SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS ANTONIO SAGGIO

vom 27. Januar 2000 *

1. Mit ihrer nach Artikel 173 EG-Vertrag (jetzt Artikel 230 EG) erhobenen Klage beantragt die Bundesrepublik Deutschland, die Entscheidung 98/476/EG der Kommission vom 21. Januar 1998 (im folgenden: Entscheidung) betreffend Steuervergünstigungen aufgrund des § 52 Absatz 8 des deutschen Einkommensteuergesetzes (EStG) [1] für nichtig zu erklären.

Sachverhalt und Vorverfahren

2. Durch das am 1. Januar 1996 in Kraft getretene Jahressteuergesetz 1996 [2] wurde § 52 Absatz 8 EStG hinsichtlich des Anwendungsbereichs der Regelung über Steuervergünstigungen nach den Artikeln 6b und 6c EStG geändert.

Mit der neuen Regelung wurden, begrenzt auf die Finanzjahre 1996, 1997 und 1998, besondere Steuererleichterungen für den Fall des Erwerbs von Beteiligungen an Unternehmen mit bis zu 250 Arbeitnehmern und mit Sitz in den neuen Bundesländern oder Westberlin eingeführt.

Die Bundesrepublik Deutschland wirft der Kommission insbesondere vor, beim Erlaß der Entscheidung ihrer Begründungspflicht aus Artikel 190 EG-Vertrag (jetzt Artikel 253 EG) nicht nachzukommen zu sein und sie auf eine fehlerhafte Anwendung der Vorschriften des Vertrages über staatliche Beihilfen nach Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag (jetzt Artikel 87 Absatz 1 EG) sowie des Artikels 52 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Artikel 43 EG) über die Niederlassungsfreiheit gestützt zu haben.

3. Der Erlaß der neuen Steuerregelung wurde der Kommission nicht notifiziert; erst mit Schreiben vom 13. Oktober 1995 nahm die deutsche Regierung diese Notifizierung nach ausdrücklicher Aufforderung

* Originalsprache: Italienisch.

1 — ABl. L 212, S. 50.

2 — BGBl. 1995 I S. 1250.

der Kommission vor. Die neuen Bestimmungen traten in Kraft, ohne daß die Kommission zur Sache Stellung genommen hätte; die Kommission trug daher die Regelung als nicht notifizierte Beihilfe ein. Mit Rundschreiben des Bundesministers der Finanzen vom 2. Januar 1996 wurde die Anwendung der neuen Regelung bis zur Entscheidung der Kommission ausgesetzt.

4. Mit weiteren Schreiben ersuchte die Kommission die deutsche Regierung um Klarstellungen zum Wesen dieser neuen Steuererleichterungen; in ihrer Antwort an die Kommission bestritt die Bundesrepublik Deutschland, daß die neuen Bestimmungen so geartet seien, daß sie unter die Definition des Begriffes der staatlichen Beihilfe im Sinne der einschlägigen Vorschriften des EG-Vertrags fielen. Da die Kommission die Erklärungen der deutschen Regierung für nicht ausreichend hielt, teilte sie der Bundesrepublik Deutschland mit am 25. März 1997 notifizierter Entscheidung [3] mit, daß sie das Verfahren nach Artikel 93 Absatz 2 EG-Vertrag (jetzt Artikel 88 Absatz 2 EG) einleiten werde. Die deutsche Regierung nahm hierzu mit Schreiben vom 13. Mai, 29. Juli und 30. September 1997 Stellung, in denen sie die Auffassung vertrat, daß dieses Vorgehen unberechtigt sei. Das Verfahren führte zur Entscheidung 98/476/EG vom 21. Januar 1998, mit der festgestellt wurde, daß die von der Klägerin erlassene Regelung eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe darstelle. Am 24. April 1998 hat die Bundesrepublik Deutschland die vorliegende Klage eingereicht.

3 — ABl. C 172, S. 2.

Rechtlicher Rahmen

a) *Die nationale Regelung*

5. § 52 Absatz 8 EStG in der Fassung, die sich aus den mit dem Jahressteuergesetz 1996 herbeigeführten Änderungen ergibt, sieht, wie gesagt, für die Steuerjahre 1996 bis 1998 eine Änderung der Steuervergünstigungen nach § 6b EStG vor. Die ursprüngliche Fassung des § 6b sah vor, daß Steuerpflichtige, die aus der Veräußerung von unbeweglichen Gütern, abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern mit einer Nutzungsdauer von mindestens 25 Jahren und Anteilen an Kapitalgesellschaften Gewinn erzielen, einen Betrag bis zur Höhe von 50 % dieses Gewinns von den Herstellungs- oder Anschaffungskosten von im betreffenden oder im vorangegangenen Wirtschaftsjahr hergestellten oder angeschafften Wirtschaftsgütern abziehen können.

6. Mit der neuen Fassung des Gesetzes werden die den Steuerpflichtigen gewährten Steuervergünstigungen für die Finanzjahre 1996, 1997 und 1998 erweitert: Ein Abzug wird nämlich in voller Höhe des mit der Veräußerung erzielten Gewinns gewährt, wenn Anteile an Kapitalgesellschaften erworben worden sind und dieser Erwerb im Zusammenhang mit einer Kapitalerhöhung oder der Neugründung von

Kapitalgesellschaften erfolgt, sofern diese Gesellschaften

a) ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in den neuen Bundesländern oder in Westberlin haben und zum Zeitpunkt des Erwerbs der Beteiligungen jeweils nicht mehr als 250 Arbeitnehmer beschäftigen oder

b) Beteiligungsgesellschaften sind, deren Unternehmensgegenstand nach der Satzung oder dem Gesellschaftsvertrag ausschließlich in der Übernahme zeitlich begrenzter Beteiligungen oder in der Verwaltung oder Veräußerung solcher Beteiligungen an Unternehmen besteht, die zum Zeitpunkt des Erwerbs der Beteiligungen ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in den neuen Bundesländern oder in Westberlin haben und nicht mehr als 250 Arbeitnehmer beschäftigen.

7. Nach Schätzungen der Bundesrepublik Deutschland, die von der Kommission in ihrer Entscheidung (Teil I, siebter Absatz) wiedergegeben worden sind, soll die Maßnahme für die nach dem Gesetz maßgeblichen Jahre zu steuerlichen Mindereinnahmen von rund 150 Mio. DM führen. Die Regelung ist theoretisch auf eine unbestimmte Zahl von Unternehmen mit Sitz in den neuen Bundesländern und in Westberlin anwendbar und nicht auf bestimmte Sektoren beschränkt. Die Kumulierung mit anderen staatlichen Beihilfen ist nicht ausgeschlossen.

b) *Gemeinschaftsregelung*

8. Die Kommission stellt in der Entscheidung fest, daß die Steuervergünstigung aufgrund des § 52 Absatz 8 EStG zugunsten der Unternehmen mit bis zu 250 Arbeitnehmern und mit Sitz und Geschäftsleitung in den neuen Bundesländern oder West-Berlin eine gemäß Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag und Artikel 61 Absatz 1 des EWR-Abkommens mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe darstelle (Artikel 1 Absatz 1); sie fordert daher die Bundesrepublik Deutschland auf, § 52 Absatz 8 EStG aufzuheben (Artikel 1 Absatz 2). In der Begründung legt sie darüber hinaus dar, daß die Bestimmung des Einkommensteuergesetzes gegen das Verbot der Beschränkung der Niederlassungsfreiheit nach Artikel 52 EG-Vertrag verstoße, soweit die Beihilferegelung als Voraussetzung für die Steuervergünstigung vorsehe, daß die Unternehmen, an denen die Beteiligungen übernommen würden, ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in den neuen Bundesländern und Westberlin hätten.

9. Zum Beihilfecharakter der streitigen Bestimmungen stellt die Kommission fest, daß die fragliche Regelung zwei Gruppen von Begünstigten aufweise, nämlich die der Steuerpflichtigen aufgrund des Einkommensteuergesetzes (direkt Begünstigte)

und die der Unternehmen der neuen Länder und Westberlins mit bis zu 250 Beschäftigten (indirekt Begünstigte). Zum einen sei die Steuervergünstigung zugunsten der Steuerpflichtigen eine allgemeine Maßnahme, die kein Beihilfeelement enthalte, da hierdurch alle Steuerpflichtigen begünstigt werden könnten, die beschlössen, Gewinne in der im Gesetz vorgesehenen Art und Weise anzulegen; diese Steuererleichterungen seien daher mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar, da sie in einer allgemeinen wirtschaftspolitischen Maßnahme vorgesehen seien. Zum anderen stelle die Maßnahme zugunsten der Kapitalgesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung in den neuen Ländern oder Westberlin, an denen eine Beteiligung übernommen werden müsse, um die Steuervergünstigung erhalten zu können, eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag dar.

Mit dieser Maßnahme sei nämlich ein doppelter wirtschaftlicher Vorteil für die Empfänger verbunden, da sie bewirke, daß die Rentabilität von Beteiligungen an Unternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung in den neuen Ländern oder Westberlin im Vergleich zur Rentabilität von Beteiligungen an Unternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung im übrigen Staatsgebiet der Bundesrepublik Deutschland sowie außerhalb dieses Gebiets erhöht werde.

10. Nach Ansicht der Kommission weisen die im Streit stehenden Bestimmungen keine Bindung an Investitionen auf, so daß sie als Betriebsbeihilfe anzusehen seien, die nach der Praxis der Kommission nur unter bestimmten Bedingungen und nur in Fördergebieten nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag gewährt werden könnten. Jedenfalls gehöre zu diesen Gebieten nicht Westberlin, das nach der Entscheidung der Kommission zu der Fördergebietskulisse für die Jahre 1997 bis 1999 (N 613/96) nur nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe c Förderregion sein könne. Darüber hinaus bestehe aufgrund der fehlenden Bindung der Beihilfengewährung an Investitionsmaßnahmen die erhebliche Gefahr, daß sich die Beihilfe auch außerhalb der Fördergebiete auswirke.

11. In der Folge setzt sich die Kommission in der Entscheidung mit dem Vorliegen der Voraussetzungen auseinander, die der EG-Vertrag und die Rechtsprechung des Gerichtshofes für eine Bejahung des Beihilfecharakters einer staatlichen Maßnahme im Sinne der Artikel 92 und 93 EG-Vertrag aufgestellt haben. Diese Voraussetzungen werden im folgenden bei der Beurteilung der Stichhaltigkeit der von der Klägerin geltend gemachten Klagegründe geprüft.

Zur Begründetheit

12. Die Klage wird in erster Linie auf eine angebliche Verletzung der Begründungspflicht aus Artikel 190 EG-Vertrag (jetzt Artikel 253 EG) und eine fehlerhafte Anwendung des Artikels 92 Absatz 1 EG-Vertrag gestützt.

13. Hilfsweise macht die Klägerin eine Verletzung der De-minimis-Regel, einen Verstoß gegen Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag, eine Ermessensüberschreitung bei der Anwendung des Artikels 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag sowie einen Verstoß gegen Artikel 52 EG-Vertrag geltend.

1. *Zur Beachtung der Begründungspflicht*

14. Nach Ansicht der Bundesrepublik Deutschland ist die angefochtene Entscheidung wegen Verletzung der Begründungspflicht aus Artikel 190 EG-Vertrag fehlerhaft. Die Entscheidung verletze diese Pflicht unter verschiedenen Gesichtspunkten, die im folgenden geprüft werden sollen.

a) Unzureichende Begründung hinsichtlich der Feststellung und der Quantifizierung des Beihilfeelements

15. Nach Ansicht der Bundesrepublik Deutschland hat die Kommission in der angefochtenen Entscheidung nicht angegeben, worin konkret das Beihilfeelement bestehe und wie dieses quantifiziert werden könne. Zwar sei der Entscheidung zu entnehmen, daß nach Ansicht der Kommission das Beihilfeelement darin zu erblicken sei, daß die Steuerbegünstigung für die Unternehmen, die Beteiligungen an in den angegebenen Gebieten ansässigen Gesellschaften übernähmen, aufgrund einer gesetzlichen Bestimmung, die auf eine Lenkung des Investitionsverhaltens privater Anleger abziele, an die Beihilfeempfänger teilweise weitergegeben werde; doch gehe aus ihr nicht hervor, auf welche Weise der aus der Steuermaßnahme Begünstigte seinen Vorteil an die Kapitalgesellschaften, an denen er die Beteiligungen erwerbe, weitergeben könne. Außerdem habe die Kommission die angebliche Beihilfe nicht quantifiziert, sondern sich auf die Anführung eines allgemeinen wirtschaftlichen Vorteils beschränkt, den die durch die Beihilfe indirekt begünstigten Unternehmen aufgrund der Anwendung der beanstandeten Regelung erhielten.

b) Unzureichende Begründung hinsichtlich der drohenden Wettbewerbsverzerrung und des Hindernisses für den Handel zwischen Mitgliedstaaten

16. Die Bundesrepublik Deutschland macht zweitens geltend, die Kommission habe nicht dargetan, daß die fragliche Maßnahme geeignet sei, Wettbewerbsverzerrungen zu verursachen und den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen, wie es Artikel 92 EG-Vertrag verlange.

Zur drohenden Wettbewerbsverzerrung werde in der Entscheidung lediglich behauptet, daß durch die Maßnahme der Bundesrepublik Deutschland die Beteiligungsgesellschaften mit Sitz in den unterstützten Gebieten und nicht jene mit Sitz in anderen Teilen des deutschen Hoheitsgebiets oder des Gemeinschaftsgebiets gefördert würden. Die Kommission setze da-

her als gesichert voraus, daß sich die Wettbewerbsgefährdung daraus ergebe, daß die Steuermaßnahme eine staatliche Maßnahme sei; da es sich hierbei in Wirklichkeit aber um ein Tatbestandsmerkmal des Artikels 92 Absatz 1 handele, hätte die drohende Wettbewerbsverfälschung gesondert und eingehend geprüft werden müssen.

Zur Beeinträchtigung des Handels behaupte die Kommission in der Entscheidung, daß Auswirkungen auf den Handel zwischen den Mitgliedstaaten nicht schon deshalb ausgeschlossen werden könnten, weil die Beihilfe gering sei; nach Ansicht der Klägerin handelt es sich hierbei jedoch um eine allgemeine Behauptung, die die Kommission nicht von ihrer Begründungspflicht entbinden könne.

c) Unzureichende Begründung hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzungen des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag

17. Die Klägerin trägt vor, die Kommission hätte von Amts wegen prüfen müssen, ob die fragliche Maßnahme so geartet sei, daß sie unter die Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag falle, wonach Beihilfen für die Wirtschaft bestimmter, durch die Teilung Deutschlands betroffener Gebiete der Bundesrepublik Deutschland, soweit sie zum Ausgleich der durch die Teilung verursachten wirtschaftlichen Nachteile erforderlich seien, mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar seien. Die Kommission habe sich hingegen darauf beschränkt, zu behaupten, daß den ihr vorliegenden Informationen nichts zu entnehmen sei, was ihr die Prüfung ermöglichen würde, ob die Regelung zum Ausgleich der durch die Teilung der Bundesrepublik Deutschland verursachten wirtschaftlichen Nachteile erforderlich sei. Tatsächlich lägen der Kommission Unterlagen vor, die das Gegenteil bewiesen, so daß sie hätte substantiiert darlegen müssen, aus welchen Gründen sie gleichwohl der Ansicht sei, daß Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c nicht eingreife. Wenn die Kommission diese Informationen nicht für ausreichend gehalten hätte, hätte sie um ergänzende Angaben bei der deutschen Regierung nachsuchen müssen.

d) Unzureichende Begründung hinsichtlich der Unvereinbarerklärung nach Artikel 92 Absatz 3 EG-Vertrag

18. Die Klägerin hält auch die Schlußfolgerung der Kommission in ihrer Entscheidung für nicht stichhaltig, daß die ergangene Steuerregelung deshalb eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare Beihilfe darstelle, weil auf sie die Ausnahme des Artikels 92 Absatz 3 Buchstabe a unanwendbar sei. Die Kommission habe sich auf die Bemerkung beschränkt, daß bei dem erlassenen Gesetz nicht auszuschließen sei, daß die günstige Steuerregelung in sensiblen Wirtschaftssektoren oder auf Unternehmen in Schwierigkeiten angewandt werde. Nach Ansicht der deutschen Regierung hätte die Kommission statt dessen bei ihrer Prüfung auf das Verhalten eines Privatinvestors abstellen müssen.

e) Begründungsmangel der Entscheidung in bezug darauf, daß statt einer Umgestaltung die Aufhebung der Vorschrift verlangt wird

19. Schließlich rügt die Bundesrepublik Deutschland, daß sich die Kommission in ihrer Entscheidung ausschließlich für eine Aufhebung des § 52 Absatz 8 EStG anstatt für dessen Umgestaltung ausspreche. Bei einer Prüfung, die auf dem in Artikel 3b EG-Vertrag (jetzt Artikel 5 EG) verankerten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit beruhe, könne die Kommission nur dann die Aufhebung einer Beihilferegelung verlangen, wenn diese mit dem Gemeinsamen Markt gänzlich unvereinbar sei; dagegen genüge es, deren Umgestaltung zu verlangen, wenn sich die Unvereinbarkeit nur auf einen Teil der nationalen Maßnahmen erstrecke. Im vorliegenden Fall hätte die Kommission daher zunächst die Möglichkeit einer Umgestaltung prüfen müssen, bevor sie sich für eine Aufhebung der Vorschrift ausspreche. Auch aus diesem Grund verletze die angefochtene Entscheidung die Begründungspflicht aus Artikel 190 EG-Vertrag.

20. Meiner Ansicht nach ist die Argumentation der Bundesrepublik Deutschland nicht geeignet, die Rechtmäßigkeit der Entscheidung unter dem Gesichtspunkt der Beachtung der Begründungspflicht in Frage zu stellen. Die Entscheidung führt vielmehr erschöpfend und hinreichend ausführlich die Gründe an, aus denen die in Deutschland ergangene Steuerregelung für die Begünstigten zu einer mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbaren Beihilfe führt.

21. Hierzu erinnere ich daran, daß nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes die Begründung einer Gemeinschaftshandlung die von der Gemeinschaftsbehörde, die sie vorgenommen hat, angestellten Überlegungen so klar und unzweideutig erkennen lassen muß, daß es den Empfängern möglich ist, die Gründe für die getroffene Maßnahme zu erfahren, und der Gerichtshof die Rechtmäßigkeitskontrolle in vollem Umfang ausüben kann [4]. Um den Anforderungen an die Begründungspflicht einer Handlung nach Artikel 190 EG-Vertrag zu genügen, ist es jedoch nicht erforderlich, daß alle vor dem Erlaß der Entscheidung berücksichtigten tatsächlichen oder rechtlichen Gesichtspunkte ausdrücklich genannt werden. Wie der Gerichtshof mehrmals bekräftigt hat, müssen bei der Beurteilung der Frage, ob die Begründung einer Handlung den Verpflichtungen aus dem Vertrag gerecht wird, der allgemeine Zusammenhang, das Erlaßverfahren und die gesamte einschlägige Gemeinschaftsregelung einschließlich etwaiger zuvor erlassener Rechtsakte berücksichtigt werden [5]. Unter diesem Gesichtspunkt ist nun sogleich festzustellen, daß bestimmte in der Entscheidung enthaltene Bewertungen, in deren Endgültigkeit die Klägerin einen Begründungsmangel sieht, seit langem zwischen der Kommission und der Bundesrepublik Deutschland streitig sind, so daß meines Erachtens dieser Mitgliedstaat, von der Beantwortung der

4 — Urteil vom 14. Februar 1990 in der Rechtssache 350/88 (Delacre u. a./Kommission, Slg. 1990, I-395, Randnr. 15); Urteil vom 17. Januar 1995 in der Rechtssache C-360/92 P (Publishers Association/Kommission, Slg. 1995, I-23, Randnr. 39).

5 — Vgl. dazu statt aller Urteil vom 25. Oktober 1984 in der Rechtssache 185/83 (Rijksuniversiteit te Groningen, Slg. 1984, 3623, Randnr. 38) und Urteil Delacre u. a./Kommission (zitiert in Fußnote 4, Randnr. 16).

Frage, ob diese Bewertungen tatsächlich zutreffen, einmal abgesehen, durchaus in der Lage ist, die Tragweite einiger Behauptungen zu erkennen, die auf den ersten Blick als von dieser Begründung nicht getragen erscheinen könnten [6].

22. Damit gehe ich zur Prüfung der Gründe über, die nach Ansicht der Klägerin dafür sprechen, daß im vorliegenden Fall der Begründungspflicht nicht nachgekommen worden ist. Was zunächst die Feststellung des Beihilfeelements angeht, so wird dieses meiner Ansicht nach in der Begründung der angefochtenen Entscheidung klar genannt. Die Kommission stellt nämlich fest, daß aufgrund der Steuerregelung des Einkommensteuergesetzes bestimmten natürlichen und juristischen Personen mit dem Erwerb bestimmter Wirtschaftsgüter von bestimmten Unternehmen ein unmittelbarer wirtschaftlicher Vorteil in Form von Steuererleichterungen gewährt werde, durch die die in den begünstigten Gebieten ansässigen Gesellschaften mittelbar begünstigt würden, an denen sich Beteiligungen auf dem Markt als besonders attraktiv darstellten: „Die wirtschaftliche Begünstigung besteht in der gegenüber der Rechtslage vor Inkrafttreten des § 52 Absatz 8 EStG größeren Nachfrage nach Beteiligungen an den indirekt begünstigten Unternehmen; dadurch werden die Investoren (direkt Begünstigte) bereit sein, Beteiligungen an ostdeutschen und Berliner Unternehmen zu Bedingungen zu übernehmen, die für diese gegenüber der Situation ohne die Einführung der betreffenden Maßnahme günstiger sind" (Teil IV, sechster Absatz). Die Kommission sagt damit, daß die fragliche Maßnahme eine Handlung sei, die den Unternehmen mit Sitz in den neuen Bundesländern oder in Westberlin, die durch die Maßnahme nach § 52 Absatz 8 EStG mittelbar begünstigt würden, einen wirtschaftlichen Vorteil ohne angemessene Gegenleistung verschaffe, den sie ohne diese staatliche Maßnahme nicht erhalten hätten. Meines Erachtens hat die Kommission hinreichend deutlich gemacht, worin das Beihilfeelement besteht. Ich kann daher die angeblichen „Widersprüche" bei der Feststellung des Beihilfeelements, die die Klägerin der Kommission zur Last legt, nicht erkennen. In der Entscheidung vergleicht die Beklagte die Wettbewerbsstellung der Unternehmen, denen die günstigere Steuerregelung (mittelbar) zugute komme, mit derjenigen der Unternehmen, die anderswo ansässig seien, wobei sie auf folgendes hinweist: „Durch die aufgrund der staatlichen Maßnahme gesteigerte Nachfrage nach Beteiligungen an Unternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung in den neuen Bundesländern oder West-Berlin ... wird, unter sonst gleichbleibenden Bedingungen, das Finanzinvestitionsverhalten der Beteiligungskäufer in ihrer Gesamtheit insofern beeinflußt, als sie Beteiligungen, die sie ohne die Steuervergünstigung entweder gar nicht oder zu für den Beteiligungsverkäufer schlechteren Bedingungen übernommen hätten, nunmehr zu für den Beteiligungsverkäufer günstigeren Bedingungen übernehmen werden, als dies ohne die Einführung des § 52 Absatz 8 EStG der Fall gewesen wäre" (Teil IV, vierter Absatz). Die Kommission stützt ihre Überzeugung auf diesen Vergleich und bekräftigt damit die Schlußfolgerung, zu der sie aufgrund anderer Feststellungen — zur Auswirkung der Maßnahme auf den Gemeinsamen Markt oder zur Verwendung des Vorteils durch die direkt Begünstigten — gelangt, die die mit den oben wiedergegebenen Ausführungen der Entscheidung getroffene negative Be-

6 — Ich beziehe mich insbesondere auf die Anwendbarkeit der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag, der die Beihilfen zum Ausgleich der durch die Teilung Deutschlands verursachten wirtschaftlichen Nachteile betrifft.

urteilung nicht entkräften und zu dieser nicht in Widerspruch stehen.

23. Was nun die Quantifizierung der Beihilfe angeht, so schließe ich mich der Auffassung der Kommission an, daß eine genaue Quantifizierung in der Entscheidung nicht habe vorgenommen werden können, da die deutsche Steuerbestimmung, die Gegenstand dieser Entscheidung ist, keine individuelle Beihilfe, die einem bestimmten Unternehmen gewährt werde, sondern eine allgemeine Beihilferegelung in Form einer Einkommensteuerregelung vorsehe, die auf eine unbestimmte Zahl von Begünstigten anwendbar sei, d. h. auf alle Unternehmen, die in Beteiligungen an Unternehmen mit Sitz in den im Gesetz angegebenen Gebieten investieren wollten. Es ist daher nicht möglich, die Wirkungen einer solchen Beihilferegelung im voraus und jedenfalls vor dem konkreten Inkrafttreten der Maßnahme zu bestimmen, wie dies möglich gewesen wäre, wenn es sich um eine Einzelbeihilfe gehandelt hätte. Dies schließt es aber im Rahmen einer Prüfung der potentiellen Auswirkungen auf den Wettbewerb ersichtlich nicht aus, daß die im deutschen Gesetz vorgesehene Regelung, für sich betrachtet, als gegen die Vorschriften des Vertrages über staatliche Beihilfen verstoßend angesehen wird.

24. Was sodann den angeblichen Begründungsmangel hinsichtlich der Auswirkungen der Maßnahme auf den Wettbewerb und den Handel zwischen Mitgliedstaaten betrifft, so hat meines Erachtens die Kommission in ihrer Entscheidung, wenn auch summarisch, darauf hingewiesen, daß die von der Klägerin erlassene Steuerregelung dadurch, daß sie bestimmte Unternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung in ihrem Gebiet bevorzugt behandele, die in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Unternehmen systematisch benachteilige, indem sie diese auf dem Markt der Beteiligungen weniger attraktiv mache [7]. Bei einer Beihilferegelung, die offensichtlich und erklärtermaßen bezweckt, die in einem bestimmten Teil des deutschen Staatsgebiets ansässigen Unternehmen wirtschaftlich zu unterstützen, braucht in der Tat nur nachgewiesen zu werden, daß ihre Anwendung — potentiell — geeignet ist, den Wettbewerb zu beeinträchtigen. Wie nämlich der Gerichtshof festgestellt hat, ist dann, wenn die Stellung eines Unternehmens durch eine vom Staat gewährte Beihilfe gegenüber der Stellung anderer Wettbewerber im innergemeinschaftlichen Handel gestärkt worden ist, davon auszugehen, daß dieser Handel durch die Beihilfe beeinflußt worden ist [8].

25. Die von der Kommission angeführte Begründung ist auch ausreichend, soweit es um das Nichtvorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag im vorliegenden Fall geht. Bekanntlich sind nach dieser Bestimmung mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar „Beihilfen für die Wirtschaft bestimmter, durch die Teilung der Bundesrepublik Deutschland betroffener Gebiete der Bundesrepublik Deutschland, soweit sie zum Ausgleich der durch die Teilung verursachten wirtschaftlichen Nachteile erforderlich sind". Zwar hat insoweit die Kommission in der Entscheidung lediglich festgestellt, daß den ihr vorliegenden Informationen nicht zu entnehmen sei, daß die Regelung zum Aus-

7 — Vgl. angefochtene Entscheidung, Teil IV, fünfzehnter Absatz (S. 54).

8 — Urteil vom 17. September 1980 in der Rechtssache 730/79 (Philip Morris/Kommission, Slg. 1980, 2671, Randnr. 11); Urteil vom 14. September 1994 in den verbundenen Rechtssachen C-278/92 bis C-280/92 (Spanien/Kommission, Slg. 1994, I-4103, Randnr. 40).

gleich dieser Nachteile erforderlich wäre; diese Einschätzung, die sich auf die Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Zusammenarbeit stützt, trifft meiner Ansicht nach jedoch unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Gerichtshofes [9] zu, wonach die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, alle Gesichtspunkte mitzuteilen, damit die Kommission prüfen kann, ob die Tatbestandsvoraussetzungen der Ausnahme vorliegen. Ich meine nämlich, daß es im vorliegenden Fall Sache der Klägerin ist, der Kommission die Gesichtspunkt mitzuteilen, die für den Nachweis unerläßlich sind, daß die getroffenen Maßnahmen erforderlich sind, um die nachteiligen Folgen der Teilung auszugleichen; nach den vorliegenden Informationen hat sich indessen die Klägerin im Verwaltungsverfahren nur darauf berufen, daß eine Steuervergünstigung für die im fraglichen Gebiet ansässigen Unternehmen wegen mangelnden Eigenkapitals erforderlich sei. Auch im Rahmen ihrer zur sachlichen Anwendbarkeit der fraglichen Ausnahme vertretenen Auffassung — auf die ich im folgenden noch eingehen werde — hat die Klägerin offenbar zur Kausalitätsverknüpfung zwischen den getroffenen Maßnahmen und den durch die Teilung Deutschlands unmittelbar verursachten wirtschaftlichen Nachteilen nichts vorgetragen. Die Kommission durfte sich daher meines Erachtens auf die Feststellung beschränken, daß ihr keine Informationen vorlägen, die die Erfüllung der Voraussetzungen des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag belegten.

26. Schließlich gibt die angefochtene Entscheidung entgegen der Auffassung der deutschen Regierung auch hinreichend die Gründe an, aus denen die mit § 52 Absatz 8 EStG eingeführte Steuerregelung nicht als nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden könne. Da § 52 Absatz 8 EStG eine Beihilferegelung und keine Einzelbeihilfe vorsieht, brauchte die Kommission von vornherein nur den potentiellen Anwendungsbereich dieser Regelung zu prüfen. Da es sich um eine Betriebsbeihilfe handelt, hat sie zu Recht herausgestellt, daß nach den Tatbestandsvoraussetzungen nicht auszuschließen sei, daß Begünstigte dieser Regelung Unternehmen seien, die in sensiblen Wirtschaftsbereichen tätig seien oder sich in Schwierigkeiten befänden, oder daß das den Unternehmen zur Verfügung gestellte Kapital für wirtschaftliche Tätigkeiten außerhalb der Förderregion verwendet werde. Eine solche Vereinbarkeit kann sich auch nicht aus Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe c EG-Vertrag ergeben, da es sich bei Westberlin außer in bezug auf einen bestimmten Teil des Geltungszeitraums der fraglichen Regelung nicht um ein Fördergebiet im Sinne der genannten Bestimmung handelt. Hinzu kommt, daß die Kommission in der beanstandeten Entscheidung zu Recht die Aufhebung und nicht etwa die Umgestaltung der Regelung verlangt hat; denn die in der Entscheidung angeführten Beihilfeelemente sind so gravierend und für die Qualifikation der von der Bundesrepublik Deutschland erlassenen Regelung so bestimmend, daß sie nicht beseitigt werden könnten, ohne daß diese Regelung ausgehöhlt würde.

27. Aufgrund all dessen halte ich die Entscheidung für hinreichend begründet.

9 — Vgl. statt aller Urteil vom 28. April 1993 in der Rechtssache C-364/90 (Italien/Kommission, Slg. 1993, I-2097, Randnr. 20).

2. *Zum Beihilfecharakter der streitigen Regelung*

28. Zur materiell-rechtlichen Seite macht die Bundesrepublik Deutschland geltend, die Kommission habe gegen Artikel 92 EG-Vertrag verstoßen, indem sie die in § 52 Absatz 8 EStG zugunsten der Kapitalgesellschaften vorgesehene Steuermaßnahme als staatliche Beihilfe, die mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar sei, angesehen habe. Die deutsche Regierung führt eine Reihe von Argumenten an, die meines Erachtens jedoch die Annahme, daß die streitige Entscheidung rechtswidrig sei, letztlich nicht stützen können.

29. Keine der von der Klägerin geltend gemachten Erwägungen erlaubt es nämlich, die von der Kommission in ihrer Entscheidung getroffene Beurteilung in Frage zu stellen; vielmehr liegen die Voraussetzungen, die nach den Bestimmungen des Vertrages erfüllt sein müssen, damit eine Maßnahme eines Mitgliedstaats als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe qualifiziert werden kann, im vorliegenden Fall offensichtlich vor. Vor allem kann nicht wirklich zweifelhaft sein, daß die Steuervergünstigung, die den in der Sachverhaltsdarstellung angeführten Personen zuerkannt wird, eine staatliche Beihilfe im Sinne der Artikel 92 ff. des Vertrages darstellt. Da der Begriff der staatlichen Beihilfe weit auszulegen ist, ist davon auszugehen, daß wir es hier mit einer Beihilfe zu tun haben; denn mit der fraglichen Maßnahme wird unabhängig von ihrer Form oder Natur den Unternehmen, an die sie gerichtet ist, ein wirtschaftlicher und finanzieller Vorteil in Form der Verringerung der gewöhnlichen Steuerbelastung gewährt, den sie normalerweise nicht erhalten hätten. Ein wirtschaftlicher Vorteil, der vom Staat gewährt wird, um die normale Steuerbelastung eines Unternehmens zu verringern, ist nämlich als Beihilfe anzusehen. Die steuerliche Maßnahme, die Gegenstand der Entscheidung ist, verschafft den durch sie mittelbar begünstigten Unternehmen einen Vorteil, den diese unter normalen Marktbedingungen nicht erhalten hätten, indem sie durch den Erlaß von Steuern einen Anreiz zur Beteiligung am Kapital dieser Unternehmen schafft. Ich stimme daher der Kommission zu, soweit diese ausführt, die Beihilfe bestehe eben in der Beeinflussung des Verhaltens privater Anleger. Somit ist insoweit auch die Bemerkung der Klägerin unerheblich, daß die Steuerregelung, um die es hier geht, nicht automatisch schon dazu führe, daß eine Beteiligung am Kapital von Unternehmen mit Sitz in den begünstigten Gebieten für private Anleger von Interesse sei, da diese Entscheidung durch weitere, rein wirtschaftliche Gesichtspunkte mitbestimmt werde, die durch die Steuervergünstigungen nicht berührt würden. Hierauf braucht nur entgegnet zu werden, daß die Beantwortung der Frage, ob eine Beihilfe vorliegt, — insbesondere bei allgemeinen Regelungen wie der vorliegenden — nur aufgrund einer Prüfung erfolgen kann, bei der die Situation der durch die Regelung begünstigten Unternehmen mit derjenigen der Unternehmen verglichen wird, denen sie nicht zugute kommt. Insofern ist unbestreitbar, daß die erlassene Regelung die Situation des Marktes, wie sie sich ohne diese Maßnahme dargestellt hat, ändert, da sie einen Anreiz zur Beteiligung am Kapital von Unternehmen schafft, die ihren Sitz in den begünstigten Gebieten haben. Anders gesagt, der Zweck des § 52 Absatz 8 EStG besteht erklärtermaßen darin, den begünstigten Unternehmen wirtschaftliche Vorteile zu verschaffen, durch die eine Anlage in ihr Kapital attraktiver als unter normalen Marktbedingungen gemacht wird: Das Beihilfeelement läßt sich in diesem Fall durch einen Vergleich der Bedingungen einer Anlage in das Kapital der in den begünstigten Gebieten ansässigen

Unternehmen mit Steuervergünstigung mit den Bedingungen einer solchen Anlage ohne diese Steuervergünstigung ermitteln.

30. Außerdem wird der mit der Steuervergünstigung nach § 52 Absatz 8 EStG verschaffte wirtschaftliche Vorteil — der sich im Verzicht des Staates auf Anwendung der allgemeinen Steuerregelung bei Anlagen in Kapital- oder Beteiligungsgesellschaften äußert — aus staatlichen Mitteln gewährt. Insoweit genügt der Hinweis darauf, daß der vom Gerichtshof verwendete Begriff der „staatlichen Mittel" weiter ist als derjenige der Subvention, da er „nicht nur positive Leistungen wie Subventionen selbst, sondern auch Maßnahmen [umfaßt], die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen normalerweise zu tragen hat und die somit zwar keine Subventionen im strengen Sinne des Wortes darstellen, diesen aber nach Art und Wirkung gleichstehen" [10]. Speziell zu Steuervergünstigungen umfassenden Maßnahmen hat der Gerichtshof im Urteil Banco Exterior (Randnr. 14) klargestellt, daß „eine Maßnahme, mit der die staatlichen Stellen bestimmten Unternehmen eine Abgabenbefreiung gewähren, die zwar nicht mit der Übertragung staatlicher Mittel verbunden ist, aber die Begünstigten finanziell besser stellt als die übrigen Abgabepflichtigen, eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 92 Absatz 1 EWG-Vertrag ist". Die Bestimmungen, um die es in der vorliegenden Rechtssache geht, sind ohne weiteres darauf gerichtet, die Steuerbelastung der unmittelbar begünstigten Unternehmen zu verringern, gleichzeitig aber auch darauf, die Beteiligungen am Kapital der mittelbar begünstigten Unternehmen attraktiver zu machen als Beteiligungen am Kapital anderer Unternehmen, die in anderen Teilen des deutschen Staatsgebiets oder in anderen Mitgliedstaaten ansässig sind. Mit der getroffenen Maßnahme wird also auf „staatliche Mittel" zugegriffen, wobei außer Betracht bleibt, daß die Maßnahme als Übergangsregelung Anwendung finden kann oder daß sie als vollständiger Verzicht auf das Steueraufkommen, wie die Kommission vorträgt, oder aber als bloße Aussetzung der Anwendung der Steuer, wie demgegenüber die Klägerin meint, qualifiziert werden kann.

31. Außerdem kann, was das weitere Merkmal der Maßnahme angeht, meines Erachtens nicht ernstlich in Zweifel gezogen werden, daß die in der deutschen Steuerregelung vorgesehene Bestimmung keinen allgemeinen Charakter hat, sondern eine genau bestimmte Gruppe von Unternehmen betrifft, die sowohl unter geographischen Gesichtspunkten als auch in bezug auf ihre Größe nach klaren und objektiv nachprüfbaren Kriterien definiert sind. Denn die Unternehmen, die nicht ihren Sitz in den Fördergebieten haben, und diejenigen mit mehr als 250 Arbeitnehmern können diese Steuerregelung nicht in Anspruch nehmen. Außerdem droht diese Maßnahme den Wettbewerb zwischen den Unternehmen mit Sitz in den Fördergebieten und denjenigen, die ihren Sitz anderswo in der Bundesrepublik Deutschland oder in anderen Mitgliedstaaten haben, zu verfälschen und ist geeignet, den Handel zu beeinträchtigen. Insoweit ist es für die Feststellung, daß sich eine allgemeine Beihilferegelung auf den Handel auswirkt, ausreichend, daß bei einer Ex-ante-Betrachtung vernünftigerweise davon ausgegangen werden kann, daß diese Auswirkung eintreten kann. Wenn die Stellung

10 — Vgl. statt aller Urteile vom 15. März 1994 in der Rechtssache C-387/92 (Banco Exterior de España, Slg. 1994, I-877, Randnr. 13) und vom 1. Dezember 1998 in der Rechtssache C-200/97 (Ecotrade, Slg. 1998, I-7907, Randnr. 34).

eines Unternehmens (oder, wie in unserem Fall, einer unbestimmten Zahl von Unternehmen) durch eine Beihilferegelung gestärkt wird, ist diese Vorzugsbehandlung grundsätzlich geeignet, sich auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten auszuwirken [11]. Die Maßnahme des § 52 Absatz 8 EStG verbessert eindeutig die Stellung der mittelbar begünstigten Unternehmen gegenüber ihren Wettbewerbern, die denjenigen, die beabsichtigen, sich an ihrem Kapital zu beteiligen, nicht die gleichen Vorteile anbieten können. Sie begünstigt daher die Stärkung des Eigenkapitals der betreffenden Unternehmen. Nichts läßt darauf schließen, daß sich dieser wirtschaftliche Vorteil ausschließlich innerhalb des deutschen Hoheitsgebiets auswirken kann, da grundsätzlich jedes in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassene Unternehmen, das an der Regelung nicht teilhat, seine Beteiligungen auf dem Markt nur zu weniger günstigen Bedingungen anbieten kann.

3. *Zur Anwendung des „De-minimis"-Grundsatzes*

32. Die Bundesrepublik Deutschland wirft der Kommission hilfsweise vor, im vorliegenden Fall nicht den „De-minimis"-Grundsatz angewandt zu haben. Sie rügt insbesondere, die Kommission habe dem Umstand, daß die den Unternehmen gewährte angebliche Beihilfe einen völlig unbedeutenden Umfang habe, keine Bedeutung beigemessen, was sie aber nach einem allgemeinen Grundsatz — der in der Mitteilung der Kommission über „De-minimis"-Beihilfen [12] nur eine Ausprägung gefunden habe —, wonach die Bestimmungen über staatliche Beihilfen auf staatliche Maßnahmen geringen Umfangs nicht anwendbar seien, hätte tun müssen. Die Kommission hat dagegen in ihrer Entscheidung die Anwendung der „De-minimis"-Bestimmung unter Hinweis darauf ausgeschlossen, daß nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes ein geringer Umfang der Beihilfe nicht genüge, um Wirkungen für den Handel zwischen den Mitgliedstaaten auszuschließen. Weiter weist die Kommission in der Entscheidung darauf hin, daß die Bundesrepublik Deutschland sich nicht zur Anwendung der „De-minimis"-Bestimmung verpflichtet habe. Hierauf entgegnet die deutsche Regierung, im vorliegenden Fall sei eine Anwendung des Kriteriums, auf das in der Mitteilung der Kommission über „De-minimis"-Beihilfen abgestellt werde, nicht möglich gewesen, da der etwaige wirtschaftliche Vorteil, der den in begünstigten Gebieten ansässigen Unternehmen gewährt werde, nicht konkret meßbar sei. Die Kommission hätte daher eine Anwendung des „De-minimis"-Grundsatzes nicht unter Hinweis darauf ausschließen dürfen, daß eine unmittelbare Verpflichtung der Klägerin, ihn anzuwenden, nicht bestehe.

33. Ich halte die Auffassung der Kommission, daß es im vorliegenden Fall nicht möglich sei, den „De-minimis"-Grundsatz anzuwenden, für zutreffend und durch stichhaltige Gründe untermauert. Zunächst ist festzustellen, daß die Folgen einer Anwendung der streitigen Regelung ganz und gar nicht unbeträchtlich sind. In der Entscheidung heißt es, daß nach Schätzungen der Bundesrepublik Deutschland „die Maßnahme zu vorübergehenden steuerlichen Mindereinnahmen von rund 150 Mio. DM (ca. 75 Mio. ECU) führen [wird]"; die Mitteilung über „De-minimis"-Beihilfen nennt aber eine Obergrenze

11 — Urteil vom 13. Juli 1988 in der Rechtssache 102/87 (Frankreich/Kommission, Slg. 1988, 4067, Randnr. 19).

12 — Mitteilung 96/C68/06 (ABl. C 68 vom 6. März 1996, S. 9).

(einschließlich anderer etwaiger Maßnahmen) von 100 000 ECU. Die Bundesrepublik Deutschland hat sich keineswegs verpflichtet, die Anwendung der streitigen Maßnahmen dergestalt zu beschränken, daß sie dafür Sorge trägt, daß deren Wirkungen unterhalb der genannten Obergrenze bleiben; sie hat auch nicht deren kumulative Anwendung mit etwaigen anderen Maßnahmen zugunsten der Unternehmen ausgeschlossen, die in den Gebieten ansässig sind, auf die die streitige Bestimmung des Einkommensteuergesetzes abstellt. Außerdem ist nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes eine Wettbewerbsverfälschung oder eine Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten im Sinne von Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag nicht schon deshalb ausgeschlossen, weil der Umfang einer staatlichen Beihilfe gering ist [13]. Im vorliegenden Fall läßt es zwar die allgemeine Tragweite der Maßnahme, wie gesagt, nicht zu, den den mittelbar begünstigten Unternehmen gewährten wirtschaftlichen Vorteil ex ante genau zu bestimmen; doch ist ihr schlüssig zu entnehmen, daß die genannte Obergrenze bei der konkreten Anwendung der fraglichen Maßnahmen leicht überschritten werden kann. Meines Erachtens hat die Kommission daher eine Anwendung des „De-minimis"-Grundsatzes auf den vorliegenden Fall in zulässiger Weise ausgeschlossen.

4. *Zum Verstoß gegen Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag über Beihilfen, die einen Ausgleich der durch die Teilung Deutschlands verursachten Nachteile bezwecken*

34. Die Klägerin macht hilfsweise geltend, selbst wenn man die streitige Maßnahme als Beihilfe qualifizieren wollte, könnte diese doch nicht als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar angesehen werden. Auf den vorliegenden Fall finde nämlich die Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag Anwendung, da die fraglichen Maßnahmen bezweckten, die Unternehmen mit Sitz in den begünstigten Gebieten für die durch die Teilung Deutschlands verursachten wirtschaftlichen Nachteile zu entschädigen.

Von der Annahme ausgehend, daß diese Bestimmung trotz der Wiedervereinigung der beiden deutschen Staaten immer noch anwendbar sei, trägt die Klägerin vor, infolge der Teilung sei das System der kleinen und mittleren Privatunternehmen in den Ländern, die früher zu Ostdeutschland gehört hätten, systematisch zerschlagen worden. Zum Zeitpunkt der Wiedervereinigung sei es daher einzelnen, die beabsichtigt hätten, eine unternehmerische Tätigkeit auszuüben, unmöglich gewesen, unter Einsatz von Eigenmitteln das notwendige Kapital aufzubringen, um die eigene Unternehmenstätigkeit zu finanzieren. Mit den von der Bundesrepublik Deutschland beschlossenen Maßnahmen sei beabsichtigt gewesen, eben diese wirtschaftlich nachteilige Situation, die letztlich auf die Folgen der Teilung zurückzuführen sei, auszugleichen.

35. Hierzu ist zunächst zu sagen, daß Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag trotz der Wiedervereinigung der beiden Teile Deutschlands, die gewiß nicht zu seiner impliziten Aufhebung geführt hat, ohne weiteres nach wie vor anwendbar ist. Da es sich jedoch um eine Bestimmung handelt, die eine Ausnahme vom grundlegenden Prinzip des Vertrages enthält, daß es den Staaten verwehrt ist, durch Beihilferegelungen, die bestimmte im Gemein-

13 — Urteil vom 21. März 1990 in der Rechtssache C-142/87 (Belgien/Kommission, Slg. 1990, I-959, Randnr. 43).

schaftsgebiet tätige Unternehmen begünstigen, Verzerrungen des freien Wettbewerbs und damit des Funktionierens des Gemeinsamen Marktes zu verursachen, bleibt die Notwendigkeit bestehen, diese Bestimmung eng auszulegen [14].

36. Demgemäß ist meiner Ansicht nach einerseits ihr Anwendungsbereich auf die Folgen zu beschränken, die unmittelbar durch die Spaltung Deutschlands in zwei Teile zu dem historischen Zeitpunkt des Vollzugs dieser Teilung verursacht worden sind (zu denken ist etwa an die Schwierigkeiten, in die die in bestimmten Gebieten der alten Länder und Westberlins ansässigen deutschen Unternehmen durch die Errichtung einer inneren Grenze geraten sind, wie die Unterbrechung der Verkehrswege oder den Verlust jeglichen Warenaustauschs infolge des Abbruchs der Handelsbeziehungen mit den der Staatswirtschaft unterworfenen Gebieten [15]); andererseits sollen mit der ergangenen Maßnahme eben die wirtschaftlichen Nachteile ausgeglichen werden, die durch diese Teilung verursacht worden sind. Dagegen kann Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag nicht herangezogen werden, um jede Maßnahme zur Unterstützung der Wirtschaft der vor der Wiedervereinigung zu Ostdeutschland gehörenden Gebiete zu rechtfertigen, mit denen der völlig unbestreitbare wirtschaftliche Rückstand der neuen Länder vollständig ausgeglichen werden soll. Denn diese Auslegung würde — und genau das hat das Gericht im jüngst ergangenen Urteil zu den deutschen Beihilfen im Automobilsektor festgestellt [16] — sowohl gegen den Ausnahmecharakter der genannten Bestimmung als auch gegen ihren Zusammenhang und den mit ihr verfolgten Zweck verstoßen.

37. Aufgrund dessen bin ich der Auffassung, daß die im streitbefangenen Gesetz vorgesehene Regelung über Steuervergünstigungen die obengenannten Voraussetzungen nicht erfüllt. Denn wie die Kommission festgestellt hat, ist der kumulierte Rückstand der neuen Länder, mit dem die Schwierigkeit der dort ansässigen Unternehmen, auf dem Markt Kapital aufzubringen, verbunden ist, nicht etwa von der Teilung Deutschlands in zwei verschiedene Staaten, sondern von dem nach der Teilung im Gebiet des ehemaligen Ostdeutschlands errichteten neuen politischen und wirtschaftlichen System abhängig. Durch den Untergang des alten Systems infolge der Wiedervereinigung, verbunden mit der anschließenden Wiederanpassung an die Marktwirtschaft, wurde das gesamte Wirtschaftssystem der neuen Länder dem Wettbewerb von außen ausgesetzt, von dem es jahrelang abgeschirmt gewesen war. Der Rückstand dieses Wirtschaftssystems gegenüber dem des übrigen Deutschlands kann jedoch nicht als unmittelbare Wirkung der Teilung angesehen werden, soll nicht die Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag als — räumlich wie sachlich — äußerst weit auszulegende Ausnahme vom Grundsatz der Unvereinbarkeit der staatlichen Beihilfen, die sich auf den Handel auswirken, verstanden werden. Ich meine daher, daß die Kommission nicht über die Grenzen ihres Ermessens hinausgegangen ist, wenn sie die Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag für unanwendbar angesehen hat; denn aus einer auf den Grundsatz der unmittelbaren Kausalität abstellenden Prüfung ergibt sich nicht, daß die mit der streitigen Regelung getroffenen Maßnahmen bezwecken, die durch die Teilung Deutschlands verursachten wirtschaftlichen Nachteile auszugleichen.

14 — Vgl. in diesem Sinne die jüngst ergangene Entscheidung des Gerichts erster Instanz vom 15. Dezember 1999 in den verbundenen Rechtssachen T-132/96 und T-143/96 (Freistaat Sachsen u. a./Kommission, Slg. 1999, II-3663, Randnr. 132).

15 — Urteil Freistaat Sachsen u. a. (Randnr. 134).

16 — Urteil Freistaat Sachsen u. a. (Randnr. 135).

5. Zur Anwendbarkeit der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag

38. Weiter hilfsweise träge die Klägerin vor, bei der angefochtenen Entscheidung liege eine Ermessensüberschreitung vor, da die erlassene Regelung nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag für mit dem Gemeinsamen Markt hätte vereinbar erklärt werden müssen.

39. Nach Ansicht der deutschen Regierung hat die Kommission das ihr mit dieser Bestimmung verliehene Ermessen fehlerhaft ausgeübt. Die Kommission führt in Teil V der Entscheidung aus, die streitige Steuerregelung, die nicht an eine Erstinvestition im Sinne der Mitteilung der Kommission über regionale Beihilferegelungen [17] gebunden, sondern auf den Ausgleich spezifischer struktureller Nachteile gerichtet sei, sei als Betriebsbeihilfe zu behandeln, die nach ihrer Praxis auch im Hinblick auf die in Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag genannten Gebiete nur in Ausnahmefällen für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärt werden könne. Zwar seien die fünf Bundesländer im Gebiet des ehemaligen Ostdeutschlands sowie Ostberlin bis Ende 1999 als Fördergebiete im Sinne dieser Bestimmung ausgewiesen worden [18], doch sei die Ausnahme auf den vorliegenden Fall aus verschiedenen Gründen nicht anwendbar: Erstens könnten die Eigenmittel der begünstigten Unternehmen, soweit sie durch die Beihilferegelung gestärkt werden sollten, später nach Gebieten außerhalb der Förderregionen umgeleitet werden; nach der genannten Mitteilung dürften Beihilfen aber nur gewährt werden, wenn sie geeignet seien, zu einer dauerhaften und ausgeglichenen wirtschaftlichen Entwicklung beizutragen, und wenn sie degressiv gestaltet und zeitlich begrenzt seien. Daher bestehe eine Mißbrauchsgefahr insoweit, als die begünstigten Unternehmen durch die Kapitalaufstockung veranlaßt sein könnten, Tätigkeiten auch außerhalb der neuen Bundesländer auszuüben; diese Gefahr bestehe fort, da die Beihilferegelung nicht an bestimmte Investitionsvorhaben im betreffenden Gebiet gebunden sei. Zweitens schlössen die von Deutschland getroffenen Maßnahmen es nicht aus, daß die Steuervergünstigung auch Personen zugute komme, die in Unternehmen in sensiblen Wirtschaftsektoren investierten, für die spezifische beihilferechtliche Bestimmungen gälten; ebensowenig sei ausgeschlossen, daß diese Steuerregelung auf Unternehmen in Schwierigkeiten angewandt werde. In beiden Fällen sei nach den genannten Mitteilungen der Kommission eine Anwendung der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 3 Buchstabe c auf die fragliche Maßnahme ausgeschlossen. Außerdem weise die Entscheidung darauf hin, daß die Beihilferegelung deshalb nicht in den Geltungsbereich der Ausnahme falle, weil sie auch zugunsten von Unternehmen mit Sitz in Westberlin anwendbar sei; dieses Gebiet gehöre aber nur teilweise zu den Förderregionen.

17 — ABl. C 31 vom 3. Februar 1979, S. 9.

18 — Vgl. die Mitteilung der Kommission über die Methode zur Anwendung von Artikel 92 Absätze 3 a und c auf Regionalbeihilfen (ABl. C 212 vom 12. August 1998, S. 2) und die entsprechende Anwendungspraxis.

40. Nun, meiner Ansicht nach ist die von der Kommission angestellte Beurteilung

zutreffend und läßt sich nicht aufgrund der Argumente der Klägerin in Frage stellen. Zunächst kann aufgrund des von der Bundesrepublik Deutschland angeführten Umstands, daß die Kapitalzufuhr an die im begünstigten Gebiet ansässigen Unternehmen zu einem synallagmatischen Vertragsverhältnis — der Erwerb der Anteile erfolge jedenfalls entgeltlich — führe, meines Erachtens nicht ausgeschlossen werden, auszuschließen, daß es sich im vorliegenden Fall um eine Betriebsbeihilfe handelt. Auf jeden Fall machen die fraglichen Maßnahmen Beteiligungen an den geförderten Unternehmen attraktiver, wodurch zuvor bestehende strukturelle Nachteile ausgeglichen werden. Überdies sind die Argumente der Klägerin, wonach die Mißbrauchsgefahren, wie sie in der Entscheidung angeführt seien, ebenso gering seien wie die Wahrscheinlichkeit, daß die Beihilfemaßnahmen von in sensiblen Wirtschaftsbereichen tätigen Unternehmen in Anspruch genommen werden könnten, bei einer Ex-ante-Prüfung — nur eine solche kann die Kommission anstellen, um zu verhindern, daß sich die Gefahren einer Verzerrung der Funktionsweise des Marktes konkretisieren — unerheblich, da bei dieser Prüfung die Feststellung genügt, daß bei der ergangenen Regelung eine Anwendung nach den untersagten Modalitäten nicht ausgeschlossen ist. Des weiteren ist unstreitig nicht in jedem Fall ein Rückgriff auf diese Ausnahme zulässig, auch soweit sich ihr räumlicher Geltungsbereich auch auf das Gebiet von Westberlin erstreckt.

41. Meiner Ansicht nach hat somit die Kommission ihr Ermessen nicht fehlerhaft ausgeübt, da sie die in den einschlägigen Vorschriften vorgesehenen Verfahrensbestimmungen beachtet und die Entscheidung auf ganz genaue tatsächliche und rechtliche Gesichtspunkte gestützt hat. Die angestellten Erwägungen, die auf Leitlinien beruhen, die bereits in den genannten Mitteilungen über die Regelung der Beihilfen mit regionaler Zweckbestimmung und die Methode zur Anwendung von Artikel 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag Ausdruck gefunden haben, lassen es nicht zu, diese Beihilfen für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar zu erklären.

6. Zur Niederlassungsfreiheit

42. Zum angeblichen Verstoß gegen Artikel 52 EG-Vertrag ist zu sagen, daß die Bundesrepublik Deutschland zu Recht geltend macht, daß dieser Artikel der angefochtenen Entscheidung nicht als Rechtsgrundlage dienen könne. Es darf nämlich nicht übersehen werden, daß die Entscheidung auf ein spezielles „abgekürztes" Verfahren nach Artikel 93 Absatz 2 des Vertrages hin ergangen ist, der eine Ausnahme vom allgemeinen Vertragsverletzungsverfahren der Artikel 169 ff. EG-Vertrag (jetzt Artikel 226 ff.) vorsieht. Insbesondere kann die Kommission nach Artikel 93, wenn sie feststellt, daß eine von einem Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe nach Artikel 92 mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist, eine Entscheidung erlassen, mit der sie den betreffenden Mitgliedstaat verpflichtet, die Beihilfe innerhalb einer bestimmten Frist aufzuheben oder umzugestalten. Kommt der Staat dieser Entscheidung innerhalb der festgesetzten Frist nicht nach, so kann die Kommission oder jeder betroffene Staat abweichend von den Artikeln 169 und 170 den Gerichtshof unmittelbar anrufen.

43. Aus dem eindeutigen Wortlaut des Artikels 93 ergibt sich jedoch, daß die Befugnis der Kommission, die fraglichen Entscheidungen zu erlassen, keine allgemeine Geltung hat, sondern strikt auf die Fälle beschränkt ist, in denen die Kommission feststellt, daß ein Mitgliedstaat die Vorschriften des Vertrages über staatliche Beihilfen verletzt hat. Dagegen kann die Kommission auf das besondere Verfahren des Artikels 93 EG-Vertrag nicht zurückgreifen, um die nationale Maßnahme für mit anderen — im vorliegenden Fall den die Niederlassungsfreiheit garantierenden — Vorschriften des Vertrages unvereinbar zu erklären; sie muß dann das Verfahren des Artikels 169 EG-Vertrag anwenden, das dem betreffenden Staat größere Garantien bietet.

44. Daraus folgt, daß die Kommission für den Erlaß der Entscheidung unzuständig war, soweit sie darin davon ausgeht, daß die Steuerregelung von der Bundesrepublik Deutschland unter Verstoß gegen die Bestimmungen des Vertrages über die Niederlassungsfreiheit erlassen worden sei; dies schließt eine Sachprüfung der Frage aus, ob die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes tatsächlich mit Artikel 52 EG-Vertrag unvereinbar sind. Diese Beurteilung, die sich auf den verfügenden Teil der Entscheidung nicht auswirkt, ist indessen nicht geeignet, deren Rechtmäßigkeit in Frage zu stellen.

Ergebnis

45. Aus den vorstehenden Gründen schlage ich dem Gerichtshof vor,

1. die Klage abzuweisen;

2. der Klägerin die Kosten des Rechtsstreits aufzuerlegen.