juli 1999, SG(99) D/5879.

[49] KOM(2006) 103 endgültig vom 9. März 2006, Nummer 3.1.2. und KOM(2008) 384 endgültig vom 13. Juni 2008, Nummer 6.3.

[50] Urteil des Gerichts erster Instanz, *Olympiaki Ypriresies AE/Kommission*, Rs. T-268/06, Slg. 2008, S. II-1091, Randnummern 51 und 52.

(198) Die Ausnahmeregelungen gemäß Artikel 107 Absatz 3 AEUV sind bei der Prüfung aller Beihilfeprogramme mit regionaler oder sektorbezogener Zielsetzung oder jedes Einzelfalls bei der Anwendung allgemeiner Beihilferegelungen restriktiv auszulegen. Ausnahmen sind insbesondere nur dann zulässig, wenn die Kommission feststellen könnte, dass die Beihilfe für die Erreichung eines der fraglichen Ziele erforderlich ist. Wer solche Ausnahmeregelungen für Beihilfen ohne entsprechende Gegenleistung zulässt, würde Verstöße gegen die Regeln des innergemeinschaftlichen Handels und mit Blick auf das Gemeinschaftsinteresse ungerechtfertigte Wettbewerbsverfälschungen in Kauf nehmen und damit den Wirtschaftsbeteiligten einzelner Mitgliedstaaten ungebührliche Vorteile verschaffen.

(199) Nach Auffassung der Kommission sind die fraglichen Beihilfen nicht dazu gedacht, die wirtschaftliche Entwicklung eines Gebiets zu fördern, in dem im Sinne von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe a die Lebenshaltung außergewöhnlich niedrig ist oder eine erhebliche Unterbeschäftigung herrscht. Sie ist auch nicht dazu gedacht, im Sinne von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b ein wichtiges Vorhaben von gemeinsamem europäischen Interesse zu fördern oder eine beträchtliche Störung im Wirtschaftsleben des Mitgliedstaats zu beheben. Und ebenso wenig sollen damit die Kultur oder die Erhaltung des kulturellen Erbes im Sinne von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe d gefördert werden.

(200) Gemäß Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c können jedoch Beihilfen, die zur Entwicklungsförderung einzelner Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete bestimmt sind, als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft. Die Ausnahmeregelung gemäß vorgenanntem Artikel kann nur in Anspruch genommen werden, wenn die Beihilfen zur Entwicklung des betreffenden Sektors betragen.

(201) Die gemäß Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 vorgesehenen Maßnahmen bestehen seit dem Jahr 2000. Auf Gemeinschaftsebene hat es nie konkrete Leitlinien oder Regelungen für die Vergabe staatlicher Beihilfen an landwirtschaftliche Genossenschaften gegeben, da sie grundsätzlich wie alle anderen Unternehmen auch behandelt werden ([51]).

(202) Nun sollte man hier aber den rechtlichen und wirtschaftlichen Charakter landwirtschaftlicher Genossenschaften und parallel dazu das ordnungspolitische Umfeld in Europa für den Agrarsektor betonen.

([51]) Hinweise finden sich nur in der Rahmenregelung der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Agrar- und Forstsektor 2007-2013 in Bezug auf die Gründung von Erzeugergemeinschaften und in Artikel 9 der Verordnung (EG) Nr. 1857/2006 der Kommission vom 15. Dezember 2006 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf staatliche Beihilfen an kleine und mittlere in der Erzeugung von landwirtschaftlichen Erzeugnissen tätige Unternehmen, wobei es auch hier um die Bildung von Erzeugergemeinschaften geht.

(203) Laut Internationalem Genossenschaftsbund (ICA ist eine Genossenschaft eine eigenständige Vereinigung von Menschen, die sich auf freiwilliger Basis zusammenschließen, um gemeinsame wirtschaftliche, soziale und kulturelle Bedürfnisse und Bestrebungen mit einem demokratisch geführten Unternehmen in gemeinschaftlichem Besitz zu befriedigen bzw. zu verwirklichen ([52]). Bestimmte Grundsätze ([53]), wie z. B. der Grundsatz „Ein Mensch eine Stimme“ oder auch das Ausschließlichkeitsprinzip, machen das Wesen einer auf Gegenseitigkeit beruhenden Genossenschaft aus. Für die Rechtsstellung von Genossenschaften sind ferner verschiedene Auflagen insbesondere bei der Rechnungslegung und der Vergütung der Genossen kennzeichnend.

(204) Wie es in Punkt 3.2.6 der Mitteilung der Kommission über die Förderung der Genossenschaften in Europa heißt, sind einige Mitgliedstaaten der Auffassung, dass die sich aus dem speziellen Charakter des genossenschaftlichen Vermögens ergebenden Einschränkungen eine besondere steuerliche Behandlung rechtfertigen. Es sollte jedoch immer der Grundsatz gelten, dass der Schutz oder die Vorteile, die einer bestimmten Unternehmensform gewährt werden, zu den rechtlichen Einschränkungen, dem zusätzlichen gesellschaftlichen Nutzen und den sonstigen Beschränkungen, die mit dieser Unternehmensform verbunden sind, in einem angemessenen Verhältnis stehen und nicht zu unlauterem Wettbewerb führen sollten.

(205) Wie die Kommission bereits weiter oben betont hat, können gemäß Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV Beihilfen, die zur Entwicklungsförderung einzelner Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete bestimmt sind, als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft.

(206) Darüber hinaus merkt die Kommission an, dass bei der Analyse der Vereinbarkeit mit Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV auf ein ausgewogenes Verhältnis zwischen dem Nutzeffekt der Beihilfe im Hinblick auf die Erreichung eines Ziels von gemeinsamem Interesse und den Verzerrungen des Wettbewerbs und des Handels geachtet werden sollte. Die Kommission wird daher zunächst prüfen müssen, ob die Beihilfe wirklich zielgerichtet da ansetzt, wo der Markt nicht zu wirtschaftlich wirksamen Ergebnissen führt, oder ob sie andere soziale Ziele bzw. Gleichheitsziele anstrebt. Dann muss die Kommission klären, ob die Beihilfe eine geeignete Abhilfemaßnahme für eine Unzulänglichkeit des Markts bildet. Und schließlich muss die Kommission feststellen, ob die Beihilfe in einem angemessenen Verhältnis zur Erreichung des angestrebten Ziels steht.

([52]) Unabhängiger nichtstaatlicher Verband, in dem Genossenschaften aus der ganzen Welt zusammengeschlossen sind; er vertritt sie und leistet ihnen Beistand. Dem 1895 in London gegründeten Internationalen Genossenschaftsbund (ICA) gehören 224 Mitgliedsorganisationen in 87 Ländern und aus allen Wirtschaftsbereichen an (http://www.ica.coop).

([53]) *Genossenschaften im Unternehmen Europa.* Konsultationspapier der Kommission vom 7.12.2001.

(207) Im Hinblick auf den Landwirtschaft ist der Grundsatz der wirtschaftlichen Entwicklung in Artikel 42 AEUV verankert; danach findet das Kapitel über die Wettbewerbsregeln auf die Produktion landwirtschaftlicher Erzeugnisse und den Handel mit diesen nur insoweit Anwendung, als das Europäische Parlament und der Rat dies unter Berücksichtigung der in Artikel 39 AEUV genannten Ziele bestimmt.

(208) In Artikel 39 AEUV wiederum heißt es, dass es unter anderem Ziel der gemeinsamen Agrarpolitik ist, die Produktivität der Landwirtschaft durch Förderung des technischen Fortschritts, Rationalisierung der landwirtschaftlichen Erzeugung und den bestmöglichen Einsatz der Produktionsfaktoren zu steigern und auf diese Weise der landwirtschaftlichen Bevölkerung eine angemessene Lebenshaltung zu gewährleisten. Außerdem sei bei der Gestaltung der gemeinsamen Agrarpolitik die besondere Eigenart der landwirtschaftlichen Tätigkeit, die sich aus dem sozialen Aufbau der Landwirtschaft und den strukturellen und naturbedingten Unterschieden der verschiedenen landwirtschaftlichen Gebiete ergibt, die Notwendigkeit, die entsprechenden Anpassungen stufenweise durchzuführen, sowie die Tatsache zu berücksichtigen, dass die Landwirtschaft in den Mitgliedstaaten einen mit der gesamten Volkswirtschaft eng verflochtenen Wirtschaftsbereich darstellt.

(209) Mit diesen Artikeln wird deutlich, dass die Wettbewerbspolitik diesen Zielen des AEU-Vertrags Rechnung tragen muss. Diese sehr stark sozial und wirtschaftlich geprägten Ziele werden zum großen Teil durch landwirtschaftliche Genossenschaften erfüllt, die in der Wirtschaft im Allgemeinen und im ländlichen Raum im Besonderen bei der Schaffung von Arbeitsplätzen und der Entwicklung der Wirtschaftsstruktur in Gebieten, wo sie angesiedelt sind, eine wichtige Rolle spielen ([54]).

(210) Die Kommission räumt ein, dass landwirtschaftliche Genossenschaften die Ziele gemäß Artikel 39 AEUV erfüllen und damit die Entwicklung der Landwirtschaft fördern. Da die Landwirtschaft in den Mitgliedstaaten zudem einen mit der gesamten Volkswirtschaft eng verflochtenen Wirtschaftsbereich darstellt, wie in Artikel 39 Absatz 2 Buchstabe c AEUV betont wird, folgt daraus zwangsläufig, dass landwirtschaftliche Genossenschaften die Entwicklung der Wirtschaftsgebiete fördern, in denen sie ansässig sind, und ihre Tätigkeit und ihr Fortbestand somit im allgemeinen Interesse liegen.

(211) Nun können aber Beihilfen, die zur Entwicklungsförderung einzelner Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete bestimmt sind, nur dann als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden, wenn sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft.

(212) Nun muss aber das gemeinsame Interesse im Verhältnis zum angestrebten Ziel der Maßnahmen angemessen und auf dieses ausgerichtet sein, wie es in Punkt 33 der Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung heißt.

(213) Im vorliegenden Fall muss die Verhältnismäßigkeit in Bezug auf das angestrebte Ziel nicht nur bei den genossenschaftstypischen Merkmalen, die die Sonderstellung von Genossenschaften ausmachen und ihre besondere Natur bestimmen, d. h. den genossenschaftlichen Grundsätzen, sondern auch bei den möglichen Auswirkungen auf den Wettbewerb nicht zuletzt durch die Größe der Genossenschaften angestrebt werden.

(214) So sollten mögliche Ausnahmeregelungen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften im Hinblick auf die staatliche Beihilfepolitik nur Aktionen und Maßnahmen mit direktem Bezug zu den genossenschaftlichen Prinzipien fördern. Außerdem sollte sie nur bei Maßnahmen zwischen der Genossenschaft und ihren Mitgliedern ansetzen, d. h. da, wo die genossenschaftlichen Prinzipien ihren eigentlichen Sinn haben. Andernfalls dürften sie eine begrenzte Wirkung auf den Wettbewerb haben.

(215) Mit den gemäß Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 vorgesehenen Beihilfen sollen der Status landwirtschaftlicher Genossenschaften als steuerlich besonders begünstigte Genossenschaften auch bei höheren Umsatzanteilen (über 50 %) durch Lieferungen von Dieselkraftstoff B an nicht angeschlossene Dritte sowie die Freistellung von der Verpflichtung, eine rechtlich eigenständige, der normalen Steuerregelung unterliegende Einheit für den Vertrieb von Dieselkraftstoff B bilden zu müssen, ausnahmsweise aufrecht erhalten werden. Damit weichen sie also von den Merkmalen steuerlich besonders begünstigter Genossenschaften ab, wie sie von den spanischen Behörden definiert werden.

(216) Es handelt sich also um Maßnahmen, die ausschließlich außergenossenschaftliche Umsätze durch Tätigkeiten betreffen, die nicht direkt an die genossenschaftlichen Prinzipien gebunden und nicht nur auf Geschäfte zwischen der Genossenschaft und ihren Mitgliedern beschränkt sind. Anhand vorstehender Überlegungen kann die Kommission also nicht darauf schließen, dass die Beihilfe wirklich zielgerichtet da ansetzt, wo der Markt nicht zu wirtschaftlich wirksamen Ergebnissen führt, oder dass sie andere soziale Ziele bzw. Gleichheitsziele anstrebt.

(217) Soweit es sich somit um Maßnahmen handelt, die nur außergenossenschaftliche Umsätze durch Tätigkeiten betreffen, die nicht direkt an die genossenschaftlichen Prinzipien gebunden und nicht nur auf Geschäfte zwischen der Genossenschaft und ihren Mitgliedern beschränkt sind, geht die Kommission davon aus, dass die Beihilfen die weiter oben angeführten Vereinbarkeitskriterien nicht erfüllen.

([54]) Auf die wichtige Rolle der Genossenschaften im Agrarsektor wird unter Punkt 4 der Mitteilung der Kommission über die Förderung der Genossenschaften in Europa hingewiesen: „Die europäische Volkswirtschaft kann in vielerlei Hinsicht von Genossenschaften profitieren; daher ist ihr Beitrag zur Erreichung der in Lissabon beschlossenen Ziele unverzichtbar. Genossenschaften sind ein hervorragendes Beispiel für eine Unternehmensform, die unternehmerischen und sozialen Zielen in für beide fruchtbarer Weise dient. Genossenschaften spielen nicht nur eine wichtige Rolle, wenn es um die Förderung der unternehmerischen Initiative geht, sondern auch für die Agrarwirtschaft und die Entwicklung von wirtschaftsschwachen Regionen; außerdem haben sie eine ideale Struktur für die Förderung der Beschäftigung und des sozialen Zusammenhalts“.

(218) Der vorliegende Beschluss betrifft die beiden überprüften Beihilferegelungen und wird unverzüglich vollstreckt, insbesondere im Hinblick auf die Rückforderung aller Einzelbeihilfen, die im Sinne dieser Regelungen vergeben wurden. Wie die Kommission außerdem erklärt, bleibt von einem Beschluss über Beihilferegelungen die Möglichkeit unberührt, dass einzelne Beihilfen in besonderen Einzelfällen ganz oder teilweise als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärt werden (z. B. wenn die Vergabe einzelner Beihilfen unter die *De-minimis*-Regelungen fällt oder zum Umfeld eines geplanten Kommissionsbeschlusses passt oder aufgrund einer Freistellungsverordnung).

4. **Schlussfolgerung unter Berücksichtigung der bestehenden Vorschriften**

(219) Die staatlichen Beihilfen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften in Form steuerlicher Vergünstigungen sind grundsätzlich als verbotene Betriebsbeihilfen im Sinne von Punkt 32 der Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung anzusehen und laut Gemeinschaftsvorschriften nicht zulässig.

(220) Der Begriff Betriebsbeihilfe war bereits vor dem Jahr 2000 gemäß Praxis der Kommission auf die Landwirtschaft anwendbar und wurde dann in Ziffer 3.5 des Gemeinschaftsrahmens für staatliche Beihilfen im Agrarsektor ([55]) und später in Ziffer 15 der Rahmenregelung der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Agrar- und Forstsektor 2007-2013 übernommen. Danach können Beihilfen nur dann als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden, wenn sie einen gewissen Anreiz bieten oder den Begünstigten zu einer Gegenleistung verpflichten.

(221) Im vorliegenden Fall führen die Beihilfen zu einer Entlastung ohne jeglichen Anreiz und Gegenleistung durch die Begünstigten, wobei ihre Vereinbarkeit mit den Wettbewerbsregeln nicht nachgewiesen ist. Daraus folgt, dass eine Ausnahme vom grundsätzlichen Verbot von Beihilfen gemäß Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c nicht möglich ist und es sich um nicht mit dem AEU-Vertrag vereinbare Beihilfen handelt.

VIII. **RÜCKFORDERUNG**

(222) Für die von Spanien mittels Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 durchgeführten Beihilfen kommt eine Ausnahmeregelung zum grundsätzlichen Verbot von Beihilfen gemäß Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c nicht in Frage, und es handelt sich demnach um nicht mit dem AEU-Vertrag vereinbare Beihilfen.

(223) Im Falle rechtswidriger, nicht mit dem Binnenmarkt vereinbarer Beihilfen beschließt die Kommission gemäß Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999, dass der betreffende Mitgliedstaat alle notwendigen Maßnahmen ergreift, um die Beihilfe vom Empfänger zurückzufordern. Die Erstattung ist notwendig, um den früheren Zustand wiederherzustellen und alle finanziellen Vorteile aufzuheben, in deren Genuss der Empfänger der rechtswidrig gewährten Beihilfe seit dem Zeitpunkt der Beihilfegewährung ungerechtfertigterweise gekommen ist.

(224) Allerdings heißt es dazu in Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999: „Die Kommission verlangt nicht die Rückforderung der Beihilfe, wenn dies gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstoßen würde". Es ist zu prüfen, ob im vorliegenden Fall ein allgemeiner Rechtsgrundsatz der Gemeinschaft, z. B. das Prinzip des Vertrauensschutzes, angewendet werden könnte, damit die rechtswidrigen und unvereinbaren Beihilfen von den Begünstigten nicht zurückgefordert werden müssen. Gemäß einer gefestigten Rechtsprechung soll der Grundsatz des Vertrauensschutzes die Berechenbarkeit in Rechtslagen und Rechtsverhältnissen gewährleisten, die nur unter das Gemeinschaftsrecht fallen.

(225) Allerdings kann die Einhaltung des Vertrauensschutzes gemäß Rechtsprechung des Gerichtshofs nur gegenüber einer gemeinschaftlichen Vorschrift geltend gemacht werden, wenn die Union zuvor selbst eine Situation geschaffen hat, die ein berechtigtes Vertrauen in die Ordnungsmäßigkeit der Vorschrift wecken konnte ([56]). Wie der Gerichtshof wiederholt festgestellt hat, gilt das Recht, den Grundsatz des Vertrauensschutzes geltend zu machen, für alle Bürger, bei denen ein Gemeinschaftsorgan begründete Hoffnungen geweckt hat. Außerdem kann sich niemand ohne konkrete Zusicherungen seitens der Verwaltung ([57]) auf einen Verstoß gegen diesen Grundsatz berufen. So gilt das Recht, den Grundsatz des Vertrauensschutzes geltend zu machen, für alle Bürger, bei denen ein Gemeinschaftsorgan infolge konkreter Zusicherungen begründete Hoffnungen geweckt hat.

(226) Im vorliegenden Fall kann kein Element als konkrete Zusicherung an die Begünstigten betrachtet werden, wonach die streitigen Beihilfen rechtmäßig waren. Es muss nämlich zunächst klargestellt werden, dass die Beihilfen im Sinne von Artikel 108 Absatz 3 AEUV bereits umgesetzt wurden, noch bevor der abschließende Kommissionsbeschluss ergangen war. Der Gerichtshof ([58]) hat im Übrigen wiederholt klargestellt: „Angesichts des

([55]) ABl. C 28 vom 1.2.2000, S. 2.

([56]) Urteil des Gerichts erster Instanz vom 12. September 2007, Rs. T-348/03, *Koninklijke Friesland Foods NV*, Slg. 2007, S. II-101.

([57]) Urteil des Gerichtshofs vom 24. November 2005, *Deutschland/Kommission*, Rs. C-506/03, noch nicht in der Sammlung der Rechtsprechung veröffentlicht, S. 58; Urteil vom 22. Juni 2006, Rs. C-182/03 und C-217/03, *Belgium and Forum 187 ASBL/Kommission*, Slg. 2006, S. I-5479.

([58]) Urteile des Gerichtshofs vom 20. September 1990, Kommission/Deutschland, Rs. C-5/89, Slg. 1990, S. I-3437, vom 14. Januar 1997, *Königreich Spanien/Kommission*, Rs. C-169/95, Slg. 1997, S. I-135, vom 20. März 1997, Alcan Deutschland, Rs. C-24/95, Slg 1997, S. I-1591 und vom 11. November 2004, *Daewoo Electronics Manufacturing España und Territorio Historico de Alava, Diputación Foral de Alava/Kommission*, Rs. C-183/02 und C-187/02, Slg. 2004, S.I-10609.

zwingenden Charakters der Überprüfung der staatlichen Beihilfen durch die Kommission nach Artikel 93 EWG-Vertrag [neuer Artikel 108 AEUV] ist das Vertrauen eines beihilfebegünstigten Unternehmens in die Ordnungsmäßigkeit einer Beihilfe grundsätzlich jedoch nur dann geschützt, wenn diese unter Beachtung des dort vorgesehenen Verfahrens gewährt wurde," und andererseits ist es„ einem sorgfältigen Gewerbetreibenden […] regelmäßig möglich, sich zu vergewissern, ob dieses Verfahren beachtet wurde". In diesem Sinn kann sich, wie der Gerichtshof ferner festgestellt hat, „ein Mitgliedstaat, dessen Behörden eine Beihilfe unter Verletzung des Verfahrens des Artikels 88 EG [neuer Artikel 108 AEUV) gewährt haben, […] nicht unter Berufung auf das geschützte Vertrauen der Begünstigten der Verpflichtung entziehen, Maßnahmen zur Durchführung einer Entscheidung der Kommission zu ergreifen, die die Rückforderung der Beihilfe anordnet. Andernfalls wären die Artikel 87 EG und 88 EG [neue Artikel 107 und 108 AEUV] praktisch wirkungslos, da die nationalen Behörden sich auf ihr eigenes rechtswidriges Verhalten berufen könnten, um entsprechenden Entscheidungen der Kommission ihre Wirkung zu nehmen" ([59]).

(227) Dann können der Umstand, dass die Kommission eine anfechtbare, also nicht endgültige Entscheidung erlassen hat, wonach die streitigen Beihilfen keine staatlichen Beihilfen ([60]) darstellten, und danach die Aufhebung dieser Entscheidung durch das Gericht bei den Begünstigten kein berechtigtes Vertrauen in die Ordnungsmäßigkeit der Beihilfen entstehen lassen. So hat der Gerichtshof gemäß ständiger Rechtsprechung entschieden, dass der Umstand, dass die Kommission zunächst entschieden hatte, keine Einwendungen gegen die streitigen Beihilfen zu erheben, nicht dahingehend gewertet werden kann, dass bei den Begünstigten ein berechtigtes Vertrauen in die Ordnungsmäßigkeit der Beihilfen begründet wird, soweit diese Entscheidung fristgemäß auf dem Klageweg angefochten und sodann vom Gerichtshof für nichtig erklärt wurde ([61]). „Solange folglich die Kommission keine Entscheidung über die Genehmigung getroffen hat und selbst solange die Klagefrist gegen diese Entscheidung nicht abgelaufen ist, hat der Empfänger keine Gewissheit über die Rechtmäßigkeit der geplanten Beihilfe, die allein ein berechtigtes Vertrauen bei ihm wecken kann" ([62]). Im vorliegenden Fall wurde die Entscheidung 2003/293/EG der Kommission, die die Maßnahmen nicht als staatliche Beihilfen einstufte, fristgerecht angefochten und kann daher gemäß vorgenannter Rechtsprechung nicht als endgültige Entscheidung gewertet werden, die bei den Begünstigten ein berechtigtes Vertrauen in die Ordnungsmäßigkeit der Entscheidung hätte wecken können.

(228) Da also keine Umstände gegeben waren, die ein berechtigtes Vertrauen in die Ordnungsmäßigkeit der Entscheidung begründen konnten, verlangt die Kommission die Rückforderung der streitigen Beihilfen.

(229) Der vorliegende Beschluss betrifft die beiden überprüften Beihilferegelungen und muss insbesondere im Hinblick auf die Rückforderung aller Einzelbeihilfen, die im Sinne dieser Regelungen vergeben wurden, unverzüglich vollstreckt werden; dies gilt nicht für Beihilfen zu Einzelvorhaben, die zum Zeitpunkt der Vergabe der Beihilfe alle Voraussetzungen gemäß *De-minimis*-Verordnung ([63]) oder gültiger Freistellungsverordnung oder einer von der Kommission genehmigten Beihilferegelung erfüllten.

HAT FOLGENDEN BESCHLUSS ERLASSEN:

Artikel 1

Die von Spanien mittels Artikel 1 des Königlichen Gesetzesdekrets 10/2000 durchgeführten Beihilfen zugunsten landwirtschaftlicher Genossenschaften sind staatliche Beihilfen, die gemäß Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar sind; die Anwendung von Artikel 2 bleibt davon unberührt.

Artikel 2

Die in Artikel 1 genannten Maßnahmen könnten nicht als staatliche Beihilfen betrachtet werden, wenn sie die Voraussetzungen der Verordnung (EG) Nr. 1998/2006 der Kommission vom 15. Dezember 2006 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 des EG-Vertrags auf *De-minimis*-Beihilfen erfüllen.

Artikel 3

(1) Spanien ergreift alle notwendigen Maßnahmen, um die in Artikel 1 genannten, mit dem Binnenmarkt unvereinbaren Beihilfen von ihren Empfängern zurückzufordern; davon bleibt Artikel 2 unberührt.

(2) Die zurückzufordernden Beihilfen umfassen Zinsen von dem Zeitpunkt, ab dem sie den Empfängern zur Verfügung gestanden haben, bis zu dem Zeitpunkt ihrer tatsächlichen Rückzahlung.

(3) Die Zinsen werden auf einer Grundlage berechnet, die sich entsprechend den Bestimmungen von Kapitel V der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 der Kommission ([64]) zusammensetzt.

(4) Die Rückforderung erfolgt unverzüglich nach den nationalen Verfahren, sofern diese die sofortige und tatsächliche Vollstreckung des vorliegenden Beschlusses zulassen.

([59]) Urteil des Gerichtshofs vom 1. April 2004, Rs. C-99/02, *Kommission/Italien*, Slg. 2004, S. I-3353, Randnummer 21, insbesondere mit Verweis auf das vorgenannte Urteil des Gerichtshofs vom 20. September 1990.

([60]) Entscheidung 2003/293/EG, a.a.O.

([61]) Siehe Fußnote Nr. 58.

([62]) Urteil des Gerichtshofs vom 29. April 2004, *Kommission/Italien*, Rs. C-91/01, Slg. 2004, S. I-4355.

([63]) Verordnung (EG) Nr. 1998/2006 der Kommission vom 15. Dezember 2006 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf De-minimis-Beihilfen (ABl. L 379 vom 28.12.2006, S. 5).

([64]) Verordnung (EG) Nr. 794/2004 der Kommission vom 21. April 2004 zur Durchführung der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags (ABl. L 140 vom 30.4.2004, S. 1).

Artikel 4

(1) Die Rückforderung der in Artikel 1 genannten Beihilfe erfolgt unverzüglich und tatsächlich.

(2) Spanien trägt dafür Sorge, dass der vorliegende Beschluss binnen vier Monaten nach seiner Bekanntgabe umgesetzt wird.

Artikel 5

(1) Innerhalb von zwei Monaten nach Bekanntgabe des vorliegenden Beschlusses legt Spanien der Kommission folgende Informationen vor:

a) eine Liste der Empfänger, die im Rahmen der in Artikel 1 genannten Regelung eine Beihilfe erhalten haben, mit Angabe des Gesamtbeihilfebetrags jedes einzelnen Empfängers;

b) der Gesamtbetrag (Hauptforderung zuzüglich Zinsen), der von den Empfängern zurückzufordern ist;

c) eine detaillierte Beschreibung der Maßnahmen, die bereits getroffen wurden oder vorgesehen sind, um dem vorliegenden Beschluss nachzukommen;

d) Dokumente, die nachweisen, dass die Empfänger aufgefordert wurden, die Beihilfe zurückzuzahlen.

(2) Spanien informiert die Kommission über den Fortgang seiner nationalen Maßnahmen zur Umsetzung des vorliegenden Beschlusses, bis die Rückforderung der in Artikel 1 genannten Beihilfe abgeschlossen ist.

Nach Ablauf des in Absatz 1 genannten Zeitraums und auf formlosen Antrag der Kommission legt Spanien einen Bericht über die Maßnahmen vor, die bereits getroffen wurden oder vorgesehen sind, um dem vorliegenden Beschluss nachzukommen. Dieser Bericht enthält außerdem ausführliche Angaben über die Beihilfebeträge und die Zinsen, die die Empfänger bereits zurückgezahlt haben.

Artikel 6

Dieser Beschluss ist an das Königreich Spanien gerichtet.

Brüssel, den 15. Dezember 2009

Für die Kommission

Mariann FISCHER BOEL

Mitglied der Kommission