II

(Nicht veröffentlichungsbedürftige Rechtsakte)

KOMMISSION

ENTSCHEIDUNG DER KOMMISSION

vom 5. September 2002

über die Beihilferegelung, die Deutschland zugunsten von Kontroll- und Koordinierungsstellen durchgeführt hat

(Bekannt gegeben unter Aktenzeichen K(2002) 3298)

(Nur der deutsche Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

(2003/512/EG)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere auf Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 1,

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

nach Aufforderung der Beteiligten zur Äußerung gemäß den genannten Artikeln [1],

in Erwägung nachstehender Gründe:

I. VERFAHREN

(1) Mit Schreiben vom 12. Februar 1999 (D/50716) erbat die Kommission von Deutschland genauere Angaben zu der Regelung betreffend die direkte Unternehmensbesteuerung von Kontroll- und Koordinierungsstellen ausländischer Konzerne. Diese Regelung ist nicht bei der Kommission angemeldet worden. Mit Schreiben EC3-714725/12 vom 26. Mai 1999 übermittelte Deutschland eine Beschreibung der Regelung und ging auf die von der Kommission erwähnten Punkte näher ein.

(2) Mit Schreiben vom 11. Juli 2001 (SG 2001 D/289745) teilte die Kommission Deutschland ihren Beschluss mit, wegen der genannten Regelung das Verfahren nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag einzuleiten. Deutschland nahm dazu am 11. September 2001 mit Schreiben EC3-F2516-101/01 Stellung.

(3) Der Beschluss der Kommission über die Einleitung des Verfahrens wurde im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* [2] veröffentlicht. Die Kommission hat die Beteiligten zur Stellungnahme zu der betreffenden Beihilfe aufgefordert.

(4) Die Kommission hat keine Stellungnahmen von Beteiligten erhalten.

II. AUSFÜHRLICHE BESCHREIBUNG DER MASSNAHME

(5) Für die Behandlung von Kontroll- und Koordinierungsstellen ausländischer Konzerne galt in Deutschland ein Erlass des Bundesministeriums der Finanzen, die Verwaltungsanweisung für die Behandlung von Kontroll- und Koordinierungsstellen ausländischer Konzerne nach den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen, Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 24. August 1984 (im Folgenden: Erlass) [3]. Nach den vorliegenden Informationen wurde der Erlass mit Wirkung vom 31. Dezember 2000 aufgehoben.

(6) Der Erlass galt für Kontroll- und Koordinierungsstellen, die Tochtergesellschaften und Betriebsstätten des betreffenden ausländischen Konzerns in Deutschland und anderen Ländern überwachen und/oder deren Tätigkeit koordinieren.

(7) Im Erlass wird ferner beschrieben, welche Tätigkeiten die Kontroll- und Koordinierungsstellen ausüben dürfen, um in den Genuss der besonderen Steuerbehandlung zu kommen. Wie aus der Beschreibung hervorgeht, dürfen ausschließlich Dienstleistungen für den Konzern erbracht werden (wie Rechnungslegung, Konsolidierungsberichte, Marketing, Produktionspläne, Forschungskoordinierung). Die Kontroll- und Koordinierungsstellen können nicht als Hauptverwaltung eines Konzerns fungieren, sondern diese Tätigkeit muss von einer anderen Konzerneinrichtung übernommen werden.

[1] ABl. C 304 vom 30.10.2001, S. 2.
[2] Siehe Fußnote 1.
[3] Bundessteuerblatt 1984, Teil I, S. 458.

(8) Der steuerpflichtige Gewinn der Kontroll- und Koordinierungsstellen wird nicht nach dem üblichen Verfahren, d. h. der Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben, sondern nach der Kostenaufschlagsmethode [1] berechnet. Letztere besteht darin, dass die Kontroll- und Koordinierungsstellen auf die zu tragenden Kosten eine Gewinnmarge (Gewinnaufschlag) anwenden. Der daraus resultierende Betrag unterliegt dann dem regulären Unternehmensbesteuerungssatz. Nach dem Erlass ist ein Gewinnzuschlag zwischen 5 % und 10 % zulässig. Dies entspricht nach Auffassung Deutschlands der allgemeinen Praxis in diesem Land.

(9) In der Praxis bestimmen zunächst die Kontroll- und Koordinierungsstellen selbst den Gewinnaufschlag innerhalb einer Bandbreite von 5 %-10 %. Der Steuerpflichtige und die Finanzbehörden einigen sich nicht im Voraus über den zu verwendenden Gewinnaufschlag zwischen 5 % und 10 %. Ein Gewinnaufschlag von weniger als 5 % wird nicht akzeptiert. Die Finanzbehörden schreiben in keinem Fall einen Gewinnaufschlag von mehr als 10 % vor. Der Steuerpflichtige kann jedoch einen Satz von über 10 % wählen. Alle Gewinnaufschläge zwischen 5 % und 10 % werden gewöhnlich von den Finanzbehörden nachträglich überprüft.

III. GRÜNDE FÜR DIE EINLEITUNG DES VERFAHRENS

(10) Ausgehend von den Informationen, die Deutschland der Kommission im Rahmen der vorläufigen Prüfung nach Artikel 10 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags [2] übermittelt hat, kam die Kommission zu dem Schluss, dass eine Begrenzung des Gewinnaufschlags auf maximal 10 % eine staatliche Beihilfe darstellen könnte, da dieser obere Schwellenwert die Steuerschuld von Kontroll- und Koordinierungsstellen künstlich vermindern könnte.

(11) Anhand der im Rahmen der vorläufigen Prüfung vorgelegten Informationen bezweifelte die Kommission insbesondere, ob die Ausnahmebestimmungen des Artikels 87 Absätze 2 und 3 EG-Vertrag auf die Maßnahme anwendbar sind. Daher äußerte sie Bedenken zur Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt.

(12) Aus diesen Gründen leitete die Kommission das Verfahren nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag ein.

IV. BEMERKUNGEN DEUTSCHLANDS

(13) Nach Auffassung Deutschlands bezweckt die Regelung keine Steuervergünstigung. Die Festsetzung einer sogenannten Nichtbeanstandungsgrenze diene lediglich der Verwaltungsvereinfachung und der Rechtssicherheit, indem Streitfragen vermieden würden.

(14) Gestützt auf die Berichte der Finanzbehörden der Länder für die Zeit vom 1. Januar 1996 bis 31. Dezember 2000 führt Deutschland aus, dass es durch Anwendung des Erlasses tatsächlich nicht zu einer Begünstigung von Steuerpflichtigen durch Verzicht auf eine dem „Arms-Length-Prinzip“ entsprechende Gewinnfestsetzung gekommen ist. Insbesondere bringt Deutschland vor, es gäbe keine Hinweise auf Fälle, in denen ein Aufschlagssatz von mehr als 10 % erforderlich gewesen wäre.

(15) Nach Angaben Deutschlands wurden ab 1996 lediglich sieben Fälle von Kontroll- und Konzernkoordinierungsstellen im Sinne des Erlasses ermittelt. In drei Fällen wurde der Verrechnungspreis [3] ohne Anwendung des Erlasses durch Anwendung einer anderen Verrechnungspreismethode ermittelt bzw. auf der Grundlage des Fremdvergleichs abgerechnet.

(16) Von den vier Fällen, in denen der beanstandete Erlass Anwendung fand, wurde nach Angaben Deutschlands lediglich in einem Fall ein innerhalb der Bandbreite liegender Kostenaufschlag ohne Einzelfallprüfung akzeptiert. In den drei verbliebenen Fällen wurde die Gewinnermittlung jeweils im Rahmen einer Betriebsprüfung überprüft. In einem Fall kam es zu einer Beanstandung und Neufestsetzung des Verrechnungspreises auf der Grundlage von Prüfungserfahrungen aus anderen Verrechnungspreisfällen mit einem innerhalb der Bandbreite von 5 bis 10 % liegenden Ergebnis. In einem anderen Fall wurde das Ergebnis von der Betriebsprüfung ohne Korrektur akzeptiert und in einem Fall (in dem die Tätigkeit im ersten Quartal 1996 eingestellt wurde) war von der Betriebsprüfung ein Gewinnaufschlagssatz von 5 % festgesetzt worden.

(17) Aus der Sicht Deutschlands gibt dieses Ergebnis den eingeschränkten sachlichen Anwendungsbereich des Erlasses wieder. Erfasst wurden nur Konzerneinrichtungen, die Hilfsfunktionen für die Konzernspitze ausüben und für die unter Beachtung des „Arms-Length-Prinzips“ nur geringe Gewinnmargen gerechtfertigt sind. Nach Auffassung Deutschlands zeigt die geringe Zahl der festgestellten Fälle auch, dass die Regelung von den Steuerpflichtigen nicht als eine einer Beihilfe vergleichbare Steuervergünstigung angesehen wurde. Dies verdeutliche der Fall jener Konzernkoordinierungsstelle, die ihre Tätigkeit im ersten Quartal 1996 trotz eines am unteren Schwellenwert von 5 % liegenden Gewinnaufschlagssatzes einstellte.

(18) Hinsichtlich der von der Kommission erbetenen Auskünfte zum selektiven Charakter der Maßnahme erklärt Deutschland, die Regelung habe keine Abgrenzungsmerkmale für den räumlichen oder sachlichen Geltungsbereich enthalten, die ihr einen selektiven Charakter gegeben hätten.

---

[1] Zur Anwendung alternativer Besteuerungsmethoden siehe Nummer 27 der Mitteilung 98/C 384/03 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).

[2] ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.

[3] Als Verrechnungspreise werden die Preise bezeichnet, zu denen Güter und immaterielle Vermögensgegenstände oder Dienstleistungen zwischen verbundenen Unternehmen transferiert werden können (vgl. Vorwort zu den Transferpreisrichtlinien der OECD von 1995).

(19) Nach Auffassung Deutschlands ist es nicht möglich, einen Betrag zurückzufordern. Dabei wird wie folgt argumentiert: Der Steuerbescheid werde nach Ablauf einer Frist von einem Monat bestandskräftig; eine Neufestsetzung der Steuer mit Wirkung für die Vergangenheit sei in diesen Fällen nicht möglich. Deshalb wären die deutschen Finanzbehörden nicht in der Lage, eine Steuernachforderung in dem einem (einzigen) ermittelten Fall durchzusetzen, in dem der Erlass ohne Einzelfallprüfung angewandt wurde und so die theoretische Möglichkeit einer zu niedrigen Steuerfestsetzung bestand. Zudem hätte Deutschland auch in diesem Fall die Beweislast für den Nachweis einer Abweichung vom Fremdvergleichsgrundsatz gemäß § 1 des deutschen Außensteuergesetzes zu tragen. Daher besteht aus deutscher Sicht weder eine tatsächliche oder rechtliche Möglichkeit noch eine Notwendigkeit für eine Rückabwicklung der Erlassanwendung.

V. WÜRDIGUNG DER BEIHILFE

1. Anwendung des Artikels 87 Absatz 1 EG-Vertrag

(20) Nach Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

(21) Unter das Verbot des Artikels 87 Absatz 1 EG-Vertrag fallen Maßnahmen, die folgende vier Kriterien erfüllen:

a) Die Maßnahme muss dem Begünstigten einen Vorteil verschaffen, durch den seine normalerweise zu tragenden Belastungen vermindert werden;

b) der Vorteil muss aus staatlichen Mitteln gewährt werden;

c) die Maßnahme muss den Wettbewerb und den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen;

d) die Maßnahme muss spezifisch oder selektiv sein, also bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigen.

(22) Zum ersten Kriterium, wonach die Maßnahme den Begünstigen einen Vorteil verschaffen muss, vertritt die Kommission die Auffassung, dass ein oberer Schwellenwert von 10 % für die Festsetzung eines Kostenaufschlag den Kontroll- und Koordinierungsstellen sowie den betreffenden multinationalen Konzernen einen Vorteil verschaffen kann. Die Begrenzung auf 10 % kann die Steuerlast der Kontroll- und Koordinierungsstellen in Fällen, in denen die tatsächlichen Margen 10 % überschreiten, künstlich verringern.

(23) Dem Argument Deutschlands, die Festsetzung eines oberen Schwellenwerts bezwecke keine Steuerbegünstigung, sondern diene lediglich der Verwaltungsvereinfachung und der Rechtssicherheit, da Streitfragen vermieden würden, kann nicht gefolgt werden. Wenngleich die Kommission nicht bestreitet, dass die Finanzbehörden berechtigt und in der Lage sein müssen, Steuerpflichtigen Rechtssicherheit zu bieten, sollte dies nicht zu einer Verringerung der Steuerbemessungsgrundlage führen. Durch die Vorgabe eines oberen Schwellenwerts für den Gewinnaufschlag vermittelte der Erlass dem Steuerpflichtigen die Gewissheit, dass in Fällen, in denen eine nachträgliche Überprüfung ergeben würde, dass ein Gewinnaufschlag von mehr als 10 % notwendig wäre, um die wirtschaftliche Realität des Transferpreises wiederzugeben, dennoch ein Aufschlag von 10 % akzeptiert werden würde. Diese automatische Akzeptanz eines unterbewerteten Gewinnaufschlags entspricht einer künstlichen Verringerung der Steuerbemessungsgrenze der Kontroll- und Koordinierungsstelle, die nicht durch die notwendige Rechtssicherheit gerechtfertigt werden kann.

(24) Soll Rechtssicherheit geboten werden, so muss dies für die Komponenten gelten, die für die Besteuerung berücksichtigt werden und nicht für den anzuwendenden maximalen Kostenaufschlagsatz. Als Verwaltungsvereinfachung ist ein oberer Schwellenwert nicht zu rechtfertigen, da die Kontroll- und Koordinierungsstellen in jedem Fall einer nachträglichen Überprüfung durch die Finanzbehörden unterliegen.

(25) Darüber hinaus hat Deutschland in seinen Bemerkungen vom 11. September 2001 [1] erklärt, dass zumindest in einem Fall der Gewinnaufschlag einer Kontroll- und Koordinierungsstelle ohne nachträgliche Überprüfung festgesetzt und somit dem Ermessen der Finanzbehörden überlassen wurde. Dies zeigt deutlich, dass die Anwendung der Regelung, auch wenn dies nicht beabsichtigt war, zumindest in einem Fall dazu führte, dass einer Kontroll- und Koordinierungsstelle durch Ausübung der Ermessensbefugnis der Finanzbehörde möglicherweise eine Vergünstigung gewährt wurde.

(26) Der international vereinbarte Standard für Transferpreise ist das sogenannte „Arm's Length-Prinzip“, das in Artikel 9 des OECD-Musterabkommens im Bereich der Steuern auf Einkommen und auf Vermögen enthalten ist und in den OECD-Richtlinien für Transferpreise von 1995 weiter ausgestaltet wird. Danach werden versteuerbare Gewinne für grenzüberschreitende Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen so berechnet, als ob die Transaktion zwischen unabhängigen Parteien zu Marktbedingungen vorgenommen worden wäre. Die OECD-Richtlinien empfehlen nicht die Anwendung eines minimalen oder maximalen Zuschlags wie im vorliegenden Fall (auch „safe habours“ genannt), da diese nicht unbedingt die Art der betreffenden Transaktionen wiedergeben.

(27) Nach den vorliegenden Informationen hat die Finanzverwaltung ihre Ermessensbefugnis zur Gewährung einer Vergünstigung zumindest in einem Fall ausgeübt, was im Widerspruch zu dem „Arm's Length-Prinzip“ steht. Die Kommission kann nicht ausschließen, dass es vor 1996, also zu einer Zeit, für die Deutschland keine Informationen geliefert hat, die jedoch gemäß Artikel 15 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 von dieser Prüfung erfasst wird, weitere vergleichbare Fälle gegeben hat.

[1] Siehe Randnummer 16.

(28) Daher ist die Kommission der Auffassung, dass sowohl die Festsetzung eines oberen Schwellenwerts für den Gewinnaufschlag als auch die Ausübung der Ermessensbefugnisse durch die Finanzverwaltung eine Begünstigung der betreffenden Unternehmen und Unternehmensgruppen im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag darstellt.

(29) Zweitens muss der Vorteil aus staatlichen Mitteln, in welcher Form auch immer, gewährt werden. Nach Nummer 10 der Mitteilung 98/C 384/03 steht der Steuereinnahmeverlust durch die Verringerung der Steuerbemessungsgrundlage der Verwendung staatlicher Mittel in Form von Steuerausgaben gleich. Wie vom Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften bestätigt [1], gilt dieser Grundsatz auch für Beihilfen, die von regionalen und lokalen Einrichtungen der Mitgliedstaaten gewährt werden.

(30) Drittens muss die Beihilfe den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs [2] ist die Voraussetzung der Handelsbeeinträchtigung erfüllt, wenn das begünstigte Unternehmen einer Wirtschaftstätigkeit nachgeht, die Gegenstand eines Handels zwischen den Mitgliedstaaten ist.

(31) Nach Auffassung der Kommission kann die fragliche Maßnahme den Wettbewerb und den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen, da sie allen Wirtschaftsbereichen offen steht. Darüber hinaus gehören Kontroll- und Koordinierungsstellen zu multinationalen Unternehmensgruppen, die in anderen Mitgliedstaaten tätig sein können. Somit ist dieses Kriterium erfüllt.

(32) Viertens muss die Beihilfe bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigen. Nach Auffassung Deutschlands besteht keine Selektivität, da sie von allen Wirtschaftsbereichen in Anspruch genommen werden kann. Die Kommission kann diese Auffassung nicht teilen, da die Maßnahme effektiv nur Unternehmen zugute kommt, die Unternehmensgruppen angehören, die ihren Sitz im Ausland haben. In Deutschland ansässige Unternehmen waren ausdrücklich von der Regelung ausgenommen. Darüber hinaus war die Regelung im vorliegenden Fall auf konzerninterne Tätigkeiten beschränkt und konnte, wie in der Mitteilung 98/C 384/03 ausgeführt, nicht mit der Logik des Steuersystems begründet werden. Deutschland hat der Kommission keinen diesbezüglichen Nachweis im Sinne von Nummer 23 der Mitteilung erbracht.

(33) Wie Deutschland schließlich ausführt, zeigt die geringe Zahl der festgestellten Fälle, dass die Regelung von den Steuerpflichtigen nicht als eine einer Beihilfe vergleichbare Steuervergünstigung angesehen wurde; dies gelte vor allem für die Kontroll- und Koordinierungsstelle, die ihre Tätigkeit im ersten Quartal 1996 eingestellt habe, obwohl der Kostenaufschlagssatz auf der niedrigen Schwelle von 5 % festgesetzt worden sei. Hierzu stellt die Kommission fest, dass weder die geringe Zahl von Begünstigten noch die Höhe der Begünstigung für die Bewertung des Beihilfecharakters einer Maßnahme relevant ist.

(34) Der Erlass erfüllt demnach in zweierlei Hinsicht den Tatbestand einer Beihilferegelung. Erstens räumt er den Finanzbehörden ein Ermessen ein, einen Aufschlag ohne nachträgliche Prüfung zu akzeptieren, und zweitens hindert er sie daran, die Anwendung des tatsächlichen Aufschlags zu verlangen, wenn dieser mehr als 10 % betrüge. Deshalb muss sie prüfen, ob die Beihilfe nach den Ausnahmebestimmungen des Artikels 87 Absätze 2 und 3 EG-Vertrag als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden kann.

2. **Vereinbarkeit der Beihilfemaßnahme mit dem EG-Vertrag**

(35) Unter Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag fallende Maßnahmen sind mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar, wenn keine der Ausnahmebestimmungen von Artikel 87 Absätze 2 oder 3 erfüllt ist.

(36) Zu Artikel 87 Absatz 2 stellt die Kommission fest, dass die in der Steuerregelung enthaltene Beihilfemaßnahme nicht unter diese Bestimmung fällt, da die Maßnahme nicht auf die darin aufgeführten Ziele ausgerichtet ist.

(37) Die Maßnahme kann auch nicht nach Artikel 87 Absatz 3 EG-Vertrag als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden.

(38) Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass die Voraussetzungen des Artikels 87 Absatz 3 Buchstaben a), b), d) und e) erfüllt sind. Nach Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c) kann eine Beihilfe genehmigt werden, wenn sie die Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete fördert. So hat die Kommission in mehreren Gemeinschaftsrahmen anerkannt, dass die Voraussetzungen für eine solche Freistellung als gegeben angesehen werden können, wenn die Beihilfe auf ein bestimmtes Ziel ausgerichtet ist.

(39) Die fragliche Steuerregelung dient jedoch weder der Förderung von Investitionen oder Beschäftigung noch sonstigen anerkannten Gemeinschaftszielen. Daher kann die Beihilfe nach den Vertragsvorschriften nicht genehmigt werden.

(40) Die Kommission stellt somit fest, dass die Maßnahme eine unvereinbare Beihilfe darstellt.

3. **Vertrauensschutz**

(41) In dem Schreiben vom 11. Juli 2001 forderte die Kommission Deutschland und andere Beteiligte dazu auf, zu einem möglichen Vertrauensschutz Stellung zu nehmen, der ein Hindernis für die Rückforderung der Beihilfe darstellen würde, falls diese als rechtswidrig und unvereinbar mit dem Gemeinsamen Markt eingestuft würde.

[1] Siehe Urteil vom 14. Oktober 1987 in der Rechtssache 248/84, Deutschland/Kommission, Slg. 1987, 4013, Randnr. 17.

[2] Siehe Urteile vom 17. September 1980 in der Rechtssache 730/79, Philip Morris/Kommission, Slg. 1980, 2671, und vom 21. März 1990 in der Rechtssache 142/87, Belgien/Kommission, Slg. 1990, I-959.

(42) In seiner Antwort erklärte Deutschland, eine Rückforderung komme nicht in Betracht, da ein Steuerbescheid mit Ablauf einer Frist von einem Monat nach Erlass bestandkräftig werde. Eine Neufestsetzung der Steuer mit Wirkung für die Vergangenheit sei in diesen Fällen nicht möglich. Die deutschen Finanzbehörden wären daher nicht in der Lage, eine Steuernachforderung in dem einen (einzigen) ermittelten Fall durchzusetzen, in dem der Erlass ohne Einzelfallprüfung angewandt wurde und so die theoretische Möglichkeit einer zu niedrigen Steuerfestsetzung bestand. Die Kommission teilt diese Auffassung nicht. Nach ständiger Rechtssprechung des Gerichtshofs [1] stellt eine Frist, die im nationalen Recht zum Zwecke der Rechtssicherheit vorgesehen ist, kein unüberwindbares Hindernis für die Rückforderung einer Beihilfe dar.

(43) Im vorliegenden Fall stellt die Kommission jedoch fest, dass der deutsche Erlass eine gewisse Ähnlichkeit mit der Regelung aufweist, die in Belgien durch den Arrêté royal Nr. 187 vom 30. Dezember 1982 betreffend die steuerliche Behandlung von Koordinierungsstellen eingeführt wurde. Beide Maßnahmen betreffen konzerninterne Tätigkeiten und beide verwenden eine Kostenaufschlagsmethode, die zu einer Verringerung der Steuerbemessungsgrundlage führt. In ihrer Entscheidung vom 2. Mai 1984 kam die Kommission zu dem Schluss, dass die belgische Regelung keine Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG-Vertrag darstellt. Obwohl diese Entscheidung nicht veröffentlicht wurde, heißt es im XIV. Wettbewerbsbericht sowie in einer Antwort auf eine parlamentarische Anfrage [2], die Kommission habe keine Einwände. In diesem Zusammenhang kann argumentiert werden, die Entscheidung der Kommission aus dem Jahre 1984 über die belgische Regelung, die vor Inkrafttreten des deutschen Erlasses erging, habe für Deutschland sowie die Begünstigten der Beihilfe ein schutzwürdiges Vertrauen begründet, da sie aufgrund dieser Entscheidung davon ausgehen konnten, dass der Erlass keine staatliche Beihilfe darstelle. Darüber hinaus wurde in der erwähnten Antwort auf eine parlamentarische Anfrage die vorliegende Regelung erwähnt und als nicht unter die Artikel 92 und 93 (jetzt 87 und 88) EG-Vertrag fallend eingestuft. Deshalb ist davon auszugehen, dass Deutschland und die Begünstigten Vertrauensschutz genießen, so dass gemäß Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 die Rückforderung der Beihilfe gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstieße.

VI. **SCHLUSSFOLGERUNGEN**

(44) Aufgrund der von Deutschland vorgelegten Informationen stellt die Kommission fest, dass Deutschland den Erlass unter Verstoß gegen Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag durchgeführt hat. Des Weiteren stellt sie fest, dass die Maßnahme die Kontroll- und Koordinierungsstellen begünstigt und die in Artikel 87 Absätze 2 und 3 festgelegten Voraussetzungen nicht erfüllt. Daher ist die Maßnahme mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar. Da jedoch festgestellt wurde, dass sich Deutschland und die Begünstigten der Regelung auf den Vertrauensschutz berufen können, wird von einer Rückforderung abgesehen.

HAT FOLGENDE ENTSCHEIDUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Die Beihilfe, die Deutschland durch die Verwaltungsanweisung für die Behandlung von Kontroll- und Koordinierungsstellen ausländischer Konzerne nach den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen, Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 24. August 1984, gewährt hat, ist mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.

Artikel 2

Diese Entscheidung ist an die Bundesrepublik Deutschland gerichtet.

Brüssel, den 5. September 2002

Für die Kommission

Mario MONTI

Mitglied der Kommission

[1] Siehe u.a. Urteil des Gerichtshofes vom 20. März 1997 in der Rechtssache C-24/95, Alcan Deutschland, Slg. 1997, I-1591.

[2] Schriftliche Anfrage Nr. 1735/90, ABl. C 63 vom 11.3.1991.