

URTEIL DES GERICHTSHOFES

19. September 2000 *

In der Rechtssache C-156/98

Bundesrepublik Deutschland, vertreten durch Regierungsdirektor C.-D. Quasowski, Bundesministerium für Wirtschaft, als Bevollmächtigten im Beistand von Rechtsanwalt K. A. Schroeter, Hamburg, Referat E C 2, Graurheindorfer Straße 108, D — 53117 Bonn,

Klägerin,

gegen

Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch P. F. Nemitz und D. Triantafyllou, Juristischer Dienst, als Bevollmächtigte im Beistand von M. Hilf, Direktor der Abteilung für Europäisches Gemeinschaftsrecht, Universität Hamburg, Zustellungsbevollmächtigter: C. Gómez de la Cruz, Juristischer Dienst, Centre Wagner, Luxemburg-Kirchberg,

Beklagte,

* Verfahrenssprache: Deutsch.

wegen Nichtigerklärung der Entscheidung 98/476/EG der Kommission vom 21. Januar 1998 betreffend Steuervergünstigungen aufgrund des § 52 Absatz 8 des deutschen Einkommensteuergesetzes (ABl. L 212, S. 50)

erlässt

DER GERICHTSHOF

unter Mitwirkung des Präsidenten G. C. Rodríguez Iglesias, des Kammerpräsidenten L. Sevón sowie der Richter P. J. G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, P. Jann, H. Ragnemalm, M. Wathelet (Berichterstatter) und V. Skouris,

Generalanwalt: A. Saggio

Kanzler: D. Louterman-Hubeau, Hauptverwaltungsrätin

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der Parteien in der Sitzung vom 9. November 1999,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 27. Januar 2000,

folgendes

Urteil

- 1 Die Bundesrepublik Deutschland hat mit Klageschrift, die am 24. April 1998 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, gemäß Artikel 173 Absatz 1 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Artikel 230 Absatz 1 EG) Klage erhoben auf Nichtigerklärung der Entscheidung 98/476/EG der Kommission vom 21. Januar 1998 betreffend Steuervergünstigungen aufgrund des § 52 Absatz 8 des deutschen Einkommensteuergesetzes (ABl. L 212, S. 50; im Folgenden: angefochtene Entscheidung).

Rechtlicher Rahmen und Sachverhalt

Gemeinschaftsregelung

- 2 Artikel 52 Absatz 1 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Artikel 43 Absatz 1 EG) bestimmt:

„Die Beschränkungen der freien Niederlassung von Staatsangehörigen eines Mitgliedstaats im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen verboten. Das Gleiche gilt für Beschränkungen der Gründung von Agenturen, Zweigniederlassungen oder Tochtergesellschaften

durch Angehörige eines Mitgliedstaats, die im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats ansässig sind.“

- 3 Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Artikel 87 Absatz 1 EG) sieht vor:

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

- 4 Artikel 92 Absatz 2 EG-Vertrag bestimmt:

„Mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sind:

...

- c) 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 sind.“

5 Artikel 92 Absatz 3 EG-Vertrag sieht vor:

„Als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar können angesehen werden:

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

...

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

...“

- 6 Nach Nummer 6 der Mitteilung 88/C 212/02 der Kommission über die Methode zur Anwendung von Artikel 92 Absätze 3a) und c) auf Regionalbeihilfen (ABl. C 212, S. 2; im Folgenden: Mitteilung von 1988) können Betriebsbeihilfen nur im Ausnahmefall und unter bestimmten Voraussetzungen in den nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag förderungswürdigen Gebieten gewährt werden.

- 7 Nach der Mitteilung 96/C 68/06 der Kommission über „De-minimis“-Beihilfen (ABl. C 68, S. 9; im Folgenden: „De-minimis“-Mitteilung), die den Gemeinschaftsrahmen für Beihilfen an kleine und mittlere Unternehmen nach der Mitteilung 92/C 213/02 der Kommission vom 20. Mai 1992 (ABl. C 213, S. 2) geändert hat, kann Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag als auf solche Beihilfen nicht anwendbar angesehen werden, deren Höhe innerhalb von drei Jahren ab dem Zeitpunkt der ersten „De-minimis“-Beihilfe 100 000 ECU nicht übersteigt. Diese Regel gilt nicht für unter den EGKS-Vertrag fallende Bereiche, den Schiffbau, den Verkehrssektor und die Beihilfen für Ausgaben für die landwirtschaftliche Tätigkeit oder die Fischerei.

Nationale Rechtsvorschriften

- 8 § 6b des Einkommensteuergesetzes (EStG) gestattet es natürlichen Personen, die ihren Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt in Deutschland haben, und juristischen Personen mit Sitz in diesem Mitgliedstaat, stille Reserven, die sich während einer Zeit von mindestens sechs Jahren in bestimmten Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens gebildet haben und die anlässlich einer entgeltlichen Veräußerung dieser Wirtschaftsgüter aufgedeckt werden, auf bestimmte Reinvestitionen zu übertragen. Im Fall der Veräußerung von im Betriebsvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften ermöglicht § 6b Absatz 1 Satz 2 EStG den Abzug eines erzielten Veräußerungsgewinns u. a. beim Erwerb von Anteilen an Kapitalgesellschaften, soweit die Anschaffung durch eine Unternehmensbeteiligungsgesellschaft im Sinne des Gesetzes über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften vom 17. Dezember 1986 erfolgt. Diese Beteiligungsgesellschaften können Gewinne, die bei der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften entstanden sind, zu 100 % von den Anschaffungskosten für neue Anteile an Kapitalgesellschaften abziehen.
- 9 Die durch § 6b EStG eröffneten Möglichkeiten der Übertragung von stillen Reserven wurden mit dem Jahressteuergesetz 1996 durch die Einfügung von § 52 Absatz 8 EStG erweitert. Diese am 1. Januar 1996 in Kraft getretene Vorschrift

sieht für die Wirtschaftsjahre 1996 bis 1998 eine Erweiterung der Steuererleichterungen des § 6b EStG vor. Gewinne aus der Veräußerung können danach bis zur vollen Höhe von den Kosten der Anschaffung von Anteilen an Kapitalgesellschaften abgezogen werden, wenn der Erwerb im Zusammenhang mit einer Kapitalerhöhung oder der Neugründung von Kapitalgesellschaften erfolgt, die ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in den neuen Bundesländern oder in Berlin haben und zum Zeitpunkt des Erwerbs der Beteiligungen jeweils nicht mehr als 250 Arbeitnehmer beschäftigen; der Abzug ist auch möglich, wenn diese Gesellschaften als Beteiligungsgesellschaften gegründet wurden, 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 nicht mehr als 250 Arbeitnehmer beschäftigen und ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in den neuen Bundesländern oder in Berlin unterhalten.

Die angefochtene Entscheidung

- 10 Aufgrund ausdrücklicher Aufforderung der Kommission notifizierte die deutsche Regierung dieser am 13. Oktober 1995 die Einfügung von § 52 Absatz 8 in das EStG.
- 11 Mit Entscheidung vom 26. Februar 1997 leitete die Kommission das Verfahren des Artikels 93 Absatz 2 EG-Vertrag (jetzt Artikel 88 Absatz 2 EG) hinsichtlich der Änderung der Steuerregelung des § 6b EStG durch § 52 Absatz 8 EStG ein. Dieses Verfahren endete mit dem Erlass der angefochtenen Entscheidung durch die Kommission.
- 12 Aus Teil IV der Begründungserwägungen der angefochtenen Entscheidung ergibt sich, dass § 52 Absatz 8 EStG nach Ansicht der Kommission den in den neuen Bundesländern und Westberlin ansässigen Unternehmen, die in dieser Bestim-

mung genannt sind, mittelbar zugute kommt. In diesem Teil IV Absatz 6 der Begründungserwägungen heißt es: „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. Aufgrund dieser Tatsache wird das Beteiligungsvolumen an den genannten Unternehmen steigen und/oder werden sich die vertraglichen Bedingungen (Preis der Beteiligung gegenüber dem Nominalwert, Dauer der Beteiligung, Beteiligungsentgelt usw.) für die Beteiligungsnahme zugunsten der genannten Unternehmen verbessern.“

13 Artikel 1 Absatz 1 der angefochtenen Entscheidung lautet:

„Die Steuervergünstigung Deutschlands aufgrund des § 52 Absatz 8 EStG stellt zugunsten der Unternehmen mit bis zu 250 Arbeitnehmern und mit Sitz und Geschäftsleitung in den neuen Bundesländern oder Westberlin eine gemäß Artikel 92 Absatz 1 und Artikel 61 Absatz 1 EWR-Abkommen mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe dar.“

14 Artikel 2 Absatz 1 der angefochtenen Entscheidung bestimmt:

„Wurden aufgrund der in Artikel 1 Absatz 1 genannten Beihilferegelung bereits Beihilfen ausgezahlt, so sind sie rechtswidrig, da sie vor der Entscheidung der Kommission gewährt worden sind.“

- 15 Nach Artikel 2 Absatz 2 hat die Bundesrepublik Deutschland sicherzustellen, dass die rechtswidrig gewährten Beihilfen zurückgezahlt werden.

Von der Bundesrepublik Deutschland geltend gemachte Klagegründe und Würdigung durch den Gerichtshof

- 16 Die deutsche Regierung führt zur Stützung ihrer Nichtigkeitsklage sechs Gründe an. Mit den ersten beiden Klagegründen werden ein Verstoß gegen Artikel 190 EG-Vertrag (jetzt Artikel 253 EG) durch die angefochtene Entscheidung und ein Rechtsfehler gerügt, den die Kommission bei der Anwendung von Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag begangen habe. Hilfsweise werden geltend gemacht die Nichtbeachtung des „De-minimis“-Grundsatzes, die Nichtberücksichtigung von Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag, eine fehlerhafte Ausübung des Ermessens der Kommission bei ihrer Beurteilung nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag und eine Missachtung des Artikels 52 EG-Vertrag.

Zur Anwendung des Artikels 92 Absatz 1 EG-Vertrag

- 17 Mit ihrem zweiten Klagegrund, der zuerst zu prüfen ist, rügt die deutsche Regierung, die angefochtene Entscheidung gehe insoweit fehl, als der mit § 52 Absatz 8 EStG eingeführte Steuervorteil nicht alle Tatbestandsmerkmale des Artikels 92 Absatz 1 EG-Vertrag erfülle. Im Rahmen dieses Klagegrundes prüft sie die Dauer des gewährten Steuervorteils, das Fehlen eines Mittelzuflusses aus staatlichen Quellen, das Vorliegen einer Wettbewerbsverzerrung und die Auswirkung dieser nationalen Rechtsvorschrift auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten.

- 18 Zunächst sei die Steuervergünstigung nur vorübergehender Natur. Der Gewinn aus der Veräußerung der Anteile könne von den Anschaffungskosten für neue Wirtschaftsgüter nur insoweit abgezogen werden, als deren tatsächliche Kosten den abgezogenen Gewinn überstiegen. Daraus folge, dass schon mit einer solchen Anschaffung eines neuen Wirtschaftsgutes stille Reserven entstünden, die in der Folgezeit offengelegt und versteuert werden müssten.
- 19 Für die Bejahung einer Beihilfe genüge es nicht, wenn einem Unternehmen ohne Mittelzufluss aus staatlichen Quellen ein wirtschaftlicher Vorteil gewährt werde. § 52 Absatz 8 EStG impliziere aber keinerlei solche Mittelübertragung, da der Investor, der die in dieser Bestimmung vorgesehene Steuervergünstigung in Anspruch nehme, keinen Grund habe, einen Teil dieses Vorteils an das Unternehmen, in das er investiere, weiterzugeben.
- 20 Die vorliegende Rechtssache unterscheide sich zudem von dem im Urteil vom 2. Februar 1988 in den Rechtssachen 67/85, 68/85 und 70/85 (Van der Kooy u. a./Kommission, Slg. 1988, 219) geprüften Fall, in dem der Staat oder staatliche Einrichtungen das Verhalten Dritter so lange hätten steuern können, bis der mittelbar Begünstigte definitiv eine Vergünstigung erhalten habe. Im vorliegenden Fall liege die Entscheidung eines privaten Investors, seinen Veräußerungsgewinn in eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Beteiligungsgesellschaft zu reinvestieren, ganz in seiner autonomen Entscheidung, auch wenn die Steuervergünstigung des § 52 Absatz 8 EStG ihm einen entsprechenden Anreiz biete.
- 21 Schließlich begnüge sich die Kommission in der angefochtenen Entscheidung zu Unrecht mit einer Berufung darauf, dass die Gefahr einer Wettbewerbsverfälschung zum einen und einer Auswirkung auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten zum anderen nicht auszuschließen sei.

- 22 Unstreitig ist zunächst, dass die Steuervergünstigung, die darin besteht, dass Steuerpflichtige, die bestimmte Wirtschaftsgüter veräußern, den daraus resultierenden Veräußerungsgewinn von den Kosten der Anschaffung anderer Wirtschaftsgüter abziehen können, diesen einen Vorteil verschafft, der als eine unterschiedslos auf alle Wirtschaftsteilnehmer anwendbare allgemeine Maßnahme keine Beihilfe an diese Steuerpflichtigen im Sinne der einschlägigen Bestimmungen des Vertrages darstellt.
- 23 Die nach § 52 Absatz 8 EStG gewährte Steuervergünstigung wird ferner in der angefochtenen Entscheidung nur insoweit als staatliche Beihilfe qualifiziert, als sie bestimmte, in den neuen Bundesländern und Westberlin ansässige Unternehmen begünstigt, was ihr den Charakter einer allgemeinen steuer- oder wirtschaftspolitischen Maßnahme nimmt.
- 24 Unabhängig davon, dass eine bloße Steuerstundung ebenfalls eine staatliche Beihilfe darstellen kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 29. Juni 1999 in der Rechtssache C-256/97, DM Transport, Slg. 1999, I-3913) kann das Argument der deutschen Regierung, der durch die Steuervergünstigung gewährte Vorteil sei nur vorübergehender Natur, nicht die Gültigkeit der angefochtenen Entscheidung beeinträchtigen, da es sich nur auf die den Investitoren gewährten Vorteile und nicht auf die Vorteile bezieht, die den bezeichneten Unternehmen in den neuen Bundesländern und Westberlin gewährt werden.
- 25 Artikel 92 Absatz 1 des Vertrages erklärt staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen. Als Beihilfen gelten namentlich Maßnahmen, 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 (vgl. insbesondere Urteile vom 15. März 1994 in der Rechtssache C-387/92, Banco Exterior de España, Slg. 1994, I-877, Randnr. 13,

und vom 17. Juni 1999 in der Rechtssache C-75/97, Belgien/Kommission, Slg. 1999, I-3671, Randnr. 23).

- 26 Der Vorteil, der den in § 52 Absatz 8 EStG bezeichneten Unternehmen mittelbar gewährt wird, besteht im Verzicht des Mitgliedstaats auf die Steuereinnahmen, die er normalerweise erzielt hätte, da durch diesen Verzicht die Investoren die Möglichkeit erhalten haben, Beteiligungen an diesen Unternehmen zu steuerlich günstigeren Bedingungen zu erwerben.
- 27 Das Hinzutreten einer autonomen Entscheidung der Investoren lässt den Zusammenhang zwischen der Steuervergünstigung und dem den betreffenden Unternehmen gewährten Vorteil nicht entfallen, da nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Änderung der Marktbedingungen, die diesen Vorteil bewirkt, daraus folgt, dass dem Staat Steuereinnahmen entgehen.
- 28 Folglich ist die Kommission zu Recht davon ausgegangen, dass mit der Steuervergünstigung ein Zufluss staatlicher Mittel verbunden sei.
- 29 Auch was die Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung angeht, hat die deutsche Regierung nicht nachgewiesen, dass die Einschätzung der Kommission, § 52 Absatz 8 EStG bewirke eine Entlastung der betreffenden Unternehmen von bestimmten Finanzierungskosten, falsch sei.

- 30 Betriebsbeihilfen, d. h. Beihilfen, die, wie diejenigen nach § 52 Absatz 8 EStG, ein Unternehmen von den Kosten befreien sollen, die es normalerweise im Rahmen seiner laufenden Geschäftsführung oder seiner üblichen Tätigkeiten zu tragen gehabt hätte, verfälschen grundsätzlich die Wettbewerbsbedingungen (vgl. hierzu Urteile vom 14. Februar 1990 in der Rechtssache C-301/87, Frankreich/Kommission, „Boussac Saint Frères“, Slg. 1990, I-307, und vom 6. November 1990 in der Rechtssache C-86/89, Italien/Kommission, Slg. 1990, I-3891).
- 31 Folglich hat die Kommission zu Recht die Ansicht vertreten, dass die mit der streitigen Maßnahme eingeführte Beihilfe den Wettbewerb zu verfälschen drohe.
- 32 Was die Wirkungen der streitigen Maßnahme auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten angeht, so schließt nach ständiger Rechtsprechung weder der verhältnismäßig geringe Umfang einer Beihilfe noch die verhältnismäßig geringe Größe des begünstigten Unternehmens von vornherein die Möglichkeit einer Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten aus (Urteile vom 21. März 1990 in der Rechtssache C-142/87, Belgien/Kommission, „Tubemeuse“, Slg. 1990, I-959, Randnr. 43, und vom 14. September 1994 in den Rechtssachen C-278/92 bis C-280/92, Spanien/Deutschland, Slg. 1994, I-4103, Randnrn. 40 bis 42).
- 33 Wenn nämlich eine von einem Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe die Stellung eines Unternehmens gegenüber anderen Wettbewerbern im innergemeinschaftlichen Handel verstärkt, muss dieser als von der Beihilfe beeinflusst angesehen werden (Urteile vom 17. September 1980 in der Rechtssache 730/79, Philip Morris Holland/Kommission, Slg. 1980, 2671, Randnr. 11, und vom 21. März 1991 in der Rechtssache C-303/88, Italien/Kommission, Slg. 1991, I-1433, Randnr. 17).

- 34 Dies ist hier der Fall, da alle anderen Unternehmen als die, für die die streitige Maßnahme gilt, unabhängig davon, ob sie in Deutschland oder in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind, ihre Eigenmittel nur unter weniger günstigen Bedingungen erhöhen können.
- 35 Die Kommission hat daher zu Recht die Ansicht vertreten, dass die mit der streitigen Maßnahme eingeführte Beihilfe den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigt.
- 36 Somit ist der zweite Klagegrund der Bundesrepublik Deutschland zurückzuweisen.

Zum „De-minimis“-Grundsatz

- 37 Mit ihrem dritten Klagegrund macht die deutsche Regierung hilfsweise geltend, die Kommission habe dadurch gegen Gemeinschaftsrecht verstoßen, dass sie in der vorliegenden Rechtssache nicht den „De-minimis“-Grundsatz angewandt habe.
- 38 Die deutsche Regierung trägt vor, da der angenommene wirtschaftliche Vorteil nicht messbar sei, habe die Kommission die Anwendung des „De-minimis“-Grundsatzes nicht mit der Begründung ablehnen dürfen, dass sich die Bundesrepublik Deutschland nicht zur Anwendung der in der „De-minimis“-Mitteilung aufgestellten Regeln verpflichtet habe. Die fragliche Maßnahme lasse sich nämlich nicht unter die Regeln dieser Mitteilung subsumieren, was das Eingehen einer solchen Verpflichtung unmöglich mache. Außerdem hätte die Kommission beachten müssen, dass diese Mitteilung nur die Ausformung des allgemeinen

Grundsatzes darstelle, wonach minimale Beihilfen nicht als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare Beihilfen anzusehen seien.

39 Weder der verhältnismäßig geringe Umfang einer Beihilfe noch die verhältnismäßig geringe Größe des begünstigten Unternehmens schließen aber aus, dass eine Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist, soweit sie die Voraussetzungen des Artikels 92 Absatz 1 EG-Vertrag erfüllt (vgl. in diesem Sinne Urteil Tubemeuse, Randnr. 43).

40 Die mit der streitigen Maßnahme eingeführte Beihilfe genügt insbesondere deshalb nicht den Anforderungen der „De-minimis“-Mitteilung, weil durch nichts gewährleistet ist, dass die in dieser Mitteilung festgelegte Schwelle von 100 000 ECU nicht überschritten werden wird, und weil diese Maßnahme eine Kumulierung mit anderen staatlichen Beihilfen nicht ausschließt.

41 Die Kommission durfte daher annehmen, dass im vorliegenden Fall der in der „De-minimis“-Mitteilung aufgestellte Grundsatz nicht anwendbar sei.

42 Demgemäß ist der dritte Klagegrund der deutschen Regierung zurückzuweisen.

Zur Anwendung des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag

- 43 Mit ihrem vierten Klagegrund macht die deutsche Regierung hilfsweise geltend, selbst wenn § 52 Absatz 8 EStG eine staatliche Beihilfe darstelle, falle diese Bestimmung doch in den Anwendungsbereich der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag.
- 44 Diese Bestimmung gelte auch nach der Herstellung der Einheit Deutschlands fort. Im Rahmen des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag, der der Kommission keinerlei Ermessen einräume, habe sich diese auf die Prüfung zu beschränken, ob die Tatbestandsmerkmale der Ausnahme erfüllt seien.
- 45 § 52 Absatz 8 EStG erfülle diese Voraussetzungen, da diese Bestimmung zum Ausgleich der wirtschaftlichen Nachteile erforderlich sei, die kleinen und mittleren Privatunternehmen im ehemaligen Ostdeutschland aus der Teilung Deutschlands entstanden seien. Bei der Herstellung der Einheit Deutschlands seien nämlich die Gründer solcher Unternehmen in den neuen Bundesländern nicht in der Lage gewesen, das zur Gründung dieser Unternehmen erforderliche Kapital aufzubringen.
- 46 Nach Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag sind mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar „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 sind“.

- 47 Nach der Herstellung der Einheit Deutschlands ist diese Bestimmung weder durch den Vertrag über die Europäische Union noch durch den Vertrag von Amsterdam aufgehoben worden.
- 48 Angesichts der objektiven Geltung der Vorschriften des Gemeinschaftsrechts, deren Beachtung und praktische Wirksamkeit sicherzustellen sind, besteht somit keine Vermutung, dass diese Bestimmung seit der Herstellung der Einheit Deutschlands gegenstandslos geworden ist.
- 49 Da es sich jedoch bei Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag um eine Ausnahme von dem in Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag niedergelegten allgemeinen Grundsatz der Unvereinbarkeit staatlicher Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt handelt, ist diese Bestimmung eng auszulegen.
- 50 Wie der Gerichtshof überdies in seiner Rechtsprechung betont hat, sind bei der Auslegung einer Gemeinschaftsvorschrift nicht nur ihr Wortlaut, sondern auch ihr Zusammenhang und die Ziele zu berücksichtigen, die mit der Regelung, zu der sie gehört, verfolgt werden (vgl. Urteile vom 17. November 1983 in der Rechtssache 292/82, Merck, Slg. 1983, 3781, Randnr. 12, und vom 21. Februar 1984 in der Rechtssache 337/82, St. Nikolaus Brennerei und Likörfabrik, Slg. 1984, 1051, Randnr. 10).
- 51 Außerdem gilt Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag zwar bestimmungsgemäß nach der Herstellung der deutschen Einheit für die neuen Bundesländer, jedoch nur unter den gleichen Voraussetzungen, wie sie für die Zeit vor der Herstellung der staatlichen Einheit in den alten Ländern galten.

- 52 Insoweit bezieht sich der Ausdruck „Teilung Deutschlands“ historisch auf die Ziehung der Trennungslinie zwischen den beiden Besatzungszonen im Jahr 1948. Daher sind „durch die Teilung verursachte wirtschaftliche Nachteile“ nur diejenigen wirtschaftlichen Nachteile, die durch die Isolierung aufgrund der Errichtung dieser physischen Grenze — beispielsweise durch die Unterbrechung der Verkehrswege oder den Verlust der Absatzgebiete aufgrund des Abbruchs der Handelsbeziehungen zwischen den beiden Teilen Deutschlands — in bestimmten Gebieten Deutschlands entstanden sind.
- 53 Dagegen würde die von der deutschen Regierung vertretene Auffassung, dass diese Bestimmung es erlaube, den wirtschaftlichen Rückstand der neuen Bundesländer, so unbestreitbar er sein mag, vollständig auszugleichen, sowohl den Ausnahmecharakter des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag als auch dessen Zusammenhang und Zweck verkennen.
- 54 Die wirtschaftliche Benachteiligung, unter der die neuen Bundesländer allgemein leiden, ist nämlich nicht durch die räumliche Teilung Deutschlands im Sinne von Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag verursacht worden.
- 55 Somit beruht die unterschiedliche Entwicklung der alten und der neuen Bundesländer auf anderen Gründen als der sich aus der Teilung Deutschlands ergebenden geographischen Trennung, namentlich auf den unterschiedlichen politisch-wirtschaftlichen Systemen, die in den beiden Teilen Deutschlands errichtet wurden.
- 56 Da die deutsche Regierung jedoch nicht nachgewiesen hat, dass die streitige Maßnahme im Sinne von Randnummer 52 dieses Urteils zum Ausgleich eines durch die Teilung Deutschlands verursachten wirtschaftlichen Nachteils erforderlich war, liegt kein Verstoß gegen Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag vor.

57 Unter diesen Umständen ist der vierte Klagegrund der deutschen Regierung zurückzuweisen.

Zur Anwendung des Artikels 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag

58 Ebenfalls hilfsweise macht die deutsche Regierung mit ihrem fünften Klagegrund geltend, falls § 52 Absatz 8 EStG als Beihilfe angesehen werde, die den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtige und nicht in den Anwendungsbereich der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag falle, müsse diese Beihilfe nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärt werden. Die Kommission habe ihre Befugnisse überschritten, indem sie die Voraussetzungen des Artikels 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag als durch die streitige Maßnahme nicht erfüllt angesehen habe.

59 Die Kommission räume zwar ein, dass die fünf neuen Bundesländer Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen bis Ende des Jahres 1999 als Förderregionen im Sinne des Artikels 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag anerkannt gewesen seien; gleichwohl halte sie die streitige Maßnahme jedoch für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar. Damit verkenne sie die Voraussetzungen dieser Bestimmung.

60 Insoweit begehe die Kommission zum einen einen Rechtsfehler, wenn sie die streitige Maßnahme als Betriebsbeihilfe ansehe, die auch in nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag anerkannten Förderregionen nur im Ausnah-

mefall für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärt werden könne. Anteile an Kapitalgesellschaften würden nämlich stets entgeltlich erworben.

- 61 Zum anderen behaupte die Kommission irrig, es könne nicht ausgeschlossen werden, dass das aufgrund der Beihilferegelung zur Verfügung gestellte Kapital an große Unternehmen, denen die in § 52 Absatz 8 EStG bezeichneten Unternehmen gehörten, oder an außerhalb der Förderregionen ansässige Unternehmen abfließe. Ebenfalls zu Unrecht nehme die Kommission an, es sei nicht ausgeschlossen, dass diese Regelung auf Unternehmen in sensiblen Wirtschaftssektoren oder Unternehmen in Schwierigkeiten angewandt werde.
- 62 Es sei wenig wahrscheinlich, dass sich ein Investor an einer Kapitalgesellschaft beteilige, die zu einem großen Unternehmen gehöre, das im Allgemeinen über das für ihre Tätigkeit erforderliche Kapital verfüge und kein Interesse daran habe, dass Dritte in seine Tochtergesellschaft investierten. Außerdem habe es die Kommission unterlassen, pflichtgemäß zu prüfen, ob bei typischer Investitionspraxis überhaupt irgendeine Wahrscheinlichkeit dafür bestehe, dass ein Investor, um in den Genuss einer Steuervergünstigung zu kommen, Anteile an Unternehmen erwerbe, die in sensiblen Wirtschaftssektoren tätig seien, die unter Strukturproblemen oder Überkapazitäten litten. Ebenfalls zu Unrecht habe die Kommission angenommen, dass nicht auszuschließen sei, dass sich ein solcher Investor an einem Unternehmen in Schwierigkeiten beteilige. Schließlich sei auch das von der Kommission in der angefochtenen Entscheidung angeführte Argument, dass die begünstigten Unternehmen außerhalb der Förderregionen investieren könnten, rein theoretisch. Falls sich daraus tatsächlich eine Ausweitung der Investitionstätigkeit ergeben sollte, so komme sie jedenfalls der Region zugute, in der die Unternehmen ansässig seien, so dass diese gestärkt würden.
- 63 Was die Gesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung in Westberlin angehe, so habe die Kommission die streitige Maßnahme nur deshalb vom Anwendungsbereich des Artikels 92 Absatz 3 Buchstabe c EG-Vertrag ausgenommen, weil sie sich auf die falsche Prämisse gestützt habe, dass es sich um eine Betriebsbeihilfe handele, die nur in Förderregionen nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag zulässig sei, was aber auf Westberlin nicht zutreffe. Der Vorteil, der den in

§ 52 Absatz 8 EStG bezeichneten Unternehmen zugewendet werde, könne aber nicht als Betriebsbeihilfe angesehen werden.

- 64 Wie in Randnummer 30 dieses Urteils festgestellt worden ist, ist zunächst davon auszugehen, dass durch die streitige Beihilferegulung eine Beihilfe zum Betrieb der begünstigten Unternehmen gewährt wird; daher kann das Argument der deutschen Regierung, dass der Erwerb von Anteilen stets entgeltlich sei, nicht dazu führen, dass der Vorteilscharakter der Finanzierungsbedingungen dieser Unternehmen entfällt.
- 65 Die in der Beihilferegulung des § 52 Absatz 8 EStG genannte Region Westberlin hatte unstreitig bis 1996 teilweise und für die Jahre 1997 bis 1999 ganz den Status einer Förderregion im Sinne von Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe c EG-Vertrag. Ebenso unstreitig war aber Westberlin im maßgeblichen Zeitraum keine Förderregion im Sinne des Artikels 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag.
- 66 Die Kommission durfte daher davon ausgehen, dass die streitige Maßnahme im Hinblick auf die in Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag vorgesehene Ausnahme nicht mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sein könne, soweit sie auf in Westberlin ansässige Unternehmen anwendbar war.
- 67 Was die übrigen Gebiete angeht, für die die streitige Beihilferegulung gilt, so verfügt die Kommission nach ständiger Rechtsprechung bei der Anwendung des Artikels 92 Absatz 3 EG-Vertrag über ein weites Ermessen, dessen Ausübung wirtschaftliche und soziale Wertungen voraussetzt, die auf die Gemeinschaft als

Ganzes zu beziehen sind (Urteil Italien/Kommission vom 21. März 1991, Randnr. 34).

- 68 Zur Ausübung des Ermessens der Kommission ergibt sich aus Nummer 6 der Mitteilung von 1988, deren Geltung von der deutschen Regierung nicht infrage gestellt worden ist, dass Betriebsbeihilfen in den Förderregionen nach Artikel 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag nur im Ausnahmefall gewährt werden können, und zwar dann, wenn die Beihilfe geeignet ist, zu einer dauerhaften und ausgeglichenen wirtschaftlichen Entwicklung beizutragen.
- 69 Die Kommission hat jedoch im vorliegenden Fall, wie sich aus Teil V der Begründungserwägungen der angefochtenen Entscheidung ergibt, zu Recht die Auffassung vertreten, weder stelle die Anwendung der Beihilferegelung sicher, dass die begünstigten Unternehmen das ihnen zur Verfügung gestellte Kapital zur Entwicklung von wirtschaftlichen Aktivitäten in den Förderregionen im Sinne des Artikels 92 Absatz 3 Buchstabe c EG-Vertrag verwenden würden, noch sei auszuschließen, dass diese Regelung auf Unternehmen in Schwierigkeiten oder Unternehmen angewandt werde, die in sensiblen Wirtschaftssektoren tätig seien, für die spezifische beihilferechtliche Bestimmungen bestünden.
- 70 Somit hat die deutsche Regierung keine Gesichtspunkte vorgetragen, die den Schluss darauf zuließen, dass die Kommission mit ihrer Auffassung, dass die Beihilferegelung des § 52 Absatz 8 EStG nicht die Voraussetzungen erfülle, um vom Anwendungsbereich der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 3 Buchstabe a EG-Vertrag erfasst zu werden, die Grenzen ihres Ermessens überschritten hätte.
- 71 Daraus folgt, dass die Kommission keinen offensichtlichen Beurteilungsfehler begangen hat, als sie zu der Auffassung gelangt ist, dass die mit der streitigen Maßnahme eingeführte Beihilferegelung nicht in den Anwendungsbereich des Artikels 92 Absatz 3 Buchstaben a und c EG-Vertrag falle; der Klagegrund eines Verstoßes gegen diese Bestimmung ist daher ebenfalls zurückzuweisen.

Zu Artikel 52 EG-Vertrag

- 72 Im Rahmen ihres sechsten Klagegrundes wendet sich die deutsche Regierung gegen die Auffassung der Kommission, § 52 Absatz 8 EStG verstoße gegen Artikel 52 EG-Vertrag.
- 73 Sie macht geltend, § 52 Absatz 8 EStG enthalte weder eine offene noch eine versteckte Diskriminierung, die einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit begründen könnte, da diese Bestimmung nicht an die „Staatsangehörigkeit“ von Unternehmen als Differenzierungsmerkmal anknüpfe; die mit ihr eingeführte Steuervergünstigung sei auf die Kapitalbeteiligung an Unternehmen, die in einem bestimmten Teil Deutschlands ansässig seien, beschränkt, so dass die im übrigen Deutschland ansässigen Unternehmen diese Vergünstigung nicht in Anspruch nehmen könnten.
- 74 Außerdem sei die Rechtsprechung des Gerichtshofes, wonach auch dann ein Verstoß gegen Artikel 52 EG-Vertrag vorliegen könne, wenn nicht-diskriminierende Behinderungen für die Niederlassung von Gemeinschaftsangehörigen anderer Mitgliedstaaten in einem Mitgliedstaat bestünden, auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar. Diese Behinderungen seien nur dann verboten, wenn der Aufnahmemitgliedstaat es ablehne, in einem anderen Mitgliedstaat erworbene Diplome anzuerkennen oder aber eine Zweitniederlassung zuzulassen, weil die Erstniederlassung in einem anderen Mitgliedstaat bestehe. Die streitige Maßnahme betreffe indessen keinen dieser beiden Bereiche.
- 75 Jedenfalls könne die Kommission nicht eine Entscheidung nach Artikel 93 Absatz 2 EG-Vertrag für den Fall, dass die Voraussetzungen des Artikels 92 dafür, die Beihilfe für rechtswidrig zu erklären, nicht erfüllt seien, hilfsweise über Artikel 52 EG-Vertrag begründen. Wenn ein Verstoß gegen Artikel 92 EG-Vertrag nicht vorliege, müsse eine nach Artikel 93 Absatz 2 EG-Vertrag ergangene Entscheidung unabhängig davon, ob ein Verstoß gegen Artikel 52 EG-Vertrag vorliege, für nichtig erklärt werden.

- 76 Unstreitig kann die Kommission, wenn sie zu der Schlussfolgerung gelangt, dass eine Maßnahme keine Beihilfe im Sinne des Artikels 92 EG-Vertrag darstelle, nicht auf das Verfahren des Artikels 93 EG-Vertrag zurückgreifen, um zu entscheiden, dass ein Verstoß gegen eine andere Bestimmung des Vertrages, etwa Artikel 52, vorliege.
- 77 Dies ist jedoch hier nicht der Fall, da die Kommission zu dem Schluss gelangt war, dass die streitige Maßnahme tatsächlich eine Beihilfe im Sinne von Artikel 92 EG-Vertrag darstelle, und sie daher verpflichtet war, deren Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt zu prüfen.
- 78 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes folgt jedoch aus der Systematik des EG-Vertrags, dass das Verfahren des Artikels 93 EG-Vertrag niemals zu einem Ergebnis führen darf, das zu den besonderen Vorschriften des Vertrages im Widerspruch steht. Daher kann eine staatliche Beihilfe, die wegen einer ihrer Modalitäten gegen andere Bestimmungen des Vertrages verstößt, nicht von der Kommission als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärt werden (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 21. Mai 1980 in der Rechtssache 73/79, Kommission/Italien, Slg. 1980, 1533, Randnr. 11, und vom 15. Juni 1993 in der Rechtssache C-225/91, Matra/Kommission, Slg. 1993, I-3203, Randnr. 41).
- 79 Die Kommission hat somit zu Recht geprüft, ob § 52 Absatz 8 EStG gegen Artikel 52 EG-Vertrag verstößt.
- 80 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, diese jedoch ihre Zuständigkeit unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben müssen (vgl. u. a. Urteile vom 27. Juni 1996 in der Rechtssache C-107/94, Asscher, Slg. 1996, I-3089, Randnr. 36, und vom 16. Juli 1998 in der Rechtssache C-264/96, ICI, Slg. 1998, I-4695, Randnr. 19).

- 81 Nach ständiger Rechtsprechung ist mit der Niederlassungsfreiheit, die Artikel 52 den Staatsangehörigen der Mitgliedstaaten zuerkennt und die für sie die Aufnahme und Ausübung selbstständiger Erwerbstätigkeiten sowie die Gründung und Leitung von Unternehmen nach den gleichen Bestimmungen wie den im Niederlassungsstaat für dessen eigene Angehörigen festgelegten umfasst, gemäß Artikel 58 EG-Vertrag (jetzt Artikel 48 EG) für die nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats gegründeten Gesellschaften, die ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder ihre Hauptniederlassung innerhalb der Gemeinschaft haben, das Recht verbunden, ihre Tätigkeit in dem betreffenden Mitgliedstaat durch eine Tochtergesellschaft, Zweigniederlassung oder Agentur auszuüben (vgl. Urteile ICI, Randnr. 20, vom 8. Juli 1999 in der Rechtssache C-254/97, Baxter u. a., Slg. 1999, I-4809, Randnr. 9, und vom 21. September 1999 in der Rechtssache C-307/97, Saint-Gobain ZN, Slg. 1999, I-6161, Randnr. 35).
- 82 Bei Gesellschaften dient der Sitz in dem genannten Sinne, so wie die Staatsangehörigkeit bei natürlichen Personen, dazu, ihre Zugehörigkeit zur Rechtsordnung eines Staates zu bestimmen (vgl. Urteil Saint-Gobain ZN, Randnr. 36).
- 83 Des Weiteren ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes (vgl. Urteile vom 13. Juli 1993 in der Rechtssache C-330/91, Commerzbank, Slg. 1993, I-4017, Randnr. 14, und Baxter u. a., Randnr. 10), dass die Vorschriften über die Gleichbehandlung nicht nur offensichtliche Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit oder — bei Gesellschaften — des Sitzes verbieten, sondern auch alle versteckten Formen der Diskriminierung, die durch die Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zu dem gleichen Ergebnis führen.
- 84 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes besteht eine Diskriminierung darin, dass unterschiedliche Vorschriften auf vergleichbare Situationen angewandt werden oder dass dieselbe Vorschrift auf unterschiedliche Situationen angewandt wird; Gebietsansässige und Gebietsfremde in einem bestimmten Staat befinden

sich im Hinblick auf die direkten Steuern in der Regel nicht in einer vergleichbaren Situation (Urteil vom 14. Februar 1995 in der Rechtssache C-279/93, Schumacker, Slg. 1995, I-225, Randnrn. 30 und 31).

- 85 Folglich ist, wenn ein Mitgliedstaat — und sei es auch mittelbar — Unternehmen mit Sitz in seinem Hoheitsgebiet einen Steuervorteil gewährt, den er Unternehmen mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat verwehrt, die Ungleichbehandlung zwischen diesen beiden Gruppen von Begünstigten nach dem Vertrag grundsätzlich verboten, wenn zwischen ihren Situationen kein objektiver Unterschied besteht (vgl. in diesem Sinne Urteil Asscher, Randnr. 42).
- 86 Ein solcher objektiver Unterschied kann jedoch nicht bestehen zwischen der Situation einer in einem anderen Mitgliedstaat als der Bundesrepublik Deutschland niedergelassenen Gesellschaft, die eine wirtschaftliche Tätigkeit in den neuen Bundesländern über eine Zweigniederlassung, Agentur oder feste Einrichtung ausübt und nicht die streitige Maßnahme in Anspruch nehmen kann, und der einer Gesellschaft mit Sitz in Deutschland, für die die mit dieser Maßnahme eingeführte Steuervergünstigung gilt.
- 87 Da für diese Ungleichbehandlung keine Rechtfertigungsgründe angeführt worden sind, ist die Kommission demnach zu Recht zu der Schlussfolgerung gelangt, dass § 52 Absatz 8 EStG eine nach Artikel 52 EG-Vertrag verbotene Diskriminierung bewirkt.
- 88 Da der von der deutschen Regierung geltend gemachte Klagegrund eines Verstoßes gegen Artikel 92 EG-Vertrag zurückgewiesen worden ist, ist auch der Klagegrund eines fehlenden Verstoßes gegen Artikel 52 zurückzuweisen.

Zur Begründungspflicht

- 89 Mit ihrem ersten Klagegrund, der zuletzt zu prüfen ist, rügt die deutsche Regierung, die Kommission habe die angefochtene Entscheidung nicht hinreichend begründet. Dieser Klagegrund ist in fünf Teile gegliedert.
- 90 Mit dem ersten Teil ihres ersten Klagegrundes macht die deutsche Regierung geltend, die Begründung der angefochtenen Entscheidung lasse nicht erkennen, worin das Beihilfeelement der fraglichen Steuerregelung bestehe und wie es zu quantifizieren sei.
- 91 Sie wirft der Kommission vor, drei verschiedene Varianten bei der Definition des Beihilfeelements zu verwenden. Zunächst stütze sich die Kommission auf einen Vergleich zwischen den Bedingungen, unter denen ein in § 52 Absatz 8 EStG bezeichnetes Unternehmen ohne bzw. mit Steuervergünstigung eine Kapitalbeteiligung erlangen könnte. Sodann behaupte sie — ohne dies in der angefochtenen Entscheidung zu begründen —, dass der steuerbegünstigte Investor einen Teil dieses Steuervorteils an das Unternehmen weitergebe, an dem er sich beteilige. Schließlich sehe die Kommission die Beihilfe in dem Gesamtkapital quantifiziert, das der Investor dem Unternehmen im Rahmen seiner Beteiligung zur Verfügung stelle, ohne jedoch zu begründen, weshalb eine solche Investition die Gewährung einer Beihilfe aus staatlichen Mitteln darstellen solle.
- 92 Mit dem zweiten Teil dieses Klagegrundes trägt die deutsche Regierung vor, die Kommission habe ihre Behauptung einer drohenden Wettbewerbsverfälschung und einer Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten nicht hinreichend begründet. Zum einen beschränke sich die Kommission auf die Behauptung einer solchen drohenden Wettbewerbsverfälschung, wobei sie lediglich darauf

verweise, dass die nationale Steuerregelung den Charakter einer staatlichen Beihilfe habe; sie weise jedoch das Vorliegen einer solchen Gefahr nicht konkret nach, obwohl es sich hierbei gerade um ein Tatbestandsmerkmal einer Beihilfe handele, das nach Artikel 92 EG-Vertrag erfüllt sein müsse, wenn die Beihilfe für unzulässig erklärt werden solle. Zum anderen könne sich die Kommission nicht, wie sie es im vorliegenden Fall getan habe, mit der Behauptung begnügen, dass die Geringfügigkeit der Beihilfe allein nicht die Gefahr von Auswirkungen auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten ausschließen könne, ohne darzulegen, aus welchen Gründen sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten durch die fragliche Beihilfe tatsächlich beeinträchtigt sehe.

- 93 Mit dem dritten Teil des ersten Klagegrundes macht die deutsche Regierung geltend, die Kommission hätte von Amts wegen prüfen müssen, ob § 52 Absatz 8 EStG die Voraussetzungen für eine Anwendung der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag erfülle; diesen Erfordernissen genüge die streitige Entscheidung nicht. Außerdem lasse die angefochtene Entscheidung nicht erkennen, warum nach Ansicht der Kommission die nationale Steuerregelung zum Ausgleich der durch die Teilung Deutschlands verursachten wirtschaftlichen Nachteile nicht erforderlich sei. Jedenfalls hätte die Kommission weitere Auskünfte von der deutschen Regierung einholen müssen, da es zur Beurteilung der Frage, ob die Steuervergünstigung im Sinne von Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag erforderlich sei, einer weiteren Sachaufklärung bedurft habe.
- 94 Mit dem vierten Teil dieses Klagegrundes trägt die deutsche Regierung vor, die Kommission hätte im Rahmen von Artikel 92 Absatz 3 EG-Vertrag nachvollziehbar darlegen müssen, dass und warum eine Investition in sensible Bereiche oder Unternehmen in Schwierigkeiten für einen umsichtigen Investor realistischere Weise in Betracht komme.
- 95 Mit dem fünften Teil des ersten Klagegrundes macht die deutsche Regierung geltend, die angefochtene Entscheidung sei insoweit mit einem Begründungsmangel behaftet, als sie die Aufhebung der Regelung und nicht deren Umgestaltung vorschreibe, wie die Kommission es hätte verlangen können. Wenn sich nämlich die Vereinbarkeit einer Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt durch deren bloße Umgestaltung herstellen lasse, sei ihre vollständige Aufhebung unverhältnismäßig.

- 96 Nach ständiger Rechtsprechung muss die nach Artikel 190 EG-Vertrag vorgeschriebene Begründung die Überlegungen der Gemeinschaftsbehörde, die den angefochtenen Rechtsakt erlassen hat, so klar und eindeutig zum Ausdruck bringen, dass die Betroffenen ihr die Gründe für die getroffene Maßnahme entnehmen können und der Gemeinschaftsrichter seine Kontrollaufgabe wahrnehmen kann (Urteil vom 17. Januar 1984 in den Rechtssachen 43/82 und 63/82, VBVB und VBBB/Kommission, Slg. 1984, 19, Randnr. 22).
- 97 Die Begründung braucht jedoch nicht sämtliche tatsächlich oder rechtlich erheblichen Gesichtspunkte zu enthalten, da die Frage, ob die Begründung einer Entscheidung den Erfordernissen des Artikels 190 EG-Vertrag genügt, nicht nur im Hinblick auf ihren Wortlaut, sondern auch anhand ihres Kontextes sowie sämtlicher Rechtsvorschriften, die das betreffende Gebiet regeln, zu beurteilen ist (Urteile vom 29. Februar 1996 in der Rechtssache C-56/93, Belgien/Kommission, Slg. 1996, I-723, Randnr. 86, und vom 15. Mai 1997 in der Rechtssache C-278/95 P, Siemens/Kommission, Slg. 1997, I-2507, Randnr. 17).
- 98 Auf die Qualifizierung einer Beihilfemaßnahme angewandt, verlangt dieser Grundsatz, dass die Gründe angeführt werden, aus denen die betreffende Maßnahme nach Ansicht der Kommission in den Anwendungsbereich des Artikels 92 Absatz 1 EG-Vertrag fällt. Dabei hat die Kommission auch in den Fällen, in denen sich aus den Umständen, unter denen die Beihilfe gewährt worden ist, ergibt, dass sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigt und den Wettbewerb verfälscht oder zu verfälschen droht, zumindest diese Umstände in der Begründung ihrer Entscheidung anzugeben (Urteile vom 7. Juni 1988 in der Rechtssache 57/86, Griechenland/Kommission, Slg. 1988, 2855, Randnr. 15, und vom 24. Oktober 1996 in den verbundenen Rechtssachen C-329/93, C-62/95 und C-63/95, Deutschland u. a./Kommission, Slg. 1996, I-5151, Randnr. 52).
- 99 Zum Beihilfeelement führt die Kommission im vorliegenden Fall in Teil IV erster Absatz der Begründungserwägungen der angefochtenen Entscheidung aus, dass § 52 Absatz 8 EStG eine Beihilfe im Sinne der Artikel 92 Absatz 1 EG-Vertrag und Artikel 61 Absatz 1 EWR-Abkommen darstelle.

- 100 Wie sich aus diesem Teil IV der Begründungserwägungen der angefochtenen Entscheidung ergibt, nennt die Kommission klar die Kriterien dafür, dass eine staatliche Maßnahme eine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 92 Absatz 1 EG-Vertrag darstellt, und wendet diese Kriterien auf den vorliegenden Fall an, nämlich das Erfordernis einer bestimmten Unternehmen vorbehaltenen Vergünstigung, die Übertragung staatlicher Mittel und die Gefahr einer Wettbewerbsverfälschung oder einer Auswirkung auf den innergemeinschaftlichen Handel.
- 101 Was die Beurteilung der Wirkungen der mit der streitigen Maßnahme eingeführten Beihilfe auf den Wettbewerb und den innergemeinschaftlichen Handel durch die Kommission angeht, so schließt diese in der angefochtenen Entscheidung aus den Merkmalen dieser Maßnahme, die die vertraglichen Bedingungen verbessern sollen, unter denen Beteiligungen an bestimmten Unternehmen erworben werden können, folgerichtig, dass die Anwendung dieser Maßnahme geeignet sei, den Wettbewerb zu verfälschen — da sie die übrigen Unternehmen auf dem Kapitalmarkt weniger attraktiv mache — und den innergemeinschaftlichen Handel zu beeinträchtigen, an dem die Unternehmen der Gemeinschaft unabhängig davon teilnahmen, ob sie in den Genuss des mit der fraglichen Maßnahme vorgesehenen Vorteils kämen oder von ihm ausgeschlossen seien.
- 102 Aus dieser Begründung folgt, dass die Kommission geprüft hat, ob die Tatbestandsmerkmale des Artikels 92 Absatz 1 EG-Vertrag erfüllt waren. Dabei hat sie die Tatsachen und die rechtlichen Erwägungen dargelegt, die für die angefochtene Entscheidung von wesentlicher Bedeutung sind. Dieser Begründung können die Bundesrepublik Deutschland und der Gemeinschaftsrichter die Gründe entnehmen, aus denen die Kommission den Standpunkt vertreten hat, dass die Tatbestandsmerkmale des Artikels 92 Absatz 1 EG-Vertrag im vorliegenden Fall erfüllt seien.
- 103 Somit sind der erste und der zweite Teil des von der Bundesrepublik Deutschland geltend gemachten ersten Klagegrundes zurückzuweisen.

- 104 Was den dritten Teil dieses Klagegrundes betrifft, so enthält zwar die angefochtene Entscheidung nur eine kurze Darstellung der Gründe, aus denen die Kommission eine Anwendung der Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag auf den vorliegenden Fall abgelehnt hat.
- 105 Die angefochtene Entscheidung ist jedoch in einem der deutschen Regierung wohl bekannten Kontext ergangen und setzt — zumal in Bezug auf diese — eine ständige Entscheidungspraxis fort. Eine solche Entscheidung kann daher summarisch begründet werden (Urteil vom 26. November 1975 in der Rechtssache 73/74, *Groupement des fabricants de papiers peints de Belgique u. a./Kommission*, Slg. 1975, 1491, Randnr. 31).
- 106 In ihren Beziehungen zur Kommission hat sich die deutsche Regierung nämlich seit 1990 mehrmals auf Artikel 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag berufen und mit Nachdruck auf die Bedeutung dieser Bestimmung für die Verbesserung der Situation der neuen Bundesländer hingewiesen.
- 107 Die hierzu von der deutschen Regierung vorgetragenen Thesen sind durch verschiedene Entscheidungen der Kommission, etwa die Entscheidung 94/266/EG der Kommission vom 21. Dezember 1993 über das Vorhaben zur Vergabe einer Beihilfe an die SST-Garngesellschaft mbH, Thüringen (ABl. 1994, L 114, S. 21) und die Entscheidung 94/1074/EG der Kommission vom 5. Dezember 1994 über ein Beihilfevorhaben Deutschlands zugunsten der Textilwerke Deggendorf GmbH, Thüringen (ABl. L 386, S. 13), zurückgewiesen worden.
- 108 Die deutsche Regierung kann sich daher nicht darauf berufen, dass sie der Begründung der angefochtenen Entscheidung nicht die Gründe habe entnehmen

können, aus denen § 52 Absatz 8 EStG nicht unter die Ausnahme des Artikels 92 Absatz 2 Buchstabe c EG-Vertrag fiel; somit war die Kommission in Ermangelung eines spezifischen Vortrags nicht verpflichtet, die angefochtene Entscheidung insoweit näher zu begründen.

109 Der dritte Teil des ersten Klagegrundes ist somit unbegründet.

110 Zu dem Argument, die Nichtanwendung des Artikels 92 Absatz 3 EG-Vertrag sei unzureichend begründet worden, genügt die Feststellung, dass die Kommission die angefochtene Entscheidung rechtlich hinreichend begründet hat, indem sie an die in der Mitteilung von 1988 festgelegten Kriterien erinnert und in Teil V dritter, fünfter und sechster Absatz der angefochtenen Entscheidung festgestellt hat, dass diesen Kriterien im vorliegenden Fall nicht entsprochen worden sei. Für die deutsche Regierung und den Gemeinschaftsrichter ist nämlich durchaus erkennbar, aus welchen Gründen eine Anwendung der Ausnahmen des Artikels 92 Absatz 3 Buchstabe a oder c EG-Vertrag im vorliegenden Fall abgelehnt wurde.

111 Demgemäß ist auch der vierte Teil des ersten Klagegrundes unbegründet.

112 Zum fünften Teil des Klagegrundes, der die angeblich unzureichende Begründung der angefochtenen Entscheidung betrifft, soweit die deutschen Behörden aufgefordert werden, § 52 Absatz 8 EStG aufzuheben, ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes, dass die Aufhebung einer rechtswidrigen Beihilfe die logische Folge der Feststellung ihrer Rechtswidrigkeit ist (vgl. in diesem Sinne Urteil Tubemeuse, Randnr. 66).

- 113 Unter diesen Umständen kann die Kommission, nachdem sie ordnungsgemäß festgestellt hat, dass eine staatliche Maßnahme eine staatliche Beihilfe darstellt, die im Hinblick auf die im EG-Vertrag vorgesehenen Ausnahmen mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist, nicht verpflichtet sein, statt der Aufhebung die Umgestaltung dieser Beihilfe in Betracht zu ziehen.
- 114 Folglich hat die Kommission nicht die Begründungspflicht verletzt, indem sie anstatt einer Änderung die Aufhebung von § 52 Absatz 8 EStG verlangt hat.
- 115 Da auch der fünfte Teil des ersten Klagegrundes nicht durchgreift, ist dieser insgesamt als unbegründet zurückzuweisen.
- 116 Da keiner der von der deutschen Regierung geltend gemachten Klagegründe begründet ist, ist die Klage abzuweisen.

Kosten

- 117 Nach Artikel 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Kommission beantragt hat, der Bundesrepublik Deutschland die Kosten aufzuerlegen, und diese mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr die Kosten aufzuerlegen.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

für Recht erkannt und entschieden:

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Bundesrepublik Deutschland trägt die Kosten des Verfahrens.

Rodríguez Iglesias

Sevón

Kapteyn

Gulmann

Puissochet

Jann

Ragnemalm

Wathelet

Skouris

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 19. September 2000.

Der Kanzler

Der Präsident

R. Grass

G. C. Rodríguez Iglesias