



EUROPÄISCHE KOMMISSION

Brüssel, den 26.1.2011
K(2011) 275 endgültig corr.

ÖFFENTLICHE FASSUNG

**Dies ist ein internes
Kommissionsdokument, das
ausschließlich Informationszwecken
dient.**

BESCHLUSS DER KOMMISSION

vom 26.1.2011

ÜBER DIE STAATLICHE BEIHILFE DEUTSCHLANDS

C 7/2010 (ex CP 250/2009 und NN 5/2010)

„KStG, Sanierungsklausel“

(Nur der deutsche Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

BESCHLUSS DER KOMMISSION
vom 26.1.2011
ÜBER DIE STAATLICHE BEIHILFE DEUTSCHLANDS
C 7/2010 (ex CP 250/2009 und NN 5/2010)
„KStG, Sanierungsklausel“

(Nur der deutsche Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION –

gestützt auf den Vertrag über die Europäische Union und den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), insbesondere auf Artikel 108 Absatz 2 Unterabsatz 1¹,

gestützt auf das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, insbesondere auf Artikel 62 Absatz 1 Buchstabe a,

nach Aufforderung der Beteiligten zur Stellungnahme gemäß den genannten Bestimmungen²,

in Erwägung nachstehender Gründe:

1. VERFAHREN

- 1) Mit Schreiben vom 5. August 2009 und 30. September 2009 ersuchte die Kommission Deutschland um Auskünfte über § 8c Körperschaftsteuergesetz (im Folgenden „KStG“). Die deutschen Behörden antworteten darauf mit Schreiben vom 20. August 2009 und 5. November 2009. Mit dem Beschluss vom 24. Februar 2010 eröffnete die Kommission wegen der Beihilfe das förmliche Prüfverfahren nach Artikel 108 Absatz 2 AEUV.

¹ Mit Wirkung vom 1. Dezember 2009 sind an die Stelle der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag die Artikel 107 und 108 AEUV getreten. Die Artikel 87 und 88 EG-Vertrag und die Artikel 107 und 108 AEUV sind im Wesentlichen identisch. Im Rahmen dieses Beschlusses sind Bezugnahmen auf die Artikel 107 und 108 AEUV als Bezugnahmen auf die Artikel 87 und 88 EG-Vertrag zu verstehen, wo dies angebracht ist.

² ABl. C 90 vom 8.4.2010, S. 8.

- 2) Der Beschluss der Kommission über die Eröffnung des Verfahrens wurde im *Amtsblatt der Europäischen Union* veröffentlicht³. Gleichzeitig wurden die Beteiligten zur Stellungnahme aufgefordert.
- 3) Die deutschen Behörden übermittelten daraufhin ihr Schreiben vom 9. April 2010.
- 4) Am 9. April bzw. 3. Juni 2010 fanden zwei Treffen mit Vertretern Deutschlands in Brüssel statt. Deutschland übermittelte am 2. Juli 2010 weitere Auskünfte. Die Kommission hat keine Stellungnahmen von Beteiligten erhalten.

2. BESCHREIBUNG DER MASSNAHME

2.1. Hintergrund

- 5) Die Unternehmensbesteuerung in Deutschland erfolgt im Wesentlichen über das Einkommensteuergesetz (im Folgenden „EStG“) und das KStG. Nach § 10d (2) EStG können in einem Steuerjahr verzeichnete Verluste vorgetragen werden, d. h., steuerpflichtige Einkünfte künftiger Steuerjahre können nach dem Prinzip der steuerlichen Leistungsfähigkeit durch Verrechnung von Verlusten bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Mio. EUR pro Jahr gemindert werden. Diese Möglichkeit des Verlustvortrags besteht nach § 8 (1) KStG auch für Unternehmen, die der Körperschaftsteuer unterliegen.
- 6) Die Möglichkeit des Verlustvortrags führte dazu, dass Unternehmen erworben wurden, die bereits seit langem jeglichen Geschäftsbetrieb eingestellt hatten, aber immer noch Verlustvorträge besaßen (sogenannte Mantelgesellschaften oder *empty-shell companies*).
- 7) Um solchen Mantelkäufen entgegenzuwirken, beschränkte der deutsche Gesetzgeber 1997 die Möglichkeit des Verlustvortrags, indem er in § 8 (4) KStG die sogenannte Mantelkaufregelung einführte. Diese Regelung beschränkte die Möglichkeit des Verlustvortrags auf Unternehmen, die mit dem Verluste verzeichnenden Unternehmen rechtlich und wirtschaftlich identisch waren. Sie enthält zwar keine Definition des Begriffes „wirtschaftlich identisch“, wohl aber ein negatives und zwei positive Beispiele.
 - (a) Wirtschaftliche Identität liegt dann nicht vor, wenn mehr als die Hälfte der Anteile an einer Kapitalgesellschaft übertragen werden und die Kapitalgesellschaft ihren Geschäftsbetrieb mit überwiegend neuem Betriebsvermögen fortführt oder wieder aufnimmt.
 - (b) Wirtschaftliche Identität liegt dagegen vor, wenn die Zuführung neuen Betriebsvermögens allein der Sanierung des Geschäftsbetriebs dient, der den verbleibenden Verlustabzug verursacht hat, und die Körperschaft den Geschäftsbetrieb in einem nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse vergleichbaren Umfang in den folgenden fünf Jahren fortführt.

³ ABl. C 90 vom 8.4.2010, S. 8.

- (c) Wirtschaftliche Identität liegt auch dann vor, wenn der Erwerber, statt neues Betriebsvermögen zuzuführen, die Verluste ausgleicht, die bei dem Verluste verzeichnenden Unternehmen angefallen sind.
- 8) Die beiden letzten Beispiele wurden gemeinhin als „Sanierungsklausel“ bezeichnet.
- 9) § 8 (4) KStG wurde mit Wirkung vom 1. Januar 2008 durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 aufgehoben.
- 10) Mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 wurde auch der neue § 8c (1) KStG eingeführt, der gegenüber dem früheren § 8 (4) KStG die Möglichkeit des Verlustvortrags im Falle eines Beteiligungserwerbs erheblich stärker einschränkt. Die neue Bestimmung sieht Folgendes vor:
- (a) Ungenutzte Verluste sind vollständig nicht mehr abziehbar, wenn mehr als 50 % des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber übertragen werden.
- (b) Werden innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 %, höchstens aber 50 % des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft übertragen, so gehen ungenutzte Verluste anteilig in Höhe des prozentualen Beteiligungswechsels unter.
- 11) Die neue Regelung sah anfangs keine Ausnahme für Unternehmen vor, bei denen gleichzeitig eine Sanierung und ein wesentlicher Anteilseignerwechsel erfolgten.
- 12) Nach der vom Deutschen Bundestag zusammen mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 verabschiedeten Gesetzesbegründung wurde § 8 (4) KStG durch die Nachfolgeregelung § 8c (1) KStG ersetzt, um die Regelung zu vereinfachen (der Gesetzesbegründung ist zu entnehmen, dass die praktische Anwendung von § 8 (4) KStG zahlreiche schwierige Rechtsfragen aufgeworfen hatte) und gezielter gegen Missbrauch vorzugehen⁴. Der Gesetzgeber war sich dessen bewusst, dass diese Änderung bedeutete, dass bei mit einem Beteiligungserwerb verbundenen Sanierungen von Unternehmen in Schwierigkeiten kein Verlustvortrag mehr möglich sein würde. Dies wurde jedoch als hinnehmbar erachtet, da die Steuerbehörden in solchen Situationen auch ohne ausdrückliche gesetzliche Regelung im Billigkeitswege auf Steuerforderungen verzichten konnten⁵.

2.2. Die Maßnahme

- 13) Im Juni 2009 wurde durch eine Änderung von § 8c KStG eine Bestimmung als § 8c (1a) KStG eingeführt, nach der weiterhin ein Verlustvortrag möglich ist, wenn der Erwerb eines Unternehmens in Schwierigkeiten zu Sanierungszwecken erfolgt. Diese Änderung war Bestandteil des Bürgerentlastungsgesetzes Krankenversicherung⁶. Die neue Bestimmung wird ebenfalls als Sanierungsklausel

⁴ Bundestagsdrucksache 16/4841, S. 74.

⁵ Bundestagsdrucksache 16/4841, S. 76, Bezugnahme auf ein Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 27. März 2003; BStBl I S. 240.

⁶ Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung) vom 16. Juli 2009, BGBl. I Nr. 43 S. 1959.

bzw. (um sie von der Vorgängerregelung in § 8 (4) KStG zu unterscheiden) *neue* Sanierungsklausel bezeichnet. Damit wird eine Ausnahme für die durch § 8c (1) KStG ab 1. Januar 2008 eingeführte Begrenzung des Verlustvortrags geschaffen.

- 14) Nach § 8c (1a) KStG darf eine Körperschaft unter folgenden Voraussetzungen auch im Falle eines unter § 8c (1) KStG fallenden Beteiligungserwerbs einen Verlustvortrag vornehmen:
- (a) Der Beteiligungserwerb erfolgt zum Zweck der Sanierung der Körperschaft⁷.
 - (b) Das Unternehmen ist zum Zeitpunkt des Erwerbs zahlungsunfähig oder überschuldet oder von Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung bedroht⁸.
 - (c) Die wesentlichen Betriebsstrukturen werden erhalten, was voraussetzt, dass
 - die Körperschaft eine geschlossene Betriebsvereinbarung mit einer Arbeitsplatzregelung befolgt oder
 - 80 % der Arbeitsplätze (gemessen an der jährlichen durchschnittlichen Lohnsumme) in den ersten fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb erhalten werden oder
 - innerhalb von zwölf Monaten wesentliches Betriebsvermögen zugeführt wird oder Verbindlichkeiten erlassen werden, die noch werthaltig sind; eine wesentliche Betriebsvermögenszuführung liegt vor, wenn das neue Betriebsvermögen mindestens 25 % des Aktivvermögens des vorangehenden Wirtschaftsjahres entspricht; Leistungen der Kapitalgesellschaft, die innerhalb von drei Jahren nach der Zuführung des neuen Betriebsvermögens erfolgen, mindern den Wert des zugeführten Betriebsvermögens.
 - (d) Innerhalb von fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb erfolgt kein Branchenwechsel.
 - (e) Das Unternehmen hatte zum Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs nicht den Geschäftsbetrieb eingestellt.

⁷ Sanierung ist eine Maßnahme, die darauf gerichtet ist, die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern oder zu beseitigen. Folglich kommen nur Körperschaften in Betracht, die zum Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs zahlungsunfähig oder überschuldet sind oder von Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung bedroht sind.

⁸ Die Begriffe „Zahlungsunfähigkeit“, „drohende Zahlungsunfähigkeit“ und „Überschuldung“ sind in der Insolvenzordnung (im Folgenden „InsO“) definiert: Zahlungsunfähigkeit (§ 17 InsO): Der Schuldner ist zahlungsunfähig, wenn er nicht in der Lage ist, die fälligen Zahlungsverpflichtungen zu erfüllen. Zahlungsunfähigkeit ist in der Regel anzunehmen, wenn der Schuldner seine Zahlungen eingestellt hat. Drohende Zahlungsunfähigkeit (§ 18 InsO): Der Schuldner droht zahlungsunfähig zu werden, wenn er voraussichtlich nicht in der Lage sein wird, die bestehenden Zahlungsverpflichtungen im Zeitpunkt der Fälligkeit zu erfüllen. Überschuldung (§ 19 InsO): Überschuldung liegt vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt, es sei denn, die Fortführung des Unternehmens ist nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich.

- 15) § 8c (1a) KStG trat am 10. Juli 2009 in Kraft und gilt rückwirkend ab 1. Januar 2008.
- 16) § 8c (1a) KStG war ursprünglich nur bis zum 31. Dezember 2009 befristet eingeführt worden. Am 22. Dezember 2009 verabschiedete der Deutsche Bundestag jedoch im Rahmen des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes 2009⁹ eine Bestimmung, mit der die betreffende Verfallsklausel aus dem KStG gestrichen wurde.
- 17) In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass die Verluste, die vorgetragen werden können, nur mit den Gewinnen des zu sanierenden Unternehmens verrechnet werden können. Der Erwerber kann diese Verluste nicht mit seinen eigenen Gewinnen verrechnen.
- 18) Dies gilt sogar, wenn der Erwerber seine Steuerverbindlichkeiten auf Konzernebene konsolidiert, da § 15 Satz 1 Nr. 1 KStG den Verlustvortrag untersagt, wenn eine Gesellschaft Teil einer Organschaft ist¹⁰.
- 19) Nach dem deutschen Körperschaftsteuerrecht gehen solche Verluste aber nicht unter; sie werden lediglich auf Ebene der Organgesellschaft „eingefroren“ und können erst genutzt werden, wenn das Unternehmen nicht mehr konsolidiert ist. Bei diesen „eingefrorenen“ Verlusten gibt es keine Frist für den Verlustvortrag.
- 20) Der Erwerber wird durch § 8c (1a) KStG indirekt begünstigt, da sich die Steuerlast des sanierten Unternehmens nach erfolgreichem Abschluss der Sanierung verringert. Außerdem kann der Erwerber natürlich seinen Geschäftsbetrieb ganz oder teilweise in das erworbene Unternehmen einbringen und auf diese Weise, die vorgetragenen Verluste nutzen.

2.3. Vergleich zwischen § 8c (1a) KStG und § 8 (4) KStG

- 21) Die neue Regelung § 8c (1a) KStG unterscheidet sich von der Vorgängerregelung, dem aufgehobenen § 8 (4) KStG, in einem wichtigen und für die beihilferechtliche Würdigung entscheidenden Aspekt.
- 22) Nach § 8c (1) KStG kann ein Unternehmen keinen Verlustvortrag vornehmen, wenn mehr als die Hälfte der Anteile übertragen werden, es sei denn, die Sanierungsklausel ist anwendbar. Somit besagt die allgemeine Regel, dass bei einem wesentlichen Anteilseignerwechsel der Verlustvortrag untergeht. Die bestehende Sanierungsklausel ist daher die Ausnahme zur allgemeinen Regel.
- 23) Nach dem früheren § 8 (4) KStG bestand die allgemeine Regel darin, dass Verlustvorträge bei einem wesentlichen Anteilseignerwechsel weiterhin möglich waren, sofern eine wirtschaftliche Identität des Unternehmens vorlag. Diese Ausnahme zielte darauf ab, Missbrauch (z. B. in Form von Mantelkäufen) zu verhindern.

⁹ Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950), § 2 Absatz 3 Buchstabe b.

¹⁰ Vororganschaftliche Verluste, vgl. § 15 Nr. 1 KStG.

3. DER ERÖFFNUNGSBESCHLUSS

- 24) Mit Schreiben vom 24. Februar 2010 setzte die Kommission Deutschland über ihren Beschluss in Kenntnis, wegen der Beihilfe das Verfahren nach Artikel 108 Absatz 2 AEUV zu eröffnen.
- 25) Die Kommission vertrat im Eröffnungsbeschluss die Auffassung, dass § 8c (1a) KStG insofern zwischen gesunden Unternehmen, die Verluste verzeichnen, und (möglicherweise) zahlungsunfähigen oder überschuldeten Unternehmen differenziert, als er nur letzteren zugutekommt. § 8c (1a) KStG schien daher eine Ausnahme vom Referenzsystem darzustellen, dem zufolge beide Gruppen von Unternehmen nicht für einen Verlustvortrag in Frage kämen. Da die Voraussetzungen von Artikel 107 Absatz 1 AEUV offenbar erfüllt waren, vertrat die Kommission die vorläufige Auffassung, dass die Maßnahme selektiv ist und eine staatliche Beihilfe beinhaltet. Schließlich erklärte die Kommission, dass sie Zweifel an der Vereinbarkeit der Maßnahme mit Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b AEUV in der Auslegung des Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmens¹¹ und mit Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV in der Auslegung der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien¹² und der Regionalbeihilfeleitlinien¹³ habe.
- 26) Der Beschluss der Kommission über die Eröffnung des Verfahrens wurde im *Amtsblatt der Europäischen Union* veröffentlicht¹⁴. Die Kommission forderte Deutschland und alle Beteiligten zur Stellungnahme auf.
- 27) Nach der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens wies das Bundesfinanzministerium die für die Steuererhebung zuständigen Behörden an, § 8c (1a) KStG nicht mehr anzuwenden, bis die Kommission einen abschließenden Beschluss in dieser Sache gefasst habe, und die betreffenden Unternehmen davon zu unterrichten, dass die Zuwendungen zurückgefordert werden müssen, falls die Kommission einen Negativbeschluss erlasse¹⁵.

4. STELLUNGNAHME DEUTSCHLANDS

- 28) Deutschland vertritt die Auffassung, dass § 8c (1a) KStG aus den folgenden drei Gründen keine staatliche Beihilfe darstellt:
- (a) Die Regelung trägt dem Grundsatz des privaten Gläubigers Rechnung (vgl. Abschnitt 4.1).
 - (b) Sie ist nicht selektiv (vgl. Abschnitt 4.2).

¹¹ Mitteilung der Kommission – Vorübergehender Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen zur Erleichterung des Zugangs zu Finanzierungsmitteln in der gegenwärtigen Finanz- und Wirtschaftskrise, ABl. C 83 vom 7.4.2009, S. 1.

¹² Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von Unternehmen in Schwierigkeiten, ABl. C 244 vom 1.10.2004, S. 2.

¹³ Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007-2013, ABl. C 54 vom 4.3.2006, S. 13.

¹⁴ ABl. C 90 vom 4.8.2010, S. 8.

¹⁵ BMF-Schreiben vom 30. April 2010 an die (für die Steuererhebung zuständigen) Steuerbehörden der Länder:
http://www.bundesfinanzministerium.de/DE/BMF__Startseite/Aktuelles/BMF__Schreiben/Veroeffentlichungen__zu__Steuerarten/koerperschaftsteuer__umwandlungsteuerrecht/009.html.

- (c) Sie ist durch die Natur und den inneren Aufbau des deutschen Steuersystems gerechtfertigt (vgl. Abschnitt 4.3).
- 29) Deutschland macht zudem geltend, dass die neue Sanierungsklausel in § 8c (1a) KStG im Wesentlichen der alten Sanierungsklausel in § 8 (4) KStG entspricht, zu der die Kommission nie Bedenken geäußert habe (vgl. Abschnitt 4.4), und dass es in mehreren anderen Mitgliedstaaten ähnliche steuerliche Regelungen gebe (vgl. Abschnitt 4.5).

4.1. Einhaltung des Grundsatzes des privaten Gläubigers

- 30) Dieses Argument wurde von Deutschland erstmals mit Schreiben vom 2. Juli 2010 vorgebracht. Die deutschen Behörden erklären darin, dass der Grundsatz des privaten Gläubigers auch im Bereich der Erhebung steuerlicher oder steuerähnlicher Forderungen herangezogen werden könne¹⁶. Die Beziehung des deutschen Staates zu seinen Steuerzahlern sei mit einem Dauerschuldverhältnis zwischen einem privaten Gläubiger und einem Schuldner vergleichbar, das beispielsweise auf einem Miet- oder Arbeitsvertrag beruhe. Nach Auffassung Deutschlands würde ein privater Gläubiger in einem Dauerschuldverhältnis auf einen Teil seiner zukünftigen Forderungen verzichten, wenn dadurch eine Übernahme des Schuldners durch ein anderes Unternehmen und damit der Fortbestand des Dauerschuldverhältnisses ermöglicht würde.

4.2. Fehlende Selektivität

- 31) Nach Auffassung Deutschlands ist § 8c (1a) KStG eine allgemeine Maßnahme, da sie von allen Unternehmen unabhängig von deren Zugehörigkeit zu einer bestimmten Region, einem Produktionszweig oder Unternehmensgröße genutzt werden könne. Deutschland macht geltend, dass potentiell jedes Unternehmen ohne eigenen Einfluss in finanzielle Schwierigkeiten geraten kann und für die Anwendung der Regelung in Betracht kommt.
- 32) Deutschland weist darauf hin, dass die Kommission in ihrer Mitteilung zur Unternehmensbesteuerung 1998 selbst die Auffassung vertritt, dass rein steuertechnische Maßnahmen wie Vorschriften über den Verlustvortrag nicht selektiv sind, „*vorausgesetzt sie gelten gleichermaßen für alle Unternehmen und Produktionszweige*“, und dass „*die Tatsache, dass bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige mehr als andere in den Genuss derartiger steuerlicher Maßnahmen gelangen, [...] nicht zwangsläufig zur Folge [hat], dass diese in den Anwendungsbereich der für staatliche Beihilfen relevanten Wettbewerbsvorschriften fallen*“¹⁷.
- 33) Deutschland vertritt die Auffassung, dass diese Überlegungen für die steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung, aber auch im Bereich von Umweltschutz, Ausbildung oder Beschäftigung besonders wichtig seien.

¹⁶ Deutschland zitiert folgende Urteile: EuGH, Urteil vom 14. September 2004, Spanien/Kommission, Rechtssache C-276/02, Slg. 2004, I-8091, Randnrn. 15 und 26 sowie EuGH, Urteil vom 29. Juni 1999, Déménagements-Manutention Transport SA (DMT), Rechtssache C-256/97, Slg. 1999, I-3913, Rdnrn. 22 und 25.

¹⁷ Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung, ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3, Randnrn. 13 und 14.

Steuerliche Regelungen, die Unternehmen zugutekommen, die in diesen Bereichen besondere Anstrengungen unternehmen, sind Deutschland zufolge nicht selektiv, da sie allen Unternehmen zugänglich seien, selbst wenn de facto Unternehmen, die in bestimmten Bereichen tätig sind, stärker davon profitierten als andere. Nach Auffassung Deutschlands sollte dies auch für steuerliche Regelungen gelten, die Unternehmen in Schwierigkeiten zugutekommen, die zum Zwecke der Sanierung erworben werden.

- 34) Deutschland macht geltend, dass der Gerichtshof und das Gericht akzeptiert hätten, dass eine Maßnahme, die ausschließlich Unternehmen in Schwierigkeiten zugutekomme, grundsätzlich eine allgemeine Maßnahme sein könne, die nicht selektiv sei. Deutschland verweist in diesem Zusammenhang zunächst auf die Rechtssache DMT, in der der Gerichtshof hinsichtlich einer belgischen Zahlungsfazität für Unternehmen in Schwierigkeiten Folgendes feststellte¹⁸:

„Die französische Regierung trägt vor, Zahlungserleichterungen für Sozialversicherungsbeiträge stellen keine staatliche Beihilfe dar, wenn sie unter den gleichen Bedingungen jedem Unternehmen gewährt würden, das sich in Zahlungsschwierigkeiten befinde. Dies scheine bei der nach belgischem Recht vorgesehenen Regelung der Fall zu sein. Die Kommission trägt demgegenüber vor, dem ONSS stehe bei der Gewährung von Zahlungserleichterungen ein Ermessen zu.

Wie sich aus Artikel 92 Absatz 1 des Vertrages ergibt, fallen Maßnahmen allgemeiner Art, die nicht lediglich bestimmte Unternehmen oder bestimmte Produktionszweige begünstigen, nicht unter diese Bestimmung. Wenn dagegen die Einrichtung, die finanzielle Vorteile gewährt, über ein Ermessen verfügt, das es ihr ermöglicht, die Begünstigten oder die Bedingungen, unter denen die Maßnahme gewährt wird, zu bestimmen, kann diese Maßnahme nicht als Maßnahme allgemeiner Art angesehen werden (vgl. sinngemäß Urteil vom 26. September 1996 in der Rechtssache C-241/94, Frankreich/Kommission, Slg. 1996, I-4551, Randnrn. 23 und 24).

Es ist Sache des nationalen Gerichts, im Ausgangsverfahren festzustellen, ob dem ONSS für die Gewährung von Zahlungserleichterungen ein Ermessen eingeräumt ist und ob, wenn dies nicht der Fall ist, die vom ONSS gewährten Zahlungserleichterungen allgemeiner Art sind oder ob sie bestimmte Unternehmen begünstigen.“

- 35) Zudem verwies Deutschland auf die Rechtssache HAMSÁ, in der die spanischen Behörden vorgebracht hatten, eine Maßnahme sei nicht selektiv, weil sie für alle Unternehmen in Schwierigkeiten gelte. Das Gericht äußerte sich wie folgt dazu¹⁹:

„Im vorliegenden Fall ist das Argument der Klägerin und des Königreichs Spanien, das spanische Gesetz vom 26. Juli 1922 über die Zahlungseinstellung schaffe ein Verfahren von allgemeinem Charakter, das für alle Unternehmen in

¹⁸ EuGH, Urteil vom 29. Juni 1999, Rechtssache C-256/97 Déménagements-Manutention Transport SA (DMT), , Slg. 1999, I-3913, Randnrn 26 bis 28.

¹⁹ EuG, Urteil vom 11. Juli 2002, Rechtssache T-152/99, Hijos de Andrés Molina, S.A. (HAMSÁ)/Kommission, Slg. II-3049, Randnr. 157.

Schwierigkeiten gelte, zurückzuweisen. Es trifft zwar zu, dass dieses Gesetz nicht selektiv zugunsten bestimmter Gruppen von Unternehmen oder bestimmter Produktionszweige zur Anwendung kommen soll, doch ergeben sich die von der Kommission beanstandeten Schuldenerlasse nicht automatisch aus der Anwendung dieses Gesetzes, sondern aus der Ermessensentscheidung der betreffenden öffentlichen Stellen. Verfügt die Stelle, die finanzielle Vorteile gewährt, über ein Ermessen, das es ihr ermöglicht, die Begünstigten oder die Bedingungen, unter denen die Maßnahme gewährt wird, zu bestimmen, so kann diese Maßnahme aber nach der Rechtsprechung nicht als Maßnahme allgemeiner Art angesehen werden (Urteil des Gerichtshofes vom 29. Juni 1999 in der Rechtssache C-256/97, DM Transport, Slg. 1999, I-3913, Randnr. 27).“

- 36) Deutschland macht geltend, dass § 8c (1a) KStG – im Gegensatz zu den in den Rechtssachen DMT und HAMSA in Rede stehenden Maßnahmen – kein Ermessen der öffentlichen Stellen vorsehe; die Anwendung der Maßnahme ergebe sich automatisch aus dem Gesetz. Daher zieht Deutschland den Umkehrschluss, § 8c (1a) KStG sei nicht selektiv.
- 37) Deutschland vertritt ferner die Auffassung, dass § 8c (1a) KStG eine Norm des Insolvenzrechts sei. Die Förderfähigkeit von Unternehmen stütze sich auf die Begriffe Zahlungsunfähigkeit, drohende Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung, die in der InsO definiert seien und Insolvenzantragsgründe darstellten.
- 38) Deutschland zieht bezüglich der Selektivität den Schluss, dass aus der Auffassung der Kommission abzuleiten wäre, dass jede Steuerermäßigung eine staatliche Beihilfe sei, selbst wenn sie allgemein anwendbar sei, und dass eine solche Auffassung gegen den AEUV verstoße.

4.3. Rechtfertigung durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems

- 39) Deutschland vertritt die Auffassung, dass die durch § 8c (1a) KStG geschaffene Ausnahme durch die Natur und den inneren Aufbau des deutschen Systems für die Besteuerung von Körperschaften gerechtfertigt ist. Es gebe einen objektiven Unterschied zwischen Unternehmen in Schwierigkeiten, die saniert werden müssten, und anderen Unternehmen, und dieser objektive Unterschied rechtfertige eine andere Behandlung von Unternehmen in Schwierigkeiten, die zum Zwecke der Sanierung erworben werden. Deutschland stützt diese Argumentation auf drei Erwägungen.
- 40) Erstens hätten Unternehmen in Schwierigkeiten im Gegensatz zu finanziell gesunden Unternehmen, die zwischen einer Finanzierung über den Kapitalmarkt und der Suche nach einem Erwerber wählen könnten, nur die Möglichkeit, nach einem Erwerber zu suchen, da sie weder auf dem Kapitalmarkt Fremdkapital aufnehmen könnten noch einen Bankkredit erhalten würden. Folglich würden Unternehmen in Schwierigkeiten systematisch die Möglichkeit des Verlustvortrags verlieren, während gesunde Unternehmen immer zwischen der Beschaffung von Fremdkapital und der Suche nach einem Käufer wählen könnten.
- 41) Zweitens macht Deutschland geltend, dass der Sinn und Zweck des § 8c (1) KStG – die Verhinderung von Mantelkäufen – keinen Ausschluss der Verlustvortragsmöglichkeit in Fällen erfordere, in denen der Erwerb zum Zwecke der Sanierung erfolgt und nicht rein steuerlich motiviert ist. Ohne die

Beschränkung des § 8c (1a) KStG auf den Erwerb von Unternehmen in Schwierigkeiten zu Sanierungszwecken, d. h., durch die Einbeziehung anderer Erwerbsfälle, könnte der Normzweck nicht gewahrt werden.

- 42) Drittens argumentiert Deutschland, dass durch § 8c (1) KStG sichergestellt werden solle, dass der Kaufpreis für Unternehmensbeteiligungen nur auf dem wirtschaftlichen Wert des Unternehmens beruht und der Wert der angesammelten Verluste für die Steueroptimierung nicht in den Kaufpreis einfließt. Im Falle des Erwerbs eines Unternehmens in Schwierigkeiten zum Zwecke der Sanierung dagegen spiele der mögliche Wert der angesammelten Verluste keine besondere Rolle. Zur Untermauerung dieses Arguments weist Deutschland darauf in, dass Wirtschaftsprüfer bei der handelsrechtlichen Konzernrechnungslegung den möglicherweise vorgetragenen Verlusten einer wirtschaftlich schlecht dastehenden Gesellschaft keinen Wert beimessen.
- 43) Aufgrund der Kombination dieser Umstände vertritt Deutschland die Auffassung, das § 8c (1a) KStG, selbst wenn er prima facie selektiv wäre, auf alle Fälle durch die Natur und den inneren Aufbau des deutschen Körperschaftsteuersystems gerechtfertigt ist.

4.4. Verbindung zwischen *neuer* und *alter* Sanierungsklausel

- 44) Deutschland merkt an, dass § 8c KStG zum 1. Januar 2008 eine ähnliche Regelung – § 8 (4) KStG – ersetzt hat, die gleichzeitig aufgehoben wurde. Beide Regelungen hätten denselben Zweck – die Verhinderung von Mantelkäufen – verfolgt.
- 45) Deutschland weist darauf hin, dass die Kommission nie Bedenken hinsichtlich § 8 (4) KStG geäußert habe, und diese Regelung daher keine Beihilfe dargestellt haben dürfte.
- 46) Aus diesem Grund hält Deutschland die diesbezügliche Position der Kommission für inkohärent.

4.5. Ähnliche Regelung in anderen Steuersystemen

- 47) Nach Angaben Deutschlands gibt es in vielen anderen Mitgliedstaaten ähnliche Regelungen wie § 8c (1a) KStG. Als Beispiel dafür werden Belgien, Finnland, Italien, Luxemburg, die Niederlande und Österreich genannt. Trotz der großen Ähnlichkeiten der Systeme habe die Kommission bezüglich dieser Mitgliedstaaten keine der Maßnahmen ergriffen, die ihr aufgrund ihrer Kompetenzen im Bereich der staatlichen Beihilfen zu Gebote stehen.
- 48) Deutschland erklärt zu Nummer (34) des Eröffnungsbeschlusses, in dem die Maßnahmen der Kommission im Zusammenhang mit dem französischen Steuersystem dargelegt wurden, dass sich das deutsche System vom französischen System unterscheide, das auf bestimmte Wirtschaftszweige beschränkt sei und eine vollständige Befreiung von der Körperschaftsteuer vorsehe.

5. WÜRDIGUNG DER MASSNAHME

- 49) Gemäß Artikel 107 Absatz 1 AEUV sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter

Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen und den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar.

5.1. Staatliche Mittel und Zurechnung zu staatlichen Mitteln

- 50) Eine Maßnahme muss aus staatlichen Mitteln finanziert werden und die Nutzung staatlicher Mittel dem Staat zuzurechnen sein. Ein Steuereinnahmeverlust steht der Verwendung staatlicher Mittel in Form von Steuerausgaben gleich. Indem die Bundesregierung Unternehmen gestattet, ihre Körperschaftsteuerlast durch den Verlustvortrag zu verringern, entgehen Deutschland Einnahmen, was eine staatliche Beihilfe darstellt. Deutschland hat die Kommission davon in Kenntnis gesetzt, dass die Umsetzung der Maßnahme zu Steuermindereinnahmen von jährlich 900 Mio. EUR führen könnte. Da die Maßnahme mit einem Verlust an staatlichen Mitteln verbunden ist, wird sie aus staatlichen Mitteln gewährt. Die Beihilfe wird auf der Grundlage eines Gesetzes gewährt und ist daher dem Staat zuzurechnen.

5.2. Vorliegen eines selektiven Vorteils

- 51) Die Maßnahme muss zudem dem Begünstigten einen selektiven Vorteil verschaffen. Nach ständiger Rechtsprechung umfasst der Begriff der Beihilfe nicht nur positive Leistungen, sondern auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen normalerweise zu tragen hätte²⁰.
- 52) Nach § 8c (1) KStG führen bestimmte Änderungen der Anteilseignerstruktur eines Unternehmens dazu, dass die Möglichkeit des Vortrags früherer Verluste zu steuerlichen Zwecken zum Teil oder ganz verlorenght.
- 53) § 8c (1a) KStG schafft eine Ausnahme zu dieser Regel für den Fall, dass der Beteiligungserwerb ein Unternehmen in Schwierigkeiten betrifft und zum Zweck der Sanierung erfolgt.
- 54) § 8c (1a) KStG kann daher Unternehmen, die diese Voraussetzungen erfüllen, einen selektiven Vorteil verschaffen, da er ihnen die Möglichkeit bietet, bei der Berechnung ihres steuerpflichtigen Einkommens in der Vergangenheit verzeichnete Verluste gegen künftige Gewinne zu verrechnen.
- 55) Deutschland macht geltend, dass, wie in Randnummer (28) dargelegt, § 8c (1a) KStG keinen solchen selektiven Vorteil darstellt. Diese Argumentation stützt sich auf die folgenden drei Erwägungen:
- (a) § 8c (1a) KStG trägt dem Grundsatz des privaten Gläubigers Rechnung (5.2.1).
 - (b) § 8c (1a) KStG ist nicht prima facie selektiv (5.2.2).
 - (c) § 8c (1a) KStG ist durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt (5.2.3).

²⁰ EuGH, Urteil vom 22. Juni 2006, Belgien /Kommission, Rechtssache C-182/03 und C-217/03, Slg. 2006, I 5479, Randnrn. 86 bis 87.

- 56) Ferner weist Deutschland auf Ähnlichkeiten zwischen § 8c (1a) KStG und seine Vorgängerregelung, § 8 (4) KStG (siehe 5.2.4), sowie auf die Tatsache hin, dass es in anderen Mitgliedstaaten ähnliche Regelungen gibt (siehe 5.2.5).

5.2.1. Mögliche Anwendung des Grundsatzes des marktwirtschaftlich handelnden privaten Gläubigers

- 57) Deutschland macht geltend, dass § 8c (1a) KStG mit dem Grundsatz des privaten Gläubigers vereinbar sei, da es dem Verhalten eines marktwirtschaftlich handelnden privaten Gläubigers entspricht, zu dem der Schuldner in einem Dauerschuldverhältnis steht.
- 58) Nach Auffassung der Kommission ist dieser Standpunkt aus mehreren Gründen nicht haltbar. Nach Rechtsprechung des Gerichtshofs und des Gerichts findet der Grundsatz des marktwirtschaftlich handelnden privaten Gläubigers nur dann Anwendung, wenn der Staat wie ein Wirtschaftsteilnehmer handelt; die Anwendung dieses Grundsatzes kommt nicht in Betracht, wenn der Staat seine Prärogativen als Träger der öffentlichen Gewalt wahrnimmt²¹. Im vorliegenden Fall kommt dem Staat als Träger der öffentlichen Gewalt das staatliche Steuermonopol zu.
- 59) Nach Auffassung der Kommission ändert die von Deutschland zitierte Rechtsprechung nichts an dieser Einschätzung. Bei § 8c (1a) KStG geht es um das Entstehen einer Steuerschuld, während es sich bei den Tatbeständen, die zu den Urteilen in den Rechtssachen Spanien/Kommission²² und DMT²³ führten, um Sachverhalte handelte, bei denen die Verwaltung die Möglichkeit hatte, die bestehenden Steuerschulden zu erlassen. Deshalb kommt die Anwendung des Grundsatzes des marktwirtschaftlich handelnden privaten Gläubigers in dieser Sache nicht in Betracht.
- 60) Zweitens, selbst wenn der Grundsatz anwendbar wäre, was die Kommission bestreitet, hält die Kommission fest, dass der steuerliche Vorteil automatisch gewährt wird, ohne dass zuvor geprüft wurde, auf welchen Betrag sich die Verluste insgesamt belaufen (entscheidend für den Höchstbetrag der künftigen Steuerermäßigung), inwieweit der Begünstigte in der Lage sein wird, wieder rentabel zu wirtschaften und ob der Schuldner eine strategisch wichtige Rolle spielt. Ein marktwirtschaftlich handelnder privater Gläubiger würde in seinen allgemeinen Bedingungen einen solchen automatischen Forderungsverzicht für künftige Schulden nicht vorsehen; es sei denn, er hat sich zuvor ein Bild verschafft über den Umfang des Forderungsverzichts, die finanziellen Aussichten des Schuldners und dessen strategische Bedeutung.
- 61) Drittens stellt die Kommission fest, dass sich § 8c (1a) KStG im Gegensatz zu einem langfristigen Vertragsverhältnis nicht auf einen Forderungsverzicht für bestehende Schulden bezieht, sondern die Senkung möglicher künftiger Schulden betrifft, die entstehen könnten, nachdem sich der Schuldner finanziell wieder

²¹ EuG, Urteil vom 17. Dezember 2008, Ryanair / Kommission, Rechtssache T-196/04, Slg. 2008, II-3643, Randnrn. 84 bis 85; EuGH, Urteil vom 29. April 2004, Deutschland / Kommission, Rechtssache C-334/99, Slg. 2003, I-1139, Randnrn. 133 bis 134.

²² Siehe Fußnote 16.

²³ Siehe Fußnote 16.

saniert hat. Mit anderen Worten: es bestehen zu dem Zeitpunkt, zu dem der Staat den Verlustvortrag erlaubt, gar keine ausstehenden Schulden.

- 62) Viertens weist die Kommission darauf hin, dass im Insolvenzfall die Geschäfte des Schuldners normalerweise von einem anderen Unternehmen übernommen werden, bei dem der Staat dann aufgrund des Steuermonopols die Steuern erheben kann. An die Stelle des Schuldners, der den Markt verlässt, tritt somit ein anderer Schuldner. Im Gegensatz zum Grundsatz des marktwirtschaftlich handelnden privaten Gläubigers spielt das Konzept der Treue eines bestehenden Kunden bei der Entscheidung des Staates keine Rolle.
- 63) Die Kommission kommt zu dem Schluss, dass der Grundsatz des marktwirtschaftlich handelnden privaten Gläubigers in der vorliegenden Sache nicht anwendbar ist, da der Staat seine Prärogativen als Träger der öffentlichen Gewalt wahrnimmt und nicht als Wirtschaftsteilnehmer handelt. Selbst wenn der Grundsatz des marktwirtschaftlich handelnden privaten Gläubigers in der vorliegenden Sache anwendbar wäre, hat die Kommission zudem nachgewiesen, dass im Falle eines langfristigen Vertragsverhältnisses ein privater Gläubiger, der sich in derselben Lage wie der Staat befindet, keine mit § 8c (1a) KStG vergleichbare Maßnahme ergriffen hätte.

5.2.2. *Selektivität – prima facie*

- 64) Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zur Selektivität einer steuerlichen Maßnahme muss nach Artikel 107 Absatz 1 AEUV geprüft werden, ob eine nationale Maßnahme im Rahmen einer bestimmten rechtlichen Regelung geeignet ist, „bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige“ gegenüber anderen Unternehmen oder Produktionszweigen, die sich im Hinblick auf den mit der betreffenden Regelung verfolgten Zweck in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden, zu begünstigen²⁴.
- 65) Folglich muss die Kommission bei der beihilferechtlichen Würdigung des selektiven Charakters einer Steuerregelung zunächst bestimmen, wie der betreffende steuerliche Bereich nach dem geltenden Steuersystem (im Folgenden „Referenzsystem“) im Allgemeinen bzw. im „Normalfall“ geregelt ist. In einem zweiten Schritt ist zu prüfen und festzustellen, ob die Maßnahme insofern eine Ausnahme vom Referenzsystem darstellt, als sie zwischen Wirtschaftsteilnehmern differenziert, die sich im Hinblick auf den mit dem Steuersystem des betreffenden Mitgliedstaats verfolgten Zweck in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden.

5.2.2.1. Referenzsystem

- 66) Nach Auffassung der Kommission ist das deutsche Körperschaftsteuersystem in der derzeitigen Fassung, insbesondere die Vorschriften des § 8c (1) KStG über den

²⁴ EuGH, Urteil vom 8. November 2001, Rechtssache C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, Slg. 2001, I-8365, Randnr. 41; EuGH, Urteil vom 29. April 2004, Rechtssache C-308/01, *GIL Insurance und andere*, Slg. 2004, I-4777, Randnr. 68; EuGH, Urteil vom 3. März 2005, Rechtssache C-172/03, *Heiser*, Slg. 2005, I-1627, Randnr. 40; siehe auch Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung, ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3.

Verlustabzug bei Körperschaften, bei denen es zu einem Beteiligungserwerb kommt, das Referenzsystem. Wie in Randnummer (10) erläutert, sind nach dieser Regelung ungenutzte Verluste nicht mehr abziehbar, wenn mehr als 50 % der Beteiligungsrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber übertragen werden; sie gehen anteilig verloren, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 %, höchstens aber 50 % der Beteiligungsrechte übertragen werden. Daraus schließt die Kommission, dass die Verwirkung von Verlusten der Regelfall, d. h. im Falle eines Anteilseignerwechsels das Referenzsystem ist.

- 67) Die Kommission weist darauf hin, dass sie bereits in einer früheren Sache § 8c (1) KStG als Referenzsystem zugrunde gelegt hat²⁵. Damals erklärte die Kommission eine Ausnahme von § 8c (1) KStG als mit dem Binnenmarkt unvereinbar, nach der für Unternehmen, die von Risikokapitalunternehmen übernommen worden sind, trotz des Anteilseignerwechsels ein Verlustvortrag zulässig war. Die Beschlussbegründung gilt auch für die hier in Rede stehende Sache.

5.2.2.2. Unterscheidung zwischen Unternehmen, die sich mit Blick auf den Zweck des Steuersystems in einer vergleichbaren rechtlichen und tatsächlichen Situation befinden

- 68) Abweichend vom Referenzszenario ist es nach § 8c (1a) KStG möglich, dass Unternehmen, die zum Zeitpunkt des zu Umstrukturierungszwecken erfolgenden Beteiligungserwerbs insolvent oder überschuldet bzw. von Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung bedroht sind, ihre Verluste vortragen, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind (siehe Randnummer (14)).
- 69) Deutschland macht geltend, dass mit § 8c (1a) KStG ein steuerliches Umstrukturierungshindernis für Unternehmen in Schwierigkeiten beseitigt werden soll. Deshalb seien in Anbetracht des Zwecks des Steuersystems nur Unternehmen in Schwierigkeiten in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation. In Anbetracht der Anwendbarkeit von § 8c (1a) KStG auf alle Unternehmen in Schwierigkeiten sei § 8c (1a) KStG nicht selektiv.
- 70) Die Urteile in den Rechtssachen DMT²⁶ und HAMS²⁷ untermauern nach Auffassung Deutschlands diesen Standpunkt. In den betreffenden Fällen seien der Gerichtshof und das Gericht zu dem Schluss gekommen, dass die Maßnahmen selektiv seien, da es sich um Ermessensentscheidungen der Behörden gehandelt habe. Im Umkehrschluss könne aus diesen Urteilen abgeleitet werden, dass eine Maßnahme, die für alle Unternehmen in Schwierigkeiten gelte und den Behörden keinen Ermessensspielraum gebe, nicht selektiv ist.
- 71) Die Kommission weist zunächst darauf hin, dass der Zweck des Steuersystems auf der Ebene des Referenzsystems und nicht auf der Ebene der Ausnahmeregelung zu definieren ist²⁸. Sinn und Zweck des Körperschaftsteuersystems ist es, Einnahmen für den Haushalt zu generieren. Es stellt sich die Frage, ob diesem Zweck Rechnung getragen ist, wenn Unternehmen ihre Steuergrundlage durch die Nutzung von Verlustvorträgen aus Mantelgesellschaften übermäßig reduzieren. Mit § 8c (1)

²⁵ Sache C 2/2009, MoRaKG, Bedingungen für Kapitalgesellschaften (ABl. L 6 vom 9.1.2010, S. 32).

²⁶ Siehe Fußnote 18.

²⁷ Siehe Fußnote 19.

²⁸ EuG, Urteil vom 29. September 2000 in der Rechtssache T-55/99, CETM, Randnr. 53.

KStG soll verhindert werden, dass Unternehmen, deren Anteilseigner wechseln, ihre Verluste vortragen. Dies geht klar aus der Gesetzesbegründung zu dem Gesetz hervor, mit dem § 8c (1) KStG eingeführt und § 8 (4) KStG gestrichen wurde²⁹. Folglich sind alle Unternehmen, deren Anteilseigner wechseln, hinsichtlich des Zwecks des Steuersystems in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation.

- 72) Die Kommission weist darauf hin, dass ausschließlich Unternehmen in Schwierigkeiten die Ausnahmeregelung nach § 8c (1a) KStG in Betracht kommen. Unternehmen, die zum Zeitpunkt des Erwerbs nicht zahlungsunfähig oder überschuldet oder nicht von Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung bedroht sind, verzeichnen möglicherweise auch Verluste, dürfen aber keinen Verlustvortrag vornehmen.
- 73) Deshalb kommt die Kommission zu dem Schluss, dass § 8c (1a) KStG zwischen Verluste schreibenden, aber ansonsten gesunden Unternehmen und insolventen oder überschuldeten bzw. von Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung bedrohten Unternehmen unterscheidet, wobei letztere privilegiert werden. § 8c (1a) KStG unterscheidet folglich zwischen Unternehmen, die sich in Bezug auf den Zweck des Steuersystems in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden.
- 74) Zweitens stellt die Kommission heraus, dass die Rechtsprechung des Gerichtshofs und des Gerichts im Gegensatz zum deutschen Standpunkt nie die Auffassung vertreten hat, dass eine Maßnahme, die für alle Unternehmen in Schwierigkeiten in Betracht kommt und den Behörden keinen Ermessensspielraum gewährt, definitionsgemäß nicht selektiv ist.
- 75) Zur Rechtssache DMT ist anzumerken, dass der Gerichtshof bezüglich des Vorbringens der französischen Regierung, die dem Standpunkt Deutschlands entspricht, in Randnummer 28 zu dem Schluss gelangt, dass selbst dann, wenn die einzelstaatlichen Behörden über keinen Ermessensspielraum verfügten, es dennoch Aufgabe des einzelstaatlichen Gerichts sei zu prüfen, ob die betreffende einzelstaatliche Maßnahme einen allgemeinen oder selektiven Charakter hat. Der Gerichtshof erkennt somit implizit an, dass eine einzelstaatliche Maßnahme, die allen Unternehmen in Schwierigkeiten offensteht und den Behörden keinen Ermessensspielraum einräumt, dennoch selektiv sein kann.
- 76) Zur Rechtssache HAMSA merkt die Kommission an, dass sich das *obiter dictum* des Gerichtshofs in Randnummer 157 auf das allgemeine spanische Insolvenzrecht bezieht. In der Rechtssache HAMSA geht es allerdings nicht um eine insolvenzrechtliche Maßnahme, sondern um einen Forderungsverzicht seitens der spanischen Behörden, der auf freiwilliger Basis erfolgt und zu dem die Behörden gesetzlich nicht verpflichtet waren und der in seinem Umfang weit über den Forderungsverzichten privater Kapitalgeber lag. Deshalb ist dieser Fall für die Würdigung der in Rede stehenden Maßnahme nicht von Belang.

²⁹ Siehe Bundestagsdrucksache 16/4841, S. 75 f.

- 77) Generalanwalt Fennelly hat in den Schlussanträgen zur Rechtssache Ecotrade bestätigt, dass Vorschriften, die für alle Unternehmen in Schwierigkeiten gelten, selektiv sein und eine staatliche Beihilfe darstellen können³⁰.
- 78) Deshalb steht die von der Kommission vorgenommene Würdigung der in Rede stehenden Maßnahme – im Gegensatz zum Standpunkt Deutschlands – im Einklang mit der Rechtsprechung des Gerichtshofs und des Gerichts.
- 79) Daher ist die Kommission der Auffassung, dass § 8c (1a) KStG *prima facie* selektiv ist.

5.2.3. *Rechtfertigung aufgrund der Natur bzw. des inneren Aufbaus des Steuersystems, zu dem die Maßnahme gehört*

- 80) Laut Rechtsprechung des Gerichtshofs ist diese Voraussetzung der Selektivität jedoch bei einer Maßnahme, die zwar einen Vorteil für den Begünstigten darstellt, aber durch die Natur oder den inneren Aufbau des Systems, zu dem sie gehört, gerechtfertigt ist, nicht gegeben.³¹
- 81) Wenn die Kommission somit, wie in der in Rede stehenden Sache, zu dem Schluss gelangt, dass die Maßnahme *prima facie* selektiv zu sein scheint, muss sie prüfen, ob die Natur bzw. der innere Aufbau des Steuersystems, zu dem die Maßnahme gehört, eine derartige Differenzierung rechtfertigen.
- 82) Die Kommission hält fest, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der betreffende Mitgliedstaat den Nachweis für eine solche Rechtfertigung erbringen muss³².
- 83) Den Ausführungen des Gerichtshofs zufolge ist dabei zwischen den mit einer bestimmten Steuerregelung verfolgten Zielen, die außerhalb dieser Regelung liegen, und den dem Steuersystem selbst inhärenten Mechanismen, die zur Erreichung dieser Ziele erforderlich sind, zu unterscheiden. Allein die letztgenannten Mechanismen kommen als Begründung unter Bezug auf die Natur bzw. den inneren Aufbau des Steuersystems, zu dem die Maßnahme gehört, in Betracht.
- 84) Die Kommission vertritt die Auffassung, dass es in der in Rede stehenden Sache erforderlich ist, zwischen dem Zweck von § 8c (1) KStG und dem Zweck von § 8c (1a) KStG zu unterscheiden.
- 85) Den Ausführungen Deutschlands zufolge besteht der Sinn und Zweck von § 8c (1) KStG darin, missbräuchliche Gestaltungen zur Nutzung der im deutschen

³⁰ Rechtssache C-200/97; Schlussanträge vom 16. Juli 1998, Randnrn. 26–32.

³¹ EuGH, Urteil vom 2. Juli 1974, Rechtssache 173/73 Italien/Kommission, Slg. 1974, S. 709, Randnr. 33; EuGH, Urteil vom 17. Juni 1999, Rechtssache C-75/97 Belgien/Kommission, Slg. 1999, I-3671, Randnr. 33; sowie Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke; zitiert in Fußnote 24, Randnr. 42; GIL Insurance, zitiert in Fußnote 24, Randnr. 72; Heiser, zitiert in Fußnote 24, Randnr. 43; EuGH, Urteil vom 15. Dezember 2005, Rechtssache C-148/04 Unicredito Italiano, Slg. 2005, I-11137, Randnr. 51; EuGH, Urteil vom 6. September 2006, Rechtssache C-88/03, Portugal/Kommission, Slg. 2006, I-7145, Randnr. 52.

³² Portugal/Kommission, zitiert in Fußnote 31, Randnr. 81.

Steuersystem vorgesehenen Verlustvorträgen im Wege von Mantelkäufen auszuschließen.

- 86) Die Kommission nimmt diesbezüglich zur Kenntnis, dass § 8c (1) KStG einen weitaus größeren Anwendungsbereich hat als die Vorgängerregelung (§ 8 (4) KStG). Während nach § 8 (4) bei KStG ein Verlustvortrag nur dann ausgeschlossen war, wenn zwei Voraussetzungen zugleich erfüllt waren (Beteiligungserwerb durch eine andere Körperschaft sowie neuer Geschäftsbereich), gibt es die zweite Voraussetzung in der neuen Sanierungsklausel nicht. Im Falle des Erwerbs durch eine andere Körperschaft geht die Möglichkeit eines Verlustvortrags bereits verloren. Der Gesetzgeber war sich dieser Änderung im Anwendungsbereich bewusst, da die gesetzliche Änderung ausdrücklich das Ziel verfolgte, die Verringerung des Körperschaftsteuersatzes von 25 % auf 15 % zu finanzieren³³.
- 87) Demgegenüber sollten mit § 8c (1a) KStG keine missbräuchlichen Gestaltungen verhindert werden. Dies geht aus der Gesetzesbegründung des deutschen Bundestages zur *neuen Sanierungsklausel* hervor. Dort heißt es, dass § 8c (1a) KStG eingeführt wurde, um die Probleme infolge der Finanz- und Wirtschaftskrise zu bewältigen³⁴. Während der Krise galten die Beschränkungen für den Verlustvortrag als besonderes Hindernis für die Umstrukturierung von Unternehmen.
- 88) Die Kommission hält fest, dass Deutschland selbst in seiner Stellungnahme zum Eröffnungsbeschluss ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass es sich bei § 8c (1a) KStG nicht um eine Maßnahme zur Verhinderung eines Missbrauchs des Steuersystems handle, sondern dass die Sanierungsklausel eingeführt worden sei, um notleidende Unternehmen in der Finanz- und Wirtschaftskrise zu unterstützen.
- 89) Die Kommission kommt zu dem Schluss, dass das mit dieser spezifischen Steuermaßnahme verfolgte Ziel außerhalb des Steuersystems liegt. Nach einschlägiger Rechtsprechung des Gerichtshofs kann ein solches extrinsisches Ziel nicht zur Rechtfertigung der Maßnahme aufgrund der Natur bzw. des inneren Aufbaus des Steuersystems herangezogen werden³⁵. Dies kann nur bei der Prüfung der Vereinbarkeit der Maßnahme mit dem Binnenmarkt untersucht werden.
- 90) Die drei von Deutschland vorgebrachten Argumente ändern an dieser Bewertung nichts.
- 91) Bezüglich des Arguments Deutschlands, ein Unternehmen in Schwierigkeiten könne nur über einen Investor an Finanzierungsmittel gelangen, wohingegen ein gesundes Unternehmen, das vorübergehend Verluste verzeichnet, wählen könne, ob es sich Finanzierungsmittel auf dem Kapitalmarkt beschafft oder sich von einem Investor übernehmen lässt und sich anschließend neues Kapital verschafft, vertritt die Kommission die Auffassung, dass es in Anbetracht des Zwecks des Steuerrechts unwesentlich ist, wie ein Unternehmen seine Geschäftstätigkeit finanziert. Ein Körperschaftsteuersystem beruht auf der Besteuerung von Gewinnen und der Erklärung von Verlusten. Wie während der Finanz- und Wirtschaftskrise

³³ Bundestagsdrucksache 16/4841., S.30f

³⁴ Bundestagsdrucksache 16/13429, S. 50, und Bundestagsdrucksache. 16/12674, S. 10.

³⁵ Portugal/Kommission, zitiert in Fußnote 31, Randnr. 82, der auf „sozialen Zusammenhalt“ und „regionale Entwicklung“ als extrinsische politische Ziele Bezug nimmt.

festzustellen war, verzeichneten auch finanziell gesunde Unternehmen vorübergehend Verluste. Diese finanziell gesunden Unternehmen kommen jedoch nach der Sanierungsklausel nicht für einen Verlustvortrag in Betracht und sind somit im Fall eines Anteilseignerwechsels und einer anschließenden Neubeschaffung von Kapital im Vergleich zu angeschlagenen Unternehmen, die Verluste verzeichnen, im Nachteil. Des Weiteren stellt die Kommission fest, dass während der Finanz- und Wirtschaftskrise auch für gesunde Unternehmen, die vorübergehend Verluste verzeichneten, der Zugang zu den Kapitalmärkten schwierig war. Daher sind schon die sachlichen Annahmen, die dem ersten Argument zugrunde liegen, nicht zutreffend. Daher weist die Kommission das erste Argument Deutschlands ab.

- 92) Was das zweite Argument Deutschlands angeht, wonach die in § 8c (1a) KStG vorgesehene Ausnahme vom in § 8c (1) KStG festgelegten allgemeinen Verbot eines Verlustvortrags im Fall eines Anteilseignerwechsels durch die ratio legis des § 8c (1) KStG gerechtfertigt ist, da im Fall der Umstrukturierung eines Unternehmens in Schwierigkeiten kein Missbrauchsrisiko bestehe, stellt die Kommission fest, dass dieses Argument die Beschränkung von § 8c (1a) KStG auf Unternehmen in Schwierigkeiten nicht rechtfertigt. Die Kommission betont, dass auch beim Erwerb eines finanziell gesunden Unternehmens kein Missbrauchsrisiko besteht. Ein Missbrauchsrisiko besteht nur im Zusammenhang mit Mantelgesellschaften. Die ratio legis von § 8c (1) KStG über die Vermeidung von Missbrauch hinaus. Sie hat auch zum Ziel, die deutsche Körperschaftsteuergrundlage zu erhöhen und die Verringerung des Körperschaftsteuersatzes von 25 % auf 15 % auszugleichen. Daraus ergibt sich, warum § 8c (1) KStG auch eine Reihe von Beteiligungserwerben einschließt, bei denen kein Missbrauchsrisiko besteht. Die Kommission weist daher das Argument Deutschlands zurück, wonach die durch § 8c (1a) KStG eingeführte Ausnahme der ratio legis von § 8c (1) KStG entspricht.
- 93) Zum dritten Argument Deutschlands, wonach Wirtschaftsprüfer bei der konsolidierten Konzernbilanz den Verlusten einer finanziell angeschlagenen Gesellschaft regelmäßig keinen Wert bei der Ermittlung etwaiger latenter Steuern beimessen und sich die Möglichkeit eines Verlustvortrags somit nicht auf den Verkaufspreis der schlecht dastehenden Gesellschaft auswirkt, merkt die Kommission zunächst an, dass dies auf buchhalterische Kriterien abstellt und daher für steuerliche Erwägungen unerheblich ist. Außerdem stellt die Kommission fest, dass dieses Argument in Widerspruch zu der Feststellung Deutschlands steht, dass die fehlende Möglichkeit eines Verlustvortrags die Umstrukturierung hindere. Dies trifft nur dann zu, wenn der Erwerber der Möglichkeit eines Verlustvortrags einen gewissen Geldwert beimisst. Daher weist die Kommission auch das dritte Argument Deutschlands zurück.
- 94) Zudem behauptet Deutschland, dass auch andere Mitgliedstaaten eine steuerliche Entlastung bei Sanierungen vorsähen, und verweist in diesem Zusammenhang beispielsweise auf die französische Regelung für die Übernahme von Unternehmen in Schwierigkeiten. Die Kommission kann sich diesem auf einen Vergleich gestützten Argument Deutschlands nicht anschließen. Erstens können die Mitgliedstaaten zur Rechtfertigung einer Maßnahme nur die ihrem Steuersystem inhärenten Prinzipien als Referenzsystem heranziehen, anhand dessen geprüft wird, ob einem Unternehmen ein Vorteil im beihilferechtlichen Sinne verschafft wird. Die Tatsache, dass es in den anderen Mitgliedstaaten möglicherweise vergleichbare

steuerliche Maßnahmen gibt, ist unerheblich, da solche Maßnahmen ebenfalls unter die im Vertrag vorgesehenen Vorschriften fallen könnten. Zweitens sind die Maßnahmen in der französischen Regelung an andere Voraussetzungen geknüpft als bei § 8c (1a) KStG. Die französische Regelung sieht eine Steuerbefreiung für neu gegründete Unternehmen vor, die ein Unternehmen in Schwierigkeiten übernehmen. Die Kommission erklärte diese Regelung 2004 für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar³⁶, woraufhin Frankreich die Regelung änderte, um sie mit dem Beihilferecht in Einklang zu bringen. Einige der aus der Regelung erwachsenden Vorteile sind nunmehr geringfügig. Die übrigen Vorteile sind als regionale Beihilfen bzw. Beihilfen für kleine und mittlere Unternehmen (im Folgenden "KMU") beihilfrechtskonform³⁷.

- 95) Die Kommission zieht daher aus den obigen Ausführungen den Schluss, dass sich die in Rede stehende Maßnahme nicht unmittelbar aus den Leitprinzipien des Steuersystems ergibt und aufgrund der Natur und des inneren Aufbaus des Steuersystems nicht gerechtfertigt ist.

5.2.4. *Die Verbindung zwischen alter und neuer Sanierungsklausel*

- 96) Deutschland bringt vor, dass § 8c (1a) KStG im Wesentlichen dem alten § 8 (4) KStG entspreche und die Kommission nie die Auffassung vertreten habe, dass § 8 (4) KStG eine staatliche Beihilfe darstellt.
- 97) Die Kommission weist darauf hin, dass Deutschland § 8 (4) KStG niemals angemeldet hat, so dass sie noch nicht Stellung genommen hat, ob es sich bei § 8 (4) KStG um eine staatliche Beihilfe handelt.
- 98) Dieses Verfahren betrifft nur § 8c (1a) KStG, da die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens sich nur auf diese Bestimmung erstreckt. Deutschland kann sich zur Rechtfertigung von § 8c (1a) KStG nicht auf das Argument stützen, dass die Kommission nie förmlichen Einspruch gegen § 8 (4) KStG erhoben hat, da Deutschland diese Klausel niemals angemeldet hat.
- 99) Die Kommission behält sich das Recht vor, § 8 (4) KStG nach den Beihilfevorschriften zu prüfen, falls sich herausstellen sollte, dass diese Bestimmung Unternehmen einen selektiven Vorteil verschafft hat.

5.2.5. *Ähnliche Steuersysteme in anderen Mitgliedstaaten*

- 100) Die Tatsache, dass in anderen Mitgliedstaaten ähnliche oder identische Steuersysteme existieren, die nicht bei der Kommission angemeldet wurden, hat keinen Einfluss auf die Prüfung der Frage, ob eine bestimmte Maßnahme eine staatliche Beihilfe darstellt.

³⁶ Sache C 57/2002, Steuerbefreiung für die Übernahme von Unternehmen in Schwierigkeiten (ABl. L 108 vom 16.4.2004, S. 38).

³⁷ Sache N 553/2004, Steuerbefreiung für die Übernahme von Unternehmen in Schwierigkeiten (ABl. C 242 vom 1.10.2005, S. 5).

- 101) Die Kommission wird die von Deutschland übermittelten Informationen nach Artikel 10 der Verfahrensverordnung prüfen³⁸.

5.2.6. Schlussfolgerung zum Vorliegen eines selektiven Vorteils

- 102) Die Kommission kommt zu dem Schluss, dass § 8c (1a) KStG den in seinen Anwendungsbereich fallenden Unternehmen einen selektiven Vorteil verschafft.

5.3. Auswirkungen auf den Binnenhandel

- 103) Die Maßnahme muss geeignet sein, den Handel zwischen den Mitgliedsstaaten zu beeinträchtigen und den Wettbewerb zu verfälschen oder zu verfälschen drohen. § 8c (1a) KStG ist nicht sektorspezifisch, d. h., die Regelung kann allen Wirtschaftszweigen zugutekommen. Fast alle Branchen der deutschen Wirtschaft sind auf Märkten vertreten, auf denen Wettbewerb herrscht und Handel zwischen den Mitgliedsstaaten stattfindet. Daher könnte die Maßnahme geeignet sein, den Handel zwischen den Mitgliedsstaaten zu beeinträchtigen oder den Wettbewerb zu verfälschen oder die Gefahr bestehen, dass er verfälscht wird.

- 104) Die Kommission stellt fest, dass laut den von Deutschland übermittelten Informationen für alle Unternehmen, die für die Maßnahme in Betracht kommen, ein Insolvenzverfahren nach der deutschen Insolvenzordnung eingeleitet werden könnte (siehe Randnummer 14 und Fußnote 7). Daher handelt es sich bei allen potenziellen Begünstigten der Maßnahme um Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne von Randnummer 10 Buchstabe c der Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von Unternehmen in Schwierigkeiten (im Folgenden „Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien“)³⁹. Folglich kommt keiner der Begünstigten für De-minimis-Beihilfen nach der Verordnung (EG) Nr. 1998/2006 der Kommission vom 15. Dezember 2006 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf De-minimis-Beihilfen⁴⁰ in Betracht, da nach Artikel 1 Buchstabe h dieser Verordnung Unternehmen in Schwierigkeiten vom Anwendungsbereich ausgenommen sind.

5.4. Schlussfolgerung

- 105) Da alle Voraussetzungen nach Artikel 107 Absatz 1 AEUV erfüllt sind, ist die Kommission der Auffassung, dass die Bestimmungen des Körperschaftsteuergesetzes über den steuerlichen Verlustvortrag – Sanierungsklausel eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 AEUV darstellen.

6. PRÜFUNG DER VEREINBARKEIT DER MASSNAHME MIT DEM BINNENMARKT

- 106) Die Kommission kann Beihilfen auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 AEUV für mit dem Binnenmarkt vereinbar erklären. Nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs muss der Mitgliedstaat den Nachweis erbringen,

³⁸ Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags, ABI L 83 vom 27.3.1999, S.1

³⁹ ABI. C 244 vom 1.10.2004, S. 22.

⁴⁰ ABI. L 379 vom 28.12.2006, S. 5.

dass eine Maßnahme mit dem Binnenmarkt vereinbar ist⁴¹. Die Kommission stellt hierzu fest, dass Deutschland trotz der ausdrücklichen Aufforderung im Eröffnungsbeschluss der Kommission keine diesbezüglichen Informationen übermittelt hat. Schon aus diesem Grund kann die Kommission die in Rede stehende Beihilfemaßnahme nicht als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklären.

- 107) Die Kommission hat dennoch geprüft, ob die Maßnahme als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden könnte. Die Kommission hat bei Beihilfesachen, die unter Artikel 107 Absatz 3 AEUV fallen, einen großen Ermessensspielraum⁴². In Ausübung dieses Ermessens hat sie Leitlinien und Mitteilungen veröffentlicht, in denen die Kriterien festgelegt sind, nach denen bestimmte Arten von Beihilfen auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 AEUV als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden können. Nach der ständigen Rechtsprechung ist die Kommission durch die von ihr im Bereich Beihilfenkontrolle veröffentlichten Leitlinien und Mitteilungen gebunden, soweit diese nicht von den Vorschriften des AEUV abweichen und von den Mitgliedstaaten anerkannt sind⁴³.
- 108) Daher ist zunächst zu prüfen, ob die angemeldete Beihilfe in den Anwendungsbereich einer oder mehrerer Leitlinien oder Mitteilungen fällt und als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden kann, weil sie die darin festgelegten Vereinbarkeitskriterien erfüllt.

6.1. Mögliche Vereinbarkeit mit dem Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmen⁴⁴

- 109) Da § 8c (1a) KStG eingeführt wurde, um die Probleme infolge der Finanz- und Wirtschaftskrise zu bewältigen, prüfte die Kommission, ob die Regelung auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b AEUV, wie er im Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmen ausgelegt wird, für mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden kann.
- 110) Aufgrund der derzeitigen Finanz- und Wirtschaftskrise sowie ihrer gesamtwirtschaftlichen Auswirkungen in den Mitgliedstaaten ist die Kommission der Auffassung, dass bestimmte Arten von staatlichen Beihilfen zur Überwindung

⁴¹ EuGH, Urteil vom 28. April 1993, Italien/Kommission, Rechtssache C-364/90, Slg. I-2097, Randnr. 20; EuG 15. Dezember 1999, Freistaat Sachsen, Volkswagen AG und Volkswagen Sachsen GmbH/Kommission, verbundene Rechtssachen T-132/96 und T-143/96, Slg. II-3663, Randnr. 140; EuGH 29. April 2004, Italien/Kommission, Rechtssache C-372/97, Slg. I-3679, Randnr. 81.

⁴² EuGH, Urteil vom 21. März 1990, Belgien/Kommission, Rechtssache C-142/87, Slg. 1990, I-959, Randnr. 56; EuGH 11. Juli 1996, Syndicat français de l'Express international (SFEI) und andere/La Poste und andere, Rechtssache C-39/94, Slg. 1996, I-3547, Randnr. 36.

⁴³ EuGH, Urteil vom 24. März 1993, Comité international de la rayonne et des fibres synthétiques/Kommission, Rechtssache C-313/90, Slg. I-1125, Randnr. 36; EuGH, Urteil vom 15. Oktober 1996, IJssel-Vliet Combinatie BV/Minister van Economische Zaken, Rechtssache C-311/94, Slg. 1996, I-5023, Randnr. 43; EuGH, Urteil vom 26. September 2002, Spanien/Kommission, Rechtssache C-351/98, Slg. 2002, I-8031, Randnr. 53.

⁴⁴ Mitteilung der Kommission – Vorübergehender Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen zur Erleichterung des Zugangs zu Finanzierungsmitteln in der gegenwärtigen Finanz- und Wirtschaftskrise (ABl. C 83 vom 7.4.2009, S. 1). Mit Wirkung vom 1. Januar 2011 wurde diese Mitteilung durch eine neue Fassung ersetzt (ABl. C 6 vom 11.1.2011, p.5). Nach Kapitel 5 dieser neuen Fassung gilt diese jedoch nur für rechtswidrige Beihilfen, die nach dem 1. Januar 2011 gewährt wurden. Da Deutschland die Anwendung der Maßnahme ausgesetzt hat, wurde keine Beihilfe nach diesem Datum gewährt.

der Krise für einen bestimmten Zeitraum gerechtfertigt sind und nach Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b AEUV für mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden können. Im Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmen sind die Voraussetzungen festgelegt, unter denen die Kommission solche Beihilferegulungen als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt.

- 111) § 8c (1a) KStG kann jedoch keiner der im Vorübergehenden Beihilferahmen genannten Maßnahmen zugerechnet werden, da die Regelung Steuervorteile für Unternehmen in Schwierigkeiten betrifft. Der Vorübergehende Beihilferahmen sieht jedoch keine staatlichen Beihilfen in Form von Steuervorteilen vor.
- 112) Daher ist die Kommission der Auffassung, dass § 8c (1a) KStG nicht die erforderlichen Voraussetzungen erfüllt, um nach Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b AEUV, wie er im Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmen ausgelegt wurde, als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden kann.
- 113) Die Kommission stellt jedoch fest, dass Beihilfen für bestimmte Begünstigte nach Abschnitt 4.2 des Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmens als mit dem Binnenmarkt vereinbare begrenzte Beihilfen für zulässig erklärt werden können, sofern sie alle Voraussetzungen einer deutschen Beihilferegulung erfüllen, die die Kommission auf dieser Rechtsgrundlage genehmigt hat. Um für diese Art Beihilfe in Frage zu kommen, muss der Begünstigte insbesondere nachweisen, dass er zum 1. Juli 2008 kein Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien (im Fall von großen Unternehmen) bzw. im Sinne von Artikel 1 Absatz 7 Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission vom 6. August 2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt in Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag (allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung)⁴⁵ (im Fall von KMU) war und dass das Bruttosubventionsäquivalent der Beihilfe 500 000 EUR nicht überschreitet. Des Weiteren müssen die anderen Voraussetzungen nach Abschnitt 4.2.2 des Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmens und des Beschlusses zur Genehmigung der deutschen Beihilferegulung erfüllt sein.

6.2. Mögliche Vereinbarkeit auf der Grundlage der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien⁴⁶

- 114) Da § 8c (1a) KStG Steuervorteile für angeschlagene Unternehmen betrifft, zog die Kommission auch die Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien für die Vereinbarkeitsprüfung heran. Nach diesen Leitlinien sind nur Unternehmen in Schwierigkeiten beihilfefähig. Zwar kann ein zahlungsunfähiges bzw. überschuldetes Unternehmen als Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne dieser Leitlinien angesehen werden, doch kommen Unternehmen, die einer größeren Unternehmensgruppe angehören oder im Begriff sind, von einer Unternehmensgruppe übernommen zu werden, in der Regel nicht für Rettungs- oder Umstrukturierungsbeihilfen in Frage (Nummer 13 der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien). Zu den Voraussetzungen für die Anwendung von § 8c (1a) KStG gehört ein Beteiligungserwerb. Nach einem solchen Beteiligungserwerb gehört das Zielunternehmen möglicherweise zu einer Gruppe. In diesem Fall

⁴⁵ ABl. L 214 vom 9.8.2008, S. 3.

⁴⁶ Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von Unternehmen in Schwierigkeiten, ABl. C 244 vom 1.10.2004, S. 2.

müsste sich normalerweise die Gruppe um das Unternehmen in Schwierigkeiten kümmern, das dann nach den Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien nicht beihilfefähig wäre.

- 115) Zudem sind sogar bei den Begünstigten, die nach den Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien für eine Beihilfe in Betracht kommen, andere Voraussetzungen dieser Leitlinien nicht erfüllt.
- 116) Nach Nummer 25 Buchstabe a der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien können Rettungsbeihilfen nur in Form von Darlehen oder Darlehensbürgschaften gewährt werden. Der in Rede stehende Steuervorteil kann daher nicht als Rettungsbeihilfe betrachtet werden.
- 117) Im Falle von Umstrukturierungsbeihilfen muss gemäß den Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien ein tragfähiger Umstrukturierungsplan vorgelegt werden, der die Wiederherstellung der Rentabilität des Unternehmens ermöglicht. Die Beihilfe muss auf das erforderliche Minimum beschränkt sein. Nach den Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien muss der Begünstigte einen Eigenbeitrag zu den Umstrukturierungskosten leisten. Ferner sind gemäß den Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien Ausgleichsmaßnahmen zur Verhinderung übermäßiger Wettbewerbsverzerrungen zu ergreifen.
- 118) All diese Voraussetzungen werden von § 8c (1a) KStG nicht erfüllt. Zwar ist in der Gesetzesbegründung angegeben, dass das Zielunternehmen einen Sanierungsplan mit positiver Geschäftsprognose vorlegen muss, doch ist nicht zu erkennen, dass ein solcher Plan die Anforderungen der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien erfüllen würde und die Höhe der Beihilfe auf das erforderliche Minimum beschränkt ist. Denn die Höhe der Beihilfe richtet sich nach den Verlusten, die ein Unternehmen in der Vergangenheit verzeichnet hat. Außerdem sieht § 8c (1a) KStG weder einen Eigenbeitrag noch Ausgleichsmaßnahmen vor.
- 119) Schließlich müssen Rettungs- und Umstrukturierungsbeihilfen für große Unternehmen einzeln angemeldet werden. Sie können nicht auf der Grundlage einer Regelung gewährt werden. In § 8c (1a) KStG wird jedoch nicht zwischen großen Unternehmen und KMU unterschieden.
- 120) Sogar im Hinblick auf KMU, denen grundsätzliche Rettungs- und Umstrukturierungsbeihilfen in Form einer Regelung gewährt werden können, stellt die Kommission fest, dass die in Nummer 82 der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien für eine solche Regelung festgelegten besonderen Anforderungen aus den in Randnummer 117 dieses Beschlusses dargestellten Gründen nicht erfüllt sind.
- 121) Daher ist die Kommission der Auffassung, dass § 8c (1a) KStG nicht als Umstrukturierungsbeihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar ist.

6.3. Mögliche Vereinbarkeit auf der Grundlage der Regionalbeihilfeleitlinien⁴⁷

- 122) § 8c (1a) KStG ist auch auf der Grundlage der Regionalbeihilfeleitlinien zu prüfen.
- 123) Potenzielle Begünstigte von Regionalbeihilfen müssen in Deutschland in einem für Regionalbeihilfen in Betracht kommenden Gebiet angesiedelt sein. Bei der Anwendung von § 8c (1a) KStG ist dies nicht zwangsläufig der Fall, da die Klausel für Unternehmen in allen Teilen Deutschlands gilt.
- 124) Des Weiteren fallen Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien nicht in den Anwendungsbereich der Regionalbeihilfeleitlinien (siehe Nummer 9 der Regionalbeihilfeleitlinien). Folglich können auch Beihilfen für Unternehmen in Fördergebieten nicht auf der Grundlage der Regionalbeihilfeleitlinien als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden.
- 125) Daher ist die Kommission der Auffassung, dass die Maßnahme nicht als Regionalbeihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar ist.

6.4. Mögliche Vereinbarkeit auf der Grundlage der Leitlinien für Umweltschutzbeihilfen⁴⁸

- 126) § 8c (1a) KStG ist zudem auf der Grundlage der Leitlinien für Umweltschutzbeihilfen zu prüfen.
- 127) Mit den Leitlinien für Umweltschutzbeihilfen soll in erster Linie sichergestellt werden, dass die staatlichen Beihilfemaßnahmen zu einer Umweltentlastung führen, die ohne die Beihilfe nicht eintreten würde, und dass die positiven Auswirkungen der Beihilfe die negativen Folgen – sprich die dadurch erzeugten Wettbewerbsverzerrungen – überwiegen, wobei dem in Artikel 191 AEUV verankerten Verursacherprinzip Rechnung zu tragen ist.
- 128) Dieses Ziel wird von § 8c (1a) KStG nicht erfüllt. In der Gesetzesbegründung ist kein Ziel im Sinne der Leitlinien für Umweltschutzbeihilfen aufgeführt.
- 129) Wie in Nummer 20 der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien ausgeführt, kann ein Unternehmen in Schwierigkeiten, da es in seiner Existenz bedroht ist, nicht als geeignetes Mittel zur Verwirklichung anderer politischer Ziele dienen, bis seine Rentabilität gewährleistet ist. Da es sich bei allen potenziellen Begünstigten des § 8c (1a) KStG um Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne von Nummer 10 Buchstabe c der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien handelt, ist die Kommission der Auffassung, dass § 8c (1a) KStG nicht als Umweltschutzbeihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar ist.

6.5. Mögliche Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 AEUV

- 130) Die Kommission stellt fest, dass die angemeldete Maßnahme sowohl in den Anwendungsbereich des Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmens als auch der

⁴⁷ Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007-2013 (ABl. C 54 vom 4.3.2006, S. 13).

⁴⁸ Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Umweltschutzbeihilfen (ABl. C 82 vom 1.4.2008, S. 1).

Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien fällt. Daher ist sie bei der Ausübung ihres Ermessens nach Artikel 107 Absatz 3 Buchstaben b und c AEUV aus den in Randnummer 109 ff. genannten Gründen durch diese beiden Texte gebunden.

- 131) Werden der Kommission zwingende Gründe vorgelegt, kann sie jedoch ihren Ermessensspielraum erneut unter der Bedingung nutzen, dass sie in dem durch den AEUV und die allgemeinen Rechtsgrundsätzen – insbesondere den Gleichbehandlungsgrundsatz, wie er in der Rechtssprechung des Gerichtshofs ausgelegt wurde – vorgegebenen Rahmen handelt⁴⁹. In diesem Zusammenhang kann die Kommission nach der Rechtssprechung des Gerichtshofs staatliche Beihilfen als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklären, wenn die staatliche Beihilfe auf die Behebung einer beträchtlichen Störung im Wirtschaftsleben eines Mitgliedstaats abzielt (Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b AEUV) bzw. ein Ziel von gemeinsamem Interesse verfolgt (Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV)⁵⁰, zur Erreichung dieses Ziels notwendig ist⁵¹ und die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändert werden, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft.
- 132) Im vorliegenden Fall hat Deutschland keine Argumente dafür vorgebracht, dass die Beihilfe unmittelbar auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstaben b oder c AEUV mit dem Binnenmarkt vereinbar ist.
- 133) Die Kommission stellt fest, dass aufgrund der Ausgestaltung der Maßnahme die Höhe der Beihilfe von den Verlusten abhängt, die dem Begünstigten in der Vergangenheit entstanden sind. Daher besteht keine Verbindung zwischen dem Beihilfebetrug, den ein Unternehmen erhält, und dem mit der Beihilferegulung verfolgten Ziel, d. h., der Beseitigung von Sanierungshindernissen und der Unterstützung von Unternehmen in Schwierigkeiten in der Finanz- und Wirtschaftskrise. Daher kommt die Kommission zu dem Schluss, dass die Beihilferegulung nicht auf das zur Erreichung des Ziels Notwendige beschränkt ist. Somit verfälscht sie den Wettbewerb auf dem Binnenmarkt in einem dem gemeinsamen Interesse zuwiderlaufenden Maße.
- 134) Daher kommt die Kommission zu dem Schluss, dass die Maßnahme nicht unmittelbar auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b oder c AEUV als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden kann.

7. RÜCKFORDERUNG

- 135) Da die Beihilferegulung nicht angemeldet wurde, stellt sie eine rechtswidrige Beihilfe dar.

⁴⁹ Siehe insbesondere EuGH, Urteil vom 24. März 1993, Comité International de la Rayonne et des Fibres Synthétiques (CIRFS)/Kommission, Rechtssache C-313/90, Slg. 1993 I-1125.

⁵⁰ EuG, Urteil vom 14. Januar 2009, Kronoply/Kommission, Rechtssache T-162/06, Slg. 2009 II-1, insbesondere Randnr. 65, 66, 74, 75.

⁵¹ EuG, Urteil vom 7. Juni 2001, Agrana Zucker und Stärke/Kommission, Rechtssache T-187/99, Slg. 2001 II-1587, Randnrn. 74; EuG, Urteil vom 14. Mai 2002, Graphischer Maschinenbau/Kommission, Rechtssache T-126/99, Slg. 2002 II-2427, Randnrn. 41-43; EuGH, Urteil vom 15. April 2008, Nuova Agricast Srl/Ministero delle Attività Produttive, Rechtssache C-390/06, Slg. 2008 I-2577, Randnrn. 68-69.

- 136) Aufgrund der ständigen Beschlussfassungspraxis der Kommission sind alle Beihilfen, die rechtswidrig gewährt wurden und nicht nach Artikel 107 AEUV mit dem Binnenmarkt vereinbar sind, von den Begünstigten zurückzufordern. Diese Beschlussfassungspraxis wurde durch Artikel 14 Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags⁵² bestätigt, der Folgendes feststellt: „*In Negativentscheidungen hinsichtlich rechtswidriger Beihilfen entscheidet die Kommission, dass der betreffende Mitgliedstaat alle notwendigen Maßnahmen ergreift, um die Beihilfe vom Empfänger zurückzufordern.*“
- 137) Da die in Rede stehende Maßnahme eine rechtswidrige und mit dem Binnenmarkt unvereinbare Beihilfe darstellt, muss die Beihilfe zurückgefordert werden, damit der Zustand auf dem Markt vor der Gewährung der Beihilfe wiederhergestellt wird. Die Rückzahlung ist deshalb ab dem Zeitpunkt zu leisten, zu dem der Vorteil beim Begünstigten entstanden ist, das heißt, zu dem die Beihilfe dem Begünstigten zur Verfügung gestellt wurde. Bis zur tatsächlichen Rückzahlung der Beihilfe sind Zinsen zahlbar.
- 138) Die Kommission ist der Auffassung, dass das jährliche Fälligkeitsdatum der Körperschaftsteuer für die Feststellung des Zeitpunkts relevant ist, zu dem den Begünstigten die Beihilfe zur Verfügung gestellt wurde.
- 139) Deutschland muss alle notwendigen Maßnahmen ergreifen, um die Beihilfe von den Empfängern zurückzufordern. Um die Zahl der Fälle festzustellen, in denen eine Rückforderung vorzunehmen ist, muss Deutschland eine Liste der Unternehmen erstellen, die seit dem 1. Januar 2008 durch die in Rede stehende Maßnahme begünstigt wurden. In diesem Zusammenhang stellt die Kommission fest, dass Deutschland die Maßnahme seit dem 30. April 2010 nicht mehr anwendet. Das Bundesfinanzministerium wies die für die Steuererhebung zuständigen Behörden an, die Sanierungsklausel nicht mehr anzuwenden, bis die Kommission einen abschließenden Beschluss in dieser Sache gefasst hat⁵³.
- 140) Die zurückzufordernde staatliche Beihilfe ist auf der Grundlage der Steuererklärungen der betreffenden Unternehmen, d. h. der Begünstigten von § 8c (1a) KStG, zu berechnen. Der Beihilfebetrag wird berechnet als Differenz zwischen dem Steuerbetrag, der ohne die Anwendung von § 8c (1a) KStG zu zahlen wäre, und dem Steuerbetrag, der nach der Anwendung von § 8c (1a) KStG tatsächlich gezahlt wurde.
- 141) Dies gilt unbeschadet der Möglichkeit, dass die Beihilfe auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b AEUV, wie er im Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmen ausgelegt wurde, und einer von der Kommission genehmigten deutschen Beihilferegelung als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden kann, wenn der Gesamtbetrag der so gewährten Beihilfe ein Bruttosubventionsäquivalent von 500 000 EUR nicht überschreitet und wenn alle anderen Voraussetzungen nach Abschnitt 4.2.2 des Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmens wie auch des Kommissionsbeschlusses, mit dem eine deutsche Beihilferegelung auf dieser Grundlage genehmigt wird, erfüllt sind, insbesondere die, dass sich das Unternehmen am 1. Juli 2008 nicht in

⁵² ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.

⁵³ Siehe Fußnote 15.

Schwierigkeiten befunden hat. Überschreitet der Gesamtbetrag 500 000 EUR, so ist der übersteigende Betrag zurückzufordern.

142) Die Kommission weist Deutschland darauf hin, dass die Beihilfe nicht nach den „De-minimis“-Regeln⁵⁴, einer unter die allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung⁵⁵ fallenden Regelung oder einer Beihilferegelung auf der Grundlage der Regionalbeihilfeleitlinien oder der Leitlinien für staatliche Beihilfen für Forschung, Entwicklung und Innovation⁵⁶ als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden kann, da alle diese Rechtstexte die Gewährung von staatlichen Beihilfen an Unternehmen in Schwierigkeiten ausschließen⁵⁷. Bei allen anderen genehmigten Beihilferegelungen muss Deutschland prüfen, ob der Beschluss zur Genehmigung der Beihilferegelung Unternehmen in Schwierigkeiten vom genehmigten Anwendungsbereich ausnimmt. Andernfalls könnte die Beihilfe nach diesen Regelungen als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden, sofern Deutschland nachweist, dass alle Voraussetzungen der betreffenden Regelungen zum Zeitpunkt der Gewährung der Beihilfe erfüllt waren.

8. SCHLUSSFOLGERUNGEN

143) Auf der Grundlage der vorstehenden Ausführungen kommt die Kommission zu dem Schluss, dass § 8c (1a) KStG (Sanierungsklausel) eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellt, die rechtswidrig unter Verletzung von Artikel 108 Absatz 3 AEUV umgesetzt wurde. Die Regelung ist nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar.

144) Die Kommission ist der Auffassung, dass Deutschland alle notwendigen Maßnahmen ergreifen muss, um die Beihilfe von den Begünstigten der Sanierungsklausel zurückzufordern.

HAT FOLGENDEN BESCHLUSS ERLASSEN:

Artikel 1

Die auf der Grundlage von § 8c (1a) Körperschaftsteuergesetz gewährte staatliche Beihilferegelung, die Deutschland unter Verletzung von Artikel 108 Absatz 3 AEUV rechtswidrig gewährt hat, ist mit dem Binnenmarkt unvereinbar.

Artikel 2

Im Rahmen der in Artikel 1 genannten Regelung gewährte Einzelbeihilfen sind auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b AEUV, wie er im Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmen ausgelegt wurde, mit dem Binnenmarkt vereinbar, sofern der Beihilfebetrag 500 000 EUR nicht überschreitet, der Begünstigte zum 1. Juli 2008 kein

⁵⁴ Verordnung (EG) Nr. 1998/2006 der Kommission vom 15. Dezember 2006 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf „De-minimis“-Beihilfen (ABl. L 379 vom 28.12.2006, S. 5).

⁵⁵ Siehe Fußnote 45.

⁵⁶ Leitlinien für staatliche Beihilfen für Forschung, Entwicklung und Innovation, ABl. C 323 vom 30.12.2006, S.1

⁵⁷ Siehe Artikel 1 Absatz 6 Buchstabe c der allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung; Nummer; Randnr. 9 der Regionalbeihilfeleitlinien; Kapitel 2.1 (letzter Absatz) der Leitlinien für staatliche Beihilfen für Forschungs-, Entwicklungs- und Innovationsbeihilfen.

Unternehmen in Schwierigkeiten war und alle anderen Voraussetzungen nach Abschnitt 4.2.2 des Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmens und des Beschlusses zur Genehmigung der deutschen Beihilferegulung erfüllt sind.

Artikel 3

Im Rahmen der in Artikel 1 genannten Regelung gewährte Einzelbeihilfen, die zum Zeitpunkt ihrer Gewährung die Voraussetzungen einer Beihilferegulung erfüllen, die von der Kommission auf einer anderen Rechtsgrundlage als der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung, den Regionalbeihilfeleitlinien oder den Leitlinien für staatliche Beihilfen für Forschung, Entwicklung und Innovation genehmigt wurde und die Unternehmen in Schwierigkeiten nicht als potenzielle Beihilfeempfänger ausschließt, sind bis zu der für diese Art Beihilfe geltenden Beihilfehöchstintensität mit dem Binnenmarkt vereinbar.

Artikel 4

- 1) Die in Artikel 1 genannte Beihilferegulung ist von Deutschland aufzuheben.
- 2) Deutschland fordert die unvereinbaren Beihilfen, die im Rahmen der in Artikel 1 genannten Beihilferegulung gewährt wurden, von den Begünstigten zurück.
- 3) Die zurückzufordernden Beträge umfassen Zinsen von dem Zeitpunkt an, ab dem die Beihilfe den Empfängern zur Verfügung stand, bis zu ihrer tatsächlichen Rückzahlung.
- 4) Die Zinsen werden gemäß Kapitel V der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 nach der Zinseszinsformel berechnet.
- 5) Deutschland stellt mit Bekanntgabe dieses Beschlusses alle ausstehenden Zahlungen für die in Artikel 1 genannte Beihilferegulung ein.

Artikel 5

- 1) Die Beihilfen, die im Rahmen der in Artikel 1 genannten Regelung gewährt wurden, werden unverzüglich und tatsächlich zurückgefordert.
- 2) Deutschland stellt sicher, dass dieser Beschluss binnen vier Monaten nach seiner Bekanntgabe umgesetzt wird.

Artikel 6

- 1) Deutschland übermittelt der Kommission innerhalb von zwei Monaten nach Bekanntgabe dieses Beschlusses die folgenden Informationen:
 - (a) die Liste der Begünstigten, die aufgrund der in Artikel 1 genannten Regelung Beihilfen erhalten haben, sowie den Gesamtbetrag der Beihilfen, die jeder von ihnen aufgrund dieser Regelung erhalten hat;
 - (b) den Gesamtbetrag (Hauptforderung und Zinsen), der von jedem Begünstigten zurückzufordern ist;
 - (c) eine ausführliche Beschreibung der Maßnahmen, die ergriffen wurden bzw. beabsichtigt sind, um diesem Beschluss nachzukommen;

- (d) Unterlagen, die nachweisen, dass die Begünstigten aufgefordert wurden, die Beihilfe zurückzuzahlen.
- 2) Deutschland unterrichtet die Kommission über den Fortgang seiner Maßnahmen zur Umsetzung dieses Beschlusses, bis die Rückzahlung der Beihilfen, die im Rahmen der in Artikel 1 genannten Regelung gewährt wurden, abgeschlossen ist. Auf einfache Anfrage der Kommission legt Deutschland unverzüglich Informationen über die Maßnahmen vor, die ergriffen wurden bzw. beabsichtigt sind, um diesem Beschluss nachzukommen. Ferner übermittelt Deutschland ausführliche Angaben über die Beihilfebeträge und die Zinsen, die von den Begünstigten bereits zurückgezahlt wurden.

Artikel 7

Dieser Beschluss ist an die Bundesrepublik Deutschland gerichtet.

Brüssel, den 26.1.2011

Für die Kommission

Joaquín ALMUNIA
Vizepräsident

Hinweis

Falls dieser Beschluss vertrauliche Angaben enthält, die nicht veröffentlicht werden sollen, werden Sie gebeten, bei der Kommission innerhalb von 15 Arbeitstagen nach Eingang des Beschlusses einen mit Gründen versehenen Antrag auf vertrauliche Behandlung zu stellen. Andernfalls geht die Kommission davon aus, dass Sie mit der Veröffentlichung des vollständigen Wortlauts des Beschlusses einverstanden sind. Bitte richten Sie Ihren Antrag mit den entsprechenden, nicht zu veröffentlichenden Passagen per Einschreiben oder Fax an die folgende Adresse:

Europäische Kommission
Generaldirektion Wettbewerb
Registratur Staatliche Beihilfen
B - 1049 Brüssel
+32 229-61242