

ARREST VAN HET GERECHT (Derde kamer — uitgebreid)  
23 oktober 2002 \*

In de gevoegde zaken T-346/99, T-347/99 en T-348/99,

Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava,  
Territorio Histórico de Guipúzcoa — Diputación Foral de Guipúzcoa,  
Territorio Histórico de Vizcaya — Diputación Foral de Vizcaya,  
vertegenwoordigd door A. Creus Carreras en B. Uriarte Valiente, advocaten,

verzoekers,

tegen

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door  
F. Santaolalla Gadea, G. Rozet en G. Valero Jordana als gemachtigden, domicilie  
gekozen hebbende te Luxemburg,

verweerster,

betreffende een beroep tot nietigverklaring van de bij brief van 29 september  
1999 aan de Spaanse autoriteiten meegedeelde beschikking van de Commissie tot

\* Procestaal: Spaans.

inleiding van de procedure van artikel 88, lid 2, EG tegen de Spaanse staat ter zake van de fiscale steunmaatregelen in de vorm van een vermindering van de belastinggrondslag voor de vennootschapsbelasting in de Territorios Históricos de Álava, Vizcaya en Guipúzcoa (PB 2000, C 55, blz. 2),

wijst

HET GERECHT VAN EERSTE AANLEG (Derde kamer — uitgebreid),

samengesteld als volgt: M. Jaeger, kamerpresident, R. García-Valdecasas, K. Lenaerts, P. Lindh en J. Azizi, rechters,

griffier: B. Pastor, adjunct-griffier,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 10 april 2002,

het navolgende

## Arrest

### Rechtskader

#### *Het gemeenschapsrecht*

De procedureregels die het Verdrag op het gebied van steunmaatregelen van de staten vaststelt, verschillen naargelang het om bestaande of nieuwe steunmaatregelen gaat. Terwijl de bestaande steunmaatregelen onder artikel 88, leden 1 en 2, EG vallen, zijn op de nieuwe steunmaatregelen in chronologische volgorde de leden 3 en 2 van dit artikel van toepassing.

- 2 Met betrekking tot de bestaande steunmaatregelen is de Commissie ingevolge artikel 88, lid 1, EG bevoegd, deze tezamen met de lidstaten aan een voortdurend onderzoek te onderwerpen. In het kader van dat onderzoek stelt zij de dienstige maatregelen voor, welke de geleidelijke ontwikkeling of de werking van de gemeenschappelijke markt vereist. Volgens artikel 88, lid 2, EG bepaalt de Commissie, indien zij, na de belanghebbenden te hebben aangemaand hun opmerkingen te maken, vaststelt dat een steunmaatregel volgens artikel 87 niet verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt of dat van deze steunmaatregel misbruikt wordt gemaakt, dat de betrokken staat die steunmaatregel moet opheffen of wijzigen binnen de door haar vast te stellen termijn.
  
- 3 De nieuwe steunmaatregelen moeten ingevolge artikel 88, lid 3, EG vooraf bij de Commissie worden aangemeld en kunnen niet tot uitvoering worden gebracht voordat de procedure tot een eindbeslissing heeft geleid. Krachtens deze bepaling vangt de Commissie onverwijld de procedure van artikel 88, lid 2, EG aan, indien zij meent dat een voornemen onverenigbaar is met de gemeenschappelijke markt.
  
- 4 Artikel 1 van verordening (EG) nr. 659/1999 van de Raad van 22 maart 1999 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel [88] van het EG-Verdrag (PB L 83, blz. 1; hierna: „procedureverordening”), die op 16 april 1999 in werking is getreden, bevat de volgende definities die relevant zijn voor de onderhavige zaken:

„a) ‚steun’, elke maatregel die aan alle in artikel [87], lid 1, van het Verdrag vervatte criteria voldoet;

b) ‚bestaande steun’,

i) [...] alle steun die voor de inwerkingtreding van het Verdrag in de respectieve lidstaat bestond, dat wil zeggen steunregelingen en individuele steun die vóór de inwerkingtreding van het Verdrag tot uitvoering zijn gebracht en die na de inwerkingtreding nog steeds van toepassing zijn;

ii) goedgekeurde steun, dat wil zeggen steunregelingen en individuele steun die door de Commissie of de Raad zijn goedgekeurd;

[...]

v) steun die als bestaande steun wordt beschouwd, omdat kan worden vastgesteld dat hij op het moment van inwerkingtreding geen steun vormde, maar vervolgens steun is geworden vanwege de ontwikkeling van de gemeenschappelijke markt, zonder dat de betrokken lidstaat er wijzigingen in heeft aangebracht; maatregelen die vanwege de liberalisering van een activiteit door het gemeenschapsrecht steun zijn geworden, worden na de voor de liberalisering voorgeschreven datum niet als bestaande steun beschouwd;

c) ‚nieuwe steun’, alle steun, dat wil zeggen steunregelingen en individuele steun die geen bestaande steun is, met inbegrip van wijzigingen in bestaande steun;

[...]

- f) „onrechtmatige steun”, nieuwe steun die in strijd met artikel [88], lid 3, van het Verdrag tot uitvoering wordt gebracht;

[...]”

- 5 Volgens artikel 2, lid 1, van de procedureverordening „wordt elk voornemen om nieuwe steun te verlenen tijdig door de betrokken lidstaat bij de Commissie aangemeld”. Volgens artikel 3 van de verordening mag nieuwe steun „niet uitgevoerd worden, alvorens de Commissie een beschikking tot goedkeuring van die steun heeft gegeven of wordt geacht die te hebben gegeven”. Artikel 4, lid 4, van deze verordening bepaalt, dat de Commissie een beschikking geeft om de procedure van artikel 88, lid 2, EG (hierna: „formele onderzoeksprocedure”) in te leiden, indien zij na een eerste onderzoek tot de bevinding komt dat de aangemelde maatregel „twijfel doet rijzen over de verenigbaarheid ervan met de gemeenschappelijke markt”.
- 6 Artikel 6, lid 1, van de procedureverordening luidt: „De beschikking om de formele onderzoeksprocedure in te leiden behelst een samenvatting van de relevante feiten en rechtspunten, een eerste beoordeling van de Commissie omtrent de steunverlenende aard van de voorgestelde maatregel, alsook de redenen waarom getwijfeld wordt aan de verenigbaarheid ervan met de gemeenschappelijke markt.”
- 7 Volgens artikel 7, lid 1, van de procedureverordening „wordt de formele onderzoeksprocedure beëindigd bij een beschikking als bepaald in de leden 2 tot en met 5”. De Commissie kan bij beschikking vaststellen dat de aangemelde maatregel geen steun vormt (artikel 7, lid 2), dat de aangemelde steunmaatregel verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt (artikel 7, lid 3), dat de aangemelde steunmaatregel als verenigbaar met de gemeenschappelijke markt

kan worden beschouwd indien aan bepaalde voorwaarden is voldaan (artikel 7, lid 4), of dat de aangemelde steun niet verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt.

- 8 Met betrekking tot niet-aangemelde maatregelen bepaalt artikel 10, lid 1, van de procedureverordening: „Indien de Commissie, uit welke bron ook, over informatie beschikt met betrekking tot beweerdelijk onrechtmatige steun, onderwerpt zij die informatie onverwijld aan een onderzoek.” In artikel 13, lid 1, van de verordening wordt bepaald dat dit onderzoek eventueel resulteert in een beschikking tot inleiding van een formele onderzoeksprocedure.
- 9 De procedure voor bestaande steunregelingen is geregeld in de artikelen 17 tot en met 19 van de procedureverordening. In artikel 18 wordt bepaald dat indien de Commissie tot de gevolgtrekking komt dat de bestaande steunregeling niet of niet langer verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt, zij een aanbeveling geeft waarbij de betrokken lidstaat dienstige maatregelen worden voorgesteld. Indien de betrokken lidstaat de voorgestelde maatregelen niet aanvaardt, kan de Commissie op grond van artikel 19, lid 2, overeenkomstig het reeds aangehaalde artikel 4, lid 4, de formele onderzoeksprocedure inleiden.

*Bij de fiscale regeling van de Territorios Históricos de Álava, Vizcaya en Guipúzcoa ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag voor de vennootschapsbelasting*

- 10 De onderhavige zaken hebben betrekking op beweerdelijk fiscale steun die bij de fiscale regeling van de Territorios Históricos de Álava, Vizcaya en Guipúzcoa in de vorm van een vermindering van de belastinggrondslag voor de vennootschapsbelasting (hierna: „vermindering van de belastinggrondslag”) wordt toegekend.

- 11 Artikel 26 van Norma Foral 24/1996 van 5 juli 1996 van het Territorio Histórico de Álava, artikel 26 van Norma Foral 3/1996 van 26 juni 1996 van het Territorio Histórico de Vizcaya, en artikel 26 van Norma Foral 7/1996 van 4 juli 1996 van het Territorio Histórico de Guipúzcoa luiden als volgt:

„1. Ondernemingen die met hun bedrijfsactiviteit beginnen, komen in aanmerking voor een vermindering met 99 %, 75 %, 50 % en 25 % van de uit hun economische activiteit voortvloeiende positieve belastinggrondslag, vóór verrekening met negatieve belastinggrondslagen van voorgaande perioden, tijdens de vier opeenvolgende belastingperioden, gerekend vanaf de eerste periode van de termijn van vier jaar vanaf de aanvang van de bedrijfsactiviteit, waarin hun belastinggrondslag positief is.

[...]

2. Om voor deze vermindering in aanmerking te komen, moeten de belastingplichtigen aan de volgende voorwaarden voldoen:

[—] Zij moeten hun bedrijfsactiviteit beginnen met een gestort kapitaal van ten minste 20 miljoen ESP;

[...]

[—] De nieuwe activiteit mag niet eerder, rechtstreeks of indirect, onder een andere titel zijn uitgeoefend;

[...]

[—] Tijdens de eerste twee jaar van de bedrijfsactiviteit moeten investeringen in materiële vaste activa worden gedaan ten belope van ten minste 80 miljoen [Spaanse peseta's (ESP)], die volledig moeten worden geïnvesteerd in voor de bedrijfsactiviteit bestemde goederen die niet mogen worden verhuurd of aan derden overgedragen om door hen te worden gebruikt; als materiële vaste activa worden ook beschouwd goederen die door leasing zijn verkregen, mits een verplichting tot gebruikmaking van de koopoptie is aangegaan;

[—] In de zes maanden volgend op de aanvang van de bedrijfsactiviteit moeten ten minste tien arbeidsplaatsen worden gecreëerd en het jaargemiddelde van de personeelsbezetting moet vanaf dat tijdstip tot het jaar waarin het recht op vermindering van de belastinggrondslag afloopt, op dit niveau worden gehandhaafd;

[...]

[—] De onderneming moet over een bedrijfsplan beschikken dat een tijdvak van minimaal vijf jaar bestrijkt.

3. [...]

4. Het [...] minimumbedrag van de investeringen en het in lid 2 [...] vastgestelde minimumaantal te scheppen arbeidsplaatsen is onverenigbaar met elk ander belastingvoordeel dat voor bedoelde investeringen of schepping van arbeidsplaatsen is vastgesteld.

5. De in dit artikel bedoelde vermindering wordt aangevraagd bij de belastingadministratie, die, na te hebben gecontroleerd of aan de aanvankelijk gestelde voorwaarden is voldaan, de aanvragende onderneming voorlopig toestemming geeft deze toe te passen. Deze voorlopige toestemming moet bij besluit van de Diputación Foral van [Álava/Vizcaya/Guipúzcoa] worden bekrachtigd.

[...]”

### Bestreden beschikking

- 12 Naar aanleiding van een in 1996 ingediende klacht heeft de Commissie de toepassing van de vermindering van de belastinggrondslag krachtens de fiscale regeling van het Territorio Histórico de Álava aan de onderneming Daewoo Electronics Manufacturing España SA (Demesa) onderzocht. Bij beschikking 1999/718/EG van 24 februari 1999 betreffende steunmaatregelen van Spanje ten gunste van Demesa (PB L 292, blz. 1) heeft de Commissie vastgesteld dat de toekenning van dit belastingvoordeel aan de betrokken onderneming een met de gemeenschappelijke markt onverenigbare steunmaatregel vormde.
- 13 De Commissie heeft vervolgens de bij de fiscale regeling van het Territorio Histórico de Álava ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag algemeen aan de artikelen 87 EG en 88 EG getoetst. Ook zijn soortgelijke belastingmaat-

regelen die in de Territorios Históricos de Vizcaya en Guipúzcoa van toepassing zijn, onderzocht (hierna voor de drie Territorios Históricos van Baskenland: „litigieuze belastingmaatregelen”).

- 14 De Commissie heeft derhalve bij beschikking SG (99) D/7814 besloten om de formele onderzoeksprocedure in te leiden ter zake van de vermindering van de belastinggrondslag bedoeld in de fiscale regeling van de Territorios Históricos de Álava, Vizcaya en Guipúzcoa (hierna: „bestreden beschikking”). De bestreden beschikking is bij schrijven van 29 september 1999 ter kennis van de Spaanse autoriteiten gebracht en is in het Spaans bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen* van 26 februari 2000 (PB C 55, blz. 2), vergezeld van een samenvatting in de taal van de taalversie van dit blad overeenkomstig artikel 26, lid 2, van de procedureverordening.
- 15 In de bestreden beschikking kwalificeert de Commissie de vermindering van de belastinggrondslag voorlopig als staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, EG op basis van de volgende overwegingen:

„De maatregelen [...] bestaan uit een vermindering van de belastinggrondslag met 99 %, 75 %, 50 % en 25 %. Die vermindering voldoet cumulatief aan de vier criteria welke zijn neergelegd in artikel 87 van het EG-Verdrag. De vermindering van de belastinggrondslag is inzonderheid specifiek of selectief in die zin dat zij bepaalde ondernemingen begunstigt. De voorwaarden die gehecht zijn aan de toekenning van de steun sluiten meer bepaald uit dat de maatregel ten goede zou komen aan ondernemingen die zijn opgericht voordat de genoemde regionale voorschriften medio 1996 in werking zijn getreden, minder dan 80 miljoen ESP (480 810 euro) investeren, minder dan 10 banen creëren en geen vennootschappen zijn waarvan het gestort kapitaal meer dan 20 miljoen ESP (120 202 euro) bedraagt. Bovendien is deze fiscale steunmaatregel niet gerechtvaardigd door de aard of het opzet van het stelsel maar door het nagestreefde doel, namelijk de oprichting en het opstarten van bepaalde nieuwe ondernemingen te bevorderen.” (PB 2000, C 55, blz. 3, punt 4.1)

- 16 Het selectieve karakter van de vermindering van de belastinggrondslag blijkt volgens de Commissie ook uit een zekere discretionaire bevoegdheid waarover de belastingdienst van de betrokken Territorios Históricos bij de toekenning van het betrokken belastingvoordeel beschikt (PB 2000, C 55, blz. 5).
  
- 17 Na haar vaststelling dat de Spaanse autoriteiten de in artikel 88, lid 3, EG vastgestelde verplichting tot voorafgaande aanmelding hadden geschonden, beoordeelt de Commissie vervolgens of het betwiste belastingvoordeel verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt. Zij concludeert dat er op dit gebied twijfels bestaan en besluit de formele onderzoeksprocedure in te leiden (PB 2000, C 55, blz. 3, punten 4.2 en 4.3).
  
- 18 Na de vaststelling van de bestreden beschikking heeft de Commissie specifiek de toekenning van de vermindering van de belastinggrondslag krachtens de fiscale regeling van het Territorio Histórico de Álava aan een bepaalde onderneming onderzocht. Dit onderzoek is afgesloten met beschikking 2000/795/EG van de Commissie van 22 december 1999 inzake de steun die door Spanje aan Ramondín SA en Ramondín Cápsulas SA is verleend (PB 2000, L 318, blz. 36).

### Procesverloop en conclusies van partijen

- 19 Bij op 6 december 1999 ter griffie van het Gerecht neergelegde verzoekschriften hebben verzoekers de onderhavige beroepen ingesteld.

20 Het Territorio Histórico de Álava, verzoeker in zaak T-346/99, concludeert dat het het Gerecht behage:

- het beroep ontvankelijk te verklaren;
  
- de bestreden beschikking nietig te verklaren, voorzover daarbij de vermindering van de belastinggrondslag als bedoeld in artikel 26 van Norma Foral de Álava 24/1996 als steunmaatregel in de zin van artikel 87 EG wordt aangemerkt;
  
- de Commissie te verwijzen in de kosten.

21 Het Territorio Histórico de Guipúzcoa, verzoeker in zaak T-347/99, concludeert dat het het Gerecht behage:

- het beroep ontvankelijk te verklaren;
  
- de bestreden beschikking nietig te verklaren, voorzover daarbij de vermindering van de belastinggrondslag als bedoeld in artikel 26 van Norma Foral de Guipúzcoa 7/1996 als steunmaatregel in de zin van artikel 87 EG wordt aangemerkt;
  
- de Commissie te verwijzen in de kosten.

22 Het Territorio Histórico de Vizcaya, verzoeker in zaak T-348/99, concludeert dat het het Gerecht behage:

— het beroep ontvankelijk te verklaren;

— de bestreden beschikking nietig te verklaren, voorzover daarbij de vermindering van de belastinggrondslag als bedoeld in artikel 26 van Norma Foral de Vizcaya 3/1996 als steunmaatregel in de zin van artikel 87 EG wordt aangemerkt;

— de Commissie te verwijzen in de kosten.

23 Bij op 26 januari 2000 ter griffie van het Gerecht neergelegde afzonderlijke akten heeft de Commissie krachtens artikel 114, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Gerecht in de drie zaken een exceptie van niet-ontvankelijkheid opgeworpen. Bij beschikkingen van het Gerecht (Derde kamer — uitgebreid) van 6 juli 2000 zijn deze excepties met de zaak ten gronde gevoegd.

24 De Commissie concludeert in de drie zaken, dat het het Gerecht behage:

— het beroep niet-ontvankelijk te verklaren;

— subsidiair, het beroep ongegrond te verklaren;

— verzoeker te verwijzen in de kosten.

- 25 Bij beschikking van de president van de Derde kamer (uitgebreid) van het Gerecht van 12 januari 2001 zijn de zaken T-346/99, T-347/99 en T-348/99 gevoegd.
- 26 Op rapport van de rechter-rapporteur heeft het Gerecht (Derde kamer — uitgebreid) besloten tot de mondelinge behandeling over te gaan. Bij wege van maatregel tot organisatie van de procesgang als bedoeld in artikel 64 van het Reglement voor de procesvoering is verzoekers een schriftelijke vraag gesteld, waarop zij binnen de gestelde termijn hebben geantwoord.
- 27 Ter terechtzitting van 10 april 2002 zijn partijen gehoord in hun pleidooien en in hun antwoorden op de vragen van het Gerecht.

## De ontvankelijkheid

### *Argumenten van partijen*

- 28 De Commissie betoogt dat de bestreden beschikking een voorbereidende handeling is, die de rechtspositie van verzoekers niet wijzigt. De bestreden beschikking is derhalve niet aan te merken als een voor beroep vatbare handeling in de zin van artikel 230 EG. Bovendien zou, indien de beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure definitieve rechtsgevolgen teweeg zou brengen met betrekking tot de kwalificatie van een maatregel als staatssteun, de mogelijkheid om binnen de wettelijke termijn beroep tegen deze kwalificatie in te

stellen, het beroep tegen de eindbeschikking inzake het steunkarakter van de maatregel niet-ontvankelijk maken, daar deze dan slechts een handeling ter bevestiging van een eerdere definitieve handeling zou zijn.

- 29 De Commissie merkt vervolgens op, dat het Hof in zijn arrest van 14 februari 1990, Frankrijk/Commissie (C-301/87, Jurispr. blz. I-307), heeft beslist dat de Commissie een tot de lidstaat gericht bevel tot opschorting van de steun kan vaststellen voordat zij het onderzoek van de verenigbaarheid van de steunmaatregel met de gemeenschappelijke markt heeft afgesloten. Deze beschikking, die na een andere procedure dan die van artikel 88, lid 2, EG wordt vastgesteld, verschilt van de beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure en is, anders dan laatstgenoemde beschikking, vatbaar voor beroep (arrest Frankrijk/Commissie, reeds aangehaald, punt 18). Dat het Hof het noodzakelijk heeft geacht om voor het opschortingsbevel een procedure en een beschikking te verlangen die verschillen van die betreffende de inleiding van de formele onderzoeksprocedure, duidt erop dat dit bevel niet automatisch voortvloeit uit het feit dat de onderzochte maatregel in de beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure als steun wordt gekwalificeerd.
- 30 Ten slotte merkt de Commissie op dat, anders dan de beschikkingen die aan de orde waren in de arresten van het Hof van 30 juni 1992, Spanje/Commissie (C-312/90, Jurispr. blz. I-4117), en Italië/Commissie (C-47/91, Jurispr. blz. I-4145), en 9 oktober 2001, Italië/Commissie (C-400/99, Jurispr. blz. I-7303; hierna: „arrest Tirrenia”), de Spaanse centrale, regionale en provinciale autoriteiten tijdens de procedure vóór de vaststelling van de bestreden beschikking nimmer hebben gesteld dat de litigieuze belastingmaatregelen bestaande steun waren.
- 31 Onder verwijzing naar de in het voorgaande punt aangehaalde arresten antwoorden verzoekers, dat een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure een voor beroep vatbare handeling is, aangezien zij onmiddellijke en definitieve rechtsgevolgen teweegbrengt. Zij stellen met nadruk, dat de Commissie de formele onderzoeksprocedure niet mocht inleiden, aangezien de litigieuze, belastingmaatregelen geen steunmaatregelen van de staat zijn.

*Beoordeling door het Gerecht*

- 32 Er zij aan herinnerd, dat tijdens de vaststelling van de bestreden beschikking de litigieuze belastingmaatregelen reeds door verzoekers ten uitvoer waren gebracht. Volgens laatstgenoemden staat namelijk vast dat de bij deze maatregelen ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag geen staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, EG is.
- 33 Een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure brengt autonome rechtsgevolgen teweeg, in het bijzonder met betrekking tot de opschorting van de onderzochte maatregel (arrest Tirrenia, aangehaald in punt 30 hierboven, punten 62 en 69). Deze conclusie dringt zich niet alleen op in het geval dat de maatregel die reeds ten uitvoer wordt gebracht, door de autoriteiten van de betrokken lidstaat als bestaande steunmaatregel wordt beschouwd, maar ook in het geval dat de in de inleidingsbeschikking beoogde maatregel niet binnen de werkingssfeer van artikel 87, lid 1, EG valt (arrest Tirrenia, aangehaald in punt 30 hierboven, punten 59, 60 en 69).
- 34 Een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure ten aanzien van een maatregel die reeds ten uitvoer wordt gebracht en die door de Commissie als nieuwe steun wordt gekwalificeerd, wijzigt noodzakelijkerwijs de juridische strekking van de betrokken maatregel en de rechtssituatie van de ondernemingen die daarvan de begunstigden zijn, met name ten aanzien van de voortzetting van de tenuitvoerlegging van deze maatregel. Tot de vaststelling van een dergelijke beschikking kunnen de lidstaat, de begunstigde ondernemingen en de andere marktdeelnemers in de mening verkeren dat de maatregel rechtmatig ten uitvoer wordt gebracht als algemene maatregel die niet binnen de werkingssfeer van artikel 87, lid 1, EG valt, of als bestaande steun. Na de vaststelling van een dergelijke beschikking bestaat er daarentegen op zijn minst ernstige twijfel over de wettigheid van deze maatregel, die voor de lidstaat aanleiding moet zijn om de toepassing ervan op te schorten, onverminderd zijn recht om bij de rechter in kort geding om voorlopige maatregelen te verzoeken, aangezien het door de inleiding van de formele onderzoeksprocedure uitgesloten is dat er onmiddellijk een

beschikking wordt gegeven waarin wordt geconcludeerd dat de steun verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt, op basis waarvan de tenuitvoerlegging van de maatregel rechtmatig kan worden voortgezet. Een dergelijke beschikking zou tevens kunnen worden aangevoerd voor een nationale rechter die moet oordelen over de gevolgen van de schending van artikel 88, lid 3, laatste zin, EG. Ten slotte kan zij voor de ondernemingen waarvoor de maatregel bestemd is, aanleiding zijn om in elk geval nieuwe betalingen of nieuwe voordelen te weigeren of de nodige reserves voor eventuele latere financiële compensaties aan te leggen. Ook de commerciële relaties van deze begunstigde ondernemingen zullen in hun contacten met hen rekening houden met hun zwakkere rechtssituatie en financiële situatie (arrest *Tirrenia*, aangehaald in punt 30 hierboven, punten 59 en 69; arrest *Gerecht van 30 april 2002, Government of Gibraltar/Commissie, T-195/01 en T-207/01, Jurispr. blz. II-2309, punt 85*).

- 35 Anders dan een tot een lidstaat gericht opschortingsbevel, dat onmiddellijk verbindend is, en op basis waarvan de Commissie zich in geval van niet-naleving krachtens artikel 12 van de procedureverordening rechtstreeks tot het Hof kan wenden ten einde te doen vaststellen dat het verzuim een inbreuk op het Verdrag vormt, brengt een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure ten aanzien van steunmaatregelen die ten uitvoer worden gebracht en die door de Commissie als nieuwe steun worden gekwalificeerd, in een dergelijke context rechtsgevolgen teweeg, waaruit de betrokken lidstaat, en in voorkomend geval de marktdeelnemers, zelf hun gevolgtrekkingen moeten maken. Dit onderscheid op procedureel vlak doet op zich evenwel geen afbreuk aan de draagwijdte van deze rechtsgevolgen (arrest *Tirrenia*, aangehaald in punt 30 hierboven, punt 60).
- 36 Uit het voorgaande volgt derhalve, dat de bestreden beschikking een handeling is waartegen een beroep krachtens artikel 230 EG kan worden ingesteld.
- 37 Verder worden verzoekers door de bestreden beschikking rechtstreeks en individueel geraakt in de zin van artikel 230, vierde alinea, EG. Immers, de bestreden beschikking heeft betrekking op belastingmaatregelen die verzoekers zelf hebben vastgesteld, en belet verzoekers bovendien hun eigen bevoegdheden, die hun rechtstreeks toekomen krachtens Spaans recht, naar eigen goeddunken uit te oefenen (zie in deze zin arresten *Gerecht van 30 april 1998, Vlaams Gewest/*

Commissie, T-214/95, Jurispr. blz. II-717, punten 29 en 30, en 6 maart 2002, Diputación Foral de Álava e.a./Commissie, T-127/99, T-129/99 en T-148/99, Jurisp. blz. II-1275, punt 50).

38 Uit het voorgaande volgt dat de beroepen ontvankelijk zijn.

### Ten gronde

39 Verzoekers voeren tot staving van hun beroep vijf middelen aan: 1) schending van artikel 87, lid 1, EG; 2) schending van artikel 88, leden 2 en 3, EG; 3) misbruik van bevoegdheid; 4) schending van het vertrouwensbeginsel, en 5) schending van artikel 253 EG.

*Het eerste middel: schending van artikel 87, lid 1, EG*

40 Met het eerste middel betwisten verzoekers, dat de bij de litigieuze belastingmaatregelen ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, EG is.

41 Het Gerecht herinnert eraan, dat de Commissie verplicht is de formele onderzoeksprocedure in te leiden, wanneer zij bij een eerste onderzoek niet alle

problemen heeft weten op te lossen die zich voordoen bij de vraag of de onderzochte maatregel een steunmaatregel is in de zin van artikel 87, lid 1, EG, althans wanneer zij bij dit eerste onderzoek niet tot de overtuiging heeft kunnen komen dat de betrokken maatregel, zo hij een steunmaatregel is, hoe dan ook verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt (arrest Hof van 2 april 1998, Commissie/Sytraval en Brink's France, C-367/95 P, Jurispr. blz. I-1719, punt 39; arrest Gerecht van 15 september 1998, BP Chemicals/Commissie, T-11/95, Jurispr. blz. II-3235, punt 166).

- 42 Zo behelst volgens artikel 6 van de procedureverordening de beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure een „eerste beoordeling van de Commissie omtrent de steunverlenende aard van de voorgestelde maatregel”.
- 43 Bijgevolg is de kwalificatie van de maatregel als staatssteun in een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure niet definitief van aard. De inleiding van de formele onderzoeksprocedure beoogt juist de Commissie in staat te stellen, alle nodige adviezen in te winnen om een definitieve beslissing over dit punt te kunnen nemen (zie in die zin arrest Hof van 3 mei 2001, Portugal/Commissie, C-204/97, Jurispr. blz. I-3175, punt 33; arrest Gerecht van 25 juni 1998, British Airways e.a. en British Midland Airways/Commissie, T-371/94 en T-394/94, Jurispr. blz. II-2405, punt 59).
- 44 Ten einde de administratieve en de gerechtelijke procedure niet door elkaar te laten lopen en de bevoegdheidsverdeling tussen de Commissie en de gemeenschapsrechter te respecteren, moet de wettigheidstoetsing van een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure door het Gerecht noodzakelijkerwijs beperkt zijn (zie in die zin arrest Hof van 11 november 1981, IBM/Commissie, 60/81, Jurispr. blz. 2639, punt 20). De gemeenschapsrechter moet immers voorkomen een definitieve beoordeling te geven van vragen waarover de Commissie zich slechts voorlopig heeft uitgesproken.

- 45 Wanneer in het kader van een beroep tegen een beschikking tot inleiding van een formeel onderzoek verzoekers de beoordeling van de Commissie met betrekking tot de kwalificatie van de litigieuze maatregel als staatssteun betwisten, is derhalve de toetsing van de gemeenschapsrechter beperkt tot het onderzoek van de vraag of de Commissie geen kennelijke beoordelingsfouten heeft gemaakt door zich op het standpunt te stellen dat zij bij een eerste onderzoek van de betrokken maatregel niet alle problemen op dit punt kon oplossen (zie beschikking president van het Gerecht van 19 december 2001, Government of Gibraltar/Commissie, T-195/01 R en T-207/01 R, Jurispr. blz. II-3915, punt 79).
- 46 In de eerste plaats betogen verzoekers, dat de bij de litigieuze belastingmaatregelen ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag een algemene belastingmaatregel is.
- 47 Verzoekers stellen om te beginnen, dat de Commissie het specifieke karakter van de litigieuze belastingmaatregelen uit het regionale karakter heeft afgeleid. Zij wijzen erop, dat de Territorios Históricos de Álava, Vizcaya en Guipúzcoa al sedert de XIXe eeuw een fiscale autonomie hebben die door de Spaanse grondwet wordt erkend en beschermd. Deze autonomie wordt door de bestreden beschikkingen impliciet aangetast.
- 48 Vervolgens merken verzoekers op, dat de vermindering van de belastinggrondslag van toepassing is op alle pas opgerichte ondernemingen, ongeacht de bedrijfstak waarin zij actief zijn en de oorsprong van de investeringen, wanneer zij voldoen aan in de regeling gestelde voorwaarden. Deze voorwaarden worden „horizontaal” en objectief geformuleerd. De beperking van de werkingssfeer van de vermindering van de belastinggrondslag is te meer gerechtvaardigd, daar deze noodzakelijk is ter bereiking van het met de litigieuze belastingmaatregelen nagestreefde doel, namelijk de stimulering van de investeringen en de schepping van arbeidsplaatsen.

- 49 Verzoekers voeren ook nog aan, dat de Commissie het specifieke karakter van de litigieuze belastingmaatregelen niet kan afleiden uit een discretionaire bevoegdheid die de belastingdienst bij de toekenning van de vermindering van de belastinggrondslag zou hebben. De belastingdienst onderzoekt immers enkel, of is voldaan aan de bij de litigieuze belastingmaatregelen gestelde voorwaarden, maar beschikt in dat opzicht niet over enigerlei discretionaire bevoegdheid. De belastingdienst is niet bevoegd om de begunstigde ondernemingen uit te kiezen of de intensiteit van de „steun” aan te passen op grond van de bijzondere kenmerken van de ondernemingen.
- 50 Dienaangaande herinnert het Gerecht eraan, dat ingevolge artikel 87, lid 1, EG een maatregel „bepaalde ondernemingen of bepaalde producties” moet begunstigen, om als staatssteun te kunnen worden aangemerkt. Het specifieke of selectieve karakter van een maatregel is een van de kenmerken van het begrip steunmaatregel van de staat (arrest Hof van 1 december 1998, *Ecotrade*, C-200/97, Jurispr. blz. I-7907, punt 40; arrest *Diputación Foral de Álava e.a./Commissie*, aangehaald in punt 37 hierboven, punt 144, en arrest Gerecht van 29 september 2000, *CETM/Commissie*, T-55/99, Jurispr. blz. II-3207, punt 39).
- 51 In de bestreden beschikking heeft de Commissie de vermindering van de belastinggrondslag voorlopig als selectieve maatregel in de zin van artikel 87, lid 1, EG gekwalificeerd op basis van twee factoren, te weten de voorwaarden voor toekenning van het betrokken belastingvoordeel, die „meer bepaald uitsluiten dat de maatregel ten goede zou komen aan ondernemingen die zijn opgericht voordat de genoemde regionale voorschriften medio 1996 in werking zijn getreden, minder dan 80 miljoen ESP (480 810 euro) investeren, minder dan tien banen creëren en geen vennootschappen zijn waarvan het gestort kapitaal meer dan 20 miljoen ESP (120 202 euro) bedraagt” (PB 2000, C 55, blz. 3, punt 4.1), en de discretionaire bevoegdheid waarover de belastingdienst van de betrokken Territorios Históricos bij de toekenning van het belastingvoordeel zou beschikken (PB 2000, C 55, blz. 5).
- 52 Anders dan verzoekers stellen, is de Commissie in de bestreden beschikking dus niet tot de voorlopige conclusie gekomen dat de vermindering van de belastinggrondslag selectief is op basis van de vaststelling dat de litigieuze belastingmaat-

regelen slechts op een deel van het Spaanse grondgebied, namelijk de Territorios Históricos van Baskenland, van toepassing zijn. Verzoekers kunnen dus niet stellen, dat door de bestreden beschikking de normatieve bevoegdheid van de drie Territorios Históricos van Baskenland tot vaststelling van de belastingmaatregelen wordt aangetast.

- 53 Het Gerecht stelt vervolgens vast, dat uit de litigieuze belastingmaatregelen blijkt, dat het recht op vermindering van de belastinggrondslag slechts wordt toegekend aan pas opgerichte ondernemingen, zodat alle andere ondernemingen van het betrokken voordeel worden uitgesloten. Deze pas opgerichte ondernemingen moeten bovendien een gestort kapitaal van ten minste 20 miljoen ESP hebben, ten minste 80 miljoen ESP investeren en ten minste tien arbeidsplaatsen creëren. Op grond daarvan mocht de Commissie redelijkerwijs voorlopig ervan uitgaan dat de bij de litigieuze belastingmaatregelen ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag was voorbehouden aan „bepaalde ondernemingen” in de zin van artikel 87, lid 1, EG, zelfs indien de betrokken litigieuze belastingmaatregelen hun werkingssfeer afbakenen op basis van objectieve en horizontale criteria, zoals verzoekers stellen (zie arrest Gerecht van 6 maart 2002, Diputación Foral de Álava e.a./Commissie, T-92/00 en T-103/00, Jurispr. blz. II-1385, punt 50).
- 54 Indien zou moeten worden aanvaard dat het nastreven van een doelstelling van economisch of industrieel beleid, zoals het stimuleren van investeringen, een maatregel aan de werkingssfeer van artikel 87, lid 1, EG kan onttrekken, zou deze bepaling elk nuttig effect verliezen. Volgens vaste rechtspraak moet dus worden vastgesteld, dat het met de litigieuze belastingmaatregelen nagestreefde doel geen grond is om deze maatregelen niet als staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, EG te kwalificeren (arresten Hof van 26 september 1996, Frankrijk/Commissie, C-241/94, Jurispr. blz. I-4551, punt 20, en 17 juni 1999, België/Commissie, „Maribel”, C-75/97, Jurispr. blz. I-3671, punt 25; arrest CETM/Commissie, aangehaald in punt 50 hierboven, punt 53).
- 55 Verzoekers voeren evenwel aan, dat de bij de litigieuze belastingmaatregelen ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag als gerechtvaardigd door de aard en de opzet van het belastingstelsel moet worden beschouwd, aangezien zij

voldoet aan uniform geldende objectieve criteria en dient ter verwezenlijking van het doel dat wordt nagestreefd met de fiscale bepalingen waarbij zij wordt ingevoerd.

- 56 Bovendien wordt het belastingstelsel van de Territorios Históricos, dat zijn grondslag vindt in de Spaanse grondwet, als zodanig door de aard en de opzet van het algemene Spaanse belastingstelsel gerechtvaardigd.
- 57 De voorwaarden voor toepassing van de betrokken belastingmaatregel blijken volgens verzoekers noodzakelijk of functioneel voor de doelmatigheid van het belastingstelsel waarvan de maatregel deel uitmaakt. De met de vermindering van de belastinggrondslag nagestreefde stimulering van de investeringen is noodzakelijk in een gebied dat gewoonlijk weinig marktdeelnemers aantrekt. Verzoekers stellen ook nog, dat in Baskenland de totale belastingdruk groter is dan in de rest van Spanje.
- 58 In dit verband herinnert het Gerecht eraan, dat een overheidsmaatregel die gerechtvaardigd wordt door de aard of de algemene opzet van het stelsel waarvan hij deel uitmaakt, niet aan deze voorwaarde van selectiviteit voldoet, zelfs indien de begunstigden erdoor worden bevoordeeld (arrest „Maribel”, aangehaald in punt 54 hierboven, punt 33, en arrest Hof van 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Jurispr. blz. I-8365, punt 42).
- 59 Er zij aan herinnerd, dat de rechtvaardiging op basis van de aard of de opzet van het belastingstelsel verwijst naar de samenhang van een belastingmaatregel met de interne logica van het belastingstelsel in het algemeen (arrest van 6 maart 2002, Diputación Foral de Álava e.a./Commissie, T-127/99, T-129/99 en T-148/99, aangehaald in punt 37 hierboven, punt 164).

- 60 Geen enkel argument van verzoekers toont evenwel aan, dat de beperking van de kring van potentiële begunstigen van het betrokken belastingvoordeel gerechtvaardigd zou zijn door de interne logica van het Baskische belastingstelsel.
- 61 Het Gerecht herinnert om te beginnen eraan, dat het feit dat de litigieuze belastingmaatregelen aan objectieve criteria en voorwaarden voldoen, niet bewijst dat de beperking van de kring van begunstigen van het betrokken belastingvoordeel gerechtvaardigd zou zijn door de interne logica van het Baskische belastingstelsel (zie arrest *Adria-Wien Pipeline en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, aangehaald in punt 58 hierboven, punt 53).
- 62 Bovendien kan niet op grond van het feit dat door de Spaanse grondwet fiscale bevoegdheden aan de Baskische autoriteiten worden toegekend, ervan worden uitgegaan, dat elk door deze autoriteiten toegekend belastingvoordeel door de aard of de opzet van het belastingstelsel wordt gerechtvaardigd. Immers, de maatregelen van decentrale (gedecentraliseerde, federatieve, regionale of andere) lichamen van de lidstaten vallen — ongeacht hun statuut en benaming — evenals de maatregelen van de federale of centrale overheid binnen de werkingssfeer van artikel 87, lid 1, EG, indien aan de voorwaarden van deze bepaling is voldaan (arrest Hof van 14 oktober 1987, *Duitsland/Commissie*, 248/84, *Jurispr.* blz. 4013, punt 17; arrest van 6 maart 2002, *Diputación Foral de Álava e.a./Commissie*, T-127/99, T-129/99 en T-148/99, aangehaald in punt 37 hierboven, punt 142).
- 63 Voor het overige beroepen verzoekers zich in wezen op doelstellingen van economisch beleid die met het Baskische belastingstelsel niets van doen hebben. Een met een maatregel nagestreefd economisch doel is geen grond om deze maatregel niet als staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, EG te kwalificeren (zie de in punt 54 hierboven aangehaalde rechtspraak).
- 64 Bijgevolg heeft de Commissie geen kennelijke beoordelingsfout gemaakt, door zich in de bestreden beschikking voorlopig op het standpunt te stellen dat de bij

de litigieuze belastingmaatregelen ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag een selectieve maatregel in de zin van artikel 87, lid 1, EG is, aangezien zij alleen de pas opgerichte ondernemingen begunstigt die aan bijzondere voorwaarden voldoen (zie punt 53 hierboven), zonder dat zij wordt gerechtvaardigd door de aard of de algemene opzet van het stelsel waarvan zij deel uitmaakt.

- 65 Derhalve behoeft niet meer nader te worden onderzocht, of de Commissie op basis van de informatie waarover zij ten tijde van de vaststelling van de bestreden beschikking beschikte, redelijkerwijs mocht vaststellen dat de Baskische belastingdienst voor de toekenning van de vermindering van de belastinggrondslag over een zekere discretionaire bevoegdheid beschikte, en dat deze gestelde discretionaire bevoegdheid ook een selectief karakter aan de litigieuze belastingmaatregelen kon verlenen (zie punt 16 hierboven).
- 66 In de tweede plaats voeren verzoekers aan, dat de Commissie niet heeft aangetoond dat de bij de litigieuze belastingmaatregelen ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag de mededinging verstoort en het intracommunautaire handelsverkeer ongunstig beïnvloedt. Om een maatregel als staatssteun te kunnen aanmerken, moet de maatregel volgens hen een werkelijke en merkbare invloed op de mededinging hebben (arresten Hof van 25 juni 1970, Frankrijk/Commissie, 47/69, Jurispr. blz. 487, punt 16; Duitsland/Commissie, aangehaald in punt 62 hierboven, punt 18, en 2 februari 1988, Van der Kooy e.a./Commissie, 67/85, 68/85 en 70/85, Jurispr. blz. 219, punt 58).
- 67 In dit verband herinnert het Gerecht eraan, dat in het geval van een gestelde steunregeling de Commissie slechts de kenmerken van de betrokken regeling behoeft te onderzoeken om te kunnen beoordelen, of deze regeling de begunstigten een merkbaar voordeel verschaft ten opzichte van hun concurrenten en naar haar aard voornamelijk ten goede komt aan ondernemingen die deelnemen aan het handelsverkeer tussen lidstaten (zie arrest „Maribel”, aangehaald in

punt 54 hierboven, punt 48, en arrest Hof van 7 maart 2002, Italië/Commissie, C-310/99, Jurispr. blz. I-2289, punt 89). In een geval als het onderhavige, waarin een gestelde steunregeling niet is aangemeld, behoeft de motivering van de definitieve beschikking van de Commissie, en a fortiori van de beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure, geen bijgewerkte beoordeling te bevatten van de invloed van de regeling op de mededinging en op het handelsverkeer tussen de lidstaten (zie arrest „Maribel”, aangehaald in punt 54 hierboven, punt 48).

- 68 In de bestreden beschikking mocht de Commissie redelijkerwijs voorlopig ervan uitgaan dat de litigieuze belastingmaatregelen die de facto de toekenning van de vermindering van de belastinggrondslag, variërend van 25 tot 99 %, beperken tot pas opgerichte ondernemingen die bovendien aan verschillende bijzondere voorwaarden voldoen, de concurrentiepositie verbeteren van de ondernemingen die dit belastingvoordeel ontvangen, waaronder gewoonlijk ondernemingen die deelnemen aan het handelsverkeer tussen lidstaten. Bovendien kan redelijkerwijs ervan worden uitgegaan dat het betrokken belastingvoordeel de kansen kan verminderen van de in andere lidstaten gevestigde ondernemingen — die met de ontvangers van dit voordeel concurreren —, om hun producten uit te voeren naar de Spaanse markt.
- 69 Het in punt 66 geformuleerde argument van verzoekers moet derhalve ook worden afgewezen.
- 70 Blijkens het voorgaande heeft de Commissie zich, zonder een kennelijke beoordelingsfout te maken, op het standpunt kunnen stellen, dat zij bij een eerste onderzoek niet alle problemen heeft weten op te lossen die zich voordoen bij de vraag of het betrokken belastingvoordeel staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, EG is.
- 71 Mitsdien moet het middel betreffende schending van artikel 87, lid 1, EG worden afgewezen.

*Het tweede middel: schending van artikel 88, leden 2 en 3, EG*

- 72 Verzoekers herinneren eraan, dat de Commissie de vermindering van de belastinggrondslag als onrechtmatige steun heeft aangemerkt op grond dat de aanmeldingsplicht als bedoeld in artikel 88, lid 3, EG niet was nageleefd. Daar de litigieuze belastingmaatregelen geen staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, EG zijn, bestond er volgens hen voor de Spaanse autoriteiten geen aanmeldingsplicht.
- 73 Dit argument faalt. Aangezien de Commissie zich immers redelijkerwijs op het standpunt heeft kunnen stellen, dat zij bij een eerste onderzoek niet alle problemen heeft weten op te lossen die zich voordoen bij de vraag of het betrokken belastingvoordeel een steunmaatregel is in de zin van artikel 87, lid 1, EG, mocht zij redelijkerwijs voorlopig vaststellen, dat de Spaanse autoriteiten artikel 88, lid 3, EG hadden geschonden door de litigieuze belastingmaatregelen niet vooraf bij de Commissie aan te melden. Elke andere uitlegging van artikel 88, lid 3, EG zou de verplichting tot voorafgaande aanmelding voor nieuwe steunmaatregelen haar nuttig effect kunnen ontnemen.
- 74 Vervolgens voeren verzoekers aan, dat de Commissie artikel 88, lid 2, EG heeft geschonden, aangezien zij in de bestreden beschikking geen twijfel heeft geuit omtrent de kwalificatie van de vermindering van de belastinggrondslag als staatssteun. De Commissie heeft in de bestreden beschikking derhalve een definitieve beslissing op dat punt genomen. In die omstandigheden zijn de door verzoekers aan artikel 88, lid 2, EG ontleende procedurele rechten geschonden.

- 75 Het Gerecht herinnert eraan, dat de Commissie verplicht is de formele onderzoeksprocedure in te leiden, wanneer zij bij een eerste onderzoek niet alle problemen heeft weten op te lossen die zich voordoen bij de vraag of de onderzochte maatregel een steunmaatregel is in de zin van artikel 87, lid 1, EG, althans wanneer zij bij dit eerste onderzoek niet tot de overtuiging heeft kunnen komen dat de betrokken maatregel, zo hij een steunmaatregel is, hoe dan ook verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt, (arresten Commissie/Sytraval en Brink's France, aangehaald in punt 41 hierboven, punt 39, en BP Chemicals/Commissie, aangehaald in punt 41 hierboven, punt 166). De beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure bevat dus een voorlopige beoordeling omtrent zowel de kwalificatie van de maatregel als staatssteun als de verenigbaarheid ervan met de gemeenschappelijke markt.
- 76 Zo bepaalt artikel 6, lid 1, van de procedureverordening, dat de beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure enerzijds „een eerste beoordeling van de Commissie [behelst] omtrent de steunverlenende aard van de [...] maatregel” en anderzijds „de redenen waarom getwijfeld wordt aan de verenigbaarheid ervan met de gemeenschappelijke markt”.
- 77 Het feit dat de Commissie niet met zoveel woorden in de bestreden beschikking twijfel heeft geuit omtrent de kwalificatie van de vermindering van de belastinggrondslag als staatssteun, toont derhalve geenszins aan, dat deze kwalificatie niet voorlopig was (zie arrest Hof van 14 november 1984, Intermills/Commissie, 323/82, Jurispr. blz. 3809, punt 21). In een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure is de Commissie immers uitsluitend wat de verenigbaarheid van de maatregel met de gemeenschappelijke markt betreft, verplicht met zoveel woorden twijfel te uiten.
- 78 Dat de kwalificatie van de overheidsmaatregel als staatssteun in een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure noodzakelijkerwijs voorlopig is, wordt ook nog bevestigd door artikel 7, lid 2, van de procedureverordening,

volgens hetwelk de Commissie na afloop van de formele onderzoeksprocedure kan vaststellen dat de maatregel geen steun vormt.

- 79 Ten slotte blijkt uit de opmerkingen die verzoekers na de inleiding van de formele onderzoeksprocedure hebben gemaakt en die naar aanleiding van een schriftelijke vraag aan het Gerecht zijn meegedeeld, dat verzoekers zelf van mening waren dat de Commissie in de bestreden beschikking de vermindering van de belastinggrondslag voorlopig als staatssteun heeft aangemerkt. In hun opmerkingen verzoeken zij de Commissie namelijk de procedure af te sluiten met de beslissing dat het betrokken belastingvoordeel geen staatssteun vormt.
- 80 Ter terechtzitting hebben verzoekers nog verklaard dat het begrip staatssteun met de tijd enigszins is geëvolueerd, hetgeen in artikel 1, sub b-v, van de procedureverordening wordt erkend. Ten tijde van de vaststelling van de litigieuze belastingmaatregelen beschouwde de Commissie een belastingvoordeel als dat waarop de bestreden beschikking betrekking heeft, niet als een selectieve maatregel. Als gevolg van de wijziging van de door de Commissie in de loop der tijd toegepaste selectiviteitscriteria, moet de vermindering van de belastinggrondslag, indien zij een steunmaatregel van de staat is, als bestaande steun worden aangemerkt. De bestreden beschikking, waarbij een voor nieuwe steunmaatregelen voorziene procedure wordt ingeleid, is bijgevolg onwettig.
- 81 Tot staving van hun betoog verwijzen verzoekers naar beschikking 93/337/EEG van de Commissie van 10 mei 1993 betreffende een regeling inzake fiscale investeringssteun in het Baskenland (PB L 134, blz. 25), en beschikking 96/369/EG van de Commissie van 13 maart 1996 betreffende een fiscale steunmaatregel in de vorm van een afschrijvingsregeling ten behoeve van de Duitse luchtvaartmaatschappijen (PB L 146, blz. 42). In de mededeling van de Commissie over de toepassing van de regels betreffende steunmaatregelen van de staten op maatregelen op het gebied van de directe belastingen op ondernemingen, bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen* van 12 december 1998 (PB C 384, blz. 3), is voor het eerst de aandacht gevestigd op de wijziging van de selectiviteitscriteria die de Commissie bij haar toetsing van de belastingmaatregelen aan artikel 87, lid 1, EG heeft toegepast.

- 82 Dienaangaande herinnert het Gerecht eraan, dat overeenkomstig artikel 1, sub b-v, van de procedureverordening steun „als bestaande steun wordt beschouwd, omdat kan worden vastgesteld dat hij op het moment van inwerkingtreding geen steun vormde, maar vervolgens steun is geworden vanwege de ontwikkeling van de gemeenschappelijke markt, zonder dat de betrokken lidstaat er wijzigingen in heeft aangebracht”.
- 83 Om te beginnen moet worden vastgesteld dat de door verzoekers aangevoerde gegevens niet de conclusie wettigen dat de door de Commissie bij haar toetsing van de belastingmaatregelen aan artikel 87, lid 1, EG toegepaste selectiviteitscriteria na de vaststelling van de litigieuze belastingmaatregelen zijn gewijzigd. In de twee in punt 81 hierboven aangehaalde beschikkingen was de Commissie van mening, dat de onderzochte belastingmaatregelen selectief van aard waren, en heeft zij deze als met de gemeenschappelijke markt onverenigbare steunmaatregelen gekwalificeerd. Niets in deze beschikkingen biedt steun voor de conclusie dat de Commissie de litigieuze belastingmaatregelen als buiten de werkingsfeer van artikel 87, lid 1, EG vallende algemene maatregelen zou hebben aangemerkt, indien zij deze maatregelen ten tijde van hun vaststelling had moeten onderzoeken. De mededeling van de Commissie van 12 december 1998, die grotendeels op de rechtspraak van het Hof en het Gerecht berust, geeft een toelichting op de toepassing van de artikelen 87 EG en 88 EG op de belastingmaatregelen. In deze mededeling kondigt de Commissie evenwel niet aan dat zij haar beschikkingspraktijk betreffende de toetsing van de belastingmaatregelen aan de artikelen 87 EG en 88 EG zal wijzigen.
- 84 Zelfs indien verzoekers een wijziging van de beschikkingspraktijk van de Commissie hebben aangetoond, kan het argument dat het bij de litigieuze belastingmaatregelen om bestaande maatregelen gaat, niet slagen. Verzoekers tonen immers niet aan, dat de wijziging van de door de Commissie toegepaste selectiviteitscriteria een gevolg is van de „ontwikkeling van de gemeenschappelijke markt” in de zin van artikel 1, sub b-v, van de procedureverordening. In dit verband zij eraan herinnerd, dat de vraag of een overheidsmaatregel een bestaande of nieuwe steunmaatregel is, niet kan afhangen van een subjectief oordeel van de Commissie, maar moet worden beantwoord ongeacht enige

vroegere administratieve praktijk van de Commissie (arrest Government of Gibraltar/Commissie, aangehaald in punt 34 hierboven, punt 121).

- 85 Uit het voorgaande volgt, dat het tweede middel ook moet worden afgewezen.

*Het derde middel: misbruik van bevoegdheid*

- 86 Verzoekers betogen dat de Commissie haar bevoegdheid heeft misbruikt aangezien zij de haar bij de artikelen 87 EG en 88 EG verleende bevoegdheden tot handelen in werkelijkheid heeft gebruikt om doelstellingen van fiscale harmonisatie na te streven.
- 87 De bestreden beschikking is volgens hen een maatregel in het kader van een door de Commissie ingeleide algemene procedure tegen het Baskische belastingstelsel als geheel. De Commissie probeert een zekere fiscale harmonisatie tot stand te brengen via het staatssteunbeleid, in plaats van de daartoe in het Verdrag voorziene procedure, te weten de procedure van de artikelen 96 EG en 97 EG, te volgen.
- 88 Het Gerecht herinnert eraan, dat een beschikking enkel nietig is wegens misbruik van bevoegdheid indien zij op basis van objectieve, relevante en onderling overeenstemmende gegevens blijkt te zijn vastgesteld met het uitsluitende, of althans doorslaggevende oogmerk, andere doeleinden te bereiken dan die welke worden aangevoerd (arresten Gerecht van 23 oktober 1990, Pitrone/Commissie, T-46/89, Jurispr. blz. II-577, punt 71, en 6 maart 2002, Diputación Foral de Álava e.a./Commissie, T-92/00 en T-103/00, aangehaald in punt 53 hierboven, punt 84).

- 89 De inleiding van de formele onderzoeksprocedure beoogt de Commissie in staat te stellen, alle nodige adviezen in te winnen om een definitieve beslissing over de kwalificatie van de onderzochte maatregel en de verenigbaarheid daarvan met de gemeenschappelijke markt te kunnen nemen (zie in die zin arresten Portugal/Commissie, aangehaald in punt 43 hierboven, punt 33, en British Airways e.a. en British Midland Airways/Commissie, aangehaald in punt 43 hierboven, punt 59).
- 90 Vastgesteld moet worden dat verzoekers geen enkel objectief bewijs aanvoeren, dat de conclusie rechtvaardigt dat de Commissie met de vaststelling van de bestreden beschikking in werkelijkheid iets anders beoogde dan de inwinning van die adviezen. Hun gehele betoog is gebaseerd op subjectieve speculaties over redenen die aan de bestreden beschikking ten grondslag zouden kunnen liggen.
- 91 In die omstandigheden moet het middel inzake misbruik van bevoegdheid ook worden afgewezen.

*Het vierde middel: schending van het vertrouwensbeginsel*

- 92 Verzoekers betogen dat de fiscale regeling van de Territorios Históricos (Norma Foral 18/1993 van het Territorio Histórico de Álava, Norma Foral 5/1993 van het Territorio Histórico de Vizcaya en Norma Foral 11/1993 van het Territorio Histórico de Guipúzcoa) en de Spaanse wettelijke regeling (wet 22/1993 van 29 december 1993 inzake maatregelen van fiscale aard, tot herziening van de rechtspositie van de ambtenaar en tot bescherming tegen werkloosheid) reeds in

1993 belastingmaatregelen bevatten die vergelijkbaar waren met de in de bestreden beschikking bedoelde vermindering van de belastinggrondslag. Daar de Commissie de Spaanse regeling noch de Normas Forales van 1993 heeft betwist, mochten verzoekers ervan uitgaan, dat het in de bestreden beschikking bedoelde belastingvoordeel geen selectief element bevatte dat tot toepassing van artikel 87, lid 1, EG kon leiden.

- 93 Het Gerecht brengt in herinnering, dat volgens vaste rechtspraak het recht op bescherming van het gewettigd vertrouwen toekomt aan eenieder die in een situatie verkeert waaruit blijkt dat de gemeenschapsadministratie bij hem gegronde verwachtingen heeft gewekt. Er kan evenwel geen schending van het vertrouwensbeginsel worden aangevoerd wanneer de administratie geen nauwkeurige toezeggingen heeft gedaan (zie onder meer arrest Gerecht van 14 september 1994, Lefebvre e.a./Commissie, T-571/93, Jurispr. blz. II-2379, punt 72).
- 94 Vastgesteld zij evenwel, dat verzoekers zich tot staving van hun betoog uitsluitend baseren op een gesteld stilzitten van de Commissie ten aanzien van bepaalde in 1993 vastgestelde belastingmaatregelen, waarvan zij zelfs niet beweren dat deze bij de Commissie zijn aangemeld.
- 95 Het eventuele stilzitten van de Commissie ten aanzien van belastingmaatregelen die vergelijkbaar zijn met de bij de litigieuze belastingmaatregelen ingevoerde vermindering van de belastinggrondslag, kan niet worden gelijkgesteld met een nauwkeurige toezegging van deze instelling dat het in de bestreden beschikking bedoelde belastingvoordeel geen staatssteun is. Hoe dan ook, het gestelde stilzitten van de Commissie ten aanzien van belastingmaatregelen die vergelijkbaar zijn met de litigieuze belastingmaatregelen, zelfs ten aanzien van de litigieuze belastingmaatregelen zelf, heeft bij verzoekers geen gegronde verwachtingen kunnen wekken, dat de Commissie geen formele onderzoeksprocedure tegen de litigieuze belastingmaatregelen zou inleiden.

- 96 Het middel inzake schending van het vertrouwensbeginsel kan dus ook niet slagen.

*Het vijfde middel: schending van artikel 253 EG*

- 97 Verzoekers betogen dat de bestreden beschikking niet toereikend is gemotiveerd. In de eerste plaats heeft de Commissie in de bestreden beschikking niet onderzocht, in hoeverre ervan kan worden uitgegaan dat de vermindering van de belastinggrondslag door de aard of de opzet van het Baskische belastingstelsel wordt gerechtvaardigd. In de tweede plaats heeft de Commissie geen concreet onderzoek ingesteld naar de invloed die de litigieuze belastingmaatregelen kunnen hebben op de mededinging en het handelsverkeer tussen lidstaten. In de derde plaats is de beoordeling van de verenigbaarheid van de maatregel met de gemeenschappelijk markt niet toereikend gemotiveerd.
- 98 Het Gerecht herinnert eraan, dat de door artikel 253 EG vereiste motivering moet beantwoorden aan de aard van de betrokken handeling en de redenering van de instelling die de handeling heeft verricht, duidelijk en ondubbelzinnig tot uitdrukking moet doen komen, opdat de belanghebbenden de rechtvaardigingsgronden van de genomen maatregel kunnen kennen en de bevoegde rechter zijn toezicht kan uitoefenen. Het is niet noodzakelijk, dat alle relevante gegevens feitelijk of rechtens in de motivering worden gespecificeerd, aangezien bij de vraag of de motivering van een handeling aan de vereisten van artikel 253 EG voldoet, niet alleen acht moet worden geslagen op de bewoordingen ervan, doch ook op de context en op het geheel van rechtsregels die de betrokken materie beheersen (arrest Commissie/Sytraval en Brink's France, aangehaald in punt 41 hierboven, punt 47).

- 99 Ten einde de omvang van de verplichting tot motivering van een beschikking tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure te beoordelen, zij eraan herinnerd dat in artikel 6 van de procedureverordening is bepaald, dat wanneer de Commissie besluit de formele onderzoeksprocedure in te leiden, in de desbetreffende beschikking kan worden volstaan met een samenvatting van de relevante feiten en rechtspunten, een „eerste beoordeling” omtrent de steunverlenende aard van de betrokken overheidsmaatregel, en een uiteenzetting van de redenen waarom getwijfeld wordt aan de verenigbaarheid ervan met de gemeenschappelijke markt.
- 100 Deze beschikking moet de belanghebbenden dus in staat stellen doeltreffend deel te nemen aan de formele onderzoeksprocedure, waarin zij hun argumenten zullen kunnen aanvoeren. Daartoe volstaat het, dat partijen weten op grond van welke redenering de Commissie voorlopig ervan uitgaat dat de betrokken maatregel een met de gemeenschappelijke markt onverenigbare nieuwe steunmaatregel is (arrest *Government of Gibraltar/Commissie*, aangehaald in punt 34 hierboven, punt 138).
- 101 In de bestreden beschikking zet de Commissie duidelijk uiteen op grond van welke redenen zij voorlopig tot de conclusie komt dat de vermindering van de belastinggrondslag staatssteun is (PB 2000, C 55, blz. 3, punt 4.1, en blz. 5, punt 1). Vervolgens zet zij uiteen om welke redenen volgens haar wordt getwijfeld aan de verenigbaarheid van dit belastingvoordeel met de gemeenschappelijke markt (PB 2000, C 55, blz. 3, punt 4.3, en blz. 6, punt 3).
- 102 De overwegingen van de bestreden beschikking hebben verzoekers dan ook in staat gesteld om te weten op grond van welke redenen de Commissie de bestreden beschikking heeft gegeven, en de gemeenschapsrechter om zijn wettigheids-toetsing uit te oefenen.

- 103 Na onderzoek van de opmerkingen die verzoekers naar aanleiding van de inleiding van de formele onderzoeksprocedure hebben gemaakt, blijkt overigens dat zij de door de Commissie in de bestreden beschikking geformuleerde argumenten niet verkeerd hebben begrepen.
- 104 Mitsdien moet worden vastgesteld dat de bestreden beschikking toereikend is gemotiveerd.
- 105 Het laatste middel moet dus ook worden afgewezen.
- 106 Gelet op een en ander, worden de beroepen verworpen.

## Kosten

- 107 Volgens artikel 87, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voorzover dit is gevorderd. Aangezien verzoekers in het ongelijk zijn gesteld, moeten zij overeenkomstig de vordering van de Commissie in hun eigen kosten alsmede in de kosten van verweerster worden verwezen.

HET GERECHT VAN EERSTE AANLEG (Derde kamer — uitgebreid),

rechtdoende:

- 1) Verwerpt de beroepen.
  
- 2) Verstaat dat verzoekers hun eigen kosten en die van de Commissie zullen dragen.

Jaeger

García-Valdecasas

Lenaerts

Lindh

Azizi

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 23 oktober 2002.

De griffier

De president van de Derde kamer

H. Jung

K. Lenaerts