



## PRESSEMITTEILUNG Nr. 21/23

Luxemburg, den 2. Februar 2023

Urteil des Gerichtshofs in den verbundenen Rechtssachen C-649/20 P | Spanien / Kommission, C-658/20 P | Lico Leasing und Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión / Kommission und C-662/20 P | Caixabank u. a. / Kommission

### **Staatliche Beihilfen: Der Gerichtshof erklärt den Beschluss der Kommission betreffend das „spanische True-Lease-Modell“ teilweise für nichtig**

*Die Rückforderung des gesamten Betrags der fraglichen Beihilfe ist nämlich auf der Grundlage einer fehlerhaften Bestimmung der Begünstigten angeordnet worden*

Im Jahr 2006 gingen bei der Europäischen Kommission mehrere Beschwerden ein, die die Anwendung des „spanischen True-Lease-Modells“ (Sistema español de arrendamiento fiscal, im Folgenden: SEAF) auf bestimmte Finanzierungs-Leasingvereinbarungen betrafen. In den Beschwerden wurde geltend gemacht, das SEAF ermögliche es Reedereien, von spanischen Schiffswerften gebaute Schiffe mit einem Preisnachlass von 20 bis 30 % zu erwerben, was sich zu Lasten der Verkäufe der Werften anderer Mitgliedstaaten auswirke. Nach den Feststellungen der Kommission zielte das SEAF darauf ab, wirtschaftlichen Interessenvereinigungen (im Folgenden: WIV) und den an ihnen beteiligten Investoren steuerliche Vorteile zu verschaffen, die sodann teilweise an Reedereien, die ein neues Schiff gekauft hatten, weitergegeben wurden.

Im streitigen Beschluss<sup>1</sup>, der im Juli 2013 erging, befand die Kommission, dass drei der fünf steuerlichen Maßnahmen, aus denen das SEAF bestehe, eine staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellten, und zwar in Form eines selektiven Steuervorteils, der teilweise mit dem Binnenmarkt unvereinbar sei. Da die fragliche Beihilfe seit dem 1. Januar 2002 unter Verletzung der Anmeldepflicht<sup>2</sup> gewährt worden war, verpflichtete die Kommission die nationalen Behörden dazu, die Beihilfe von den Investoren, d. h. den Mitgliedern der WIV, zurückzufordern.

Im September 2013 erhoben das Königreich Spanien, die Lico Leasing SA und die Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión (PYMAR) SA Nichtigkeitsklagen gegen den streitigen Beschluss. In seinem Urteil Spanien u. a./Kommission<sup>3</sup> entschied das Gericht, dass der von den Investoren der WIV empfangene Vorteil nicht selektiv sei und dass die Begründung dieses Beschlusses in Bezug auf die Kriterien der Verfälschung des Wettbewerbs und der Beeinträchtigung des Handels unzureichend sei. Daher erklärte das Gericht den streitigen Beschluss für nichtig.

<sup>1</sup> Beschluss 2014/200/EU der Kommission vom 17. Juli 2013 über die staatliche Beihilfe SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) Spaniens – Auf bestimmte Finanzierungs-Leasingvereinbarungen anwendbares Steuersystem, das auch als spanisches True-Lease-Modell bezeichnet wird (ABl. 2014, L 114, S. 1).

<sup>2</sup> Pflicht gemäß Art. 108 Abs. 3 AEUV.

<sup>3</sup> Urteil vom 17. Dezember 2015, Spanien u. a./Kommission, [T-515/13 und T-719/13](#), siehe auch Pressemitteilung [Nr. 150/15](#) (englische Fassung).

Auf ein Rechtsmittel der Kommission hin hob der Gerichtshof mit seinem Urteil *Kommission/Spanien u. a.* (C-128/16 P)<sup>4</sup> das Urteil des Gerichts auf und stellte insbesondere fest, dass die Anwendung der Voraussetzung der Selektivität, auf die die Kommission ihre Würdigung gestützt hatte, fehlerhaft war. Da das Gericht aber nicht über alle vor ihm geltend gemachten Klagegründe entschieden hatte, hielt der Gerichtshof den Rechtsstreit nicht für entscheidungsreif und verwies die Rechtssachen daher an das Gericht zurück.

Mit seinem nach der Zurückverweisung ergangenen Urteil *Spanien u. a./Kommission* (im Folgenden: angefochtenes Urteil) wies das Gericht die Klagen des Königreichs Spanien sowie von Lico Leasing und PYMAR ab. Die beiden letztgenannten Gesellschaften waren in ihren Anträgen von 34 weiteren Gesellschaften unterstützt worden, die im Rahmen der Rechtssache C-128/16 P zu diesem Zweck als Streithelferinnen zugelassen worden waren (im Folgenden: Streithelferinnen im ersten Rechtsmittelverfahren).

Im angefochtenen Urteil wies das Gericht den Klagegrund, mit dem die Selektivität des SEAF bestritten wurde, zurück und führte dazu im Wesentlichen aus, dass das Bestehen eines weiten Ermessens der Steuerverwaltung bei der Genehmigung der vorzeitigen Abschreibung ausreiche, um das SEAF in seiner Gesamtheit als selektiv anzusehen. Das Gericht wies auch die Klagegründe zurück, mit denen ein Begründungsmangel des streitigen Beschlusses, Verstöße gegen die Grundsätze der Gleichbehandlung, des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit sowie ein Verstoß gegen die für die Rückforderung der Beihilfe geltenden Grundsätze gerügt worden waren. Speziell in Bezug auf diese Rückforderung war das Gericht der Ansicht, dass die Kommission keinen Rechtsfehler begangen habe, als sie die Rückforderung der gesamten in Rede stehenden Beihilfe allein von den Investoren der WIV angeordnet habe, obwohl ein Teil des erlangten Steuervorteils an Dritte weitergegeben worden sei, nämlich an die Reedereien.

Das Königreich Spanien, Lico Leasing und PYMAR sowie die Streithelferinnen im ersten Rechtsmittelverfahren legten daraufhin drei separate Rechtsmittel gegen das angefochtene Urteil ein, mit denen sie beantragten, dieses Urteil aufzuheben und den streitigen Beschluss für nichtig zu erklären.

Mit seinem Urteil **gibt der Gerichtshof dem Rechtsmittelgrund statt, mit dem das Königreich Spanien gerügt hat, das angefochtene Urteil sei in Bezug auf die Rückforderung der fraglichen Beihilfe unzureichend begründet. Im Übrigen weist er die Rechtsmittel zurück.** Nachdem er das angefochtene Urteil somit teilweise aufgehoben hat, **sieht sich der Gerichtshof in der Lage, über den noch zu prüfenden Teil der Klagen selbst endgültig zu entscheiden.** Nach Abschluss seiner Prüfung **urteilt er, dass der streitige Beschluss für nichtig zu erklären ist, soweit damit auf der Grundlage einer fehlerhaften Bestimmung der Begünstigten angeordnet wurde, die Beihilfe in voller Höhe von den durch sie Begünstigten zurückzufordern.**

### **Würdigung durch den Gerichtshof**

In einem ersten Schritt prüft der Gerichtshof die von der Kommission erhobene Einrede der Unzulässigkeit, mit der geltend gemacht wird, das von den Streithelferinnen im ersten Rechtsmittelverfahren eingelegte Rechtsmittel sei unzulässig, da sie im Verfahren nach Zurückverweisung zu Unrecht als Streithelferinnen anerkannt worden seien. Insoweit führt der Gerichtshof aus, dass Art. 40 der Satzung des Gerichtshofs, die Wahrung der den Streithelfern durch die Verfahrensordnung des Gerichts garantierten Verfahrensrechte und der Grundsatz der geordneten Rechtspflege im Rahmen eines kohärenten Zusammenspiels der Verfahren vor dem Gerichtshof und dem Gericht gebieten, dass ein am Rechtsmittelverfahren beteiligter Streithelfer automatisch über die Streithelfereigenschaft vor dem Gericht verfügt, wenn eine Rechtssache dorthin zurückverwiesen wird, nachdem der Gerichtshof eine Entscheidung des Gerichts aufgehoben hat. Somit hat das Gericht entgegen dem Vorbringen der Kommission keinen Rechtsfehler begangen, indem es den Betroffenen unter solchen Umständen die Streithelfereigenschaft zuerkannt hat. Folglich sind die Betroffenen befugt, ein Rechtsmittel gegen das angefochtene Urteil einzulegen, zumal dieses Urteil sie auch unmittelbar berührt<sup>5</sup>, da es sie durch die Abweisung der Klagen dem Risiko aussetzt, die

<sup>4</sup> Urteil vom 25. Juli 2018, *Kommission/Spanien u. a.*, [C-128/16 P](#), siehe auch Pressemitteilung [Nr. 115/18](#).

<sup>5</sup> Diese Voraussetzung ist in Art. 56 Abs. 2 Satz 2 der Satzung des Gerichtshofs vorgesehen.

Beihilfen, die sie empfangen haben, zurückzahlen zu müssen. Ihr Rechtsmittel ist somit zulässig.

In einem zweiten Schritt prüft der Gerichtshof die Rechtsmittelgründe, die zum einen die Analyse der Selektivität des SEAF und zum anderen die Verpflichtung zur Rückforderung betreffen.

Was erstens die **Prüfung der Voraussetzung der Selektivität** betrifft, hebt der Gerichtshof zunächst hervor, dass eine vorteilhafte steuerliche Maßnahme, deren Gewährung im Ermessen der Steuerverwaltung steht, nicht als Maßnahme allgemeiner Art angesehen werden kann. Die Selektivität einer solchen Maßnahme kann folglich nicht nach einem Schema geprüft werden, das speziell dafür entwickelt worden ist, die verdeckte Selektivität von vorteilhaften steuerlichen Maßnahmen allgemeiner Art zu offenbaren<sup>6</sup>. Im vorliegenden Fall **hatte das Gericht über die Würdigung einer Maßnahme zu befinden, deren Gewährung im Ermessen der zuständigen Behörden stand, so dass ihm nicht vorgeworfen werden kann, diese Maßnahme nicht nach dem Schema geprüft zu haben, das bei steuerlichen Maßnahmen allgemeiner Art zum Tragen kommt.**

Der Gerichtshof wendet sich daher den Prüfungskriterien zu, die relevant sind, wenn eine vorteilhafte steuerliche Maßnahme vorliegt, deren Gewährung Ermessenssache ist. Insoweit pflichtet er dem Gericht darin bei, dass **das Bestehen eines Genehmigungssystems für sich genommen noch nicht bedeutet, dass die betreffende Maßnahme selektiv ist.** Vielmehr ist für eine solche Einstufung der Nachweis erforderlich, dass die zuständigen Behörden über ein weites Ermessen verfügen, das es ihnen erlaubt, die Begünstigten und die Bedingungen der Gewährung der Maßnahme zu bestimmen, so dass davon auszugehen ist, dass die Ausübung dieses Ermessens **die begünstigten Unternehmen oder Produktionszweige gegenüber anderen bevorteilt**, die nicht begünstigt werden, **obwohl sie sich im Hinblick auf das verfolgte Ziel in einer vergleichbaren Situation befinden.**

Im vorliegenden Fall entscheidet der Gerichtshof, dass das Gericht im Rahmen seiner freien Würdigung des nationalen Rechts – dessen Verfälschung im Übrigen nicht geltend gemacht wurde – zu Recht festgestellt hat, dass dieses Recht der Steuerverwaltung bei der Genehmigung der vorzeitigen Abschreibung einen erheblichen Ermessensspielraum eingeräumt hat, und zwar insbesondere in Anbetracht der Unklarheit der geltenden Kriterien und des Fehlens von Leitlinien für die erforderliche Auslegung dieser Kriterien. Insoweit brauchte das Gericht nicht zu prüfen, ob die Ausübung des von Rechts wegen bestehenden Ermessens tatsächlich zu einer ungerechtfertigten Bevorzugung bestimmter Wirtschaftsteilnehmer im Vergleich zu anderen, die sich in einer vergleichbaren Situation befanden, geführt hatte.

Folglich **hat das Gericht seine Feststellung, dass die Selektivität der in der vorzeitigen Abschreibung bestehenden Maßnahme zu bejahen sei, rechtsfehlerfrei damit begründet, dass das Bestehen von Ermessensaspekten geeignet gewesen sei, die Begünstigten gegenüber anderen Steuerpflichtigen in vergleichbarer Lage zu bevorzugen.** Außerdem **konnte das Gericht**, da die übrigen streitgegenständlichen Maßnahmen des SEAF unstreitig von der Vorabgenehmigung der vorzeitigen Abschreibung abhängen, **berechtigterweise den Schluss ziehen, dass die Kommission keinen Fehler begangen hatte, als sie aus der Selektivität der vorzeitigen Abschreibung schloss, dass das gesamte SEAF als selektiv anzusehen sei. Daher weist der Gerichtshof alle die Selektivität des SEAF betreffenden Rechtsmittelgründe als unbegründet zurück.**

Zweitens entscheidet der Gerichtshof **in Bezug auf die Rückforderung der rechtswidrigen Beihilfen**, dass die im angefochtenen Urteil vorgenommene Anwendung der Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit – abgesehen von einem für die Würdigung des Gerichts folgenlosen Fehler – keinerlei Rechtsfehler aufweist, so dass **die insoweit vorgebrachten Rügen ebenfalls zurückzuweisen sind.**

---

<sup>6</sup> Nach diesem sogenannten „dreistufigen“ Prüfungsschema muss zur Prüfung der Selektivität einer Maßnahme allgemeiner Art, mit der eine vorteilhafte Steuerregelung eingeführt wird, erstens die allgemeine Steuerregelung ermittelt werden, zweitens beurteilt werden, ob die fragliche Regelung von der allgemeinen Regelung als Referenzrahmen abweicht, indem sie für Wirtschaftsteilnehmer, die in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht vergleichbar sind, eine unterschiedliche steuerliche Behandlung vorsieht, und drittens, wenn dies der Fall ist, geprüft werden, ob eine solche Unterscheidung mit der Natur oder dem Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt werden kann.

Drittens und letztens **entscheidet der Gerichtshof über einen Rechtsmittelgrund, mit dem die unzureichende Begründung des angefochtenen Urteils gerügt wird.** Insoweit entscheidet er, dass **dieses Urteil zwar in Bezug auf die Selektivität des SEAF in rechtlich hinreichendem Maße begründet erscheint, nicht aber in Bezug auf die Rückforderung der fraglichen Beihilfe.**

Der Gerichtshof stellt nämlich fest, dass **das Gericht** zur Entscheidung über einen Klagegrund, mit dem die im streitigen Beschluss angeordnete Rückforderung insoweit beanstandet wurde, als die Rückforderung der gesamten Beihilfe gegenüber den Investoren angeordnet wurde, obwohl ein sehr großer Teil des mit der Beihilfe gewährten Vorteils systematisch an die Reedereien weitergegeben wurde, **lediglich ausgeführt hat, dass im streitigen Beschluss nur die Investoren als Begünstigte der Beihilfe bezeichnet worden seien und diese Feststellung nicht Gegenstand des Rechtsstreits sei.** Der Gerichtshof ist jedoch der Ansicht, dass die betroffenen Parteien, auch wenn sie die Bezeichnung der Begünstigten nicht beanstandet haben sollten, mit ihrem Klagegrund gleichwohl – zwar nur implizit, aber denkbare – geltend gemacht haben, dass sie nicht die einzigen Begünstigten der fraglichen Beihilfe gewesen seien. **Da das Gericht auf diesen Klagegrund nicht eingegangen ist, hat es folglich eine Entscheidung darüber unterlassen, was eine Verletzung der Begründungspflicht darstellt.**

Unter diesen Umständen **hebt der Gerichtshof das angefochtene Urteil auf, soweit das Gericht die Klagen insoweit abgewiesen hat, als damit beantragt wurde, den streitigen Beschluss, sofern darin die WIV und ihre Investoren als die einzigen Begünstigten der von diesem Beschluss erfassten Beihilfe bezeichnet werden, sowie die Bestimmung, mit der das Königreich Spanien verpflichtet wird, den gesamten Betrag der vom Beschluss erfassten Beihilfe von den Investoren der WIV zurückzufordern, für nichtig zu erklären. Im Übrigen werden die Rechtsmittel zurückgewiesen.**

In einem dritten Schritt befindet der Gerichtshof, dass die Nichtigkeitsklagen insoweit, als sie nach der teilweisen Aufhebung des angefochtenen Urteils noch zu prüfen sind, nämlich in Bezug auf die **Rechtmäßigkeit der Verpflichtung, die fragliche Beihilfe von ihren Begünstigten zurückzufordern,** entscheidungsreif sind. **Der Gerichtshof beschließt daher, selbst endgültig über diesen Punkt zu entscheiden.** Insoweit weist er zunächst die Klagegründe und Argumente, mit denen ein Verstoß gegen die Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit sowie ein Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung geltend gemacht werden, als unbegründet zurück, indem er sich die entsprechenden Entscheidungsgründe des angefochtenen Urteils weitgehend zu eigen macht.

Zur Prüfung des Klagegrundes, über den das Gericht nicht entschieden hat, widmet sich der Gerichtshof sodann der Frage der Bestimmung der Begünstigten der fraglichen Beihilfe. Hierzu **weist er darauf hin, dass die Verpflichtung, eine von der Kommission als mit dem Binnenmarkt unvereinbar angesehene Beihilfe zurückzufordern, dazu dient, die frühere Lage wiederherzustellen, wie sie sich vor Gewährung der Beihilfe darstellte, indem den Begünstigten, d. h. den Unternehmen, die den tatsächlichen Nutzen davon hatten, der Wettbewerbsvorteil entzogen wird, den sie durch die Beihilfe erlangt haben.**

**Im vorliegenden Fall folgt aber aus den eigenen Feststellungen der Kommission, dass das SEAF in seiner Gesamtheit ein Steuermodell darstellte, das dazu bestimmt war, einen Vorteil nicht nur zugunsten der in einer WIV organisierten Investoren, sondern auch zugunsten der Reedereien zu schaffen.** Außerdem ergibt sich aus den von der Kommission dargelegten Informationen, dass **die Aufteilung dieses Vorteils zwischen einer Reederei und den Investoren einer WIV in rechtsverbindlichen Verträgen geregelt war, die den Steuerbehörden vorgelegt und von ihnen berücksichtigt wurden, wenn sie in Ausübung ihres Ermessens die vorzeitige Abschreibung genehmigten.** Vor diesem Hintergrund entscheidet der Gerichtshof, dass **die Kommission in Anbetracht des mit der Rückforderung verfolgten Ziels einen Rechtsfehler begangen hat, als sie die Investoren der WIV als die einzigen Begünstigten der fraglichen Beihilfe bezeichnet und zur Begründung im Wesentlichen ausgeführt hat, dass der von den Reedereien durch die Übertragung eines Teils des den WIV gewährten Steuervorteils erlangte Vorteil aus einer Kombination von Rechtsgeschäften zwischen privaten Parteien resultiere und daher nicht dem Staat zuzurechnen sei, während die WIV aber**

**nach den anwendbaren Regeln tatsächlich verpflichtet waren, einen Teil des erlangten Steuervorteils an die Reedereien weiterzugeben.**

**Daher erklärt der Gerichtshof den streitigen Beschluss teilweise für nichtig, nämlich soweit darin die WIV und ihre Investoren als die einzigen Begünstigten der von diesem Beschluss erfassten Beihilfe bezeichnet werden, und infolgedessen auch, soweit damit angeordnet wird, den gesamten Betrag der Beihilfe ausschließlich von den Investoren der WIV zurückzufordern.**

**HINWEIS:** Beim Gerichtshof kann ein auf Rechtsfragen beschränktes Rechtsmittel gegen ein Urteil oder einen Beschluss des Gerichts eingelegt werden. Das Rechtsmittel hat grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung. Ist das Rechtsmittel zulässig und begründet, hebt der Gerichtshof die Entscheidung des Gerichts auf. Ist die Rechtssache zur Entscheidung reif, kann der Gerichtshof den Rechtsstreit selbst entscheiden. Andernfalls verweist er die Rechtssache an das Gericht zurück, das an die Rechtsmittelentscheidung des Gerichtshofs gebunden ist.

Zur Verwendung durch die Medien bestimmtes nichtamtliches Dokument, das den Gerichtshof nicht bindet.

Der [Volltext](#) des Urteils wird am Tag der Verkündung auf der Curia-Website veröffentlicht.

Pressekontakt: Hartmut Ost ☎(+352) 4303 3255

Filmaufnahmen von der Verkündung des Urteils sind verfügbar über „[Europe by Satellite](#)“ ☎(+32) 2 2964106.

**Bleiben Sie in Verbindung!**

