BESCHLUSS (EU) 2015/1827 DER KOMMISSION

vom 23. März 2015

über die staatliche Beihilfe SA.28876 (12/C) (ex CP 202/09) Griechenlands für Piraeus Container Terminal S.A. & Cosco Pacific Limited

(Bekanntgegeben unter Aktenzeichen C(2015) 66)

(Nur der griechische Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 108 Absatz 2,

nach Aufforderung der Beteiligten zur Stellungnahme nach Artikel 6 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union ([1]) und unter Berücksichtigung der von Griechenland und Piraeus Container Terminal S.A. erhaltenen Stellungnahmen,

in Erwägung nachstehender Gründe:

1. VERFAHREN

(1) Mit Schreiben vom 30. April 2009 reichte der Präfekt von Piräus bei der Kommission eine Beschwerde ein, in der er den Vorwurf erhob, dass Griechenland der Zweckgesellschaft *Piraeus Container Terminal S.A.* (im Folgenden „PCT"), die neue Inhaberin einer Konzession für einen Teil des Hafens von Piräus und Tochtergesellschaft des Unternehmens *COSCO Pacific Limited* (im Folgenden „COSCO") ist, rechtswidrige staatliche Beihilfen gewährt habe. Die mutmaßliche Beihilfe wurde in Form von Steuerbefreiungen und Begünstigungen gewährt, die im Anschluss an das Vergabeverfahren in den Konzessionsvertrag aufgenommen wurden.

(2) Am 7. Mai 2009 übersandte der Verband der griechischen Hafenarbeiter der Kommission ein Schreiben ([2]), in dem er die Kommission über mutmaßliche Steuervergünstigungen informierte, die PCT von Griechenland gewährt wurden. Mit Schreiben vom 31. August 2009 bestätigte der Verband der griechischen Hafenarbeiter, dass sein erstes Schreiben als Beschwerde zu behandeln sei, und erhob den Vorwurf, dass die Beihilfe in Form von Steuervorteilen, aber auch in Form von Begünstigungen gewährt werde, die in den Konzessionsvertrag aufgenommen wurden.

(3) Mit Schreiben vom 23. September 2009 ([3]) reichte der Internationale Rat der Hafenarbeiter eine Beschwerde mit einer detaillierten Beschreibung der Maßnahmen ein, die angeblich staatliche Beihilfen darstellten.

(4) Mit Schreiben vom 14. Oktober 2009 ersuchte die Kommission Griechenland um Auskünfte zu den mutmaßlichen staatlichen Beihilfen. Mit Schreiben vom 12. November 2009 beantragte Griechenland eine Fristverlängerung, der die Kommission mit Schreiben vom 18. November 2009 stattgab. Am 3. Februar 2010 versandte die Kommission ein Schreiben zur Erinnerung an das Auskunftsersuchen und am 23. Februar 2010 antwortete Griechenland auf letzteres.

(5) Die Dienststellen der Kommission trafen sich am 5. Mai 2010 mit den griechischen Behörden, um weitere Fragen zu besprechen.

(6) Mit Schreiben vom 27. Oktober 2010 ersuchte die Kommission Griechenland um weitere Auskünfte. Griechenland beantragte mit Schreiben vom 18. November 2010 eine Fristverlängerung, die die Kommission mit Schreiben vom 2. Dezember 2010 gewährte. Griechenland beantwortete das genannte Auskunftsersuchen am 8. Februar 2011.

([1]) ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.
([2]) Von der Kommission am 13. Mai 2009 registriert.
([3]) Von der Kommission am selben Tag registriert.

(7) Mit Schreiben vom 11. Juli 2012 ([4]) setzte die Kommission Griechenland von ihrem Beschluss in Kenntnis, dass die Unterschiede zwischen dem Konzessionsvertrag und der Bekanntmachung sowie die steuerliche Maßnahme in Verbindung mit der Freistellung von der Körperschaftssteuer auf Güter, Bauleistungen und Dienstleistungen, die PCT von nicht in Griechenland ansässigen Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen außerhalb Griechenlands erworben hat, keine staatliche Beihilfe darstellte. Sie beschloss außerdem, im Hinblick auf alle anderen mutmaßlichen staatlichen Beihilfen das Verfahren nach Artikel 108 Absatz 2 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) einzuleiten.

(8) Der Beschluss der Kommission über die Einleitung des Verfahrens wurde am 5. Oktober 2012 im *Amtsblatt der Europäischen Union* veröffentlicht ([5]). Die Kommission hat die Beteiligten zur Stellungnahme zu den Maßnahmen aufgefordert.

(9) Die Kommission erhielt am 5. November 2012 Stellungnahmen von der Begünstigten. Diese Stellungnahmen wurden am 14. Januar 2013 an die griechischen Behörden weitergeleitet, welche die Gelegenheit erhielten, darauf zu reagieren. Die Stellungnahmen Griechenlands und zusätzliche Auskünfte gingen mit Schreiben vom 2. November 2012, 27. März 2013 und 10. Juli 2013 ein. Am 13. September 2013 fand eine Besprechung zwischen den Dienststellen der Kommission und den griechischen Behörden in Begleitung der Begünstigten statt. Am 23. Oktober 2013 erteilten die griechischen Behörden weitere Auskünfte. Die Kommission versandte am 17. Januar 2014 ein Erinnerungsschreiben zu noch fehlenden Auskünften. Die griechischen Behörden antworteten am 4. Februar 2014 und am 10. Februar 2014 fand eine weitere Besprechung statt. Nach dieser Besprechung erteilten die griechischen Behörden am 10. März 2014 weitere Auskünfte und am 12. März 2014 fand eine weitere Besprechung statt. Nach dieser Besprechung erteilten die griechischen Behörden am 31. März 2014, am 16. April 2014 und am 28. April 2014 ergänzende Auskünfte. Am 19. Mai 2014 und am 8. Dezember 2014 fanden weitere Besprechungen mit den griechischen Behörden und der Begünstigten statt.

2. BESCHREIBUNG DER BEGÜNSTIGTEN UND DER MUTMASSLICHEN STAATLICHEN BEIHILFEN

2.1. Der Hafen von Piräus

(10) Der Hafen von Piräus ist in zwei Bereiche aufgeteilt: den Handelshafen und den Passagierhafen. Der Handelshafen verfügt über drei Terminals: den Containerterminal, den Frachtterminal und den Kraftfahrzeugterminal.

(11) Der Containerterminal verfügt über zwei Piers. Die Hafenbehörde von Piräus (Piraeus Port Authority, „PPA“) beschloss, die Infrastruktur des Containerhafens durch den Ausbau von Pier I, die Erweiterung von Pier II und den Bau von Pier III zu erweitern.

2.2. Piraeus Port Authority S.A.

(12) Die Gesellschaft Piraeus Port Authority S.A. wurde kraft Gesetz 2688/1999 durch Umwandlung einer Anstalt des öffentlichen Rechts, der im Jahr 1930 eingerichteten Hafenbehörde von Piräus (Piraeus Port Authority), in einen öffentlichen Eigenbetrieb gegründet.

(13) Am 13. Februar 2002 wurde zwischen Griechenland und der PPA ein Konzessionsvertrag mit einer 40-jährigen Laufzeit unterzeichnet. Dieser Vertrag wurde mit Gesetz 3654/2008 ratifiziert. Laut diesem Vertrag hat die PPA das ausschließliche und alleinige Nutzungs- und Verwertungsrecht an Grundstücken, Gebäuden und Infrastrukturen der Hafenlandzone des Hafens von Piräus ([6]). Der Konzessionsvertrag sieht für die PPA insbesondere das Recht vor, den Betrieb eines Teils des Hafens gegen Entgelt an Dritte weiter zu vergeben ([7]).

2.3. Konzessionsvertrag zwischen PPA und PCT und Investitionsprojekt

(14) Die PPA hat zum Zwecke der Konzessionsvergabe für die Piers II und III eine europäische öffentliche Ausschreibung ([8]) für Hafenmanagementleistungen durchgeführt. In dieser Ausschreibung erhielt PPA zwei Bewerbungen von COSCO und von einem Unternehmenskonsortium, das aus den Unternehmen Hutchinson Port Holdings L.T.D., Hutchinson Ports Investments S.A.R.L., Alapis Joint Stock Company S.A. und Lyd S.A bestand.

([4]) Beschluss der Kommission vom 11. Juli 2012 C(2012) 4217 final, in der Sache SA. 28876 (C (12/C) (ex CP 202/09) — Griechenland — Containerterminal Hafen von Piräus & Cosco Pacific Limited Limited (ABl. C 301 vom 5.10.2012, S. 55).
([5]) Siehe Fußnote 4.
([6]) Siehe Artikel 1 Absatz 1 des Konzessionsvertrags bezüglich dessen Geltungsbereich sowie Abschnitt 3 über das Nutzungs- und Verwertungsrecht.
([7]) Siehe Artikel 3 Absatz 1 Ziffer iii des Konzessionsvertrags.
([8]) Veröffentlicht im Amtsblatt. Referenznummer 2008/S 20-026332 vom 30. Januar 2008, geändert mit Referenznummer 2008/S 54-072476 vom 18. März 2008, in der die Frist zur Einreichung von Angeboten bis zum 19. Mai 2008 verlängert wurde.

(15) In der Aufforderung zur Einreichung von Angeboten waren Rechtsmittelverfahren geregelt. Bei den Justizbehörden wurden jedoch von keinem Teilnehmer an der Ausschreibung Rechtsmittel bezüglich des Ausschreibungsverfahrens oder des Endergebnisses eingereicht. Darüber hinaus wurden das Verfahren und der Vertragsentwurf von dem griechischen Rechnungshof kontrolliert und genehmigt.

(16) Im November 2008 unterzeichnete PPA mit PCT einen Konzessionsvertrag, in dem die PPA der PCT die Verwertung und die alleinige und ausschließliche Nutzung des sogenannten „Neuen Containerterminals (NCT)" in Konzession vergab, der aus dem bestehenden auszubauenden Pier II, dem zu errichtenden Pier III und dem daran angrenzenden Gebiet besteht, sowie die Nutzung des angrenzenden Meeresgebiets für Anlegemanöver, das das sichere Anlegen und Abfertigen von Schiffen ermöglicht.

(17) Laut Konzessionsvertrag ist PCT dazu verpflichtet, die bestehende Pier II auszubauen, die neue Pier III zu errichten und das gesamte Spektrum an Hafenleistungen im Zusammenhang mit dem Betrieb des Containerterminals bereitzustellen. Des Weiteren wird die Konzessionsnehmerin sämtliche Ausbauten der Pier II sowie die Errichtung und den Betrieb der Pier III voll und ganz auf eigene Kosten finanzieren. Daher sahen sowohl Ausschreibung als auch Konzessionsvertrag vor, dass die Konzessionsnehmerin keine öffentlichen Mittel für ihre Investitionen erhalten würde.

(18) Darüber hinaus wurde vorgesehen, dass die Konzessionsnehmerin sämtliche (kommerziellen) Risiken im Hinblick auf die Ausbauten bzw. den Bau der notwendigen Infrastrukturen übernimmt. Die Konzessionsnehmerin geht im Hinblick auf die Sicherstellung einer vereinbarten Kapazität des neuen Containerterminals außerdem eine Reihe von Verpflichtungen ein.

(19) Der Konzessionsvertrag zwischen PPA und PCT wurde mit Gesetz 3755/2009 („das Gesetz") ratifiziert. Artikel 1 des Gesetzes enthält den Konzessionsvertrag in der unterzeichneten Fassung, in Artikel 2 sind dagegen spezielle Steuerbefreiungen für PCT festgelegt und in Artikel 3 ist die Möglichkeit vorgesehen, dass die von PCT in Verbindung mit dem Konzessionsvertrag getätigten Investitionen von einer speziellen Schutzregelung für ausländische Investitionen profitieren, die in der Gesetzesverordnung 2687/1953 festgesetzt ist.

3. GRÜNDE FÜR DIE EINLEITUNG DES FÖRMLICHEN PRÜFVERFAHRENS

(20) Die Kommission hat in ihrem Beschluss vom 11. Juli 2012 ([9]) entschieden, dass die Unterschiede zwischen dem Konzessionsvertrag und der Bekanntmachung sowie die beiden steuerlichen Maßnahmen ([10]) keine staatlichen Beihilfen darstellen. Im selben Beschluss hat die Kommission ihre Bedenken im Hinblick auf die anderen angeblichen staatlichen Beihilfen geäußert und das förmliche Prüfverfahren eröffnet:

1. Freistellung von der Körperschaftsteuer auf aufgelaufene Zinsen bis zum Tag der Inbetriebnahme der Pier III ([11]);

2. Recht auf Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften, unabhängig von der Fertigstellungsphase des Vertragsgegenstands; Festlegung des Begriffs „Investitionsgut" für die Zwecke der Mehrwertsteuervorschriften; Recht auf Verzugszinsen ab dem ersten Tag, der auf den 60. Tag nach dem Antrag auf Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschrift folgt ([12]);

3. zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag ([13]);

4. Wahl zwischen drei Abschreibungsmethoden bezüglich der Investitionskosten für den Wiederaufbau der Pier II und den Bau der Pier III ([14]);

5. Freistellung von Stempelgebühren auf Darlehensvereinbarungen und etwaige Zusatzvereinbarungen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Investitionsprojekts ([15]);

([9]) Siehe Fußnote 4.
([10]) i) Freistellung von der Körperschaftsteuer auf Güter, Bauleistungen und Dienstleistungen, die PCT von nicht in Griechenland ansässigen Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen außerhalb Griechenlands erworben hat (bei Vorliegen bilateraler Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung zwischen Griechenland und den entsprechenden Ländern), ii) Rückvergütung der Mehrwertsteuer innerhalb eines Zeitraums von 60 Tagen ab dem Zeitraum der Einreichung des entsprechenden Antrags und geltender Zinssatz für die Berechnung von Zinsen für den Fall, dass der Staat die Mehrwertsteuergutschrift nicht innerhalb von 60 Tagen ab Einreichung des entsprechenden Antrags vornimmt.
([11]) Artikel 2 Absatz 1 des Gesetzes.
([12]) Artikel 2 Absätze 3 und 4 des Gesetzes.
([13]) Artikel 2 Absatz 5 des Gesetzes.
([14]) Artikel 2 Absatz 6 des Gesetzes.
([15]) Artikel 2 Absatz 8 des Gesetzes.

6. Freistellung von Steuern, Stempelgebühren, Abgaben und anderen Verpflichtungen gegenüber dem Staat oder Dritten in Bezug auf die Verträge zwischen den Gläubigern der Darlehensvereinbarungen, mit denen die sich aus den Darlehensvereinbarungen ergebenden Rechte und Pflichten übertragen werden ([16]);

7. Freistellung von den Stempelgebühren für von der Hafenbehörde des Hafens von Piräus (PPA) im Rahmen der Konzessionsvereinbarung an PCT geleistete Ausgleichszahlungen, was außerhalb des Geltungsbereichs des Mehrwertsteuergesetzes liegt ([17]);

8. Schutz im Rahmen der speziellen Regelung zum Schutz ausländischer Investitionen ([18]).

9. Freistellung von den allgemeinen Enteignungsvorschriften.

(21) Die Kommission vertrat insbesondere die Ansicht, dass PCT mit den fraglichen Maßnahmen ein selektiver Vorteil gewährt wird, da sie eine Abweichung von den normalerweise geltenden Steuervorschriften darstellen, die nicht durch die wirtschaftspolitischen Erwägungen gerechtfertigt werden können, die von den griechischen Behörden geltend gemacht wurden. Die Kommission vertrat die Auffassung, dass das Ziel, im Rahmen großer Infrastrukturprojekte getätigte Investitionen zu fördern, eine wirtschaftspolitische Erwägung darstellt, die dem betreffenden Besteuerungssystem nicht inhärent ist und die unterschiedliche Behandlung zugunsten des PCT nicht rechtfertigen kann.

(22) Darüber hinaus vertrat die Kommission die Auffassung, dass die Tatsache, dass einige dieser oder ähnlicher Steuerbefreiungen in früheren öffentlichen Aufträgen enthalten waren, zu denen die Kommission Positiventscheidungen erlassen hat, nicht maßgeblich für den Nachweis ist, dass diese Maßnahmen durch die Logik des griechischen Steuersystems gerechtfertigt werden.

(23) Darüber hinaus hat die Kommission Zweifel im Hinblick auf die von den griechischen Behörden geltend gemachte Vereinbarkeit der betreffenden Maßnahmen mit Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe a und Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV geäußert. Die Kommission äußerte insbesondere Zweifel hinsichtlich der Anwendung des Artikels 107 Absatz 3 Buchstabe a AUEV, da die Bedingungen hinsichtlich der Vereinbarkeit dieses Artikels von der Kommission in ihren Leitlinien zu nationalen regionalen Beihilfen für 2007-2013 ausgearbeitet worden sind und die griechischen Behörden im Hinblick auf die Übereinstimmung der Bedingungen mit den Vorgaben dieser Leitlinien keine einschlägigen Argumente vorgebracht haben. Im Hinblick auf die Anwendbarkeit von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c hat die Kommission Zweifel bezüglich der Erforderlichkeit und der Verhältnismäßigkeit der Maßnahmen geäußert.

4. STELLUNGNAHMEN VON BETEILIGTEN UND VON GRIECHENLAND

(24) Griechenland und die Begünstigte reichten im vorliegenden Fall gemeinsame Stellungnahmen ein. Die Kommission erhielt nach der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens keine Stellungnahmen von weiteren Dritten.

4.1. **Zum Vorliegen einer staatlichen Beihilfe**

Fehlender Vorteil

(25) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass eine Freistellung von einer allgemein geltenden Steuervorschrift nicht notwendigerweise als selektiver Vorteil zu bewerten sei und dass die Kommission keinen Unterschied zwischen dem Vorliegen der Selektivität und dem Vorliegen eines Vorteils mache. Selbst wenn also eine selektive Maßnahme ermittelt werde, könne daher nicht gesagt werden, dass mit dieser Maßnahme ein Vorteil gewährt werde und umgekehrt. Die Anwendung derselben allgemeinen Vorschrift auf unterschiedliche Situationen könnte die Diskriminierung oder die Benachteiligung bestimmter Personen bewirken, für die diese Vorschrift gilt. Die Freistellung kann darauf abzielen, dass objektiv unterschiedliche Situationen auch unterschiedlich behandelt werden und somit weder Diskriminierungen noch Benachteiligungen bewirkt werden.

(26) Darüber hinaus machen sie geltend, dass Unternehmen, die mit langfristigen Konzessionen für die Errichtung und den Betrieb von öffentlichen Infrastrukturen durch private Mittel in derselben Weise vertragliche Verpflichtungen für die Investition erheblicher Geldsummen für Infrastrukturen übernehmen, die dem Staat am Ende der Konzessionslaufzeit wieder zurückgegeben werden, wie Unternehmen, die mit der Erbringung von Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse betraut werden. Daher sollen die fraglichen

([16]) Artikel 2 Absatz 9 des Gesetzes.
([17]) Artikel 2 Absatz 10 des Gesetzes.
([18]) Artikel 3 des Gesetzes.

Steuermaßnahmen „strukturelle Nachteile“ ausgleichen, die diesen Unternehmen entstehen. Aus diesem Grund verweisen sie auf das Combus-Urteil ([19]), in dem das Gericht feststellte, dass die Beseitigung eines „strukturellen Nachteils“ keine „Begünstigung“ im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV darstelle.

Fehlen der Selektivität und/oder Begründung durch die Logik des Steuersystems

i) ***Zum „Referenzsystem“ der betreffenden Maßnahmen***

(27) Die griechischen Behörden und PCT sind der Ansicht, dass das korrekte Referenzsystem die allgemeine Regelung sei, die für öffentliche Infrastrukturprojekte in Griechenland, einschließlich öffentlich-privater Partnerschaften, gelte. Diese Regelung gelte unterschiedslos für alle Unternehmen, die sich an großen Infrastrukturprojekten und öffentlich-privaten Partnerschaften beteiligen. Die Steuervorschriften des Gesetzes 3755/2009 stellen die individuelle Anwendung dieser allgemeinen Regelung dar.

(28) Da diese Projekte über besondere Eigenschaften ([20]) verfügen, die sie von anderen Projekten unterscheiden, befinden sich Unternehmen, die für öffentliche Infrastrukturprojekte verantwortlich sind, im Vergleich zu anderen Unternehmen, die an anderen Arten von Arbeiten beteiligt sind, objektiv in einer eindeutig anderen rechtlichen und faktischen Situation. Daher können die allgemein geltenden Steuervorschriften nicht als gültiges „Referenzsystem“ angesehen werden. Das richtige Referenzsystem ist das Referenzsystem, das die folgenden, auch von den EU-Rechtsvorschriften ([21]) anerkannten, Eigenschaften, die eine spezielle Behandlung erfordern ([22]), berücksichtigt:

(29) Somit stelle der Mechanismus, der von Griechenland eingerichtet wurde, um die angemessene Behandlung der besonderen Eigenschaften der öffentlichen Infrastrukturprojekte sicherzustellen, mit denen sie sich von anderen Tätigkeiten unterscheiden, die Einführung bestimmter Steuervorschriften dar, mit denen die für bestimmte Besteuerungsbereiche geltenden Vorschriften erläutert werde, deren Anwendung i) andernfalls zur Diskriminierung öffentlicher Infrastrukturprojekte führen könnte, ii) durch fehlende Klarheit und Kohärenz mit den allgemeinen Grundsätzen des Steuersystems gekennzeichnet ist oder iii) durch die oben genannte verpflichtende Anforderung hinsichtlich der Sicherstellung der effizientesten Nutzung/Zuteilung der öffentlichen Ressourcen ausgeglichen wird.

(30) Des Weiteren geben sie an, dass die mit der Einführung einer Steuermaßnahme verwendete Rechtsetzungstechnik nicht die allgemeine Art einer Maßnahme bestimme. Sie machen unter Verweis auf das Gibraltar-Urteil ([23]) geltend, dass die Einführung einer Freistellung von allgemein geltenden Vorschriften durch einen Mitgliedstaat nicht automatisch Selektivität und eine Begünstigung darstelle. Die schlichte Befolgung eines auf Ausnahmeregelungen gestützten Konzepts wäre eine formalistische Methode, die einfach zu umgehen sei.

ii) ***Ziel der betroffenen Maßnahme***

(31) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass das Ziel der Maßnahme, in deren Rahmen die Bestimmungen zugunsten von PCT zu bewerten seien, vor dem Hintergrund der Rechtsprechung in der Adria-Wien-Rechtssache in der Förderung der erfolgreichen Umsetzung von öffentlichen Infrastrukturprojekten bestehe. Sie fechten die von der Kommission im Einleitungsbeschluss hinsichtlich der „Irrelevanz“ und „Ungültigkeit“ eines Ziels dieser Art vorgenommene Bewertung an.

([19]) Rechtssache T-157/01 Danske Busvogmaend/Kommission, Slg. 2004, I 917.

([20]) i) langfristige Vertragsgestaltung, ii) Notwendigkeit einer ganz erheblichen Vorleistung, die in der Praxis einen verringerten oder gar keinen Gewinn in der Anfangsphase bedeutet, iii) Notwendigkeit, externe Finanzierungsmöglichkeiten zu sichern, iv) Ungewissheit der finanziellen Erträge, v) allgemeines öffentliches Interesse an der Schaffung neuer öffentlicher Infrastrukturen, vi) starkes öffentliches Interesse an der erfolgreichen und rentablen Fertigstellung des Projekts.

([21]) Verordnung (EU) Nr. 670/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. Juli 2012 zur Änderung des Beschlusses Nr. 1639/2006/EG zur Einrichtung eines Rahmenprogramms für Wettbewerbsfähigkeit und Innovation (2007-2013) sowie der Verordnung (EG) Nr. 680/2007 über die Grundregeln für die Gewährung von Gemeinschaftszuschüssen für transeuropäische Verkehrs- und Energienetze (ABl. L 204 vom 31.7.2012, S. 1) und Verordnung (EG) Nr. 1370/2007 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. Oktober 2007 über öffentliche Personenverkehrsdienste auf Schiene und Straße und zur Aufhebung der Verordnungen (EWG) Nr. 1191/69 und (EWG) Nr. 1107/70 des Rates (ABl. L 315 vom 3.12.2007, S. 1).

([22]) Sie erwähnen insbesondere, dass die Verordnung (EG) Nr. 1370/2007 über gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen anerkenne, dass Dienstleistungsverträge eine längere Laufzeit haben können, als normalerweise erlaubt, wenn dies durch die Notwendigkeit gerechtfertigt wird, einen Steuervorteil oder die vollständige Amortisierung des Kapitals im Zusammenhang mit Investitionen in außergewöhnliche Infrastrukturen oder Rollmaterial und Fahrzeuge sicherzustellen.

([23]) Verbundene Rechtssachen C-106/09 P und C-107/09 P, Kommission (C-106/09) und Königreich Spanien (C-107/09 P)/Regierung von Gibraltar und Vereinigtes Königreich von Großbritannien und Nordirland, Slg. 2011, ECLI:EU:C:2011:732, Randnummern 90-92.

(32) Sie verweisen außerdem auf das durch Umweltabgaben verfolgte Ziel und machen damit geltend, dass das Fazit der Kommission im Einleitungsbeschluss zur Folge habe, dass jedwede Steuermaßnahme mit einer anderen Zweckbestimmung als der Erhebung von Steuereinnahmen niemals durch die Art des allgemeinen Steuersystems gerechtfertigt werden könnte. Mitgliedstaaten steht es frei, mit ihren Steuersystemen diejenige Politik zu verfolgen, die sie für angemessen halten, solange sie dabei das EU-Recht einhalten.

(33) Darüber hinaus machen sie geltend, dass die Schlussfolgerung der Kommission, das genannte Ziel des Steuersystems wäre „irrelevant" ([24]) falsch sei, weil der Gerichtshof in der Azores-Rechtssache ([25]) nicht festgestellt habe, dass das Ziel ohne Bedeutung sei. Im Rahmen der Selektivitätsanalyse soll nicht bestimmt werden, ob das „Ziel" der fraglichen Maßnahme „alleine" „gültig" oder „relevant" ist. Das „Ziel" der Maßnahme besteht in der „Basis", auf der der Vergleich der „rechtlichen und faktischen Situation" von Unternehmen durchgeführt werden kann.

(34) Sie machen geltend, dass die Kommission nicht erläutere, warum das „Ziel" der Maßnahme nicht „gültig" oder „relevant" für die Zwecke der Selektivitätsbewertung ist. Dazu verweisen sie auf die Urteile in den Rechtssachen Adria-Wien ([26]), Regione Sardegna ([27]) und British Aggregates ([28]) und machen geltend, dass sich der Gerichtshof nicht gegen diese Ziele ausgesprochen habe, sondern lediglich gewürdigt habe, ob die fraglichen Maßnahmen selektiv waren oder nicht.

iii) ***Rechtliche und faktische Situation des PCT vor dem Hintergrund des Ziels der betroffenen Maßnahme***

(35) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass sich PCT und die anderen Unternehmen, die große Infrastrukturprojekte übernehmen, vor dem Hintergrund des Zieles einer erfolgreichen Umsetzung der öffentlichen Infrastrukturprojekte in einer anderen rechtlichen und faktischen Situation befinden als andere Unternehmen. Auf dieser Grundlage machen sie geltend, dass die Kommission in ihrem Einleitungsbeschluss die Umstände/besonderen Eigenschaften dieser Projekte übersehen habe. Die Steuerbehandlung, die PCT und anderen Unternehmen in vergleichbaren Situationen eingeräumt wurde, kann ihnen keinen Wettbewerbsvorteil vor anderen Unternehmen, denen eine solche steuerliche Behandlung nicht eingeräumt wird, verschaffen, da die beiden Unternehmensarten im Hinblick auf die betroffenen öffentlichen Infrastrukturprojekte nicht im Wettbewerb zueinander stehen.

(36) Alle Unternehmen, die solche Projekte umsetzen, unterliegen dieser Regelung gleichermaßen und kein Unternehmen ist davon ausgeschlossen und es bestehen keine Einschränkungen im Hinblick auf die Region oder den Anwendungssektor, keine Mittelbegrenzungen und keine zeitlichen Begrenzungen. Daher liegt de facto keine Selektivität vor.

(37) Darüber hinaus haben sich die griechischen Behörden keinen Ermessensspielraum im Hinblick auf die Anwendung dieser Steuerbestimmungen beibehalten, die in den letzten Jahren systematisch in alle öffentliche Infrastrukturprojekte eingeführt worden sind.

iv) ***Logik des Steuersystems***

(38) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass die fraglichen Steuerbestimmungen und die Regelung, zu der sie gehören, mit den Grundsätzen bzw. Leitsätzen übereinstimmen, die die entsprechenden griechischen Steuervorschriften regeln, weil sie: a) dazu bestimmt sind, ein öffentliches Politikziel zu verfolgen, das mit den Grundsätzen des allgemeinen Steuersystems übereinstimmt, insbesondere dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, dem wirtschaftlichen Ziel und dem Ziel der Erzielung von Steuereinnahmen des Steuersystems sowie mit den wichtigsten Maßnahmen von Griechenland im Hinblick auf die Schaffung öffentlicher Infrastrukturen, b) sicherstellen sollen, dass objektiv unterschiedliche Situationen auch unterschiedlich behandelt werden, weshalb die Grundsätze der Gleichheit und Verhältnismäßigkeit Anwendung finden und sichergestellt wird, dass die von dem Steuersystem beabsichtigten Ergebnisse nicht verzerrt werden, c) auf der Grundlage objektiver Kriterien angewandt werden: d) speziell als Gesetzgebungsmechanismus konzipiert sind, mit dem die wichtigsten finanziellen Fragen geregelt werden, die sich bei der Umsetzung öffentlicher Infrastrukturprojekte ergeben und riskieren, die Teilnahme des privaten Sektors zu gefährden ([29]).

([24]) Erwägungsgrund 115 des Eröffnungsbeschlusses der Kommission.
([25]) Rechtssache C-88/03, Portugal/Kommission, Slg. 2006, I-7115, Randnummer 81.
([26]) Rechtssache C-143/99, Adria-Wien Pipeline, Slg. 2001, I-8384.
([27]) Rechtssache C-169/08, Presidente del Consiglio dei Ministri/Regione Sardegna, Slg. 2009 I-10821.
([28]) Rechtssache T-210/02 RENV, British Aggregates Association/Europäische Kommission, Slg. 2012.
([29]) Siehe beispielsweise die diesbezügliche Analyse des Gerichts in der Rechtssache T-210/02 RENV, British Aggregates Association/Europäische Kommission, Slg. 2012, Randnummern 83-91.

(39) Darüber hinaus werden über die Schaffung von Rechtssicherheit durch diese Bestimmungen, also durch den Schutz der Fähigkeit der Steuerzahler, Steuern zu zahlen, Investitionen des privaten Sektors in öffentliche Infrastrukturen und damit die Erweiterung der Steuerbasis und die Erzielung eines größeren Steueraufkommens gefördert. Die betreffenden Maßnahmen werden daher durch die Logik des Systems begründet.

Fehlen einer Prüfung der Bedingungen, die für die Verfälschung des Wettbewerbs und die Beeinträchtigung des Handels relevant sind

(40) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass die Kommission die Dienstleistungen und räumlichen Märkte nicht angegeben habe, die für die Prüfung des Wettbewerbs relevant sind, die Wettbewerbsbedingungen auf den relevanten Märkten nicht analysiert und nicht festgelegt habe, ob die im Einleitungsbeschluss genannten Häfen tatsächliche oder potenzielle Wettbewerber des Hafens von Piräus und der PCT sind.

(41) Sie machen ferner geltend, dass die Kommission den relevanten Markt, auf dem der Containerterminal der PCT tätig ist, ebenso wenig untersucht habe wie die Wettbewerbsbedingungen auf dem relevanten Markt. Eine solche Untersuchung würde nachweisen, dass Wettbewerb und Handel in der EU durch die fraglichen Steuerbestimmungen nicht beeinträchtigt werden.

(42) Was die Wettbewerbsbedingungen auf dem Markt betrifft, so wird vorgebracht, dass auf der Grundlage des WAM-Urteils ([30]) die bloße Tatsache, dass Containerfracht zwischen EU-Mitgliedstaaten gehandelt wird und dass es verschiedene Häfen gibt, die miteinander über die Bereitstellung von Dienstleistungen für Containerhafenanlagen im Wettbewerb stehen, nicht automatisch bedeute, dass eine Beihilfe, die einem Hafenbetreiber gewährt wird, das in Artikel 107 Absatz 1 AEUV festgelegte Kriterium über die Beeinträchtigung des Handels und die Verfälschung des Wettbewerbs erfüllt. Daher machen sie geltend, dass die Kommission nicht die Wirkung der Steuermaßnahmen auf den Wettbewerb und Handel auf den relevanten Märkten analysiert habe.

(43) PCT reichte hinsichtlich der oben angeführten Argumentation detailliertere Stellungnahmen ein.

Festlegung des relevanten Marktes

(44) Was die Festlegung des relevanten Marktes betrifft, so bezieht sich PCT auf die Beschlüsse der Kommission auf dem Gebiet von Fusionen ([31]), um geltend zu machen, dass es zwei völlig verschiedene relevante Märkte für Hafendienstleistungen für Containerterminals gebe: Hinterlandverkehr und Seetransitverkehr.

(45) Sie bringt außerdem vor, dass die Kommission im Hinblick auf den Hinterlandverkehr in ihrem Einleitungsbeschluss anscheinend die Ansicht vertrete, dass der räumliche Anwendungsbereich des Marktes „Griechenland und östliches Mittelmeer" umfasse, ohne zu erklären, warum sie diesen Anwendungsbereich anders festlegt als die griechische Wettbewerbskommission, die erklärte, dass der räumliche Anwendungsbereich des Marktes für Stauerleistungen im Hinblick auf den Hinterlandverkehr auf Mittel- und Südgriechenland beschränkt sei ([32]).

(46) Darüber hinaus macht PCT geltend, dass Mittel- und Südgriechenland sowohl von Angebots- als auch von Nachfrageseite aus einen räumlichen Markt darstellen, der sich von Nordgriechenland durch die folgenden Punkte unterscheidet: a) durch die Fähigkeit des Containerhafenterminals von PCT, ein ganz erheblich größeres Verkehrsvolumen und angesichts seiner größeren technischen Kapazitäten unter wettbewerbsfähigeren Bedingungen umzuschlagen als der Hafen von Thessaloniki und jeder andere griechische Hafen, b) durch die Ballung von Industrie, Handel und Bevölkerung hauptsächlich im Großraum Athen und allgemein im mittleren/südlichen Landesteil, c) durch die Topografie Griechenlands, die zwangsläufig zu zusätzlichen Kosten für die Beförderung des Containerverkehrs zwischen dem Hafen von Thessaloniki im Norden Griechenlands und den mittleren und südlichen Landesteilen sowie umgekehrt führt.

([30]) Verbundene Rechtssachen T-304/04 und T-316/04 Italien und WAM SpA/Kommission Slg. 2006, II-64.

([31]) Rechtssachen COMP/M.5398 — HUTCHINSON/EVERGREEN, COMP/M.5450 — KUHNE/HGV/TIU/HAPAG-LLOYD, COMP/JV.55 — HUTCHINSON/RCPM/ECT, COMP/JV.56 — HUTCHINSON/ECT, COMP/M.3863 — TUI/CP SHIPS, COMP/M.5398 — HUTCHINSON/EVERGREEN, COMP/M.3576 — ECT/PONL/EUROMAX, COMP/M.3973 -CMA CGM/DELMAS, COMP/M.3829 MAERRSK/PONL, COMP/M.1674 — MAERSK/ECT, IV/M.831 — P&O/ROYAL NEDLLOYD.

([32]) Rechtssache 409/V/2009, Entscheidung vom 23. Januar 2009, S. 22.

(47) Was die Seetransit-Containerdienstleistungen betrifft, verweist PCT auf die Beschlüsse der Kommission in den Rechtssachen Maersk/ECT und Hutchinson/Evergreen, in denen die Kommission das östliche Mittelmeer und das Schwarzmeergebiet als relevante räumliche Märkte ermittelte. Sie ist auch der Auffassung, dass die Kommission in ihrem Einleitungsbeschluss die Ansicht vertrete, dass der räumliche Anwendungsbereich des Marktes „Griechenland und östliches Mittelmeer" umfasse.

Wettbewerbsbedingungen im relevanten Markt

(48) Was den Seetransitverkehr betrifft, so macht PCT geltend, dass der Containerterminal von PCT im Gegensatz zum Pier-I-Containerterminal von PPA im Hinblick auf die Erbringung von Stauerdienstleistungen für den Hochseetransit-Containerverkehr im östlichen Mittelmeer nicht mit den EU-Häfen im Wettbewerb stehe. Darüber hinaus macht PCT geltend, dass die Kommission nicht erklärte, warum sie der Ansicht ist, dass es auf diesem Markt mehrere Häfen in EU-Mitgliedstaaten gebe ([33]), die mit dem Containerterminalhafen im Wettbewerb stehen. Nach Ansicht der PCT widerspricht die Feststellung der Kommission, dass „… *der Hafen von Thessaloniki, der Hafen von Costanza in Rumänien, der Hafen von Koper in Slowenien und eine Reihe von Häfen in Italien (…) als direkte Wettbewerber gelten (können)*" den Feststellungen der Kommission in der Sache C 21/2009 ([34]). Die Häfen von Italien und der Hafen von Koper in Slowenien liegen nicht im östlichen Mittelmeersegment des Marktes, den die Kommission laut PCT ermittelt hat, sondern im zentralen Mittelmeersegment. Darüber hinaus wird der Seetransitverkehr, der für das von diesen Häfen abgedeckte Hinterland bestimmt ist, („Einzugsgebiet") derzeit nicht über den Hafen von Piräus umgeschlagen ([35]).

(49) Im Hinblick auf die Angebotsseite macht PCT geltend, dass diese Häfen zu einem gewissen Grad als Ersatz für das Containerhafenterminal von PCT angesehen werden können, da sie einige Arten von Containerschiffen abfertigen können, die der Containerhafen von PCT bedienen könnte, allerdings nicht alle, weil sie eine geringere Meerestiefe und Krankapazität aufwiesen ([36]). Im Hinblick auf die Nachfrageseite können diese Häfen aus den folgenden Gründen nicht als Ersatz für den Hafen von Piräus angesehen werden: a) Piräus bietet die kürzeste und billigste ([37]) Abweichung von der Suez-/Gibraltarachse, die für die wichtigsten Hochseecontainer-Schifffahrtslinien im Mittelmeer steht ([38]), b) Piräus bietet weltweit die niedrigsten Bunkerölpreise, c) insbesondere Constanza würde zu zusätzlichen Kosten für Lotsen in den Dardanellen und im Bosporus führen.

(50) Vor diesem Hintergrund macht PCT geltend, dass die im Einleitungsbeschluss genannten Häfen im Hinblick auf die Erbringung von Stauerdienstleistungen für den Seetransitverkehr im östlichen Mittelmeer nicht als tatsächliche oder potenzielle Ersatzhäfen für den Containerhafen von PCT angesehen werden können.

(51) Darüber hinaus verweist PCT auf den Beschluss der Kommission zu Investitionen in den Hafen von Piräus, in dem die Kommission die Auffassung vertrat, dass der Wettbewerb zwischen bestimmten Häfen und dem Hafen von Piraeus unerheblich ([39]) sei. Darüber hinaus macht PCT geltend, dass die Kommission nicht die Wirkung der Steuermaßnahmen auf den Wettbewerb und Handel auf den relevanten Märkten analysiert habe. Zudem würde die Prüfung dieser Auswirkung eine Untersuchung der gleichwertigen Steuersysteme erfordern, die in den relevanten Märkten gelten, da andere Häfen von ähnlichen oder gleichwertigen Steuerbestimmungen profitieren könnten.

([33]) Hafen von Thessaloniki, Hafen von Costanza in Rumänien, Hafen von Koper in Slowenien und eine Reihe von Häfen in Italien (siehe Fußnote 173 des Eröffnungsbeschlusses).

([34]) Beschluss der Kommission vom 18. Dezember 2009 in der Sache C 21/09 (ex N 105/08, N 168/08 und N 169/08) — Griechenland — Öffentliche Finanzierung von Infrastrukturen und Einrichtungen im Hafen von Piräus (ABl. C 402 vom 29.12.2012, S. 25).

([35]) Wegen: der Entfernung zwischen Piräus und diesen Gebieten; des Fehlens moderner Eisenbahnverbindungen und Eisenbahndienste; der zusätzlichen erheblichen Kosten, die anfallen würden; und wegen der Regelungen der wichtigsten Hochseecontainer-Schifffahrtslinien, die das zentrale Mittelmeergebiet über Containerhafenterminals in Malta (z. B. Maersk), Taranto (z. B. Evergreen), Venedig (z. B. MSC) und Gioia Tauro (z. B. MSC) bedienen.

([36]) Koper bietet zum Beispiel eine Meerestiefe von ungefähr 9 Metern an, im Gegensatz zu den 15-19 Metern von Piräus (das normalerweise deutlich über 12 Meter für die Schiffe erfordert, die es abfertigt). Jede Woche wenden sich 13 500 TEU Containerschiffe an den Containerhafen von Piräus, die von keinem dieser Häfen abgefertigt werden könnten.

([37]) Die erheblichen zusätzlichen Fahrtkosten, die bei der Verlegung dieses Seetransitverkehrs zu einem dieser Häfen anfallen würden, würden diese Häfen für diese Verkehrsart unattraktiv machen.

([38]) Der Hin- und Rückweg von dieser Schifffahrtslinie von und nach Piräus beträgt für ein normales Hochseeschiff nur ungefähr 16 Stunden Fahrzeit, im Gegensatz zu 44 Stunden für Thessaloniki, 120 Stunden für Koper und mehrere Tage für Costanza (wegen der Notwendigkeit, die Dardanellen und den Bosporus zu durchqueren, und der dortigen Überlastung des Schiffsverkehrs).

([39]) In Absatz 117 des Beschlusses der Kommission heißt es: „Die einzigen EU-Häfen, die einen Teil des östlichen Mittelmeermarkts bilden, sind die am Schwarzen Meer gelegenen Häfen (wie zum Beispiel Constanza in Rumänien, Varna in Bulgarien). Aufgrund der besonderen Situation der Meerenge, die das Schwarze Meer mit dem Ägäischen Meer verbindet, sind die Schwarzmeerhäfen nicht die wichtigsten Wettbewerber des Hafens von Piräus. Ebenso kann zwar nicht gänzlich ausgeschlossen werden, dass andere EU-Häfen, wie zum Beispiel die Adriahäfen Italiens und Sloweniens, ebenfalls im Wettbewerb mit dem Hafen von Piräus stehen, der Wettbewerb zwischen ihnen und dem Hafen von Piräus ist aber unerheblich".

(52) PCT macht außerdem geltend, auf den betroffenen Märkten lediglich mit PPA zu konkurrieren, die den Pier-I-Containerterminal im Hafen von Piräus betreibt. Was PPA betrifft, hat die Kommission jedoch anerkannt, dass die Konzession für PCT den Wettbewerb für Stauerdienstleistungen für den Containerverkehr im Hafen von Piräus erhöhen wird ([40]).

(53) Was die potenziellen Wettbewerber betrifft, die sich aus der Privatisierung der PPA und anderer griechischer Häfen ergeben könnten, macht PCT geltend, dass sich die Betreiber griechischer Häfen, die nicht mit einer ähnlichen Konzession betraut sind, nicht in einer vergleichbaren Position befinden, weshalb sich aus den fraglichen Steuerbestimmungen weder ein Wettbewerbsvorteil noch eine Verfälschung des Wettbewerbs ergebe.

(54) PCT macht außerdem geltend, dass sich die Kommission auf keinerlei Belege dafür stützt, dass andere Hafenbetreiber daran interessiert wären, eine größere Investition zu tätigen, um einen großen Containerhafenterminal in Griechenland einzurichten. PCT zufolge sei es höchst unwahrscheinlich, dass es zu einem solchen Wettbewerb komme, da kein bestehender Hafen in Griechenland die Eigenschaften des Hafens von Piräus in sich vereine ([41]):

(55) Was schließlich den Wettbewerb von PPA betrifft, macht PCT geltend, dass die Ansicht der Kommission nicht zutreffe, da sich PCT bereits in Wettbewerb mit dem Pier-I-Containerterminal von PPA befinde und die Auswirkung der Konzession in der Öffnung des Marktes für den Wettbewerb bestehe und nicht in der Verfälschung des Wettbewerbs. Diesbezüglich macht PCT geltend, dass PPA von bestimmten gesetzlichen Bestimmungen steuerlicher Art profitiere, vor deren Hintergrund die Annahme der in Rede stehenden Steuerbestimmungen als notwendiger Mechanismus gesehen wurde, um sicherzustellen, dass PCT keinen Wettbewerbsnachteil erleide.

4.2. **Zum Vergleich der angeblichen staatlichen Beihilfemaßnahmen mit ähnlichen Bestimmungen in anderen Verträgen großer Infrastrukturprojekte** ([42])

(56) Die griechischen Behörden und PCT geben an, dass ähnliche Bestimmungen wie diejenigen aus Artikel 2 und 3 des Gesetzes in den griechischen Rechtsvorschriften enthalten waren, mit denen mehrere öffentliche Infrastruktur-Einzelprojekte ratifiziert wurden, sowie in Gesetz 3389/2005 zu öffentlich-privaten Partnerschaften. Da die Kommission diese Rechtsvorschriften im Rahmen von Artikel 107 Absatz 1 AEUV prüfte und entschied, dass sie keine staatliche Beihilfe darstellten, würde die Schlussfolgerung, dass die Steuerbestimmungen zugunsten von PCT eine selektive Maßnahme darstellten und PCT einen ungerechtfertigten Vorteil verschafften, der in den Anwendungsbereich des Artikels 107 Absatz 1 AEUV falle, die Rechtssicherheit gefährden und im Widerspruch zur Praxis der Kommission und ihren früheren Erklärungen zur Anwendung solcher Bestimmungen auf öffentliche Infrastrukturprojekte in Griechenland stehen.

(57) In der Sache des internationalen Flughafens Athen ([43]), in der die Kommission der Ansicht war, dass die Steuerbestimmungen, die in Bezug auf die Flughafendienstleistungen, die damals nicht liberalisiert worden waren, angewendet wurden, machen sie geltend, dass dieselbe Schlussfolgerung auch für die Hafeninfrastrukturdienstleistungen im aktuellen Fall gezogen werden könne. Darüber hinaus halten die griechischen Behörden an ihrer Argumentation fest, dass die Kommission besagte Bestimmungen im vorliegenden Fall geprüft habe.

(58) In Bezug auf die Sache des Autobahnrings von Athen ([44]) und die Sache der Rio-Antirrio-Autobahnbrücke habe die Kommission nach Ansicht der griechischen Behörden die Finanzbeiträge des öffentlichen und des privaten Sektors zu den Projektkosten ebenso sorgfältig geprüft wie die betroffenen Steuerbestimmungen. Die Kommission zog dann den Schluss, dass die Höhe der Beiträge des öffentlichen Sektors (in Form von Zuschüssen und Staatsbürgschaften) über eine offene, diskriminierungsfreie und wettbewerbsfähige Ausschreibung als „Marktpreis" (d. h. der niedrigste erforderliche Betrag der Beiträge des öffentlichen Sektors) bestimmt wurde. Im Beschluss zur Ringautobahn von Athen zog die Kommission die Schlussfolgerung, dass die Steuerbestimmungen eine Erläuterung der geltenden Steuerregelung darstellten, deren Fehlen den Erfolg des Projekts gefährden könnte, und sah sie nicht als Teil der Vergütung für die Konzessionsnehmerin an. Jedweder finanzielle Wert, der mit der Anwendung der angenommenen Steuerbestimmungen verbunden sein könnte, hätte nicht als Teil der Beiträge des

([40]) Absätze 114 und 115 des Beschlusses der Kommission in der in Fußnote 4 angegebenen Rechtssache C 21/2009.

([41]) i) die Lage inmitten des größten städtischen Gebiets Griechenlands mit mehr als fünf Millionen Menschen, dem größten Industrie-/Gewerbegebiet mit den besten Schienen- und Straßenverbindungen im Land, ii) umfassender Anlegeplatz, Lagereinrichtungen und großer Ankerplatz, iii) größte Meerestiefe, iv) nächstgelegener Hafen zur Suez/Gibraltar-Achse, v) einer der weltweit wettbewerbsfähigsten Bunkerölmärkte, vi) umfassende Schiffsreparaturanlagen und breite Palette an Dienstleistungen, die von den Schiffsbetreibern benötigt werden.

([42]) Beschlüsse der Kommission in Sachen N 508/07 Ionia Odos, N 45/08 — Autobahn Elefsina-Korinthos-Patras-Pirgos-Tsakona, N 566/07 Korinthos-Tripoli-Kalamata Autobahn und Lefktro-Sparti Branch, N 565/07 Mittelgriechenlandautobahn, N 633/07 Abschnitt Maliakos-Kleidi des Konzessionsvertrags für die Autobahn Patras-Athens-Thessaloniki-Evzona, N 134/07 Konzessionsvertrag für den Unterwassertunnel von Thessaloniki, N 462/99 Attiki Odos, NN 143/97 Autobahnbrücke Rio Antirrio, NN 27/96 Internationaler Flughafen Spata.

([43]) Beschluss der Kommission in der Sache NN 27/96 Spata International Airport.

([44]) Beschlüsse der Kommission in Sachen N 462/99 Attiki Odos und NN 143/97 Autobahnbrücke Rio Antirrio.

öffentlichen Sektors angesehen werden können, weil er erst nach Ablauf der Konzessionslaufzeit genau bestimmt hätte werden können. Diese Bestimmungen waren lediglich die notwendigen Erläuterungen, damit private Investoren nicht entmutigt würden, insbesondere im Hinblick auf diese Art unrentabler Bauvorhaben mit hohem Risiko. Daher kann PCT nicht von den Konzessionsnehmern in diesen Fällen unterschieden werden, weil diese Bestimmungen in all diesen Fällen „Erläuterungen" darstellten und keine „Vergütung", wie die Kommission in ihrem Einleitungsbeschluss meinte.

(59) Darüber hinaus kann die von der Kommission in ihrem Einleitungsbeschluss erwähnte Rechtsprechung ([45]) im Hinblick auf die Tatsache, dass das Schweigen der Kommission zu bestimmten Maßnahmen nicht bedeute, dass diese Maßnahmen genehmigt worden wären ([46]), nicht in den bekannt gegebenen Fällen angewendet werden, die von den griechischen Behörden und PCT geltend gemacht wurden.

(60) Bezüglich der späteren Beschlüsse zu staatlichen Beihilfen für die restlichen Infrastrukturprojekte musste sich die Kommission nicht detailliert auf die in Rede stehenden Steuerbestimmungen beziehen, weil sie ihren Standpunkt, den sie in Sachen Rio-Antirrio-Autobahnbrücke und Autobahnring von Athen zum Ausdruck gebracht hatte ([47]), nicht geändert hat.

(61) Sie machen geltend, dass es hier um die Frage gehe, ob die in Rede stehenden Steuerbestimmungen vor dem Hintergrund der Billigung der Kommission in den oben angeführten Beschlüssen als im Einklang mit dem Beihilferecht stehend gelten können, und nicht um die Frage, ob diese Bestimmungen von der vorangegangenen Bewertung der Kommission betroffen sind, wie es im Einleitungsbeschluss angeführt wird. Außerdem wäre die Kommission zu demselben Schluss gekommen, wie in den vorangegangenen Beschlüssen der Kommission, wenn diese Bestimmungen in den Ausschreibungsunterlagen enthalten gewesen wären.

(62) Sie machen weiter geltend, dass sich die von der Kommission in ihrem Einleitungsbeschluss vorgenommene Unterscheidung zwischen dem aktuellen Fall und den früheren Fällen auf eine Formalie stütze, nämlich der Annahme der Steuerbestimmungen im Gesetz 3755/2009 im Unterschied zu ihrer Aufnahme in den Konzessionsvertrag. Des Weiteren weist dies auf Folgendes hin: i) Die Bieter der Ausschreibung waren sich der Tatsache bewusst, dass diese Steuerbestimmungen von Griechenland als Standardrahmen für Infrastrukturprojekte und für öffentlich-private Partnerschaften in Griechenland verwendet wurden; ii) die Ansprechpartner von PCT im Hinblick auf die Containerhafenkonzessionen von Piräus und Thessaloniki entstammten der Ebene des Premierministers und des Ministers für Schifffahrt von Griechenland, die dieses Projekt gegenüber Investoren auf internationaler Ebene beworben und das gesamte Maßnahmenpaket angeboten haben, das Griechenland für öffentliche Infrastrukturprojekte bereithält, die von Mitteln des privaten Sektors finanziert werden; iii) PCT wusste, dass die Kommission alle früheren Projekte solcher Art untersucht und keine Einwände erhoben hatte; iv) PCT forderte von der griechischen Regierung und von PPA während des Ausschreibungsverfahrens, dass diese Bestimmungen in den Konzessionsvertrag aufgenommen werden; v) PCT hat diese Frage erneut gegenüber dem griechischen Premierminister und dem Minister für Schifffahrt zur Sprache gebracht und erhielt erneut Zusicherungen, dass solche Rechtsvorschriften eingeführt werden würden; vi) vor dem Hintergrund dieser Zusicherungen und während der gesamten Ausschreibung und der Erstellung ihres Angebots ist PCT davon ausgegangen, dass der Konzessionsvertrag auf derselben Grundlage gehandhabt würde wie alle anderen Konzessionen für öffentliche Infrastrukturen und dass Kreditgeber daher mit den Konzessionsbedingungen vertraut sein würden.

(63) Daher kann das Ausschreibungsverfahren zur Vergabe des Konzessionsvertrags an PCT nicht von den vergangenen Fällen unterschieden werden, weil der Standardsteuerrahmen für große Infrastrukturprojekte allen Bietern bekannt war. Sie geben weiter an, dass es keinen besonderen Grund gegeben habe, einen solchen Austausch im Zusammenhang mit dem Ausschreibungsverfahren zu dokumentieren, da PPA nicht die Befugnis habe, solche Bestimmungen anzunehmen, und ihre Annahme in Griechenland in jedem Falle eine gängige Praxis sei, die mit dem Präzedenzfall der Kommission im Einklang stehe.

(64) Wenn die Kommission sich daher auf eine Formalie als alleinigen Grund für die Unterscheidung von PCT von allen Unternehmen, die öffentliche Infrastrukturen in Griechenland betreiben, stütze, stehe diese Formalie im Widerspruch zum Grundsatz der Rechtssicherheit und zum Grundsatz des Vertrauensschutzes.

(65) Bezüglich der Feststellung der Kommission, dass *„die von den griechischen Behörden vorgelegten Belege die Feststellung bekräftigen, dass die Bieter keine speziellen Vorteile berücksichtigten (…)"* ([48]), macht PCT geltend, die genannten Belege nicht zu kennen und dass die Anwendung dieser Bestimmungen durch das Gesetz, mit dem der Konzessionsvertrag ratifiziert wird, keinen Beleg darstelle.

([45]) Verbundene Rechtssachen T-427/04 Frankreich/Kommission und T-17/05 France Telecom/Kommission, Slg. 2009, II-0435, Randnummern 264-266, C-474-09 P bis C-476/09 P, Territorio Historico de Vizcaya, ECLI:EU:C:2011:522, Randnummer 70.

([46]) Siehe Erwägungsgrund 221 des Eröffnungsbeschlusses.

([47]) Derselben Argumentation folgend, genehmigte die Kommission außerdem eine Regelung zu Breitbandinfrastrukturen in ländlichen Gebieten (SA.32866 (11/N), die als Rechtsgrundlage das Gesetz 3389/2005 bezüglich öffentlich-privaten Partnerschaften hatte, das ähnliche Steuerbestimmungen enthielt wie diejenigen im Gesetz 3755/2009.

([48]) Siehe Erwägungsgründe 225 und 226 des Eröffnungsbeschlusses.

4.3. **Zur Vereinbarkeit der angeblichen staatlichen Beihilfen**

(66) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass für den Fall, dass die Kommission zu dem Schluss komme, die in Rede stehenden Steuerbestimmungen stellten staatliche Beihilfen dar, solche Beihilfen angesichts der Bedeutung der relevanten Investitionen, Infrastrukturen und Dienstleistungen für die wirtschaftliche Entwicklung von Griechenland und insbesondere für die Entwicklung und Modernisierung des Seecontainertransportsektors auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe a und Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c als mit dem Binnenmarkt vereinbar anzusehen sind.

(67) Das in Rede stehende Investitionsprojekt zielt auf den Ausbau des Hafens von Piräus als modernen Seecontainerterminal im Mittelmeer ab, mit einer größeren Kapazität und größerem Lagerraum, wodurch seine Leistungsfähigkeit im Hinblick auf den Umschlag von Seecontainerverkehr zunimmt. Aus den Leistungsdaten bezüglich des Betriebs der Pier II ([49]) geht bereits hervor, dass dieses Ziel erreicht wurde. Darüber hinaus ist das Projekt auf das Ziel des gemeinsamen Interesses der Kommission im Hinblick auf die EU-Verkehrspolitik ausgerichtet, wie diese in verschiedenen EU-Verordnungen und Mitteilungen analysiert worden ist.

(68) Der Erwerb von Ausrüstung und die Errichtung von Pier III gelten im Rahmen der maßgeblichen Rechtsvorschriften zu regionalen EU-Beihilfen bezüglich der Anwendung des Artikels 107 Absatz 3 Buchstabe a AEUV als Anfangsinvestition. Diese Anfangsinvestition beläuft sich auf […] (*) Millionen EUR und hat rund 900 direkte und indirekte Vollzeitstellen geschaffen, die für die 35-jährige Konzessionslaufzeit bestehen bleiben werden. Angesichts des hohen Investitionsbetrags läge jedweder mögliche Beihilfebetrag gut unterhalb der Beihilfehöchstgrenze von 30 %, die für die Region Attiki bis Ende 2010 Anwendung fand, und auch unterhalb von Beihilfehöchstgrenzen, die von der Kommission in Beschlüssen zu Hafeninfrastrukturen genehmigt worden sind ([50]). Die Beihilfemaßnahmen stellen somit das erforderliche Minimum und Maßnahmen dar, die für die Unterstützung eines solch großen Infrastrukturprojekts notwendig sind. Der eigene Beitrag von PCT liegt deutlich innerhalb der Grenzen, die in den Rechtsvorschriften zu regionalen Beihilfen festgesetzt sind. Auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe a AEUV wäre darüber hinaus jede potenzielle Beihilfe aus denselben Gründen mit dem gemeinsamen Markt vereinbar wie die PPA gewährte Beihilfe, die von der Kommission in der Sache C 21/2009 ([51]) genehmigt worden ist.

(69) Insbesondere angesichts der Notwendigkeit einer öffentlichen Finanzierung für den Ausbau der Hafeninfrastruktur während der Finanzkrise kann die Beihilfe im Einklang mit der diesbezüglichen EU-Politik ([52]) als notwendig angesehen werden. Das trifft auch auf die Notwendigkeit zu, Klarheit, Flexibilität und Vorhersehbarkeit des für Konzessionen wie der vorliegenden Konzession geltenden Steuersystems sicherzustellen. Im Hinblick auf die Notwendigkeit der Beihilfemaßnahmen machen die griechischen Behörden geltend, dass die Steuerbestimmungen sichergestellt hätten, dass die finanziellen Regelungen mit dem privaten Sektor eingehalten wurden und verhindert hätten, dass die Gesellschaft ihre Darlehen und potenziellen Verbindlichkeiten nicht gezahlt hätte. Ohne diese Finanzbestimmungen wären die Regelungen, die PCT für die Projektfinanzierung hätte erzielen können, ganz erheblich ungünstiger gewesen, wodurch das Angebot von PCT oder die Umsetzung des Konzessionsvertrags möglicherweise gefährdet gewesen wäre (Marktversagen). In der Praxis waren die Finanzbestimmungen notwendig, um der Konzessionsnehmerin Zugang zu den notwendigen Finanzmitteln des privaten Sektors sicherzustellen ([53]). Schließlich wäre eine Barbeihilfe anstelle dieser Maßnahmen angesichts der Schwierigkeit, die sich aus diesem Marktversagen ergebenden Finanzierungsanforderungen im Voraus genau zu berechnen, ein unangemessener und unnötiger Anreiz gewesen.

(70) Darüber hinaus machen sie geltend, dass die Maßnahmen einen eindeutigen Anreizeffekt ausübten, weil erst nach der Annahme dieser Steuerbestimmungen mit der Umsetzung des Konzessionsvertrags und sämtlicher Investitionsarbeiten begonnen wurde. Angesichts der Wirtschaftskrise und des Mangels an Finanzierungsmöglichkeiten in Griechenland und weltweit im Jahr 2008/2009, lag für PCT ein Anreiz vor, mit der

([49]) Im Jahr 2012: a) ist das Verkehrsaufkommen in Pier II gegenüber dem Jahr 2011 um 76,5 % gestiegen (2,108 Mio. TEU im Jahr 2012 gegenüber 1,188 Mio. TEU im Jahr 2011), b) war die Kapazität um 700 000 TEU höher als im Konzessionsvertrag vorgesehen, c) stiegen die Einnahmen im Vergleich zum Vorjahr 2011 um 43 % (von 72,87 Mio. EUR auf 104,3 Mio. EUR). Im Jahr 2012 unterzeichneten PCT, TRAINOSE und Hewlett Packard einen Vertrag, demzufolge Hewlett Packard seine Produkte durch Griechenland in andere benachbarte Länder leiten würde.

(*) Fällt unter das Berufsgeheimnis.

([50]) Beschlüsse der Kommission in den Sachen C 39/2009 — Lettland — Ventspills Free Port Authority (50 % Beihilfeintensität), SA.30742 Bau von Infrastrukturen für den Fährterminal in Klaipeda (65 % Beihilfeintensität), SA.34940 (2012/N) Hafen von Augusta (68,87 % Beihilfeintensität), N 649/2001 Beihilfe für Frachteinrichtungen (94 % Beihilfeintensität), C 21/2009 Öffentliche Finanzierung von Infrastrukturen und Einrichtungen im Hafen von Piräus.

([51]) Siehe Fußnote 34.

([52]) Verordnung (EU) Nr. 670/2012.

([53]) Deshalb verweisen sie auf die Tatsache, dass die chinesische Entwicklungsbank, einer der Gläubiger von PCT, auf die Annahme des Ratifizierungsgesetzes wartete, um ihr Darlehen für PCT zu unterzeichnen. Darüber hinaus beziehen sie sich auf eine E-Mail, die […] im Januar 2009 an PCT übermittelt und darin die wichtigsten Bedenken über die Finanzierung des besagten Konzessionsvertrags zum Ausdruck gebracht hat. Dieser E-Mail zufolge bot der Konzessionsvertrag keinen Schutz vor allgemeinen oder diskriminierenden Gesetzesänderungen und die griechischen Behörden machen geltend, dass dies den Finanzierungsrahmen des Konzessionsvertrags betraf.

Umsetzung der Konzession erst nach der Verabschiedung des Gesetzes zu beginnen. Andernfalls hätte PCT die Konzession aufgeben können und hätte dadurch lediglich ihre Bankbürgschaft in Höhe von 5 Mio. EUR verloren. Der Anreizeffekt wird auch durch die Tatsache nachgewiesen, dass PCT das Risiko der Finanzierung des gesamten Projekts eingegangen ist.

(71) Sie machen weiter geltend, dass die von ihnen vorgelegten Schätzwerte ([54]) zeigen, dass die Steuerbestimmungen einen Betrag zwischen […] Millionen EUR und […] Millionen EUR ([55]) für die gesamte Konzessionslaufzeit bereitstellen, d. h. […] % bis […] % der Investitionsgesamtkosten in Höhe von […] Millionen EUR, ganz erheblich weniger als die Beihilfebeträge, die von der Kommission in Sachen im Zusammenhang mit Investitionen für Häfen bewilligt worden sind.

(72) Darüber hinaus machen sie geltend, dass die Vorabquantifizierungen der spezifischen Vorteile für ihre Genehmigung oder für die Umsetzung der Investition nicht notwendig waren. Ihnen zufolge sei diese Vorabquantifizierung für die Zwecke der Bewertung von Artikel 107 AEUV eines jedweden angeblichen Vorteils, der sich aus einer der Steuerbestimmungen ergeben könnte, angemessen mit der Rechtsprechung ([56]) in Einklang.

(73) Sie verweisen außerdem auf bestimmte Beschlüsse der Kommission ([57]), in denen die Kommission nicht angemeldete staatliche Beihilfen genehmigt habe, indem der Anreizeffekt und der notwendige und verhältnismäßige Charakter einer solchen Beihilfe in Fällen festgestellt wurde, in denen die Beihilfe nicht vorab quantifiziert worden war und/oder selbst zum Zeitpunkt der Annahme des endgültigen Beschlusses der Kommission nicht quantifiziert werden konnte. Daher war die Berechnung ([58]) des endgültigen Vorteils nicht notwendig für die Bestimmung des Anreizeffekts und der Verhältnismäßigkeit.

(74) Schließlich haben sie angegeben, dass keine der untersuchten Maßnahmen in der Praxis angewendet worden sei.

5. PRÜFUNG DES CHARAKTERS DER MASSNAHMEN ALS STAATLICHE BEIHILFEN

(75) In Artikel 107 Absatz 1 werden als staatliche Beihilfen alle staatlichen oder aus staatlichen Mitteln gewährten Beihilfen gleich welcher Art festgelegt, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen. Um zu

([54]) Die vorgelegten Schätzwerte stützten sich auf eine von PricewaterhouseCoopers Business Solutions S.A. erstellte Studie. Diese Schätzwerte bestanden in einem Vergleich der Annahmen aus dem Geschäftsplan von Cosco zum Zeitpunkt der Veröffentlichung des Ratifizierungsgesetzes (März 2009) und den allgemein geltenden Bestimmungen. Von dem Ergebnis dieses Vergleichs zogen sie den Betrag ab, der dem zusätzlichen Finanzierungsbedarf von PCT in Ermangelung der Steuermaßnahmen entsprach. Der sich aus diesen Berechnungen ergebende Betrag wurde am Ende in diskontierten Werten berechnet (dabei wurde ein jährlicher Diskontsatz von 9,0 %, also der von PPA bei der Diskontierung der von PCT während des Ausschreibungsverfahrens garantierten Mindestkonzessionsgebühren verwendet, aber auch ein jährlicher Diskontsatz von 4,47 % aus dem März 2009, also der Referenzzinssatz, der in der Mitteilung der Kommission angegeben war). Schließlich enthalten diese Berechnungen nicht die Maßnahmen aus den Artikeln 2.3, 2.5, 2.9, 2.10 sowie Artikel 3 des Gesetzes.

([55]) Im schlimmsten Fall.

([56]) Zum Beispiel Rechtssache C-143/99 Adria-Wien Pipeline GmbH und Wieterdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH/Finanzlandesdirektion für Kärnten, Slg. 2001, I-8365, Randnummer 41; Rechtssache T-335/08 BNP Paribas und Banca Nazionale del Lavoro SpA (BNL)/Kommission, Slg. 2010, II-3323, Randnummer 204; sowie Rechtssachen T-425/04, T-444/04, T-450/04 und T-456/04, Frankreich, France Télécom, Bouyges SA, Bouyges Télécom SA und AFORS Télécom/Kommission, Slg. 2010, II-2009, Randnummer 216.

([57]) Beschluss der Kommission vom 12. Juni 2012 über die Staatliche Beihilfe SA.21918 (C 17/07) (ex NN 17/07) Frankreichs — Regulierte Stromtarife in Frankreich (ABl. C 398 vom 22.12.2012, S. 10), Entscheidung 98/353/EG der Kommission vom 16. September 1997 über staatliche Beihilfen zugunsten des Unternehmens Gemeinnützige Abfallverwertung GmbH (ABl. L 159 vom 3.6.1998, S. 58), Beschluss der Kommission C(2007) 134 vom 24. Januar 2007 in der Sache staatliche Beihilfen NN 67/05 — Litauen — Reduzierung des Gewinnsteuersatzes für UAB „Bite GSM", Entscheidung 2003/227/EG der Kommission vom 2. August 2002 über verschiedene Maßnahmen und die staatliche Beihilfe Spaniens zugunsten des Freizeitparks „Terra Mítica SA", Benidorm (Alicante) (ABl. L 91 vom 8.4.2003, S. 23), Beschluss der Kommission vom 14. April 2010 in der staatlichen Beihilfesache NN 30/09 — Irland — Hotel-Kapitalbeihilfe für das Ritz-Carlton Hotel, Powerscourt, Co. Wicklow, Entscheidung 2003/590/EG der Kommission vom 5. März 2003 über die staatliche Beihilfe, die das Vereinigte Königreich dem Unternehmen CDC Group plc gewähren will (ABl. L 199 vom 7.8.2003, S. 28), Entscheidung 2009/476/EG der Kommission vom 28. Januar 2009 über die von Luxemburg gewährte Beihilfe in Form der Einrichtung eines Ausgleichsfonds für die Stromwirtschaft (C 43/02 (ex NN 75/01)) (ABl. L 159 vom 20.6.2009, S. 11), Entscheidung 98/212/EG der Kommission vom 16. April 1997 über eine Beihilfe Italiens zugunsten Enirisorse S.p.A. (ABl. L 80 vom 18.3.1998, S. 32), Beschluss der Kommission vom 1. März 2007 über staatliche Beihilfen NN4/07 — „Delitissue Sp. z o.o." unter Dokument C(2007) 769.

([58]) Den Berechnungen von PCT zufolge ist die Auswirkung der Anwendung der Steuerbestimmungen auf die wirkliche interne Rendite, die im Mustergeschäftsplan von PCT vom März 2009 berücksichtigt worden ist, auf […] Basispunkte (d. h. […] %) geschätzt worden, was bei Fehlen der betroffenen Steuerbestimmungen eine Steigerung dieser internen Rendite von ungefähr […] % widerspiegele (d. h. von […] % auf […] %).

bestimmen, ob die fraglichen Maßnahmen Beihilfen im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV sind, müssen daher alle folgenden Voraussetzungen erfüllt sein. Die Maßnahme muss a) aus staatlichen Mitteln gewährt werden, b) einem Unternehmen einen wirtschaftlichen Vorteil gewähren, c) selektiv sein, d) den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen und den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

5.1. **Unternehmensbegriff**

(76) Auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 1 AEUV gelten Rechtsvorschriften zu staatlichen Beihilfen nur, wenn der Empfänger einer Beihilfe ein „Unternehmen" ist. Laut ständiger Rechtsprechung ist ein Unternehmen jede Einheit, die eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, unabhängig von ihrem rechtlichen Status und ihrer Finanzierungsform ([59]). Darüber hinaus ist eine wirtschaftliche Tätigkeit jede Tätigkeit, die im Angebot von Waren und Dienstleistungen auf einem Markt besteht ([60]).

(77) Die Kommission hat bereits die Ansicht vertreten, dass der Bau und der Betrieb einiger Infrastrukturarten als wirtschaftliche Tätigkeit angesehen werden können ([61]). Darüber hinaus stellt laut ständiger Rechtsprechung ([62]) auch die Bereitstellung von Infrastruktureinrichtungen an Dritte gegen Entgelt eine wirtschaftliche Tätigkeit dar.

(78) Da PCT die bestehende Pier II ausgebaut und die neue Pier III errichtet hat und die gesamte Bandbreite an Hafendienstleistungen im Zusammenhang mit dem Betrieb des Containerterminals erbringt, kann PCT im Sinne der Rechtsvorschriften zu staatlichen Beihilfen als Unternehmen angesehen werden. Daher unterliegt PCT den Rechtsvorschriften zu staatlichen Beihilfen.

5.2. **Staatliche Mittel**

(79) Gemäß Artikel 107 Absatz 1 AEUV muss eine angebliche staatliche Beihilfemaßnahme von einem Mitgliedstaat oder aus staatlichen Mitteln gewährt werden. Die Maßnahme wird vom Staat beschlossen und ist dem Staat zurechenbar. Indem PCT eine spezielle Steuerbehandlung gewährt wird, verzichtet der griechische Staat auf staatliche Mittel, die er erhalten hätte, wenn er nicht die angeblich vorteilhaften Steuerbestimmungen in Kraft gesetzt hätte. Daher führen die gegenständlichen Maßnahmen zu einem Verlust staatlicher Mittel und können folglich als aus staatlichen Mitteln gewährt gelten.

5.3. **Vorliegen eines selektiven Vorteils**

(80) Um zu bestimmen, ob eine staatliche Maßnahme eine staatliche Beihilfe darstellt, muss laut ständiger Rechtsprechung festgestellt werden, ob das empfangende Unternehmen einen wirtschaftlichen Vorteil erlangt hat, den es unter normalen Marktbedingungen nicht erlangt hätte, d. h. bei Fehlen des staatlichen Eingriffs ([63]).

(81) Dabei ist nur die Auswirkung der Maßnahme auf das Unternehmen von Belang, nicht der Grund oder das Ziel des staatlichen Eingriffs ([64]). Um dies zu bewerten, ist die finanzielle Situation des Unternehmens nach der Maßnahme mit der finanziellen Situation in dem Fall zu vergleichen, in dem die Maßnahme nicht eingeführt worden wäre. Der Begriff der Beihilfe umfasst nicht nur positive Vorteile sondern auch Maßnahmen, die auf unterschiedlichste Art und Weise eine Erleichterung der Steuern und Abgaben darstellen, die normalerweise das Budget eines Unternehmens belasten und die, ohne Subventionen im strengen Sinne des Wortes zu sein, gleichen

([59]) Verbundene Rechtssachen C-180/98 bis C-184/98, Pavlov und andere Slg. 2000, I-6451.

([60]) Rechtssachen 118/85 *Kommission/Italien* Slg. 1987 2599, Randnummer 7, C-35/96 *Kommission/Italien* Slg. 1998, I-3851, Randnummer 36, verbundene Rechtssachen C-180/98 bis C-184/98, *Randnummer 2000, S. I-6451*.

([61]) Beschlüsse der Kommission in den folgenden staatlichen Beihilfesachen: N 44/10 — Öffentliche Finanzierung von Hafeninfrastrukturen in Krievu Sala (ABl. C 215 vom 21.7.2011, S. 21), Randnummern 60-68; C 39/2009 — Öffentliche Finanzierung von Hafeninfrastrukturen im Hafen von Ventspils (ABl. C 62 vom 20.3.2010, S. 7), Randnummern 53-58, N 60/06 — Hafen von Rotterdam (ABl. C 196 vom 24.8.2007, S. 1), Randnummern 42-52; N 520/03 Flämische Häfen (ABl. C 176 vom 16.7.2005, S. 12), Randnummern 34-54.

([62]) Siehe unter anderem Urteil vom 24. Oktober 2002, Rechtssache C-82/01P Aéroport de Paris, Slg. 2002, I-9297 sowie Urteil vom 24. März 2011 in den verbundenen Rechtssachen T-455/08 Flughafen Leipzig-Halle GmbH und Mitteldeutsche Flughafen AG/Kommission und Rechtssache T-443/08 Freistaat Sachsen und Land Sachsen-Anhalt/Kommission, Slg. 2011 II-1311.

([63]) Rechtssachen C-39/94 SFEI und andere Slg. 1996 I-3547, Randnummer 60, Rechtssache C-342/96 Spanien/Kommission Slg. 1999 I-2459, Randnummer 41.

([64]) Rechtssache 173/73 Italien/Kommission, Slg. 1974, 709, Randnummer 13.

Charakter und die gleiche Wirkung wie diese haben ([65]). Im Hinblick auf Steuern hat der Gerichtshof klargestellt, dass eine Maßnahme, durch die öffentliche Behörden bestimmten Unternehmen eine Steuerbefreiung gewähren, die den Empfänger in eine günstigere Lage versetzt als andere Steuerzahler, eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellt. Gleichermaßen kann eine Maßnahme, mit der bestimmten Unternehmen eine Steuerreduzierung oder die Aufschiebung einer normalerweise fälligen Zahlung gewährt wird, eine staatliche Beihilfe darstellen ([66]).

(82) Die gegenständlichen Maßnahmen bestehen in Ausnahmeregelungen oder Aufschiebungen von Zahlungen normaler Steuern und Abgaben, die PCT bei Fehlen der maßgeblichen Bestimmungen oder bei einer differenzierten Behandlung zahlen müsste, womit PCT ermöglicht wird, während der ersten Jahre der Bauphase einen besseren Cashflow sicherzustellen (siehe die nachstehende Beschreibung des normalen Steuersystems bzw. des Referenzsystems). Daher wird die finanzielle Lage von PCT durch diese Maßnahmen im Vergleich zu der finanziellen Situation von PCT ohne die Maßnahmen verbessert. Demzufolge wird PCT durch diese Maßnahmen ein Vorteil verschafft.

(83) Das Vorliegen eines Vorteils kann dann ausgeschlossen werden, wenn das betreffende Unternehmen Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse im Einklang mit den Voraussetzungen erbringt, die in der Rechtsprechung in der Altmark-Rechtssache ([67]) festgesetzt wurden, oder wenn der Eingriff des Staates im Einklang mit normalen Marktbedingungen stattgefunden hat ([68]). Diese beiden Fallszenarien gelten im vorliegenden Fall nicht.

(84) In Bezug auf den „strukturellen Nachteil", der von der Begünstigten und von den griechischen Behörden geltend gemacht wurde, stellt die Kommission zunächst fest, dass das Vorliegen eines strukturellen Nachteils nach ständiger Rechtsprechung nicht maßgeblich ist, um das Vorliegen eines Vorteils und somit staatlicher Beihilfe auszuschließen ([69]). Darüber hinaus ist die Combus-Rechtssache im gegenständlichen Fall nicht anwendbar. In dem Fall hatte Combus im Vergleich zu seinen Wettbewerbern des privaten Sektors tatsächlich einen strukturellen Nachteil und die Maßnahme schloss in diesem Fall tatsächlich einen Vorteil aus. Das war der Tatsache geschuldet, dass die meisten Fahrer von Combus einen Beamtenstatus aufwiesen, was mit höheren Personalkosten verbunden war als es der Fall gewesen wäre, hätte Combus, wie alle anderen Busbetreiber, Fahrer auf Vertragsbasis eingestellt. PCT hatte jedoch im Vergleich zu seinen Wettbewerbern keinen strukturellen Nachteil, weil die Tatsache, dass PCT in ein großes Infrastrukturprojekt investierte, für sich genommen, keinen strukturellen Nachteil darstellt, sondern die Entscheidung eines privaten Investors, der von der Muttergesellschaft Cosco im Rahmen ihrer normalen Geschäftstätigkeit getroffen wurde. Daher sind die Feststellungen in der Combus-Rechtssache im vorliegenden Fall nicht anwendbar.

(85) Insbesondere im Hinblick auf die Maßnahme zur Freistellung von Steuern, Stempelgebühren, Abgaben und anderen Verpflichtungen gegenüber dem Staat oder Dritten in Bezug auf die Verträge zwischen den Gläubigern der Darlehensvereinbarungen und insbesondere der Muttergesellschaft Cosco, mit denen die sich aus den Darlehensvereinbarungen ergebenden Rechte und Pflichten übertragen werden ([70]), ist die Kommission der Ansicht, dass diese Bestimmung der Gewährung eines Versicherungsvertrags entspricht, den der Staat den Gläubigern von PCT kostenlos gewährt. Im Wesentlichen genießen die Gläubiger von PCT und insbesondere Cosco die Immunität vor der Bezahlung aller Steuern, Abgaben und anderen Verpflichtungen gegenüber dem Staat oder Dritten, deren Einführung der griechische Staat in Zukunft beschließen mag, ohne dem Staat für eine solche Immunität eine Vergütung zahlen zu müssen. Daher befindet sich Cosco aufgrund dieser Maßnahme in einer vorteilhafteren Position als die Gläubiger anderer Investoren, weil Cosco für eine solche Immunität nämlich keine Prämie an den Staat zahlen muss.

(86) Angesichts des Charakters dieser Maßnahme, die für den Fall gelten soll, dass der Staat allgemein geltende Rechtsvorschriften verabschiedet, mit denen indirekte Steuern für diese Art Transaktionen verhängt werden, wird mit ihr im Vergleich zu den Unternehmen in derselben rechtlichen und faktischen Situation wie andere Gläubiger von Unternehmen, die Investitionen tätigen, eine Steuerimmunität zugunsten der Gläubiger von PCT, insbesondere Cosco, vorgesehen. Falls der Staat allgemein geltende Regeln einführt, mit denen indirekte Steuern auf die Übertragung von Darlehensverpflichtungen verhängt werden, die von Unternehmen eingegangen werden, müssen die Gläubiger aller anderen Investoren solche indirekten Steuern bei der Übertragung dieser Darlehensrechte zahlen. Im Gegensatz dazu unterliegt im Falle von PCT die Übertragung eines Rechtes, das sich

([65]) Rechtssachen C-143/99 Adria-Wien Pipeline, Slg. 2001, I-8365, Randnummer 38; C-387/92 *Banco Exterior de España*, Slg. 1994, I-877, Randnummer 13 und Rechtssache C-200/97 *Ecotrade* Slg. 1998, I-7907, Randnummer 34.
([66]) Rechtssache C-222/04 Cassa di Risparmio di Firenze und andere, Slg. 2006, I-289, Randnummer 132.
([67]) Rechtssache C-280/00, Altmark Trans, Slg. 2003, I-7747.
([68]) Rechtssache C-39/94 SFEI und andere, Slg. 1996, I-3547, Randnummer 60-61.
([69]) Siehe verbundene Rechtssachen C-71/09 P, C-73/09 P und C-76/09 P Comitato „Venezia vuole vivere", Hotel Cipriani Srl und Società Italiana per il gas SpA (Italgas)/Kommission, Slg. 2011, I-4727, Randnummern 92 und 94 bis 96 sowie Anweisung des Vorsitzenden des Gerichts in der Rechtssache T-172/14 R Stahlwerk Bous/Kommission, Randnummern 59 und 60.
([70]) Artikel 2 Absatz 9 des Gesetzes.

aus einem Darlehen zur Finanzierung der Investitionen von PCT ergibt, zwischen den Gläubigern von PCT und insbesondere Cosco, keiner solchen Steuer, ohne dass der Staat für die Gewährung einer solchen Immunität vergütet wird. Der in Rede stehende Vorteil ist somit selektiv, weil er lediglich diejenigen Gläubiger von PCT und insbesondere Cosco betrifft, die Rechte und/oder Verpflichtungen übertragen, die sich aus den Darlehen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Konzessionsvertrags und PCT ergeben.

(87) Um in den Anwendungsbereichs von Artikel 107 Absatz 1 AEUV zu fallen, muss eine staatliche Maßnahme bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige gegenüber anderen, die sich vor dem Hintergrund des von dieser Regelung verfolgten Ziels in einer vergleichbaren rechtlichen und faktischen Situation befinden, begünstigen ([71]). Bei steuerlichen Maßnahmen muss die Kommission daher im Prinzip die materielle Selektivität der Maßnahme durch eine dreistufige Analyse bewerten.

(88) Zunächst muss die übliche oder „normale" Regelung im Rahmen des geltenden Steuersystems („Referenzsystem") ermittelt werden. Zweitens muss bewertet werden, ob die Maßnahme insofern eine Abweichung von diesem Referenzsystem darstellt, als sie zwischen Wirtschaftsteilnehmern unterscheidet, die sich vor dem Hintergrund des Ziels, das mit diesem System verfolgt wird, in einer vergleichbaren rechtlichen und faktischen Situation befinden ([72]).

(89) Wenn eine solche Abweichung festgestellt wird, d. h. wenn die in Rede stehende Maßnahme den Anscheinsbeweisen zufolge selektiv ist, muss in einer dritten Phase untersucht werden, ob sich die abweichende Maßnahme aus dem Charakter oder der allgemeinen Regelung des Steuersystems ergibt, dessen Bestandteil sie ist, und somit gerechtfertigt werden könnte. In einem solchen Fall hat der Mitgliedstaat nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs aufzuzeigen, dass die Unterscheidung direkt aus den Grund- bzw. Leitprinzipien dieses Systems herrührt ([73]).

(90) Die griechischen Behörden und PCT haben ausführliche Stellungnahmen vorgelegt, um ihre Argumentation zu untermauern, dass das richtige Referenzsystem für alle steuerlichen Maßnahmen die allgemeine Regelung sei, die in Griechenland für große öffentliche Infrastrukturprojekte gilt und deren Ziel darin besteht, den Zugang solcher Projekte zu Finanzierungsmöglichkeiten angesichts der hohen Risiken, die mit solchen Projekten verbunden sind, zu erleichtern, und dass aus dem Urteil in der Rechtssache Gibraltar ([74]) folge, dass die Einführung einer Freistellung von allgemein geltenden Vorschriften durch einen Mitgliedstaat nicht automatisch Selektivität und eine Begünstigung darstelle.

(91) Die Kommission wird zunächst analysieren, ob eine solche Argumentation im Hinblick auf alle Bestandteile der Selektivitätsanalyse, also das Referenzsystem, das Ziel des Systems, den Vergleich der vergleichbaren rechtlichen und faktischen Situation vor dem Hintergrund dieses Ziels und die Begründung auf der Grundlage dieses Ziels, akzeptiert werden kann. Anschließend wird die Kommission die Selektivitätsanalyse für jede Maßnahme separat durchführen.

i) ***Zum „Referenzsystem" und seinem Ziel***

(92) Das Referenzsystem stellt den Rahmen dar, in dem die Selektivität einer Maßnahme bewertet wird. Es legt die Grenzen für die Untersuchung fest, ob bestimmte Unternehmen von einer Abweichung von den normalen Rechtsvorschriften, die zusammengenommen dieses Referenzsystem bilden, profitieren und daher gegenüber anderen Unternehmen, die den allgemeinen Rechtsvorschriften des Systems unterliegen, begünstigt werden.

(93) Bei der Einrichtung dieses Referenzrahmens für die Besteuerung, muss dessen Anwendungsbereich einheitlich bestimmt werden, um zu verhindern, dass Ziele, die dem System fremd sind, als Grundlage für seine Festlegung herangezogen werden. Falls die Festlegung des Referenzsystems vor dem Hintergrund des politischen Ziels erfolgt, das die Mitgliedstaaten in einem jeden Fall verfolgen, der außerhalb der Logik des Besteuerungssystems liegt, dann würden in der Praxis alle steuerlichen Maßnahmen, die Mitgliedstaaten einführen, um bestimmte Sektoren, Tätigkeiten oder Arten von Unternehmen zu fördern, die Anwendung des Artikels 107 Absatz 1 AEUV ([75]) umgehen.

([71]) Rechtssachen C-143/99 Adria-Wien Pipeline Slg. 2001, I-8365, Randnummer 41; C-308/01 GIL Insurance und andere Slg. 2004, I-4777, Randnummer 68; C-172/03 Heiser Slg. 2005, I-1627, Randnummer 40.

([72]) Siehe Rechtssachen C-143/99 Adria-Wien, Randnummer 41, Rechtssache C-308/01 GIL Insurance Slg. 2004, I-4777, Randnummer 68, C-172/03, Heiser Slg. 2005, I-1627, Randnummer 40, C-88/03, Portugal/Kommission Slg. 2006, I-7115, Randnummer 54,
T-233/04, Niederlande/Kommission, Randnummer 86.

([73]) Siehe z. B. Rechtssache C-279/08P, Kommission/Niederlande (NOx) Slg. 2011, I-7671, Randnummer 62.

([74]) Verbundene Rechtssachen C-106/09 P und C-107/09 P Kommission und Spanien/Regierung von Gibraltar und Vereinigtes Königreich Slg. 2011, I-11113.

([75]) Siehe verbundene Rechtssachen T-92/00 und T-103/00, Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava, Ramondín, SA und Ramondín Cápsulas/Kommission, Slg. 2002, II-1385, Randnummer 51.

(94) Im vorliegenden Fall ist das Ziel, Unternehmen, die an großen Infrastrukturprojekten beteiligt sind, dadurch zu unterstützen, dass Rechtssicherheit geschaffen und während der Bauphase für einen zusätzlichen Cashflow gesorgt wird, das von den griechischen Behörden und PCT geltend gemacht wird, ein Politikziel, das außerhalb der Steuererwägungen liegt und nicht für die Zwecke der Selektivitätsanalyse verwendet werden kann. Die Eigenschaften von großen öffentlichen Infrastrukturprojekten sind dem Steuersystem fremd und können nicht als Grundlage für die Bestimmung des geltenden Referenzsystems dienen. In jedem Fall kann die Tatsache, dass der griechische Staat jedes Mal, wenn er eine bestimmte steuerliche Behandlung für ein bestimmtes Unternehmen wünscht, ein spezielles Gesetz verabschiedet, nicht als allgemeiner Rahmen angesehen werden, den die Verwaltung ohne Ermessen anwendet.

ii) ***Die rechtliche und faktische Situation der PCT vor dem Hintergrund des Ziels der betroffenen Maßnahme***

(95) Wenn das Referenzsystem festgelegt worden ist, besteht der nächste Schritt der Analyse darin zu untersuchen, ob eine bestimmte Maßnahme in Abweichung von diesem System zwischen Unternehmen unterscheidet. Dazu muss bestimmt werden, ob die Maßnahme bestimmte Unternehmen oder die Produktion bestimmter Güter gegenüber anderen Unternehmen, die sich in einer ähnlichen faktischen und rechtlichen Situation bedingen, vor dem Hintergrund des Ziels, das mit dem Referenzsystem angestrebt wird, begünstigt. Zu diesem Zweck können jedoch externe Politikziele nicht als Grundlage für die Analyse der unterschiedlichen Behandlung von Unternehmen im Rahmen eines bestimmten Steuersystems dienen.

(96) Was den „horizontalen" Charakter der geltend gemachten Regelung betrifft, der für alle Unternehmen gilt, die große Infrastrukturprojekte umsetzen, ist laut ständiger Rechtsprechung ([76]) die Tatsache, dass die Zahl der Unternehmen, die im Rahmen einer Maßnahme beihilfeberechtigt sind, sehr groß ist oder dass sie verschiedenen Sektoren angehören, nicht ausreichend, um den selektiven Charakter dieser Maßnahme infrage zu stellen und ihre Einstufung als staatliche Beihilfe somit auszuschließen ([77]). Daher ist die Tatsache, dass Unternehmen, die an großen Infrastrukturprojekten beteiligt sind, von mehreren steuerlichen Ausnahmen profitieren können, nicht ausreichend, um den selektiven Charakter der gegenständlichen Maßnahmen auszuschließen. Ganz im Gegenteil können die Voraussetzungen, denen zufolge diese Unternehmen Zugang zu solchen Befreiungen erlangen, de facto zu Selektivität führen ([78]).

(97) Deshalb muss die vergleichbare rechtliche und faktische Situation von PCT jedes Mal vor dem Hintergrund des Ziels des maßgeblichen geltenden Steuersystems und nicht auf der Grundlage externer Politikziele untersucht werden.

iii) ***Begründung durch die Logik des Steuersystems***

(98) Eine Maßnahme, die von dem Referenzsystem abweicht und daher dem Anscheinsbeweis zufolge selektiv ist, kann sich nach wie vor als nicht selektiv herausstellen, wenn sie durch den Charakter oder die allgemeine Regelung dieses Systems gerechtfertigt wird. Dies ist dann der Fall, wenn eine Maßnahme direkt von den Grund- oder Leitsätzen abweicht, die dem Referenzsystem innewohnen, oder wenn sie das Ergebnis mit ihm verbundener Mechanismen ist, die für die Funktionsweise und die Effektivität des Systems notwendig sind ([79]). Im Gegensatz dazu können Politikziele, die dem System fremd sind, dazu nicht als Grundlage dienen ([80]). Folglich können Steuerbefreiungen, die das Ergebnis eines Ziels sind, das nicht im Zusammenhang mit dem Steuersystem steht, dessen Bestandteil sie sind, die Voraussetzungen von Artikel 107 Absatz 1 AEUV nicht umgehen.

(99) In dieser Hinsicht hat der Europäische Gerichtshof festgestellt, dass selbst dann, wenn ein Politikziel eines der wesentlichen Ziele der Europäischen Union darstellt, die Notwendigkeit, dieses Ziel zu berücksichtigen, den Ausschluss von selektiven Maßnahmen aus der Einstufung als Beihilfen nicht rechtfertige ([81]). Die erfolgreiche Umsetzung großer Infrastrukturprojekte und die Rechtssicherheit für die Umsetzung dieser Projekte können nicht als Ziel angesehen werden, das dem Steuersystem innewohnt. Darüber hinaus haben die griechischen Behörden

([76]) Siehe Rechtssache C-279/08 P, Kommission/Königreich der Niederlande, Slg. 2011, I-7671, Randnummer 50.

([77]) Rechtssachen C-75/97 Belgien/Kommission, Slg. 1999, I-3671, Randnummer 32; Rechtssache C-143/99 Adria Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerk, Slg. 2011, I-8365, Randnummer 48 und Rechtssache C409/00 Spanien/Kommission, Slg. 2003, I-1487, Randnummer 48.

([78]) Verbundene Rechtssachen T-92/00 und T-103/00 Ramondin SA und Ramondín Cápsulas SA/Kommission Slg. 2002, II-1385, Randnummer 39: In diesem Urteil hat der Gerichtshof für Recht erkannt, dass eine Steuermaßnahme nur für Investitionen, die eine bestimmte Schwelle überschreiten, bedeutet, dass die Maßnahme de facto Unternehmen mit erheblichen Finanzmitteln vorbehalten ist.

([79]) Siehe zum Beispiel verbundene Rechtssachen C-78/08 bis C-80/08 Paint Graphos und andere, Slg. 2011, I-7611, Randnummer 69.

([80]) Siehe verbundene Rechtssachen C-78/08 bis C-80/08 Paint Graphos und andere, Slg. 2011, I-7611, Randnummer 69 und 70; Rechtssache C-88/03 Portugal/Kommission Slg. 2006, I-7115, Randnummer 81; Rechtssache C-279/08 P, Kommission/Niederlande (NOx) Slg. 2011, I-7671; Rechtssache C-487/06 P British Aggregates/Kommission, Slg. 2008, I-10515.

([81]) Siehe unter anderem die Rechtssachen C-279/08P Kommission/Königreich der Niederlande Slg. 2011, I-07671, Randnummer 75, C-487/06 P, British Aggregates/Kommission Slg. 2008, I-10505, Randnummer 92; C-241/94 *Frankreich/Kommission* Slg. 1996, I-4551, Randnummer 21; C-342/96 *Spanien/Kommission* Slg. 1999, I-2459, Randnummer 23; C-75/97 *Belgien/Kommission*, Randnummer 25.

und PCT nicht nachgewiesen, wie dieses Ziel mit dem Grundsatz der Gleichheit und Verhältnismäßigkeit des allgemeinen Steuersystems und insbesondere mit dessen Ziel der Erhöhung der Steuereinnahmen in Einklang steht. Das letztgenannte Ziel ist schwer mit der Gewährung von Steuervergünstigungen in Einklang zu bringen ([82]). Auch die wichtigsten finanziellen Fragen der Unternehmen, die große Infrastrukturprojekte umsetzen, können nicht als Ziele angesehen werden, die eine unterschiedliche Behandlung für diese bestimmten Unternehmen und insbesondere für PCT rechtfertigen können.

(100) Wenn daher die Steuermaßnahmen, die nachstehend untersucht werden, selektive Maßnahmen darstellen, können sie nicht als durch das öffentliche Politikziel gerechtfertigt angesehen werden, wie dies von den griechischen Behörden und der Begünstigten vorgebracht worden ist.

5.3.1. *Freistellung von der Einkommensteuer auf aufgelaufene Zinsen bis zum Tag der Inbetriebnahme* ([83]) *der Pier III* ([84])

Referenzsystem

(101) Im Rahmen des griechischen Einkommensteuersystems werden im Prinzip alle Gewinne von Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung und privaten Kapitalgesellschaften mit Sitz in Griechenland, die in Griechenland und außerhalb von Griechenland erwirtschaftet werden, einschließlich der Gewinne in Form von Zinsen, in dem betreffenden Geschäftsjahr mit dem geltenden Zinssatz besteuert ([85]). Der verbleibende Gewinn nach Steuern kann entweder an Anteilseigner verteilt, als Rückstellungen akkumuliert oder durch eine Kapitalerhöhung in das Eigenkapital aufgenommen bzw. in Eigenkapital umgewandelt werden. Sobald der Gewinn nach Steuern an die Anteilseigner verteilt bzw. in Eigenkapital umgewandelt/aufgenommen wurde, wird er erneut zu dem im betreffenden Geschäftsjahr geltenden Steuersatz besteuert ([86]).

(102) Folglich ist das Referenzsystem für die Besteuerung der bis zum Tag der Inbetriebnahme der Pier III aufgelaufenen Zinsen das griechische Körperschaftssteuersystem, insbesondere die Besteuerung von Unternehmensgewinnen, einschließlich der Gewinne, die sich aus aufgelaufenen Zinsen ergeben.

Abweichung vom Referenzsystem

(103) Die „aufgelaufenen Zinsen" ([87]) stellen einen Teil der steuerpflichtigen Bruttoeinnahmen von PCT dar und würden normalerweise besteuert. PCT ist jedoch von der Einkommensteuer auf aufgelaufene Zinsen bis zur Inbetriebnahme der Pier III ([88]) befreit, eine Behandlung, die von dem Referenzsystem, vor allem der Einkommensteuer auf Einnahmen nach dem griechischen Einkommensteuergesetz, abweicht. PCT kann in einer vergleichbaren rechtlichen und faktischen Situation wie alle Aktiengesellschaften angesehen werden, deren Einnahmen nach dem allgemein gültigen Rechtsrahmen besteuert werden. Daher kann der Schluss gezogen werden, dass PCT ein selektiver Vorteil gewährt worden ist.

(104) Den griechischen Behörden und PCT zufolge ist in Artikel 99 des griechischen Einkommensteuergesetzes vorgesehen, dass Einnahmen, die von der Besteuerung befreit sind, zum Zeitpunkt der Ausschüttung oder Kapitalisierung der Körperschaftssteuer unterliegen. Auf dieser Grundlage machen sie geltend, dass PCT mit der in Rede stehenden Bestimmung in dem Sinne lediglich ein Steueraufschub gewährt würde, dass PCT zum Zeitpunkt der Kapitalisierung oder Ausschüttung ihrer Gewinne Körperschaftssteuer auf ihre Gewinne sowie Quellensteuer auf die Dividenden der Anteilseigner zahlen müsse.

([82]) Siehe dazu verbundene Rechtssachen T-92/00 und T-103/00 Ramondin SA und Ramondín Cápsulas SA/Kommission Slg. 2002, II-1385, Randnummer 62.
([83]) Oder spätestens bis zum 31. Oktober 2015.
([84]) Artikel 2 Absatz 1 des Gesetzes 3755/2009.
([85]) Artikel 99 Absatz 1 Buchstabe a erster Gedankenstrich in Verbindung mit den Artikeln 12 Absatz 1, 105 Absatz 1 Buchstabe b und 109 Absatz 1 des griechischen Einkommensteuergesetzes; diese Körperschaftssteuer belief sich im Geschäftsjahr 2010 auf 25 %, im Geschäftsjahr 2011 auf 24 %, im Geschäftsjahr 2012 auf 20 %, im Geschäftsjahr 2013 auf 22 %, und ab dem Geschäftsjahr 2014 auf 26 %.
([86]) Zu diesem Zeitpunkt gilt nach Artikel 99 Absatz 1 Buchstabe a des griechischen Einkommensteuergesetzes eine Quellensteuer.
([87]) Den griechischen Behörden zufolge wird der Begriff „aufgelaufene Zinsen" dazu verwendet, um die buchhalterische Methode zu beschreiben, die verwendet wird, um die Kumulierung von Zinsen zu berechnen, bei denen Zinsen auflaufen, die von den Cashflow-Tagen und den betreffenden Beträgen abhängen. Anders gesagt stellen „aufgelaufene Zinsen" die Zinsen auf einen bestimmten Betrag über einen bestimmten Zeitraum dar (unabhängig davon, ob diese Zinsen zu zahlen oder zu erhalten sind). Den griechischen Behörden zufolge sammelt PCT diese Zinsen normalerweise in Bareinlagen bei Kreditinstituten an.
([88]) Die Steuerbefreiung auf aufgelaufene Zinsen gilt für einen Zeitraum, der je nach einer früheren oder späteren Fertigstellung der Arbeiten schwanken kann, aber über einen festen zeitlichen Endpunkt verfügt. Nach Artikel 12 des Konzessionsvertrags hat die Inbetriebnahme der Pier III 48 Monate nach Beginn der Bauarbeiten und in jedem Fall spätestens am 31. Oktober 2015 zu erfolgen.

(105) Die Kommission stellt fest, dass es in Artikel 99 Absatz 1 Buchstabe a dritter Gedankenstrich des griechischen Einkommensteuergesetzes heißt, dass Unternehmen, die nach bestimmten Rechtsvorschriften (im vorliegenden Fall die gegenständliche Bestimmung) von der Körperschaftssteuer befreit sind, nur die Gewinne, die kapitalisiert oder ausgeschüttet werden, besteuert werden, nachdem zuvor die entsprechende Körperschaftssteuer von ihrem Wert abgezogen wurde. Das bedeute somit, dass PCT durch diese Bestimmung so lange keine Einkommensteuer auf aufgelaufene Zinsen zahlen müsse, bis PCT ihre entsprechenden Einnahmen kapitalisiert oder ausschüttet oder spätestens bei der Inbetriebnahme der Pier III. Daher bezieht sich der Steueraufschub lediglich auf die Gewinne, die ausgeschüttet oder kapitalisiert werden können. Aufgrund dieser Bestimmung könnte PCT ihre Gewinne, die sich aus aufgelaufenen Zinsen ergeben, bis zur Inbetriebnahme der Pier III nutzen, um Rückstellungen zu bilden, ohne dafür Körperschaftssteuer zahlen zu müssen. Da die griechischen Rechtsvorschriften den griechischen Behörden zufolge darüber hinaus keine Verpflichtung enthalten, Rückstellungen in Aktienkapital umzuwandeln oder Gewinne auszuschütten, kommt PCT aufgrund dieser Bestimmung in den Genuss einer vollständigen Steuerbefreiung auf alle Gewinne, die sich aus aufgelaufenen Zinsen ergeben, die in Griechenland und im Ausland angefallen sind ([89]). In jedem Fall stellt ein Steueraufschub einen selektiven Vorteil für PCT dar.

(106) Die griechischen Behörden und PCT geben an, dass PCT erhebliche Bareinlagen führen müsse, um die während der Bauphase und während des Zeitraums vor der Inbetriebnahme der Pier III erforderlichen Investitionen zu finanzieren und dass diese Freistellung darauf abziele, diese Investitionen in öffentliche Infrastrukturen zu erleichtern. In diesem Sinne sind sie der Ansicht, dass sich PCT in einer rechtlichen und faktischen Situation befindet, die mit der Situation aller Unternehmen vergleichbar ist, die an großen Investitionen in öffentliche Infrastrukturen beteiligt sind.

(107) Die Tatsache, dass die Maßnahme allen Unternehmen zur Verfügung steht, die Investitionen in öffentliche Infrastrukturen tätigen, bedeutet jedoch nicht, dass die Maßnahme nicht selektiv ist. Es wird im Gegenteil festgestellt, dass lediglich eine bestimmte Kategorie von Unternehmen, nämlich diejenigen, die in öffentliche Infrastrukturen investieren, von der Maßnahme profitieren können. Andere Unternehmen, die nicht in diesem Tätigkeitsbereich aktiv sind, können nicht von dieser Maßnahme profitieren. Darüber hinaus kann das Politikziel, Unternehmen, die an großen Infrastrukturprojekten beteiligt sind, während der Bauphase zu unterstützen, wie bereits oben analysiert ([90]), nicht als Ziel angesehen werden, das einer Steuerregelung innewohnt, auf deren Grundlage die vergleichbare rechtliche und faktische Situation von Unternehmen bestimmt werden kann.

Begründung durch die Logik des Steuersystems

(108) Die griechischen Behörden und PCT geben an, dass die Steuerbefreiung auf aufgelaufene Zinsen direkt auf einer allgemeinen Bestimmung des griechischen Einkommensteuergesetzes basiere ([91]), die unter bestimmten Arten steuerbefreiten Einkommens auch „Einkommen, die kraft eines durch ein Gesetz ratifizierten Vertrags steuerbefreit sind“ umfasse. Sie machen geltend, dass angesichts der Tatsache, dass der griechische Gesetzgeber diese allgemeine Freistellung einheitlich anwende, um Steuerbefreiungen einzuführen, die speziell für alle großen Infrastrukturprojekte in Griechenland gelten, die gegenständliche Bestimmung keine spezielle Steuerbefreiung einführe. Ganz im Gegenteil sei diese Bestimmung Bestandteil einer allgemeinen Regelung auf der Grundlage des allgemeinen Steuersystems, die darauf abziele, die Umsetzung großer öffentlicher Infrastruktur- oder Investitionsprojekte zu erleichtern und zu unterstützen. Diese Bestimmung sei bei allen öffentlichen Infrastrukturprojekten zur Anwendung gekommen, um sicherzustellen, dass Unternehmen, die an solchen Projekten beteiligt sind, keiner Diskriminierung bzw. keinem „strukturellen Nachteil“ ausgesetzt sind.

(109) Aus der Rechtsprechung der EU-Gerichte ergibt sich, dass die Behandlung von Wirtschaftsteilnehmern auf Ermessensbasis bedeuten kann, dass die individuelle Anwendung einer allgemeinen Maßnahme die Eigenschaften einer selektiven Maßnahme annimmt, insbesondere wenn die Ausübung der Ermessensbefugnis über die schlichte Verwaltung der Steuereinnahmen durch Verweis auf objektive Kriterien hinausgeht ([92]).

(110) Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung kann der Schluss gezogen werden, dass die vorgebliche „allgemeine“ Bestimmung dem Gesetzgeber einen uneingeschränkten Ermessensspielraum zugesteht, Einkommen jeglicher Art praktisch von der Besteuerung zu befreien, nachdem der Staat Verträge jeglicher Art mit einer steuerpflichtigen Person ausgehandelt und abgeschlossen hat. Daher ermöglicht diese „allgemeine“ Bestimmung in der Praxis Befreiungen, die nicht innerhalb der Logik des allgemeinen Besteuerungssystems liegen, sondern innerhalb der Logik der Begünstigung des jeweiligen Unternehmens, mit dem unter Umständen jedes Mal ein Vertrag

([89]) Falls kein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung gilt.
([90]) Siehe Randnummern 95 bis 97.
([91]) Das heißt Artikel 103 Absatz 1 Buchstabe m.
([92]) Rechtssache C-241/94, Frankreich/Kommission (Kimberly Clark), Slg. 1996, I-4451. Siehe auch Randnummer 21 der Mitteilung der Kommission zu steuerlichen Beihilfen.

ausgehandelt und abgeschlossen werden kann. Daher kann die „allgemeine" Bestimmung des griechischen Einkommensteuergesetzes nicht als Bestandteil der Logik des Einkommensteuersystems angesehen werden.

(111) Was die Rechtfertigung der Maßnahme als dem öffentlichen Politikziel der Erleichterung öffentlicher Infrastrukturprojekte innewohnend betrifft, ist die Kommission der Auffassung, dass diese Argumente bei der Bewertung des Begriffs „Beihilfe" nicht in Betracht gezogen werden können.

(112) Daher kommt die Kommission zu dem Schluss, dass die Maßnahme einen selektiven Vorteil zugunsten von PCT darstellt, der der Einkommensteuer entspricht, die PCT normalerweise bis zur Inbetriebnahme der Pier III auf die aufgelaufenen Zinsen zahlen müsste.

5.3.2. *Die Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschrift unabhängig von der Fertigstellungsphase des Vertragsgegenstands — „einzelnes Investitionsgut" — Mehrwertsteuerrückvergütung innerhalb von 60 Tagen ab Beantragung; Zinsen wegen Verzögerungen* ([93])

Referenzsystem

(113) Dem griechischen Mehrwertsteuersystem zufolge ist ein Steuerpflichtiger dazu berechtigt, Mehrwertsteuergutschriften abzuziehen, die direkt mit der Verwirklichung von Leistungen im Zusammenhang stehen, die steuerpflichtig sind ([94]) oder die nicht steuerpflichtig sind, aber zum Abzug der Gutschriften berechtigen. Der Abzug wird für den Teil der Güter und Dienstleistungen gewährt, die tatsächlich für die Verwirklichung von Leistungen verwendet werden, die steuerpflichtig sind. Darüber hinaus werden Mehrwertsteuerguthaben, die sich aus dem Abzug der Mehrwertsteuervorsteuer und der Mehrwertsteuerschuld in einem bestimmten Steuerzeitraum ergeben, nicht zurückerstattet, sondern auf den folgenden Steuerzeitraum übertragen ([95]). Eine Rückvergütung ist zulässig, wenn das Unternehmen sein Mehrwertsteuerguthaben im Laufe eines Dreijahreszeitraums und bis zum Abschluss dieses Zeitraums nicht gegen seine Mehrwertsteuerschuld aufrechnen kann ([96]).

(114) Das Mehrwertsteuerguthaben kann nur im Rahmen der Ausnahmen zurückerstattet und nicht auf den nächsten Steuerzeitraum übertragen werden, die in Artikel 34 des Mehrwertsteuergesetzes festgelegt sind. Eine dieser Ausnahmen betrifft Mehrwertsteuer, die auf „Investitionsgüter" nach der Begriffsbestimmung im Mehrwertsteuergesetz ([97]) bezahlt worden ist, also auf *„materielle Güter, die sich im Besitz des Unternehmens befinden und von diesem ständig genutzt werden, sowie Gebäude und sämtliche anderen Bauten, die von dem steuerpflichtigen Unternehmen auf Grundstücken errichtet werden, die dem Unternehmen nicht gehören, für die es aber auf der Grundlage einer jeglichen gesetzlichen Verbindung für einen Zeitraum von mindestens neun Jahren das Nutzungsrecht besitzt (…) Reparatur- und Instandhaltungskosten sind im Wert des Investitionsgutes nicht enthalten"*.

(115) Nach Artikel 5 des Ministerialbeschlusses 1073/2004 ([98]) können Mehrwertsteuerguthaben in den vorgesehenen Fällen ([99]) folgendermaßen zurückerstattet werden: a) für den ersten Mehrwertsteuer-Rückerstattungsantrag innerhalb von zwei Monaten ab dem Antragsdatum; b) für nachfolgende Mehrwertsteuer-Rückerstattungsanträge über 6 000 EUR: i) 90 % werden innerhalb eines Monats ab dem Antragsdatum zurückerstattet und ii) die restlichen 10 % innerhalb von zwei Monaten ab dem Antragsdatum; c) für nachfolgende Mehrwertsteuer-Rückerstattungsanträge unter 6 000 EUR wird der gesamte Mehrwertsteuerbetrag innerhalb eines Monats ab dem Antragsdatum zurückerstattet.

(116) Wie die griechischen Behörden und PCT richtig hervorheben, erfolgt die Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschrift bei dem Bau von Immobilien nach dem Beginn der Bauarbeiten bis zur Höhe des Betrages, der den Aufwendungen im Zusammenhang mit den Arbeiten entspricht, die während eines jeden Zeitraums, für den Mehrwertsteuer geltend gemacht werden kann, geleistet und in Rechnung gestellt worden sind ([100]).

(117) Das Recht auf Mehrwertsteuerabzug wird insbesondere im Hinblick auf Investitionsgüter endgültig zu dem Zeitpunkt entschieden, zu dem die Investitionsgüter in Gebrauch genommen werden. Um darüber hinaus Missbräuche des Mehrwertsteuer-Rückerstattungsmechanismus zu verhindern, muss die Mehrwertsteuervorsteuer, die abgezogen worden ist, dem Staat zurückgezahlt werden, wenn innerhalb von fünf Jahren ab dem Anfallen der Ausgaben für den Erwerb oder den Bau eines Investitionsguts dieses Investitionsgut nicht in Gebrauch genommen wird, da die Mehrwertsteuervorsteuer dann als nicht für steuerpflichtige Leistungen verwendet angesehen wird ([101]).

([93]) Artikel 2 Absätze 2 und 3 des Gesetzes 3755/2009.
([94]) Artikel 30 Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzes.
([95]) Artikel 32 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzes.
([96]) Da für den Übertrag eines Mehrwertsteuerguthabens eine Dreijahresfrist besteht,
([97]) Artikel 33 Absatz 4 des Mehrwertsteuergesetzes.
([98]) Wie dieser Beschluss zum Zeitpunkt der Annahme des Ratifizierungsgesetzes lautete.
([99]) Einschließlich des Falles, wenn ein Investitionsgut betroffen ist.
([100]) Artikel 2 Absatz 7 des Ministerialbeschlusses Nr. 1073/2004.
([101]) Artikel 33 Absatz 3 des Mehrwertsteuergesetzes. Diese Beschränkung auf fünf Jahre gilt nicht für öffentliche Versorgungsgesellschaften.

(118) Schließlich beginnt die Berechnung der Rückvergütung von Steuern oder rechtsgrundlos gezahlter Beträge sechs Monate nach dem ersten Tag des Monats, der auf den Tag der Steuererklärung des Steuerpflichtigen folgt ([102]). Dennoch haben die griechischen Verwaltungsgerichte die Ansicht vertreten, dass diese Bestimmung nicht mit dem Verfassungsgrundsatz der Gleichheit der Steuerzahler in Einklang steht ([103]). Daher haben sie diese Bestimmung aufgehoben, indem sie die Auffassung vertraten, dass die Zinsen ab dem Tag zu berechnen sind, an dem die steuerpflichtige Person ein Rechtsmittel gegen den Beschluss der Steuerbehörde, das geltend gemachte Mehrwertsteuerguthaben nicht zurückzuerstatten, eingelegt hat ([104]).

(119) Die Kommission ist der Auffassung, dass diese Bestimmungen das Referenzsystem zur Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften in Griechenland darstellt.

Abweichung vom Referenzsystem

— Bezüglich der Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften, unabhängig von der Fertigstellungsphase des Vertragsgegenstands

(120) Nach Artikel 2 Absatz 3 des Gesetzes 3755/2009 hat PCT Anspruch auf die Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften, unabhängig von dem Grad der Fertigstellung des Bauprojekts oder einzelner Bauten oder Teile davon. Darüber hinaus verliert PCT demselben Artikel zufolge das Recht auf die Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften auch nicht, wenn es das Investitionsgut innerhalb von fünf Jahren nach Anfallen der entsprechenden Aufwendungen nicht in Gebrauch genommen hat, obwohl dies nach den allgemein geltenden Vorschriften der Fall wäre.

(121) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass alle Unternehmen das Recht auf die Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften hätten, sobald die entsprechende Aufwendung geleistet und in Rechnung gestellt wurde. Die Bestimmung bezüglich PCT verschaffe PCT keinerlei zusätzlichen Vorteil, da PCT nach dem Beginn der Arbeiten in jedem Fall das Recht auf Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften hätte und nicht erst, wenn diese Arbeiten fertiggestellt wären.

(122) Auf der Grundlage der zusätzlichen Auskünfte und Angaben ist die Kommission zu dem Schluss gekommen, dass PCT nach dem Beginn der Arbeiten an dem Projekt tatsächlich das Recht auf Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften hätte und zwar bis zur Höhe des Betrags, der den ausgestellten Rechnungen entspricht. Dieses Recht wird jedoch endgültig entschieden, wenn das Investitionsgut in Gebrauch genommen wird. Angesichts der Tatsache, dass PCT das Recht auf die Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften, unabhängig von der Fertigstellung des Investitionsprojekts hat und dieses Recht gleichzeitig auch dann nicht verliert, wenn das Investitionsgut nicht innerhalb von fünf Jahren in Gebrauch genommen wird, wie dies nach den normalerweise geltenden Vorschriften der Fall sein sollte, genießt PCT einen selektiven Vorteil.

(123) Dieser Vorteil besteht in der Mehrwertsteuer-Rückvergütung, die PCT behalten darf, falls das Projekt fünf Jahre nach dem Anfallen der Aufwendungen im Zusammenhang mit dieser Rückvergütung nicht begonnen wurde, während andere Unternehmen dem griechischen Staat die rückvergütete Mehrwertsteuer zurückzahlen müssten, wenn das Projekt nicht innerhalb von fünf Jahren (ab dem Anfallen der diesbezüglichen Aufwendungen) begonnen würde. Es sei daran erinnert, dass die entsprechenden Leistungen (die von diesen Aufwendungen betroffen sind) nach den allgemein geltenden Vorschriften in solchen Fällen nicht mehr als steuerpflichtige Leistungen gelten würden (siehe Randnummer 117 oben). Das bedeutet, dass es anderen Unternehmen in ähnlichen Umständen normalerweise versagt wäre, die Mehrwertsteuergutschrift im Zusammenhang mit diesen Aufwendungen mit der Mehrwertsteuerschuld in einem folgenden Zeitraum aufzurechnen. Der Vorteil, der PCT durch diese Bestimmung verschafft wird, entspricht daher dem vollständigen Betrag der Mehrwertsteuer-Rückvergütung, den PCT (im Rahmen dieser Bestimmung) behalten darf, wenn das Projekt fünf Jahre nach Anfallen der entsprechenden Ausgaben noch nicht begonnen wurde.

(124) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass diese Abweichung auch für öffentliche Versorgungsbetriebe gelte, da sie diejenigen Unternehmen sind, die meistens Infrastrukturprojekte bauen, deren Fertigstellung länger dauern kann als die gewöhnlich geltende Fünfjahresfrist. Nach Ansicht der griechischen Behörden und PCT gelte diese Argumentation auch für PCT, die ein großes Infrastrukturprojekt baue, für das unter Umständen mehr

([102]) Artikel 38 Absatz 2 des Gesetzes 1473/1984.

([103]) Urteile 1948/1992, 3035/1992, 1274/2002, 1207/2012, 1501/2012 des Conseil d'Etat sowie 222/2009, 223/2009 und 2141/2009 des Verwaltungsgerichts von Athen und 4793/2013 des Verwaltungsgerichts von Thessaloniki. Diese Interpretation stützte sich auf Artikel 21 der Regulatorischen Verordnung 26-6/10-7/1944 (Verfahrensordnung für die Verfahren der staatlichen Gerichte), demzufolge „gesetzlich normale Zinsen und Zinsen auf verspätete Zahlungen (…) von dem Moment an beginnen, in dem die gesetzliche Handlung dem Staat gemeldet wird".

([104]) Laut der gesetzlichen Steuerverfahrensordnung kann der Steuerpflichtige innerhalb von 20 Tagen nach dem Tag, an dem ihm der Rechtsakt zugestellt wurde, ein Rechtsmittel einlegen.

Zeit als fünf Jahre erforderlich sei. Aus diesem Grund sei diese Bestimmung auch in alle anderen Konzessionsverträge im Zusammenhang mit großen Infrastrukturprojekten aufgenommen worden. Daher vertreten sie die Auffassung, dass diese Abweichung von den allgemein geltenden Vorschriften keine Ausnahme darstelle, sondern eine andere Anwendung der Vorschriften auf andere Situationen, die nicht vergleichbar seien.

(125) Die Kommission ist der Auffassung, dass diese Abweichung einen selektiven Vorteil darstellt, weil sie PCT die Flexibilität ermöglicht, Zugang zur Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschriften zu erhalten, unabhängig von dem Zeitpunkt, an dem PCT das Investitionsgut in Gebrauch nimmt, also für einen unbegrenzten Zeitraum. Auf diese Weise würde der Anspruch von PCT auf Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschriften auch dann niemals endgültig entschieden und entsprechend angepasst werden, wenn PCT das Investitionsgut niemals in Gebrauch nehmen würde, was in der Praxis bedeutet, dass PCT nicht verpflichtet wäre, die Mehrwertsteuergutschriften, die sie während der gesamten Bauzeit erhalten hat, zurückzuzahlen, wenn sie das Projekt nicht fertigstellen würde. Die Tatsache, dass öffentliche Versorgungsbetriebe von demselben Vorteil profitieren können, bedeutet nicht, dass dieser Vorteil nicht selektiv ist. Öffentliche Versorgungsbetriebe stellen eine Unternehmenskategorie dar, die von der Maßnahme profitieren kann. Folglich ist eine solche Maßnahme selektiv.

— Zur Bestimmung des Begriffs „Investitionsgut“

(126) Artikel 2 Absatz 3 des Gesetzes 3755/2009 sieht vor, dass das Bauprojekt des Konzessionsvertrags und sämtliche Lieferungen von Gütern, Arbeiten, Dienstleistungen und Nebenarbeiten im Zusammenhang mit dem Bau für die Zwecke des Mehrwertsteuergesetzes als „einzelnes Investitionsgut“ anzusehen sind. Mit dieser Bestimmung wird im Wesentlichen festgelegt, dass der im Mehrwertsteuergesetz vorgesehene Begriff des „Investitionsguts“ für die Zwecke des Konzessionsvertrags sämtliche Aktivitäten im Zusammenhang mit dem Gegenstand des Konzessionsvertrags zu umfassen habe, d. h. nicht nur die errichteten „materiellen Güter“ ([105]), sondern auch die Bereitstellung von Gütern, Arbeiten und Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit dem Gegenstand des Konzessionsvertrags stehen oder ihm untergeordnet sind.

(127) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass die in Rede stehende Bestimmung vor dem Hintergrund der Artikel 34 und 33 Absatz 4 des für das „Investitionsgut“ maßgeblichen Mehrwertsteuergesetzes lediglich in einer Erläuterung der allgemein geltenden Vorschriften bestehe, um angesichts der Besonderheiten und der hohen Beträge, die bei großen Infrastrukturprojekten anfallen, eine falsche Anwendung der Vorschriften zur Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften durch die Steuerbehörden zu verhindern. Die griechischen Behörden und PCT vertreten die Auffassung, dass die in Rede stehende Maßnahme vor dem Hintergrund der spezifischen Eigenschaften des Konzessionsvertrags den Zweck verfolge, jedes Element der Investitionskosten für Mehrwertsteuerzwecke als einzelne Geschäftseinheit zu behandeln. Da aus finanzbuchhalterischer Sicht sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Investitionsprojekt im Investitionsgut integriert sind, erläutere diese Bestimmung in jedem Fall lediglich, was bereits anwendbar ist. Da PCT erhebliche Investitionen getätigt habe, die separate Aktionen und Phasen sowie separate Arten von Aufwendungen für Güter und Dienstleistungen umfassten, würde PCT für Mehrwertsteuerzwecke anders behandelt als jedes andere Unternehmen, das Investitionen leistet, um wirtschaftlich tätig zu werden.

(128) Zur Unterstützung ihrer Argumentation verweisen die griechischen Behörden und PCT auf die Rechtsprechung in der INZO-Rechtssache ([106]), der zufolge wirtschaftliche Tätigkeiten im Sinne der Mehrwertsteuer-Richtlinie „(…) mehrere aufeinanderfolgende Handlungen und vorbereitende Tätigkeiten (…)“ ([107]) umfassen können, die die entsprechende Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschriften während der Bauphase ermöglichen. Darüber hinaus geben sie, derselben Argumentation folgend, an, dass das Gesetz über öffentlich-private Partnerschaften (PPP) im Jahr 2011 geändert worden sei ([108]), um vorzusehen, dass PPP dazu berechtigt sind, jedes Jahr bei Einreichung ihrer Mehrwertsteuererklärung die Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschrift geltend zu machen, ohne die Gutschrift in den nächsten Abrechnungszeitraum übertragen zu müssen.

(129) Schließlich machen sie geltend, dass PCT auch dann dazu berechtigt wäre, die Rückvergütung i) auf jährlicher Basis geltend zu machen, wenn PCT nachweisen könnte, nicht in der Lage zu sein, die Mehrwertsteuergutschrift über einen Dreijahreszeitraum gegen die Mehrwertsteuerschuld aufzurechnen und ii) nach Verstreichen von drei Jahren geltend zu machen, wenn die Investition als nicht in den Anwendungsbereich der Bestimmung des Begriffs „Investitionsguts“ fallend angesehen werden sollte.

(130) Die Kommission stellt fest, dass die in Rede stehende Bestimmung eine spezifische Bestimmung des Begriffs „Investitionsguts“ umfasst, die für PCT breiter ist als für andere Unternehmen, die sich in derselben rechtlichen und faktischen Situation befinden. In der Praxis hat diese Begriffsbestimmung zur Folge, dass PCT das Recht hat,

([105]) Laut der Begriffsbestimmung aus Artikel 33 Absatz 4 des Mehrwertsteuergesetzes.
([106]) Rechtssache C-110/94, Intercommunale voor Zeewaterontzilting (INZO), Slg. 1997, I-870.
([107]) Randnummer 15 des Urteils in der Rechtssache C-110/94.
([108]) Siehe Artikel 29 Absatz 3 des Gesetzes 3389/2005 in der durch Artikel 18 Absatz 2 des Gesetzes 4013/2011 geänderten Fassung.

im Hinblick auf sämtliche Bauleistungen, Dienstleistungen und Güter im Zusammenhang mit dem Bauobjekt Mehrwertsteuergutschriften rückvergütet zu bekommen, obwohl diese Möglichkeit nach den allgemein geltenden Vorschriften nur für materielle Güter und nicht für Dienstleistungen, Bauleistungen, Reparatur- und Instandhaltungskosten bestünde. Da PCT nach den allgemein geltenden Vorschriften zu einer Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschriften auf jährlicher Basis berechtigt wäre, wenn PCT den Nachweis erbringt, nicht in der Lage zu sein, die Mehrwertsteuergutschrift über einen Dreijahreszeitraum gegen die Mehrwertsteuerschuld aufzurechnen, und nach Verstreichen von drei Jahren führt die breitere Bestimmung des Begriffs „einzelnes Investitionsgut" für die Zwecke des Konzessionsvertrags in der Praxis dazu, dass PCT zusätzliche Barmittel aus Mehrwertsteuergutschriften gewährt werden, die normalerweise später rückvergütet würden ([109]).

(131) Tatsächlich kann PCT dank dieser Bestimmung nicht nur für materielle Güter eine Steuerrückvergütung erhalten, sondern auch für Aufwendungen im Zusammenhang mit Dienstleistungen, Arbeiten, Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten, während andere Unternehmen für solche Aufwendungen lediglich die Mehrwertsteuergutschriften gegen die Mehrwertsteuerschuld aufrechnen oder drei Jahre warten könnten, um eine Rückvergütung zu erhalten. Der Vorteil, der PCT dank dieser Bestimmung verschafft wird, besteht daher in den aufgelaufenen Zinsen auf Mehrwertsteuerrückvergütungen für alle Aufwendungen außer materiellen Gütern (im Zusammenhang mit dem Investitionsgut) ab dem Zeitpunkt, an dem PCT die Rückvergütung zur Verfügung gestellt wurde, bis zu dem Zeitpunkt, an dem PCT Anspruch auf eine solche Rückvergütung gehabt hätte, nämlich drei Jahre später oder bis zu dem Zeitpunkt, an dem PCT in der Lage gewesen wäre, ihre Mehrwertsteuergutschrift (bezüglich dieser Aufwendungen) gegen ihre Mehrwertsteuerschuld aufzurechnen.

(132) Die Tatsache, dass die Steuerbehörden die Vorschriften zur Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften bei Fehlen dieser Begriffsbestimmung möglicherweise auch anders anwenden könnten, beweist, dass diese Begriffsbestimmung zu einem selektiven Vorteil für PCT führt, der nicht für alle Unternehmen gilt. Darüber hinaus beweist die Tatsache, dass das Gesetz über öffentlich-private Partnerschaften, das hauptsächlich für große Infrastrukturprojekte gilt, geändert wurde, um für PPP das Recht vorzusehen, die Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschrift geltend zu machen, ohne sie in das nächste Jahr übertragen zu müssen, dass nach den allgemein geltenden Vorschriften alle Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Investitionsprojekt für die Zwecke der Anwendung der Vorschriften zur Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften nicht als „einzelnes Investitionsgut" behandelt werden. Das Schreiben des Ministeriums der Handelsmarine an das Ministerium für wirtschaftliche Angelegenheiten ([110]), in dem für PCT und den damaligen erfolgreichen Bieter des Hafens von Thessaloniki um spezielle Regelungen für die Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften gebeten wird ([111]), zeigt, dass die allgemein geltenden Vorschriften im Zusammenhang mit der Rückvergütung nicht die gleichen wären. Schließlich beweist auch die Tatsache, dass nach dem Ministerialbeschluss von 2013 unabhängig von der Bestimmung des Begriffs „Investitionsgut" keine Unterscheidung in den Rückvergütungsvorschriften erfolgt, dass diese Begriffsbestimmung PCT zum Zeitpunkt der Gewährung einen selektiven Vorteil verschaffte.

(133) Die Kommission stellt darüber hinaus fest, dass sich die erwähnte Rechtsprechung in der INZO-Rechtssache auf das Recht bezieht, Mehrwertsteuer für Geschäfte abzuziehen, die mehrwertsteuerpflichtig sind und im Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen stehen, und nicht auf das Recht auf eine Rückvergütung.

— Zur Berechnung von Zinsen ab dem ersten Tag nach dem Ablauf der Frist von 60 Tagen

(134) Mit der in Rede stehenden Bestimmung wird PCT außerdem das Recht auf Zinsen aus der Mehrwertsteuergutschrift gegenüber dem Staat zugestanden, die bei Ablauf der Frist von 60 Tagen ohne die zeitlichen Vorgaben oder Formvorschriften, die im allgemein geltenden Rechtsrahmen in Bezug auf die Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften automatisch anfallen, d. h. früher als für andere Unternehmen und ohne das Verwaltungsgerichtsverfahren durchlaufen zu müssen. Daher führt die Bestimmung zu einem zusätzlichen selektiven Vorteil für PCT.

(135) Dieser Vorteil besteht in der Höhe der Zinsen, die PCT (im Rahmen dieser Bestimmung) von dem griechischen Staat nach Verstreichen der 60 Tage ab dem Tag der Einreichung der entsprechenden Steuererklärung (zur Beantragung der Mehrwertsteuerrückerstattung) fordern kann, während andere Unternehmen in einer ähnlichen Situation keinen Anspruch auf Zinsen hätten.

([109]) Es führt außerdem zur Rechtssicherheit, dass alle Arten der Aufwendungen von PCT in der gleichen Weise behandelt werden, obwohl das nach den allgemein geltenden Vorschriften nicht der Fall wäre.

([110]) Dieses Schreiben datiert vom 31. Oktober 2008 und wurde von den griechischen Behörden im Laufe des Verfahrens vor der Eröffnung des formalen Untersuchungsverfahrens als Anhang 2 des Vorbringens vom 1. Februar 2011 eingereicht. Es wurde von der Kommission am 8. Februar 2011 mit der Nummer 2011/013591 registriert.

([111]) Sie verlangten insbesondere die Rückvergütung von 90 % der Mehrwertsteuergutschrift innerhalb eines Monats ab dem Antragsdatum und die restlichen 10 % innerhalb eines Jahres. Diese Rückvergütung entspricht im Wesentlichen der Rückvergütung, die für Investitionsgüter gilt.

(136) Die griechischen Behörden halten an ihrer Argumentation fest, die von PCT durch Verweis auf die EU-Rechtsprechung zur Mehrwertsteuer ([112]) gestützt wird, in der es heißt, dass Rückvergütung von Mehrwertsteuerguthaben die Rückerstattung von Mitteln des Steuerpflichtigen und nicht von Mitteln des Staates darstelle. Sie machen weiter geltend, dass sich die Begrenzung auf 60 Tage aus dem Grundsatz der Neutralität und Gleichheit ableite, der sich aus der EU-Rechtsprechung zur Mehrwertsteuer ergebe ([113]). Wenn der Staat die Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften nach dem von ihm als „angemessene Frist" festgesetzten Zeitraum, hat er Verzugszinsen zu bezahlen, indem er den Steuerzahler, der eine solche Rückvergütung geltend macht, vergütet. Daher stellt die Zahlung dieser Art von Verzugszinsen auf Mehrwertsteuergutschriften keine staatlichen Mittel dar.

(137) Die Kommission ist der Auffassung, dass die Berechnung von Zinsen bezüglich des Verzugs bei der Bezahlung der Mehrwertsteuer-Rückerstattung staatliche Mittel im Hinblick auf die zusätzlichen Zinsen beinhaltet, die der Staat PCT aufgrund dieser Bestimmung zahlen muss. In der Praxis zahlt der Staat aufgrund dieser Bestimmung ab dem Tag, der auf die Frist von 60 Tagen folgt, automatisch Zinsen, und nicht ab dem Tag, an dem PCT diesbezüglich ein Rechtsmittel einlegen würde, wie dies nach den geltenden Vorschriften der Fall wäre. Da lediglich PCT dieses Recht automatisch erhält, obwohl dies in der Regel nur nach Einlegen eines Rechtsmittels möglich ist, führt die Bestimmung zu einem selektiven Vorteil für PCT.

(138) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass diese Bestimmung lediglich sicherstelle, dass der Staat keinen finanziellen Vorteil auf Kosten von PCT erlange. Im Falle von Konzessionsverträgen dieser Art wäre ein großer Verzug bei der Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften ein erheblicher Aufwand und daher ein ernsthafter struktureller Nachteil für PCT. Darüber hinaus werden durch die mögliche Zahlung kleinerer Verzugszinsenbeträge an andere Unternehmen die Kosten nicht verringert, die PCT normalerweise in ihrer Geschäftstätigkeit zu tragen hat. Daher verfügt PCT über keinen Wettbewerbsvorteil und wird nicht anders behandelt als andere Unternehmen.

(139) Die Kommission ist nicht der Ansicht, dass sich PCT in einer anderen Situation als andere Unternehmen befindet, die eine andere Behandlung rechtfertigen würde. Wie bereits erwähnt, stellt die Tatsache, dass PCT eine große Investition verwirklicht, in Bezug auf den Begriff der Selektivität kein Argument dar. Darüber hinaus werden durch die automatische Zahlung von Zinsen an PCT die normalen Kosten des Unternehmens verringert und PCT dadurch gegenüber anderen Unternehmen ein Vorteil verschafft.

Begründung durch die Logik des Steuersystems

(140) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass selbst wenn die Bestimmungen zur Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften ein Selektivitätselement enthalten sollten, dieses Selektivitätselement durch die Grund- oder Leitlinien, die dem Mehrwertsteuersystem innewohnen, gerechtfertigt würde, wie dies von EU-Gerichten und griechischen Gerichten bestätigt worden sei.

(141) Die Kommission stellt fest, dass die Maßnahmen zugunsten der PCT in diesem Fall darauf hindeuten, dass PCT in Bezug auf die Mehrwertsteuer-Rückerstattung gegenüber anderen Unternehmen, die Investitionen leisten und Mehrwertsteuer abziehen, begünstigt wurde, und dies kann nicht als durch den Grundsatz der Neutralität und noch weniger durch den Grundsatz der Gleichheit des Mehrwertsteuersystems begründet angesehen werden.

(142) Insbesondere was die Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften unabhängig von der Fertigstellungsphase des Vertragsgegenstands betrifft, kann selbst wenn potenziell akzeptiert werden könnte, dass eine Abweichung aufgrund einer längeren Bauzeit, mit der bei größeren Projekten gerechnet werden kann, möglicherweise akzeptiert werden könnte, eine unbestimmte Dauer dieser Abweichung nicht als im Einklang mit dem Grundsatz der Gleichheit oder Neutralität des Mehrwertsteuersystems angesehen werden. Insbesondere weil PCT im Rahmen der Bedingungen des Konzessionsvertrags dazu verpflichtet war, die Pier II spätestens bis zum 30. April 2014 und Pier III spätestens bis zum 31. Oktober 2015 fertigzustellen, kann die genannte Flexibilität für einen unbegrenzten Zeitraum nicht erklären, in welcher Hinsicht sich die vergleichbare rechtliche und faktische

([112]) Rechtssachen T-68/03, Olympic Airways/Kommission, Slg. 2007, II-2911, Randnummer 361, Rechtssache C-25/07 Alicja Sosnowska/Dyrektor Izby Skarbowej Slg. 2008, I-5129.

([113]) Die Verpflichtung zur Rückerstattung der Mehrwertsteuer ergibt sich zu dem Zeitpunkt, in dem Vorsteuer gezahlt wird und das Recht auf Vorsteuerabzug „(…) kann (…) sofort ausgeübt werden. (…) die Mitgliedstaaten (verfügen) bei der Festlegung der Einzelheiten der Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses zwar über einen gewissen Spielraum, (…) die entsprechenden Einzelheiten (dürfen) aber den Grundsatz der Neutralität des Mehrwertsteuersystems nicht dadurch beeinträchtigen, dass der Steuerpflichtige ganz oder teilweise mit dieser Steuer belastet wird. (…), was impliziert, dass die Erstattung innerhalb einer angemessenen Frist (…) erfolgt". Rechtssache C-25/07 Alicjia Sosnowska, Slg. 2008, I-5129, Randnummern 15-16.

Situation von PCT von der Situation anderer Unternehmen unterscheidet, die Investitionen tätigen und eine Mehrwertsteuer-Rückerstattung erhalten. Vor dem Hintergrund der Grundsätze des Mehrwertsteuersystems, denen zufolge sicherzustellen ist, dass Unternehmen nicht von einem ungerechtfertigten Vorteil aus dem bestehenden Mehrwertsteuersystem profitieren, kann eine solche Sonderbehandlung nicht als durch die Logik des Systems gerechtfertigt angesehen werden.

(143) Was die breite Bestimmung des Begriffs „Investitionsgut" betrifft, stellt die Kommission fest, dass die Mehrwertsteuer-Richtlinie den Mitgliedstaaten den Ermessensspielraum zugesteht, zu entscheiden, ob die Unternehmen, die Rückvergütungen von Mehrwertsteuergutschriften erhalten können oder ob sie die Mehrwertsteuergutschrift zum nächsten Jahr vortragen und wie sie den Begriff des „Investitionsguts" für Mehrwertsteuerzwecke bestimmen. Somit verfügte der griechische Staat über den Ermessensspielraum, die diesbezüglich geltenden Vorschriften zu bestimmen und vorzugeben, in welchen Fällen eine Rückerstattung geltend gemacht werden kann und auf welcher Grundlage. Die breite Bestimmung des Begriffs „Investitionsgut", die PCT eine erleichterte und frühere Rückvergütung der Mehrwertsteuergutschriften ermöglichte, kann jedoch nicht als durch die Logik des Steuersystems gerechtfertigt angesehen werden, da dies im Gegensatz zum Gleichheitsgrundsatz stehen würde, der für alle Unternehmen zu gelten hat, die Investitionen tätigen, und nicht nur für PCT.

(144) Bezüglich der Berechnung von Zinsen nach der Frist von 60 Tagen ist die Kommission der Auffassung, dass auch dies nicht durch die Logik des griechischen Mehrwertsteuersystems gerechtfertigt werden kann. Der Grundsatz der allgemeinen Neutralität der Mehrwertsteuer kann die Verhängung von Zinsen bei Verzug der Mehrwertsteuerrückerstattung rechtfertigen, um den Staat dazu zu verpflichten, die Last des Mehrwertsteuersystems nicht dem Steuerzahler aufzubürden. Die griechischen Bestimmungen sind von den griechischen Gerichten so ausgelegt worden, dass Steuerzahler jeder Art nicht unter den Folgen einer möglichen Untätigkeit des Staates leiden. Diese Auslegung wurde unabhängig von der Höhe der Beträge gemacht, die der Staat dem Steuerzahler zurückerstatten muss. Somit kann der Vorteil, der PCT durch die in Rede stehende Bestimmung verschafft wird, die den griechischen Staat unter zusätzlichen Druck setzen soll, falls er die Mehrwertsteuer nicht rechtzeitig zurück erstattet im Hinblick auf seinen hohen Investitionsaufwand nicht als gerechtfertigt angesehen werden.

(145) Folglich vertritt die Kommission die Auffassung, dass die oben genannten Maßnahmen bezüglich der Bedingungen zur Rückerstattung der Mehrwertsteuer PCT einen selektiven Vorteil verschaffen.

5.3.3. *Zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag — Einkommensteuer (Artikel 2 Absatz 5 des Gesetzes 3755/2009)*

Referenzsystem

(146) Nach dem allgemein geltenden Rechtsrahmen ([114]) können die Verluste eines Jahres bei gewerblichen Tätigkeiten und freiberuflichen Tätigkeiten zur Berechnung der Einkommensteuer für einen maximalen Zeitraum von fünf Jahren vorgetragen werden. Das griechische Einkommensteuergesetz sieht im Hinblick auf diese Vorschrift keine Ausnahme vor.

Abweichung vom Referenzsystem

(147) Nach Artikel 2 Absatz 5 des Gesetzes 3755/2009 kann PCT ihre Verluste zeitlich unbegrenzt vortragen. Mit dieser Maßnahme wird PCT ein eindeutiger Vorteil verschafft, weil sie von der allgemein geltenden Vorschrift abweicht, die im Rahmen des griechischen Einkommensteuergesetzes keine Ausnahmen aufweist. Aufgrund dieser Bestimmung kann PCT ihre Verluste an jedem beliebigen Zeitpunkt vortragen, der für ihre Interessen geeigneter ist, vor allem, wenn sich das Gleichgewicht zwischen ihren Investitionskosten und ihrem steuerpflichtigen Einkommen ändert, d. h. wenn sie hohe Gewinne erwirtschaftet, um so die Zahlung von Steuern zu vermeiden, die sie normalerweise bei Fehlen dieser Ausnahme zahlen würde.

(148) Daher verschafft diese Bestimmung PCT einen Vorteil in Höhe der Differenz zwischen der Einkommensteuer, die PCT tatsächlich zahlt und der Körperschaftssteuer, die PCT ohne die Möglichkeit gezahlt hätte, die Verluste auch noch mehr als fünf Jahre nach ihrem Entstehen vorzutragen.

([114]) Artikel 105 Absatz 11 in Verbindung mit Artikel 4 Absatz 3 des griechischen Einkommensteuergesetzes.

(149) Die griechischen Behörden und PCT machen außerdem geltend, dass das Recht, die Verluste für die Laufzeit der Konzession vorzutragen, im vorliegenden Fall als Anwendung des Grundsatzes der Verrechnung von Einnahmen und Ausgaben als angemessen angesehen worden sei. Nach Ansicht der griechischen Behörden und PCT sei dies eines der grundlegenden Prinzipien des griechischen Einkommensteuergesetzes in dieser Hinsicht und sei als solches in der allgemeinen Regelung angewendet worden, von der Artikel 2 Absatz 5 ein Bestandteil ist, der ihrer Auffassung nach als Referenzsystem genommen werden solle.

(150) Außerdem machen sie geltend, dass in langfristigen Konzessionen für den Bau und den Betrieb von öffentlichen Infrastrukturen ein deutliches Ungleichgewicht zwischen der ersten Bauphase der Infrastruktur und den späteren Betriebsphasen der Infrastruktur bestehe, wenn die Infrastruktur voraussichtlich so rentabel sein dürfte, dass die anfänglichen Verluste abgedeckt werden. Da die im Vorfeld erforderlichen Investitionen im Laufe von über fünf Jahren zu erheblichen Verlusten führen und sie erst im späteren Teil der Konzessionslaufzeit ausgeglichen werden können, würde eine Begrenzung auf fünf Jahre dem Konzessionsnehmer den Vorteil der Steuerverlust-Vortragsregel vorenthalten. In dieser Hinsicht wären Unternehmen, die für große Infrastrukturprojekte verantwortlich sind, in einer anderen Situation als normale Unternehmen.

(151) Die Kommission ist der Auffassung, dass diese Abweichung von der allgemeinen Vorschrift nicht als der Logik des griechischen Steuersystems innewohnend angesehen werden kann. Da die Fünfjahres-Regel für den steuerlichen Verlustvortrag allgemein und unterschiedslos gilt, kann der zeitlich unbegrenzte Verlustvortrag nicht als für öffentliche Infrastrukturprojekte gerechtfertigt angesehen werden. Die jetzt für öffentlich-private Partnerschaften geltende 10-Jahresfrist verstärkt die Schlussfolgerung, dass die speziell für PCT vorgesehene unbestimmte Frist einen klaren selektiven Vorteil für PCT darstellt. Schließlich ist die Kommission der Auffassung, dass sich alle Unternehmen, die Investitionen tätigen, welche mehrere Jahre dauern können, vor dem Hintergrund der Ziele des griechischen Einkommensteuergesetzes in derselben rechtlichen und faktischen Situation wie PCT und andere Konzessionsnehmer in Griechenland befinden. Da das griechische Steuersystem keine Unterscheidungen in Abhängigkeit von der Laufzeit der Investitionen von Unternehmen zulässt, sondern diese allgemeine Fünfjahresregel für alle Unternehmen festlegt, kann PCT im Hinblick auf diese Regel nicht anders angesehen werden als andere Unternehmen. Wie in Randnummer 107 angeführt, ist eine Maßnahme, die für alle Unternehmen gilt, die für große Infrastrukturprojekte verantwortlich sind, selektiv, weil sie nur für eine begrenzte Unternehmenskategorie gilt.

Begründung durch die Logik des Steuersystems

(152) Die griechischen Behörden und PCT machen Folgendes geltend: a) das „verfolgte Ziel" für diese Maßnahme hat das Ziel zu sein, das mit der abweichenden Bestimmung verfolgt wird, b) diese Bestimmung zielt darauf ab, den allgemeinen Grundsatz der Verrechnung von Einnahmen und Ausgaben des Steuersystems auf die besonderen Eigenschaften der Konzessionen anzuwenden, c) die Anwendung dieses Grundsatzes auf diese Projekte stellt keine Beseitigung des Risikos dar, das von dem Konzessionsnehmer getragen wird, sondern zielt darauf ab, die gleiche Behandlung und die Beseitigung des „strukturellen Nachteils" dieser Projekte sicherzustellen, d) diese Bestimmung wurde einheitlich auf alle großen Infrastrukturprojekte in Griechenland angewendet, e) die Möglichkeit, Verluste über die Dauer der Konzessionslaufzeit vorzutragen ist der angemessene Mechanismus für die Behandlung der besonderen Eigenschaften solcher Konzessionen und den objektiven Unterschied zwischen dem Konzessionsnehmer und anderen gewerblichen Unternehmen.

(153) Die Kommission stellt fest, dass das Ziel des Steuersystems auf der Ebene des Referenzsystems und nicht auf der Ebene der Ausnahmemaßnahme ([115]) ermittelt werden muss. Falls die Maßnahme selbst das Referenzsystem darstellen würde, dann würden sämtliche Steuermaßnahmen einer Einstufung als staatliche Beihilfen entgehen, wie außergewöhnlich sie auch sein mögen. Das Ziel des Körperschaftssteuersystems besteht darin, Einnahmen für den Staatshaushalt zu erzielen, und dieses Ziel würde gefährdet, wenn bestimmte Unternehmen ihre Bemessungsgrundlage nach Belieben und gemäß ihren finanziellen Interessen reduzieren dürften. Darüber hinaus bedeuten die hohen Investitionsbeträge, die bei großen Infrastrukturprojekten anfallen, nicht, dass Unternehmen, die diese Projekte ausführen, ein struktureller Nachteil entstünde, der durch das Einkommensteuersystem korrigiert werden müsse. Allen Unternehmen, die Investitionen tätigen, entstehen in den ersten Baujahren Verluste auf ihre Investitionen und unter Umständen erzielen sie in den vom griechischen Einkommensteuergesetz vorgesehenen Fünfjahreszeitraum keine Einnahmen. Eine solche Rechtfertigung ergäbe sich in keinem Fall aus den Grundsätzen des griechischen Einkommensteuersystems. Darüber hinaus bedeutet die Tatsache, dass eine ähnliche Bestimmung für bestimmte große Infrastrukturprojekte in Griechenland angewendet worden ist, nicht, dass die Maßnahme auch für PCT gerechtfertigt sein kann. Schließlich können die angeblichen speziellen Eigenschaften großer Konzessionen nach den oben unter den Randnummern 98 bis 100 angeführten Erläuterungen nicht als gültiges Ziel der allgemein geltenden Vorschriften akzeptiert werden, die für Steuerverlustvorträge maßgeblich sind. Daher haben die griechischen Behörden und PCT nicht den Nachweis dafür erbracht, dass die Unterscheidung zugunsten von PCT vor dem Hintergrund des griechischen Einkommensteuersystems gerechtfertigt werden kann.

([115]) Rechtssache T-55/99, Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM)/Kommission, Slg. 2000, II-03207, Randnummer 53.

(154) Folglich ist die Kommission der Auffassung, dass die gegenständliche selektive Maßnahme nicht durch die Logik des oben beschriebenen griechischen Referenzsteuersystems gerechtfertigt werden kann.

5.3.4. *Wahl zwischen drei Abschreibungsmethoden*

Referenzsystem

(155) Das griechische Einkommensteuergesetz sieht vor, dass die allgemeine Regel für die Abschreibung von Anlagegütern die „lineare Abschreibungsmethode" ist ([116]) ([117]). Nach Artikel 1 Absatz 2 des Präsidialdekrets 299/2003 ([118]) sind Unternehmen verpflichtet, ihre festen Anlagegüter jedes Jahr zu den Abschreibungsraten abzuschreiben, die in diesem Dekret festgesetzt sind, unabhängig davon, ob sie während des Abschreibungszeitraums Gewinne oder Verluste machen. Wenn die Abschreibung folglich zu Raten durchgeführt wird, die höher sind als die in dem Präsidialdekret vorgesehenen Raten, werden sie zu steuerlichen Zwecken nicht berücksichtigt.

(156) Insbesondere im Hinblick auf Konzessionsverträge können Rückstellungen zur Wiedererlangung von Anlagegütern, die wieder an den Staat oder an Dritte fallen werden ([119]), nach einem bestimmten Zeitraum auf der Grundlage eines Vertrags von den Bruttoeinnahmen abgezogen werden ([120]). Nach dem Ministerialbeschluss Nr. 100/2005 ([121]) werden Rückstellungen zur Wiedererlangung von Anlagegütern, die ohne Vergütung wieder an den Staat oder an Dritte zurückgegeben werden, jedes Jahr und für so viele Jahre gebildet, wie die Baukonzession andauert. Diese Rückstellung wird von den Bruttoeinnahmen abgezogen und wird nicht aus den Gewinnen des Unternehmens gebildet. Das Unternehmen ist nicht dazu berechtigt, die Abschreibungen auf der Grundlage des Präsidentialdekrets 299/2003 zu berechnen, das in der Regel anwendbar ist, aufgrund dieser spezifischen Bestimmung, aber auch aufgrund der Tatsache, dass die von dem Unternehmen zur Verwertung errichteten Bauten nicht dem Unternehmen gehören, sondern dem Staat oder Dritten. Der in Rede stehende Abzug wird unabhängig von dem Vorliegen von Gewinnen berechnet.

(157) Schließlich werden Kosten im Zusammenhang mit Verbesserungen und Ergänzungen der vermieteten Immobilien in gleichen Teilen über die Laufzeit des Leasingvertrags abgeschrieben, vorausgesetzt, die geltende Abschreibungsrate ist nicht niedriger als die im Präsidialdekret 299/2003 festgesetzte Rate ([122]).

(158) Somit besteht das allgemeine Referenzsystem im Hinblick auf diese Maßnahme in der linearen Abschreibungsmethode, die für die gesamte Konzessionslaufzeit allgemein anwendbar ist. Bei der Konzessionslaufzeit handelt es sich um den Zeitraum, der für Verträge festgelegt wurde, in deren Rahmen das abgeschriebene Anlagegut an den Staat oder an einen Dritten zurückgegeben wird.

(159) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass die Bestimmungen im Zusammenhang mit Abschreibungen den Unternehmen die Flexibilität zugestehen, zwischen alternativen Abschreibungsmethoden und Abschreibungsraten zu wählen, um eine angemessene Behandlung unterschiedlicher Umstände zu ermöglichen. In dieser Hinsicht verweisen sie auf die Möglichkeit von industriellen Unternehmen, Bergbauunternehmen,

([116]) Bei der linearen Methode wird die Abschreibung auf der Grundlage einer festen Rate auf den Anschaffungswert oder des angepassten Anschaffungswertes zuzüglich des Wertes von Verbesserungen oder zusätzlicher Teile berechnet.

([117]) Zum Zeitpunkt, an dem die in Rede stehende Bestimmung verabschiedet wurde, sah Artikel 31 Absatz 3 Buchstabe f des griechischen Einkommensteuergesetzes eine Ausnahme zu dieser Vorschrift vor, die für die Abschreibung neuer Maschinen und mechanischer oder technischer Ausrüstungen von industriellen Unternehmen, Bergbauunternehmen, Steinbruchunternehmen und gemischten Unternehmen dieser Art maßgeblich war. In diesen Fällen konnten die Unternehmen auch die degressive Abschreibungsmethode verwenden. Diese Bestimmung ist geändert worden und sieht jetzt für alle Unternehmen nur noch die allgemeine lineare Abschreibungsmethode vor.

([118]) Präsidialdekret 299/2003 zur „Festlegung der höchsten und niedrigsten Abschreibungsraten". Mit diesem Dekret wird der Bereich zwischen der höchsten und der niedrigsten Abschreibungsrate pro Kategorie der festen Anlagegüter festgesetzt. Steuerpflichtige Unternehmen können innerhalb dieses Bereichs jede beliebige Abschreibungsrate auswählen. Sobald ein Unternehmen eine Abschreibungsrate innerhalb dieses Bereichs gewählt hat, ist es verpflichtet, die Abschreibung unter Verwendung derselben Abschreibungsrate für alle Anlagegüter derselben Kategorie durchzuführen, die von dem Unternehmen während desselben Geschäftsjahrs angeschafft worden sind. Für Anlagegüter derselben Kategorie, die in verschiedenen Geschäftsjahren angeschafft wurden, dürfen Unternehmen eine andere Abschreibungsrate verwenden. In jedem Fall muss die Abschreibung aber unbedingt mit der anfänglichen Abschreibungsrate durchgeführt werden, die auf alle Anlagegüter derselben Kategorie angewendet wird, die im selben Geschäftsjahr angeschafft wurden.

([119]) Diese Art von „Rückstellungen" stellt keinen wirklichen Vermögenswert des Unternehmens dar, sondern Abschreibungen auf feste Anlagegüter, die dem Staat oder Dritten wieder zurückgegeben werden.

([120]) Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe g griechisches Einkommensteuergesetz.

([121]) YA 100/2005 (YA 1003821/10037/B0012, ABl. B 80 von 2005): Von den Bruttoeinnahmen von Unternehmen abzugsfähige Kosten auf der Grundlage administrativer Lösungen und der Rechtsprechung.

([122]) Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe l des griechischen Einkommensteuergesetzes.

Steinbruchunternehmen und gemischten Unternehmen dieser Art, zwischen der Verwendung der linearen Abschreibungsmethode und der degressiven Abschreibungsmethode wählen zu können. Ihnen zufolge stehe die Wahl der Abschreibungsmethode ebenso wie die Wahl der Abschreibungsraten im Ermessen der Steuerzahler. Im Einklang mit diesen beiden Methoden und auf der Grundlage des diesbezüglichen Grundsatzes der Flexibilität verweisen sie auf die Möglichkeit von öffentlich-privaten Partnerschaften, zwischen der linearen Abschreibungsmethode zu wählen, die für die gesamte Lebensdauer des Projekts gilt, und der zehnjährigen linearen Abschreibungsmethode mit der Option, innerhalb eines Monats ab Fertigstellung des Projekts einen längeren Abschreibungszeitraum zu wählen ([123]). Schließlich wiederholen sie ihre Argumentation, die sie vor dem Einleitungsbeschluss vorgebracht haben, indem sie darauf hinweisen, dass sich die Flexibilität dieses Systems auch an der Tatsache zeige, dass andere Unternehmen, die mit Konzessionen für große öffentliche Infrastrukturprojekte in Griechenland betraut worden sind, die Wahl zwischen unterschiedlichen Abschreibungsmethoden haben.

(160) Die Kommission stellt fest, dass die Möglichkeit von industriellen Unternehmen, Bergbauunternehmen, Steinbruchunternehmen und gemischten Unternehmen dieser Art, zwischen zwei Arten von Abschreibungsmethoden wählen zu können, nicht für PCT gelten würde, weil diese Möglichkeit keine Verträge umfasste, durch die das Anlagegut am Ende des Vertrags an den Staat oder an einen Dritten zurückgegeben wird.

(161) Darüber hinaus bedeutet die Tatsache, dass andere Unternehmen von ähnlichen Vorteilen profitiert haben könnten, nicht, dass solche Vorteile ein Referenzsystem darstellen können. Insbesondere die Tatsache, dass andere Unternehmen, die mit Konzessionen für große Infrastrukturprojekte in Griechenland betraut worden sind, die Wahl zwischen verschiedenen Abschreibungsmethoden haben, zeigt lediglich, dass diese Möglichkeit auf eine Kategorie von Unternehmen begrenzt ist, die große öffentliche Infrastrukturprojekte durchführen.

(162) Daher ist die Kommission der Auffassung, dass das Referenzsystem für diese Maßnahme das oben in Randnummern 155 bis 156 bestimmte Referenzsystem ist.

Abweichung vom Referenzsystem

(163) Artikel 2 Absatz 6 des in Rede stehenden Gesetzes lässt PCT die Wahl zwischen 3 verschiedenen Abschreibungsmethoden:

a) Feste lineare Abschreibungsmethode während der gesamten Konzessionslaufzeit.

b) Abschreibung der Baukosten innerhalb von zehn Jahren ab dem Zeitpunkt der Fertigstellung der Arbeiten in jährlich gleichen Beträgen ([124]). Falls PCT solche Kosten innerhalb eines längeren Zeitraums abschreiben will, kann PCT dies tun, muss dies dann aber der Steuerbehörde innerhalb eines Monats ab dem Ende des Geschäftsjahres, in dem die Arbeiten fertiggestellt worden sind, melden.

c) Abschreibung eines beliebigen Betrags bis zu 100 % ihrer Baukosten innerhalb von 5 Jahren ab dem Beginn der gewerblichen Nutzung der Bauten ([125]). Für alle nachfolgenden Jahre kann PCT bis zu 50 % der nicht abgeschriebenen Baukosten der fertiggestellten Bauleistungen unabhängig von der Fertigstellungszeit abschreiben. Falls PCT diese Methode verwenden will, muss sie ihre Absicht der zuständigen Steuerbehörde innerhalb von sechs Jahren nach Konzessionsbeginn mitteilen.

(164) PCT wurde die Möglichkeit gewährt, zwischen der allgemein geltenden linearen Standardabschreibungsmethode und zwei anderen Abschreibungsmethoden zu wählen, die für einige große Infrastrukturprojekte in Griechenland verfügbar sind. Die Bestimmung gesteht PCT das Recht zu, Abschreibungsmethoden zu wählen, die ihr gegenüber dem allgemeinen System einen Vorteil verschaffen können. Wenn sich PCT beispielsweise für eine der beiden beschleunigten Abschreibungsmethoden entscheidet, kann sie ihre Bemessungsgrundlage in einem größeren Umfang und zu einem früheren Zeitpunkt verringern als sie dies im Rahmen der Anwendung der linearen Standardabschreibungsmethode tun könnte. Darüber hinaus bedeutet die PCT eingeräumte Möglichkeit, innerhalb der sechs Jahre ab dem Konzessionsbeginn die dritte Abschreibungsmethode zu wählen, in der Praxis, dass PCT

([123]) Artikel 105 Absatz 12 des griechischen Einkommensteuergesetzes in der durch das Gesetz 4013/2011 geänderten Fassung. Diese Methode ist die Methode, die in Artikel 97 Absatz 5 des Gesetzes 1892/1990 für den Bau von Parkplätzen vorgesehen ist.

([124]) Durch das Gesetz 1914/1990 für BOT-Projekte festgelegte Methode. Nach Artikel 9 Absatz 8 des Gesetzes 2052/1992 erfolgt bei Arbeiten, die mit vollständiger oder teilweiser Finanzierung von Dritten durchgeführt werden, die Abschreibung der Baukosten und der Zinsen auf Darlehen und Kredite während der Bauzeit, die als Baukosten angesehen werden, nach derselben Methode.

([125]) Von Artikel 26 Absatz 8 des Gesetzes 2093/1992 festgelegte Abschreibungsmethode für Flughäfen bauende Unternehmen.

die Methode und den Umfang wählen kann, in dem sie ihre Bemessungsgrundlage in einer späteren Phase, wenn sie in der Lage ist, ihre steuerpflichtigen Einnahmen genauer zu berechnen, verringern will. Je nach ihren Einnahmen zu diesem Zeitpunkt kann PCT von dem Vorteil profitieren, um ihre steuerpflichtigen Gewinne zu verringern und weniger Steuern zu bezahlen als sie zahlen müsste, wenn alle ihre Anlagengüter nach den allgemein geltenden Vorschriften abgeschrieben würden.

(165) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass die Wahl der Abschreibungsmethode keinen Vorteil darstellen könne, weil der Vorteil des Steuerfreibetrags nach wie vor die vollständige Höhe der Abschreibungskosten sei und lediglich die Anzahl der Jahre, über die sich die Abschreibung verteile, unterschiedlich sei.

(166) Die Kommission stellt in dieser Hinsicht fest, dass die vollständige Abschreibung eines Anlageguts über einen kürzeren oder über einen längeren Zeitraum zu einer Differenzierung des Finanzergebnisses und der steuerlichen Situation des Unternehmens zu einem bestimmten Zeitpunkt und somit zu einem Vorteil führen kann. Wenn ein Unternehmen beispielsweise den Gesamtwert eines Anlageguts über 10 Jahre statt über 35 Jahre abschreibt, kann es seine Bemessungsgrundlage zu einem früheren Zeitpunkt verringern. Der Wert der abgeschriebenen Kosten, der im ersten Fall berücksichtigt wird, ist höher als der Wert derselben abgeschriebenen Kosten über einen längeren Zeitraum. Daher ist die Kommission der Ansicht, dass der Steuerfreibetrag tatsächlich nach wie vor in der Höhe der vollständigen Abschreibungskosten besteht, dass aber die Art und Weise, in der diese Abschreibungskosten für Besteuerungszwecke verwendet werden, zu einem zusätzlichen Vorteil für PCT führen kann, über den andere Unternehmen nicht verfügen.

(167) Die griechischen Behörden und PCT gaben an, dass die Flexibilität, die den Abschreibungsvorschriften in Griechenland innewohne, ein breites Spektrum an Optionen umfassen sollte, um die angemessene Behandlung unterschiedlicher Umstände von öffentlichen Infrastrukturprojekten zu ermöglichen und gleichzeitig die vollständige Abschreibung der Kosten für die Anlagegüter sicherzustellen.

(168) Die allgemein geltende Vorschrift der linearen Abschreibungsmethode für Konzessionsverträge, d. h. für Unternehmen, die sich in derselben rechtlichen und faktischen Situation befinden, wird im Gesetz jedoch eindeutig vorgesehen und die „Flexibilität" im Zusammenhang mit dem Bereich der Abschreibungsraten ist nicht allgemein auf die Kosten von Konzessionsverträgen anwendbar, sondern auf andere Arten von Investitionskosten.

(169) Die griechischen Behörden machen außerdem geltend, dass die Kommission in ihrem Einleitungsbeschluss die PCT zugestandene zusätzliche Flexibilität falsch interpretiert habe, die nämlich nicht automatisch und notwendigerweise einen Vorteil darstelle. Die Funktionsweisen jeder verfügbaren Abschreibungsmethode und insbesondere der Bereich der Abschreibungsraten in jeder Methode bedeuteten in Verbindung mit den besonderen gegebenen Umständen ([126]), dass im Grunde genommen nicht ausgeschlossen werden könne, dass durch jede der anderen Methoden ein ähnliches Ergebnis erzielt werden kann. Darüber hinaus bedeute die bloße Tatsache, dass ein Unternehmen über mehr Alternativen verfüge als ein anderes Unternehmen, nicht automatisch, dass diesem Unternehmen dadurch ein Vorteil verschafft werde. Ob ein Wettbewerbsvorteil vorliegt oder nicht, könnte nur auf der Grundlage einer Bewertung der Wettbewerbsbedingungen und der verschiedenen Ergebnisse ermittelt werden, die sich aus der Anwendung der anderen Abschreibungsmethoden, die jedem einzelnen Wettbewerber zur Verfügung stehen, unter besonderen Umständen ergeben könnten.

(170) Die Kommission ist der Auffassung, dass ihre Argumentation im Einleitungsbeschluss ([127]) in dieser Hinsicht durch die oben angeführte Argumentation im Wesentlichen bestätigt wird. Da jede Abschreibungsmethode mit anderen Parametern einhergeht, die untersucht werden müssen, um die vorteilhafteste Methode auszuwählen, wird PCT mit dieser Bestimmung die Freiheit verschafft, ihre Berechnungen durchzuführen und aus den verschiedenen Abschreibungsmethoden diejenige auszuwählen, die für ihre Interessen am besten geeignet ist. Insbesondere durch die Tatsache, dass PCT auch noch sechs Jahre nach dem Beginn des Projekts entscheiden kann, die geltende Abschreibungsmethode zu ändern, ist ihr Spielraum größer als derjenige eines normalen Wirtschaftsteilnehmers ([128]). Da PCT außerdem diejenige Abschreibungsmethode auswählen kann, die sie für die geeignetste hält — im Gegensatz zu anderen Unternehmen, die nur die normalen Abschreibungsvorschriften für Konzessionen anwenden können — wird PCT gegenüber diesen Unternehmen ganz sicherlich ein selektiver Vorteil verschafft. In dieser Hinsicht ist es unerheblich, die Wettbewerbsbedingungen und die verschiedenen Ergebnisse zu untersuchen, die sich für die verschiedenen Wettbewerber in den spezifischen Umständen ergeben könnten, da dies nicht das Ziel ist, mit dem die vergleichbare rechtliche und faktische Situation von PCT verglichen werden muss.

([126]) Zum Beispiel Wert des Anlagenguts, Rentabilität, Geschäftsplan.
([127]) Siehe Erwägungsgrund 165 des Einleitungsbeschlusses.
([128]) Dieser Vorteil ist sogar größer als beispielsweise der für öffentlich-private Partnerschaften vorgesehene (dies gilt unbeschadet der Ansicht, die die Kommission zu steuerlichen Bestimmungen für öffentlich-private Partnerschaften vertreten kann).

(171) Darüber hinaus halten die griechischen Behörden an ihrer ursprünglichen Argumentation bezüglich der für PPA und den Hafen von Thessaloniki ([129]), den beiden anderen wichtigen Häfen von Griechenland, geltenden Abschreibungsvorschriften fest und bleiben bei ihrer Ansicht, dass die in Rede stehende Bestimmung sicherstelle, dass PCT nicht ungünstiger behandelt werde als die anderen beiden Hafenbetreiber.

(172) Die Kommission stellt fest, dass die Tatsache, dass damals spezielle Abschreibungsraten für PPA und den Hafen von Thessaloniki gegolten haben könnten, jedenfalls nicht bedeutet, dass PCT berechtigt sein könnte, in den Genuss einer Sonderbehandlung zu kommen oder dass eine solche Sonderbehandlung gerechtfertigt wäre. Die Kommission ist daher der Auffassung, dass PCT durch die in Rede stehende Bestimmung ein selektiver Vorteil verschafft wird.

(173) Dieser Vorteil besteht in der Möglichkeit von PCT, zwischen drei Abschreibungsverfahren wählen zu können und entspricht der Differenz zwischen der Einkommensteuer, die PCT bei Anwendung der linearen Abschreibungsmethode zahlen müsste, und der Einkommensteuer, die PCT durch Anwendung einer anderen Abschreibungsmethode tatsächlich gezahlt hat.

Begründung durch die Logik des Steuersystems

(174) Die griechischen Behörden und PCT machen Folgendes geltend: a) die Wahl alternativer Abschreibungsmethoden ist Teil der allgemeinen Regelung, die für alle Unternehmen gilt, die mit öffentlichen Infrastrukturprojekten in allen Wirtschaftssektoren betraut werden, b) es besteht keine Diskriminierung, weil sich Konzessionsnehmer großer Infrastrukturprojekte in einer anderen rechtlichen und faktischen Situation befinden als andere Tätigkeiten, c) die Bestimmung stimmt mit dem verfolgten Ziel überein und ist für alle Unternehmen verfügbar, d) die maßgeblichen Erwägungen sind das verfolgte Ziel, der gewählte Mechanismus und der Grundsatz der Flexibilität im allgemeinen Abschreibungssystem des Anlageguts, e) bei Fehlen dieser Bestimmung bestünde Rechtsunsicherheit, da es Anlagegüter gäbe, für die keine Abschreibungsraten vorliegen, f) der Kern der Bestimmung besteht darin, für die Abschreibung von Anlagegütern, für die die Standardabschreibungsraten aufgrund von Besonderheiten der öffentlichen Infrastrukturkonzessionen nicht gelten, eine größere Flexibilität zu ermöglichen, g) da dieser Mechanismus für alle öffentlichen Infrastrukturkonzessionen in allen Sektoren gilt, steht er im Einklang mit dem Grundsatz der Flexibilität des Abschreibungssystems, h) dieser Mechanismus ist angemessen und verhältnismäßig, weil er den Grundsatz der Flexibilität anwendet und weil angesichts der Tatsache, dass die Umstände, denen sich jedes Unternehmen gegenübersieht, zu dem Zeitpunkt, an dem das Unternehmen seine Abschreibungsmethode wählt, nicht im Voraus bekannt sein können, keine geeignete Alternative vorliegt, um eine solche Flexibilität bei der Abschreibung sicherzustellen, i) PCT hat keinen besonderen Ermessensspielraum, abgesehen von dem, der nach dem allgemeinen Grundsatz der Flexibilität gerechtfertigt ist.

(175) Zunächst erinnert die Kommission daran, dass der Mitgliedstaat nach ständiger Rechtsprechung die Begründung für selektive Maßnahmen beizubringen hat ([130]). Die von den griechischen Behörden und der Begünstigten vorgebrachte Argumentation weist nicht nach, wie eine Maßnahme, die der Begünstigten einen Ermessensspielraum zugesteht, als durch die Logik des Steuersystems gerechtfertigt angesehen werden kann. Daher hält sie an ihren vorläufigen Schlussfolgerungen im Einleitungsbeschluss fest, dass diese Maßnahme nicht durch den Charakter und die allgemeine Regelung des Systems gerechtfertigt werden kann.

(176) Darüber hinaus stellt sie fest, dass die Flexibilität, die der Begünstigten den uneingeschränkten Ermessensspielraum für die Abschreibung ihrer Anlagengüter zugesteht, nicht als Grundsatz angesehen werden kann, der dem Steuersystem zugrunde liegt und der die Maßnahme rechtfertigen kann. Im Kern würde das darauf hinauslaufen, dass die Maßnahme selbst das allgemeine System darstellte und ihre Mechanismen das Ziel wären, mit dem die Maßnahme gerechtfertigt werden kann. Würde diese Argumentation gelten, dann könnte jede diskretionäre finanzpolitische Maßnahme der Einstufung als staatliche Beihilfe entfliehen. Des Weiteren kann auch die gesamte vorgebrachte Argumentation im Hinblick auf die Tatsache, dass ähnliche Regeln für andere Konzessionsverträge für öffentliche Infrastrukturen in Griechenland gelten, nicht als Rechtfertigung der Maßnahme angesehen werden ([131]). Daher stellt diese Maßnahme einen selektiven Vorteil dar, der nicht durch die Logik oder die allgemeinen Regelung des Systems gerechtfertigt werden kann.

([129]) Die in Rede stehende Bestimmung habe dabei geholfen, eine Lücke im Allgemeinen griechischen Steuersystem bezüglich der Abschreibung von Anlagegütern, die bei dem Betrieb eines Containerhafenterminals verwendet werden, wie diejenigen, die von PCT zum Zwecke des Konzessionsvertrags verwendet werden, zu schließen. In Artikel 34 des Gesetzes 2937/2001 werden konkrete Abschreibungsraten festgesetzt, die PPA und der Hafen von Thessaloniki im Rahmen der linearen Abschreibungsmethode für die spezifischen Arten der von ihnen genutzten Hafenanlagengüter zu verwenden haben. Die griechischen Behörden machen geltend, dass diese Raten nicht für PCT gelten. Den griechischen Behörden zufolge würde der Abschreibungszeitraum die Konzessionslaufzeit überschreiten, wenn PCT sich für die Anwendung der linearen Abschreibungsmethode entscheiden würde und diese Abschreibungsraten verwenden dürfte. Wenn PCT andererseits dazu verpflichtet würde, die lineare Abschreibungsmethode mit anderen Abschreibungsraten zu verwenden als diejenigen, die für PPA und den Hafen von Thessaloniki gelten, würde PCT gegenüber diesen Wirtschaftsteilnehmern benachteiligt (Erwägungsgrund 166 des Einleitungsbeschlusses).

([130]) Siehe Rechtssache Portugal/Kommission, Randnummer 81 in Fußnote 80.

([131]) Siehe dazu die Bewertung der Kommission in den Randnummern 98 bis 100 oben.

5.3.5. *Freistellung von Stempelgebühren auf Darlehensvereinbarungen und etwaige Zusatzvereinbarungen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Investitionsprojekts (Artikel 2 Absatz 8)*

Referenzsystem

(177) Nach den allgemein geltenden Rechtsvorschriften werden Stempelgebühren auf mehrere Rechtshandlungen des Zivil- und Handelsrechts in Schriftform verhängt, wozu deshalb auch Darlehens-, Kredit- und Zusatzvereinbarungen gehören. Nach dem Präsidialdekret über Stempelgebühren ([132]) werden Stempelgebühren in Bezug auf ein bestimmtes Dokument erhoben, in dem ein Geschäftsvorgang schriftlich festgehalten wird. Die Stempelgebühr bezieht sich auf den Geschäftsvorgang selbst, daher liegt es an den Parteien, zu vereinbaren, welche Partei die Stempelgebühr zu zahlen hat. In der Praxis bedeutet das jedoch dass bei Darlehens-, Kredit- und Zusatzvereinbarungen meistens der Darlehens- oder Kreditnehmer die entsprechenden Stempelgebühren zahlen muss, weil der Geldgeber die Macht hat, diese Zahlung durchzusetzen. Die Einführung der Mehrwertsteuer als allgemeinen Steueraufwand durch das Gesetz 1642/1986 in die griechische Rechtsordnung hatte zur Folge, dass mehrere Stempelgebühren und Umsatzsteuern durch Mehrwertsteuer ersetzt wurden ([133]).

(178) Nach Artikel 16 des Gesetzes 1676/1986 und Artikel 36 des Gesetzes 3220/2004 sind Darlehens- und Kreditvereinbarungen sowie deren Zusatzvereinbarungen, die von griechischen und ausländischen Banken in Griechenland bereitgestellt werden oder eine Verbindung zu Griechenland haben, d. h., die in Griechenland abgeschlossen und/oder durchgeführt werden, Verpflichtungen schaffen, die in Griechenland durchführbar sind, Sicherheiten in Griechenland beinhalten Territorialprinzip), von den Stempelgebühren befreit ([134]). Somit unterliegen Darlehen, die von anderen Unternehmen als Banken vergeben werden, nach dem bestehenden Stempelgebührengesetz der Stempelgebühr ([135]), sofern sie keine Verbindung zu Griechenland haben oder als Schuldverschreibungen ausgegeben werden. Darlehen, die zwischen anderen Unternehmen als Banken übertragen werden, unterliegen ebenfalls der Stempelgebühr ([136]), wenn das Hauptdarlehen ursprünglich der Stempelgebühr unterlegen war.

(179) Die Kommission nimmt zur Kenntnis, dass die Gesetzgebung zur Stempelgebühr mehrere Ausnahmen umfasst, insbesondere nach der Einführung des Mehrwertsteuersystems und/oder des Ersatzes der Stempelgebühr durch andere Abgaben oder Steuern. Der allgemein geltende Rahmen für diese Maßnahme bleibt jedoch das griechische Stempelgebührensystem, wie es zu dem Zeitpunkt bestand, an dem die in Rede stehende Bestimmung verabschiedet wurde. Dass Ausnahmen zu diesem System vorliegen, bedeutet nicht, dass das Stempelgebührensystem nicht existiert, sondern dass jede Ausnahme ([137]) in der Sache zu bewerten ist.

Abweichung vom Referenzsystem

(180) Da Darlehens-, Kredit- und Zusatzvereinbarungen mit anderen Unternehmen als Banken, die in Griechenland abgeschlossen und durchgeführt werden oder eine Verbindung zu Griechenland haben ([138]) nach dem allgemein geltenden Rahmen Stempelgebühren unterliegen, müsste PCT normalerweise Stempelgebühren für diese Art Rechtsgeschäfte bezahlen. Auf der Grundlage der in Rede stehenden Bestimmung ist PCT jedoch von den Stempelgebühren befreit worden, die für Rechtsakte solcher Art normalerweise gezahlt werden müssten. PCT ist von Stempelgebühren befreit worden, die sie normalerweise für Darlehen von Unternehmen jeglicher Art außer Banken und insbesondere ihre Muttergesellschaft Cosco ([139]) zahlen müsste.

([132]) Präsidialdekret vom 28. Juli 1931, ABl. A 239 1931, in der insbesondere durch das Gesetz 2873/2000 geänderten Fassung.

([133]) Durch die Einführung der Mehrwertsteuer wurden jedoch die Stempelgebühren, die auf Darlehensvereinbarungen verhängt wurden, nicht beeinträchtigt.

([134]) Nach ständiger Rechtsprechung unterliegt ein Darlehen, das außerhalb von Griechenland durch ein privates Rechtsgeschäft abgeschlossen wurde, der Stempelgebühr, wenn das Darlehen in Griechenland durchgeführt wird. Die „Durchführung in Griechenland" erfolgt, wenn die Bereitstellung des Darlehensbetrags durch den ausländischen Darlehensgeber, der in Griechenland niedergelassen ist, in Griechenland erfolgt. Die „Bereitstellung des Darlehensbetrags in Griechenland" erfolgt, wenn der Darlehensgeber den Darlehensbetrag wirksam auf das Konto des Darlehensnehmers bei einer griechischen Bank überweist (Stellungnahme 964/1955 des Rechtsrats des griechischen Staats, Gericht erster Instanz von Thessaloniki 2123/1963, Finanzgericht erster Instanz 2163/1967, Verwaltungsgericht erster Instanz 6043/2001, Staatsrat 2996/1991 und 984/1992). Des Weiteren hat der Conseil d'Etat mit Urteil 3639/2013 für Recht erkannt, dass „(…) *ein Darlehensvertrag, der durch ein privates Rechtsgeschäft im Ausland abgeschlossen wird, der Stempelgebühr unterliegt, sofern er Verpflichtungen vorsieht, die in Griechenland durchzuführen sind und dies gilt auch für die Verpflichtung des Darlehensnehmers, die sich aus der genannten Vereinbarung ergibt, den vereinbarten Darlehensbetrag, der vom Darlehensgeber im Ausland auf den Namen [des Darlehensnehmers] einbezahlt wurde durch seine Anweisung an die ausländische Bank nach Griechenland zu überweisen*".

([135]) Zum Satz von 2,4 %.

([136]) Erneut zum Satz von 2,4 %.

([137]) Die Bewertung der Kommission in dieser Sache gilt unbeschadet des Standpunkts, den sie außerhalb dieses Verfahrens zu den Ausnahmen vertreten kann.

([138]) Wie in Fußnote 134 oben beschrieben.

([139]) Die griechischen Behörden und PCT verweisen auf zwei Darlehen in Höhe von 54,8 Mio. EUR und in Höhe von […] Mio. EUR, die PCT mit ihrer Muttergesellschaft Cosco abgeschlossen habe, um mit ihren Investitionen in den Hafen von Piräus zu beginnen.

(181) Auf diese Weise würde PCT gegenüber anderen Unternehmen in einer vergleichbaren rechtlichen und faktischen Situation ein selektiver Vorteil verschafft. Dieser Vorteil entspricht den Stempelgebühren, die PCT normalerweise nach den allgemein geltenden Vorschriften zahlen müsste.

(182) Die griechischen Behörden und PCT stellen nicht infrage, dass diese Darlehensgeschäfte von der Zahlung der Stempelgebühr befreit sind, die normalerweise fällig wäre. Sie machen jedoch geltend, dass PCT durch diese Freistellung im Hinblick auf die Finanzierung, die für die Durchführung ihrer Konzessionsverpflichtungen erforderlich ist, eine größere Flexibilität verschafft werde ohne dass zusätzliche Kosten anfielen, falls eine solche Flexibilität in außergewöhnlichen Umständen als notwendig erachtet werde. Sie verweisen außerdem auf die Tatsache, dass PPA im Zusammenhang mit ihrer Konzession für den Betrieb des Hafens von Piräus ebenfalls von dieser Freistellung profitiert habe. Somit sei diese Maßnahme als Teil einer allgemeinen Maßnahme anzusehen, die dem griechischen Steuersystem eigen ist und darauf abzielt, die Finanzierung großer Infrastrukturprojekte zu erleichtern.

(183) Wie jedoch bereits oben für die anderen Maßnahmen angeführt, stellt die Erleichterung der Finanzierung großer Infrastrukturen ein Element dar, das berücksichtigt werden muss, wenn die mögliche Vereinbarkeit staatlicher Beihilfen bewertet wird, nicht aber, wenn das Vorliegen staatlicher Beihilfen bewertet wird.

(184) Darüber hinaus machen die griechischen Behörden und die Begünstigte geltend, dass die beiden untergeordneten Darlehen in Höhe von 54,8 Mio. EUR und in Höhe von […] Mio. EUR, die PCT von Cosco gewährt wurden, um ihre Investitionen in den Hafen von Piräus zu beginnen, nach den allgemein geltenden Vorschriften keiner Stempelgebühr unterlagen, a) weil sie außerhalb von Griechenland durchgeführt wurden, b) weil sie auf ein Bankkonto der PCT eingezahlt wurden, das PCT bei einer Bank außerhalb von Griechenland eröffnete, c) weil sie von PCT durch eine Geldüberweisung von ihrem Bankkonto außerhalb von Griechenland zurückgezahlt wurden. Dazu legten sie einen Bericht der ordentlichen Steuerprüfung des Geschäftsjahrs von PCT vor, in der diese Freistellung bestätigt wird.

(185) Die Kommission stellt zunächst fest, dass die Tatsache, dass PCT keine Stempelgebühren auf die oben angeführten Rechtsgeschäfte bezahlte, nicht beweist, dass sie auch nach den allgemein geltenden Vorschriften keine Stempelgebühren zahlen müsste. Der vorgelegte Bericht der Steuerprüfung verweist speziell auf die in Rede stehende Bestimmung. Darüber hinaus sind die fraglichen Rechtsgeschäfte absolut identisch mit einem ähnlichen Rechtsgeschäft, zu dem der Verwaltungsgerichtshof in Athen die Auffassung vertrat ([140]), dass das Territorialprinzip des Stempelgebührengesetzes ([141]) verletzt worden sei. In diesem Fall wurde der Darlehensvertrag insbesondere von einem Unternehmen mit Sitz in Griechenland als Darlehensnehmer und einem ausländischen Unternehmen außerhalb von Griechenland als Darlehensgeber abgeschlossen. Das Darlehen wurde außerhalb von Griechenland unterzeichnet. Der Darlehensgeber zahlte den Darlehensbetrag auf ein Bankkonto des Darlehensnehmers außerhalb von Griechenland ein und nach der Einzahlung war die ausländische Bank verpflichtet, den Darlehensbetrag am selben Tag auf das Bankkonto des Darlehensnehmers in Griechenland zu überweisen. Der Verwaltungsgerichtshof vertrat die Auffassung, dass dieses Darlehen die gleichen rechtlichen Ergebnisse aufzeigte, als wäre es in Griechenland unterzeichnet worden und als wäre der Darlehensbetrag direkt und ohne Vermittlung der ausländischen Bank nach Griechenland überweisen worden und dass es deshalb auch der Stempelgebühr unterläge.

(186) Das gleiche Fallszenario gilt auch für die Darlehen, die Cosco PCT gewährt hat. Der Darlehensvertrag war insbesondere außerhalb von Griechenland unterzeichnet worden, die Darlehensbeträge wurden am 21. April 2009 auf das Konto der PCT bei der HSBC in Luxemburg eingezahlt und am 22. April 2009 auf das Konto der PCT bei der HSBC in Piräus überwiesen. Nach den Angaben der griechischen Behörden nutzte PCT 50 Mio. EUR zuzüglich Mehrwertsteuer als Garantie, die PCT PPA für das Inkrafttreten des Darlehensvertrags bereitstellen musste ([142]). Somit sind die faktischen Umstände des im oben beschriebenen Fall betroffenen Darlehensvertrags die gleichen wie bei den Darlehensverträgen zwischen Cosco und PCT. Insbesondere wurde das Darlehen, obwohl es außerhalb von Griechenland unterzeichnet und auf ein Bankkonto außerhalb von Griechenland eingezahlt wurde, anschließend auf das Konto von PCT in Griechenland überwiesen, um von PCT für die Zwecke des Konzessionsvertrags in Griechenland verwendet zu werden. Daher hätten die fraglichen Darlehensverträge nach dem in Artikel 8 des Stempelgebührengesetzes verankerten Territorialprinzip in der Auslegung durch die griechischen Gerichte der Zahlung der Stempelgebühr nach den allgemein geltenden Vorschriften unterliegen müssen. Aus diesem Grund ist die Kommission der Ansicht, dass PCT aufgrund dieser Bestimmung, die nicht die Anwendung der geltenden Vorschriften, sondern eine Abweichung von ihnen darstellt, bereits von einem konkreten finanziellen Vorteil profitiert hat.

(187) Die griechischen Behörden und die Begünstigte machen geltend, dass diese Entscheidung des Gerichtshofs im Falle von PCT nicht gelten würde, weil sich die faktischen Umstände des vorliegenden Falls von den faktischen

([140]) Beschluss 617/2006 über die Auslegung von Artikel 8 des Stempelgebührengesetzes.
([141]) Artikel 8 des Stempelgebührengesetzes. Siehe Rechtsprechung dazu in Fußnote 134 oben.
([142]) Nach Artikel 3 Absatz 1 des Konzessionsvertrags.

Umständen der Darlehensvereinbarungen von PCT unterscheiden würden. Sie machen geltend, dass PCT diese Darlehensbeträge außerhalb von Griechenland für ihre Zwecke hätte verwenden können. Außerdem machen sie geltend, dass gegen diese Entscheidung Rechtsmittel bei dem obersten griechischen Verwaltungsgericht eingelegt worden seien und die griechische Verwaltung ein Verwaltungsrundschreiben mit Auslegungsvorschriften herausgegeben habe ([143]), demzufolge ein solches Rechtsgeschäft nicht der Stempelgebühr unterliegen würde. Dieses Rundschreiben hat für die öffentliche Verwaltung Allgemeingültigkeit und ist für sie bindend. Daher stelle die Nichtzahlung der Stempelgebühren in diesen beiden Geschäftsvorgängen keine Abweichung von den allgemein geltenden Vorschriften dar.

(188) Die Kommission stellt fest, dass ein Verwaltungsrundschreiben mit Auslegungsvorschriften über die Anwendung des Stempelgebührengesetzes nicht als von höherer Gültigkeit angesehen werden kann, als Entscheidungen des Gerichts. Die Tatsache, dass gegen die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs von Athen ein Rechtsmittel eingelegt worden ist, bedeutet nicht, dass diese Entscheidung nicht gilt. Außerdem folgt die Auslegung des Territorialprinzips nach der oben angeführten Beschreibung ([144]) durch die griechischen Gerichte derselben Argumentation wie die genannte Entscheidung. Die Kommission stellt weiter fest, dass die Tatsachen, die für die Darlehensverträge von PCT maßgeblich sind, die gleichen sind, weshalb der Schluss gezogen werden kann, dass PCT nach den normalerweise geltenden Vorschriften in der Auslegung durch die griechischen Gerichte die entsprechende Stempelgebühr zahlen müsste. Angesichts dieser Auslegung wird PCT durch die in Rede stehende Bestimmung eindeutig ein selektiver Vorteil verschafft.

Begründung durch die Logik des Steuersystems

(189) Die griechischen Behörden machen geltend, dass die Freistellung im Einklang mit der allgemeinen Regelung des stufenweisen Ausstiegs aus der Stempelgebühr stehe, wenn der Gesetzgeber entscheidet, dass die Freistellung von der Stempelgebühr ein angemessener Mechanismus dafür ist, sicherzustellen, dass objektiv unterschiedliche Situationen zu Steuerzwecken unterschiedlich behandelt werden. Dazu gilt die Freistellung für alle Unternehmen, die öffentliche Infrastrukturprojekte umsetzen. Als Mechanismus, der sich mit ihren besonderen Eigenschaften befasst, ist er außerdem auch verhältnismäßig, weil er, angesichts der Tatsache, dass mehrere andere Arten von Geschäftsvorgängen, die ebenfalls von der Stempelgebühr befreit sind, von solchen Unternehmen in jedem Fall verwendet werden können, nicht riskiert, die Stempelgebühreneinnahmen zu gefährden.

(190) Die Kommission stellt fest, dass der stufenweise Ausstieg aus der Stempelgebühr nicht als Grundsatz des Stempelgebührensystems gelten kann, mit dem diese Maßnahme gerechtfertigt wird, da ein solcher stufenweiser Ausstieg lediglich in Bezug auf alle Darlehensverträge vorgesehen werden kann und nicht nur in Bezug auf die Darlehensverträge von PCT. Was die besonderen Eigenschaften öffentlicher Infrastrukturprojekte betrifft, verweist die Kommission auf ihre Analyse in den Randnummern 98 bis 100 der vorliegenden Entscheidung. Daher kommt die Kommission zu dem Schluss, dass die griechischen Behörden und PCT nicht nachgewiesen haben, dass diese selektive Maßnahme durch die Logik des Steuersystems gerechtfertigt wird.

5.3.6. *Freistellung von Stempelgebühren auf Verträge zwischen den Gläubigern der Darlehensverträge, in deren Rahmen die sich aus ihnen ergebenden Pflichten und Rechte übertragen werden (Artikel 2 Absatz 9)*

(191) Nach dem bestehenden Stempelgebührgesetz unterliegen Darlehen, die zwischen anderen Unternehmen als Banken übertragen werden, der Stempelgebühr ([145]), wenn das Hauptdarlehen ursprünglich der Stempelgebühr unterlegen war.

(192) Die Kommission ist der Ansicht, dass den Gläubigern von PCT, unter denen sich die Muttergesellschaft von PCT, Cosco, befindet, durch die Bestimmung von Artikel 2 Absatz 9 oben ein direkter Vorteil verschafft wird. Dieser Vorteil entspricht dem Betrag der Stempelsteuer, den die Gläubiger von PCT normalerweise nach den allgemein geltenden Vorschriften zahlen müssten, falls ein Darlehen, das für den mit PCT abgeschlossenen Konzessionsvertrag maßgeblich ist, übertragen wird. Diese Bestimmung beinhaltet außerdem einen indirekten Vorteil für PCT, in dem Maße, in dem PCT durch sie leichter ein Darlehen erhalten könnte.

(193) Den griechischen Behörden zufolge hat Cosco PCT im Jahr 2009 zwei Darlehen gewährt, die laut Auskunft der griechischen Behörden und PCT im Jahr 2011 ausgezahlt worden sind. Aufgrund der in Rede stehenden Bestimmung konnte Cosco, die Muttergesellschaft von PCT, von einer Freistellung von der Stempelgebühr profitieren, falls Cosco diese Darlehen auf andere Unternehmen übertragen hätte. Nach Auskunft der griechischen

([143]) Rundschreiben mit Auslegungsvorschriften 1027/1990.
([144]) Siehe Fußnote 134.
([145]) Erneut zum Satz von 2,4 %.

Behörden und PCT wurden diese Darlehen bereits von PCT ausbezahlt. Ausgehend von dieser Grundlage hat die Kommission keinen Anlass zur Annahme, dass eine solche Übertragung stattgefunden hat. Diese Bestimmung kann jedoch zu einem selektiven Vorteil für Cosco oder andere Gläubiger von PCT führen.

(194) Die von den griechischen Behörden und PCT im Hinblick auf die Freistellung von der Stempelgebühr vorgebrachte Argumentation ist dieselbe wie im Hinblick auf die Freistellung von Stempelgebühren auf Darlehen zugunsten von PCT. Ausgehend von dieser Grundlage kommt die Kommission zu dem Schluss, dass ihre nach dieser Ausnahmeregelung angeführte Argumentation auch für diese Maßnahme gültig ist. Daher ist diese Maßnahme selektiv und kann nicht als durch den Charakter oder die allgemeine Regelung des Systems gerechtfertigt angesehen werden.

5.3.7. *Freistellung von den Stempelgebühren für von PPA im Rahmen der Konzessionsvereinbarung an PCT geleistete Ausgleichszahlungen, die außerhalb des Geltungsbereichs des Mehrwertsteuergesetzes (Artikel 2 Absatz 10) liegen*

Referenzsystem

(195) Das Referenzsystem bezüglich der Maßnahme ist die Stempelgebührregelung, die für Rechtsgeschäfte des Zivilrechts oder des Handelsrechts in Griechenland gilt. Die Vorschriften, denen diese Regelung unterliegt, wurden bereits in den Randnummern 177 und 179 dieser Entscheidung genannt. Nach den Stempelgebührenvorschriften werden Stempelgebühren in Bezug auf Rechtsdokumente verhängt, auf denen sie angebracht werden und nicht in Bezug auf die bestimmten Steuerpflichtigen, die diese Dokumente unterzeichnen. Nach dem ministeriellen Rundschreiben 44/1987 ([146]), das die Stempelgebührenvorschriften nach den Änderungen auslegt, die mit der Mehrwertsteuerregelung eingeführt wurden, unterliegen Verträge, Rechtsakte oder Geschäftsvorgänge, die mehrwertsteuerpflichtig sind, den Stempelgebühren nicht.

(196) Darüber hinaus fällt die Zahlung einer Vergütung nach den allgemein geltenden Rechtsvorschriften in der Auslegung und Durchsetzung der zuständigen griechischen Steuerbehörden außerhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer und unterliegt daher der Stempelgebühr ([147]).

(197) Nach demselben Rundschreiben unterliegt die Aktivierung einer Zusatzvereinbarung (Sicherheitenvertrag, Garantievertrag, Hypothekenvertrag, Konventionalstrafenvertrag und andere Sicherheiten jeglicher Art) im Zusammenhang mit einem Vertrag, der mehrwertsteuerpflichtig und somit von der Stempelgebühr befreit ist, keiner verhältnismäßigen Stempelgebühr. Wenn jedoch der Hauptvertrag mehrwertsteuerpflichtig ist oder einer festen (und nicht verhältnismäßigen) Stempelgebühr unterliegt, unterliegt die Aktivierung eines Nebenvertrags zu diesem Vertrag einer festen Stempelgebühr.

(198) Schließlich unterliegt die Zahlung jedweder Entschädigungsarten, beispielsweise für Schäden oder internationale Vertragsverstöße der Stempelsteuer.

(199) Die griechischen Behörden gaben an, dass Entschädigungen, die in Griechenland aufgrund von Schäden bezahlt werden, nach den Bestimmungen des griechischen Stempelgebührengesetzes einer Stempelgebühr in Höhe von 3,6 % unterliegen. Die Zahlung von Entschädigungen nach einer in einen Vertrag aufgenommenen Schadensersatzklausel unterliegt einer Stempelgebühr in Höhe von 2,4 %.

Abweichung vom Referenzsystem

(200) Artikel 2 Absatz 10 des Ratifizierungsgesetzes sah vor, dass Entschädigungen jeglicher Art, die PPA an PCT nach dem Konzessionsvertrag zahlen würde, außerhalb des Anwendungsbereichs des Mehrwertsteuergesetzes lägen und von der Stempelgebühr befreit seien.

([146]) Artikel 3 des ministeriellen Rundschreibens Nr. 44/1987: Umsetzung der Bestimmungen zur Verhängung von Stempelgebühren auf verschiedene Verträge und Rechtsakte.

([147]) Nach Artikel 57 Absatz 1 Buchstabe b des Gesetzes 1642/1986 sind Geschäfte, die nach Artikel 2 desselben Gesetzes mehrwertsteuerpflichtig sind sowie deren Zusatzvereinbarungen von der Stempelgebühr befreit. Nach Artikel 2 des griechischen Mehrwertsteuergesetzes (Gesetz 2859/2000, mit dem Gesetz 1642/1986 ersetzt wird, durch das die Mehrwertsteuer in die griechische Rechtsordnung eingeführt wurde) gilt Mehrwertsteuer für die Bereitstellung von Gütern und Dienstleistungen, wenn diese Bereitstellung für die betreffende Zahlung erfolgt. Nach der vorherrschenden Auslegung dieser Bestimmungen fällt die Zahlung von Vergütungen nicht unter die Bedeutung der Bereitstellung von Dienstleistungen gegen Entgelt und fällt daher außerhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer und unterliegt stattdessen der Stempelgebühr.

(201) Angesichts der Tatsache, dass die Stempelgebühr nach dem allgemein geltenden Rechtsrahmen auf rechtliche Dokumente verhängt wird und nicht auf die Parteien des Rechtsgeschäfts und angesichts der Tatsache, dass PPA zum Zeitpunkt der Verabschiedung des Ratifizierungsgesetzes von der Stempelgebühr durch das Gesetz ([148]) befreit war, wäre eine Entschädigungszahlung im Namen von PPA und im Zusammenhang mit dem Konzessionsvertrag jedes Mal außerhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer und unterläge der Stempelgebühr und PCT wäre nach den allgemein geltenden Vorschriften verpflichtet, diese zu zahlen. PCT wäre insbesondere im Falle der Aktivierung einer Vertragsstrafenklausel im Konzessionsvertrag sowie im Falle von Schadensersatzzahlungen durch PPA aufgrund von Schäden im Zusammenhang mit dem Konzessionsvertrag oder dem Verstoß gegen den Konzessionsvertrag aufgrund dieser Bestimmung von der Zahlung einer festen Stempelgebühr befreit. Da die griechischen Behörden und PCT angeben, dass PPA zum damaligen Zeitpunkt von der Zahlung der Stempelgebühr im Hinblick auf Rechtsgeschäfte befreit war, die die Umsetzung von Arbeiten in ihrem Namen durch Dritte betrafen, wäre PCT durch die in Rede stehende Bestimmung darüber hinaus auch von der Zahlung von Stempelgebühren befreit, die sich aus ihren Regelungen mit PPA ergeben, die der Stempelgebühr unterliegen. Somit hat die in Rede stehende Freistellung zur Folge, dass PCT von der Verpflichtung zur Zahlung von Stempelgebühren in solchen Fällen befreit ist, womit PCT eindeutig ein selektiver Vorteil verschafft wird.

(202) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass in dem Fall, in dem die Zahlung der Entschädigung in einem ursächlichen Zusammenhang mit einem Vertrag stehe, der nach einer in diesem Vertrag enthaltenen Schadensersatzklausel („Vertragsstrafenklausel") in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuerregelung falle, PCT von der Stempelgebühr befreit sei. Der Grund dafür bestehe darin, dass eine solche Schadensersatzklausel als Nebenvertrag angesehen werde, der von der Stempelgebühr befreit ist, wenn der Hauptvertrag in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer falle. Da der Konzessionsvertrag mehrwertsteuerpflichtig ist, ist jedwede Zahlung im Rahmen einer im Konzessionsvertrag vorgesehenen Vertragsstrafenklausel nach den allgemein geltenden Vorschriften von der Stempelgebühr befreit.

(203) Die Kommission stellt fest, dass nach dem allgemein geltenden Rechtsrahmen tatsächlich keine verhältnismäßige Stempelgebühr auf die Aktivierung einer Vertragsstrafenklausel eines mehrwertsteuerpflichtigen Vertrags verhängt wird. In solchen Fällen wird nach demselben Rundschreiben, das die griechischen Behörden geltend gemacht haben, jedoch eine feste Stempelgebühr verhängt. Falls PPA daher aufgrund der Aktivierung einer Vertragsstrafenklausel des Konzessionsvertrags Entschädigungen zahlen müsste, würde PCT die feste Stempelgebühr, die eigentlich fällig wäre, aufgrund der in Rede stehenden Bestimmung nicht zahlen. Daher wird PCT mit der Bestimmung ein selektiver Vorteil verschafft.

(204) Die griechischen Behörden und PCT geben außerdem an, dass die Zahlung anderer Arten von Entschädigungen, z. B. für Schäden oder internationale Vertragsverstöße, der Stempelgebühr unterliegt. In diesem Sinne wird mit Artikel 2 Absatz 10 eine Freistellung bezüglich dieser anderen Entschädigungsarten eingeführt. Ihnen zufolge ist diese Freistellung jedoch Teil der allgemeinen Regelung, die darauf abziele, objektiv unterschiedliche Eigenschaften/Besonderheiten der öffentlichen Infrastrukturkonzessionen zu behandeln. Daher ergeben sich in diesem Zusammenhang keine wirkliche Unterscheidung und keine Selektivität.

(205) Die Kommission stellt fest, dass die griechischen Behörden und PCT ihre Feststellung bestätigen, dass für den Fall, dass PPA aufgrund von Schäden im Zusammenhang mit dem Konzessionsvertrag und/oder Verstöße gegen den Konzessionsvertrag Entschädigungen an PCT zahlen würde, PCT aufgrund dieser in Rede stehenden Bestimmung die Stempelgebühr nicht zahlen würde, die PCT normalerweise zahlen müsste. Daher verschafft diese Bestimmung PCT einen Vorteil, der der Höhe der Stempelgebühr entspricht, die PCT in solchen Umständen bezahlen müsste und von der PCT befreit ist. Was die Argumentation bezüglich der konkreten allgemeinen Regelung für öffentliche Infrastrukturprojekte betrifft, verweist die Kommission auf ihre Analyse in den Randnummern 92 bis 97 und 107 oben. Die Kommission ist insbesondere der Ansicht, dass eine Maßnahme, die für Unternehmen gilt, die für öffentliche Infrastrukturprojekte verantwortlich sind, lediglich für eine Unternehmenskategorie gilt und folglich selektiv ist.

Begründung durch die Logik des Steuersystems

(206) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass diese Freistellung im Einklang mit der allgemeinen Regelung des stufenweisen Ausstiegs aus der Stempelgebühr und dem Grundsatz der Gleichheit stehe, weil sie den Mechanismus darstelle, um sicherzustellen, dass die besonderen Eigenschaften von öffentlichen Infrastrukturprojekten entsprechend für Steuerzwecke behandelt werden. Die Kommission kann nicht akzeptieren, dass diese „Ziele" die in Rede stehende Maßnahme rechtfertigen und verweist auf die jeweiligen Analysen zur Freistellung von den Stempelgebühren auf die Darlehen von PCT in den Randnummern 189 bis 190 oben.

([148]) Nach Artikel 2 des Gesetzes 2688/1999 in Verbindung mit Artikel 362 des Gesetzes 1559/1950. Der Standpunkt der Kommission in dieser Entscheidung gilt unbeschadet jedweden Standpunkts, den sie in Zukunft bezüglich dieser Bestimmung vertreten mag.

(207) Darüber hinaus machen die griechischen Behörden und PCT geltend, dass diese Freistellung mit dem Grundsatz der Gleichheit im Einklang stehe. Bei Fehlen dieser Bestimmung und angesichts der Tatsache, dass PPA zum Zeitpunkt der Verabschiedung des Ratifizierungsgesetzes von der Zahlung der Stempelgebühr für Rechtsgeschäfte bezüglich der Umsetzung von Arbeiten in ihrem Namen durch andere Personen befreit war, wäre PCT insbesondere verpflichtet, jedes Mal Stempelgebühren zu zahlen, wenn sich diese aus ihren Regelungen mit PPA ergeben würde.

(208) Wie bereits im Einleitungsbeschluss dargelegt wurde ([149]), bedeutet die Tatsache, dass PPA von Stempelgebühren befreit sein mag, jedoch nicht, dass eine solche Freistellung zugunsten von PCT durch den Charakter des Steuersystems gerechtfertigt ist.

(209) Die Kommission stellt fest, dass diese Bestimmung durch das Gesetz 4152/2013 aufgehoben wurde. Somit würde sich der selektive Vorteil zugunsten von PCT nur auf die Vergangenheit beziehen.

5.3.8. *In Gesetzesdekret 2687/1953 für die Investition des Konzessionsvertrags vorgesehener Schutz (Artikel 3) auf Antrag von PCT*

Beschreibung des Gesetzesdekrets und der Maßnahme, die es mit sich bringen kann

a) Verfahren

(210) Das Gesetzesdekret 2687/1953 gestattet es der griechischen Verwaltung, jedem beliebigen Unternehmen, das ausländisches Kapital einführt, um „produktive Investitionen" zu tätigen, eine besondere begünstigende Regelung zu gewähren. Damit das Unternehmen von dieser Regelung profitieren kann, muss es einen Antrag beim Ministerium für Volkswirtschaft stellen. Nach dem Antrag des Unternehmens erstellt ein spezieller Ausschuss eine Stellungnahme, nachdem er zuvor Folgendes bewertet hat:

— die Frage, ob die Investition „produktiv" ist, d. h. ob sie auf die Entwicklung der inländischen Produktion gerichtet ist oder ob sie einen Beitrag zur wirtschaftlichen Entwicklung des Landes leistet;

— die Frage, ob sie ausländisches Kapital betrifft, einschließlich Kapital jeglicher Art, d. h. Fremdwährung, Maschinen und Materialien, Erfindungen, technische Methoden sowie Markenzeichen;

— die „Nützlichkeit" der Einfuhr ausländischen Kapitals; zu diesem spezifischen Punkt enthält das Dekret keine Festlegungen oder Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen und gesteht der nationalen Verwaltung somit einen Ermessensspielraum zu.

(211) Im Anschluss an diese Stellungnahme schlägt der verantwortliche Minister je nach der Bedeutung der Investition ein unwiderrufliches Präsidialdekret vor oder erlässt einen Ministerialbeschluss zur Genehmigung der Einfuhr von ausländischem Kapital unter bestimmten Bedingungen, die in dem entsprechenden Dekret oder Beschluss festgelegt sind und zur Gewährung einer unwiderruflichen begünstigenden Regelung ([150]).

b) Privilegien, die gewährt werden dürfen

(212) Das Präsidialdekret/der Ministerialbeschluss, der für ein bestimmtes Unternehmen verabschiedet werden kann, gewährt die folgenden Steuer-„Erleichterungen" ([151]):

— Einfrierung des für Gewinne geltenden Steuersatzes für einen Zeitraum von höchstens 10 Jahren oder Anwendung eines niedrigeren Steuersatzes ([152]);

— Reduzierung oder Freistellung von Zollgebühren oder Abgaben auf Einfuhren von Maschinen und Anlagen usw. für einen Zeitraum von höchstens zehn Jahren;

— niedrigerer Steuersatz oder Freistellung von jeglichen Steuern, die von lokalen Behörden oder Hafenbehörden verhängt werden für einen Zeitraum von höchstens zehn Jahren;

([149]) Siehe Erwägungsgründe 188 und 203 des Einleitungsbeschlusses.
([150]) Diese spezielle Regelung kann nur geändert werden, wenn das Unternehmen, dem sie gewährt wurde, der Änderung zustimmt.
([151]) Artikel 8 und 11 des Gesetzesdekrets.
([152]) Eine Anpassung kann auch für den Fall einer Reduzierung der normalerweise geltenden Einschränkungen vorgesehen werden.

— Reduzierung oder Freistellung von sämtlichen Abgaben und Gebühren jeglicher Art, im Zusammenhang mit der Registrierung von Hypotheken oder der Gründung eines Pfandrechts als Sicherheit für das eingeführte Kapital oder für den Abschluss eines damit in Verbindung stehenden Vertrags;

— Verbot von Einfuhrbeschränkungen oder -steuern;

— Verbot einer rückwirkenden Verhängung von Steuern;

— Freistellung von Zwangsenteignungen zugunsten der Vermögensverhältnisse des begünstigten Unternehmens;

— Verbot der Beschlagnahmung von Vermögenswerten der unter Schutz stehenden Unternehmen;

— Einstellung ausländischer Staatsangehöriger als technisches Personal und Verwaltungspersonal und Genehmigung, den Betrag ihres Gehalts in Fremdwährung auszuführen;

— Genehmigung der Rückführung von Darlehen oder Aktienkapital (bis zu 10 % des jährlich eingeführten Kapitals); einer kumulativen Ausfuhr von Gewinnen (bis zu 12 % des eingeführten und rückgeführten jährlichen Kapitals ohne Steuern); Ausfuhr von Zinsen (bis zu 10 % jährlich) ([153]).

(213) Nach dem Gesetzesdekret sind die Vermögenswerte von Unternehmen, die im Rahmen dieses Dekrets mit ausländischem Kapital geschaffen oder deutlich erhöht ([154]) worden sind, von jeglicher Zwangsenteignung zugunsten des Staates sowie von jeglicher Beschlagnahme befreit ([155]). Schließlich gibt es eine spezielle Bestimmung, in der der Grundsatz der nicht rückwirkenden Verhängung von Steuern für alle Unternehmen festgelegt wird, die von diesem Gesetzesdekret erfasst werden ([156]).

Referenzsystem

(214) Da sich der Schutz, der im Rahmen des Gesetzesdekrets 2687/1953 gewährt wird, in Abhängigkeit zu den Maßnahmen, die von Mal zu Mal im Hinblick auf jedes einzelne Unternehmen, das unter einen solchen „Schutz" fällt, beschlossen werden, ändern kann, und da die Ausnahmeregelungen, die PCT aufgrund dieses Dekrets gewährt werden können, in diesem Dekret nur grob festgelegt sind, kann das allgemeine Referenzsystem die verschiedenen Steuermaßnahmen enthalten, von denen die Begünstigte profitieren wird, sobald die Verwaltung die jeweilige Sonderregelung bewilligt, die von PCT beantragt wird.

(215) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass dieses Dekret aufgrund der Tatsache, dass es als Gesetz mit übergeordneter Gültigkeit eingerichtet worden sei, die ihr von der Verfassung zugestanden wurde, nicht als „Sonder"-Maßnahme angesehen werden könne, die mit dem „allgemeinen" Rechtsrahmen verglichen werden kann. Als dieses Dekret verabschiedet und mit seiner übergeordneten Gültigkeit versehen wurde, habe der Großteil des nationalen Gesetzgebungsrahmens, den die Kommission als „Referenzsystem" verwendet, noch nicht einmal bestanden. Daher ist das „Referenzsystem", das diesbezüglich zu berücksichtigen sei, die griechische Verfassung und das Gesetzesdekret 2687/1953 selbst als allgemeine Maßnahme. Darüber hinaus war der Kommission die Existenz des Referenzsystems bereits seit dem Beitritt Griechenlands bekannt.

(216) Die griechischen Behörden und PCT machen außerdem geltend, dass die spezielle Schutzregelung für ausländische Investitionen eine allgemeine Maßnahme sei, die für alle ausländischen Investitionen gelte, die objektive Voraussetzungen für ihre Anwendung erfüllten. Sie machen außerdem geltend, dass der logische Grund für das Dekret die Notwendigkeit gewesen sei, a) anzuerkennen, dass ausländische Investitionen in den in Griechenland herrschenden Umständen besonderen Risiken und Herausforderungen ausgesetzt sind und daher eine Sonderbehandlung bedürfen, um das Ziel, solche Investitionen anzulocken zu erreichen und b) in dieser Hinsicht für eine angemessene Behandlung zu sorgen.

([153]) Diese Maßnahme ist im Präsidialdekret nicht vorgesehen, die griechischen Behörden erwähnten sie aber im Verzeichnis der Maßnahmen, die in der Vergangenheit durch diese Sonderregelung bereitgestellt worden sind.

([154]) Nach Artikel 9 Absatz 2 des Präsidialdekrets soll diese Erhöhung die Hälfte des Betrags überschreiten, der dem Gesamtvermögen dieser Unternehmen entspricht oder über einer Mio. USD liegt.

([155]) Außer die Beschlagnahmung zielt darauf ab, die Bedürfnisse der Streitkräfte in Kriegszeiten zu decken und lediglich für die Dauer des Konflikts sowie gegen eine gerechte Bezahlung.

([156]) Das Dekret sieht außerdem andere Privilegien/Bedingungen für die von ihm erfassten Unternehmen vor: i) spezielle Bedingungen für die Rückführung von Darlehen oder Aktienkapital, Genehmigung der Rückführung von Darlehen oder Aktienkapital (bis zu 10 % des jährlich eingeführten Kapitals); eine kumulative Überweisung von Gewinnen (bis zu 12 %, nach Steuern, des jährlich eingeführten und nicht rückgeführten Kapitals); und eine Überweisung von Zinsen (bis zu 10 % jährlich) und Genehmigung für die Überweisung von Fremdwährung, die für Leasingzahlungen bezüglich Maschinen und Anlagen benötigt werden oder anderer Formen von Finanzierungsleasing aus dem Ausland aus Griechenland hinaus, ii) die Einstellung ausländischer Staatsangehöriger als technisches Personal und Verwaltungspersonal und Genehmigung, den Betrag ihres Gehalts in Fremdwährung auszuführen; und Genehmigung zur Führung von Unternehmenskonten mit Buchungen in einer Fremdwährung.

(217) Darüber hinaus machen die griechischen Behörden und PCT geltend, dass die Antwort des Kommissionsmitglieds Tajani ([157]) im Hinblick auf dieses Dekret lediglich die neuen Maßnahmen auf dem Gebiet der Zolltarife und nicht die staatlichen Beihilfemaßnahmen ausgeschlossen habe. Ihnen zufolge sei klar, dass die Anwendung dieses Dekrets bisher nicht zu rechtswidriger staatlicher Beihilfe geführt habe, da es bereits in Kraft war, als Griechenland der EU beigetreten war und Griechenland das Dekret auch danach ohne Änderung angewendet habe und die Kommission bisher keinerlei Schritte ergriffen habe, um die Rechtmäßigkeit dieses Dekrets nach dem EU-Recht infrage zu stellen.

(218) Die Kommission stellt fest, dass das fragliche Gesetzesdekret nicht als gültiges Referenzsystem angesehen werden kann. Es stimmt zwar, dass dieses Dekret bereits vor Griechenlands Beitritt zur EU existierte, das bedeutet jedoch nicht, dass die Gültigkeit dieses Dekrets der Gültigkeit des Vertrags über die Funktionsweise der Europäischen Union und somit der in diesem Vertrag enthaltenen Bestimmungen über staatliche Beihilfen übergeordnet ist. Als Griechenland der EU beitrat, musste es den „gemeinsamen Gesetzesbestand" einhalten und hat insbesondere die Vorschriften des Vertrags zu staatlichen Beihilfen einzuhalten. Falls Griechenland dieses Dekret also nutzt, indem es bestimmten Unternehmen spezielle Vorteile gewährt, hat sie diese Vorteile zuerst der Kommission zu notifizieren, zur Würdigung nach den Vorschriften über staatliche Beihilfen und zur möglichen Genehmigung nach den Vorschriften des Vertrags ([158]).

(219) Darüber hinaus gesteht dieses Dekret der Verwaltung einen breiten Ermessensspielraum ([159]) für die Festlegung der Bedingungen sowie der Vorteile zu, die den speziellen Unternehmen gewährt werden, die von dem Dekret Gebrauch machen. Die Sonderbehandlung ausländischer Investitionen in Griechenland mit dem Zweck, sie zu fördern, birgt bereits selektive Elemente in sich. Gleichzeitig ist sie auf ein öffentliches Politikziel und nicht auf ein Besteuerungsziel ausgerichtet. Ein gültiges Referenzsystem zum Zwecke der Selektivitätsanalyse kann sich lediglich auf die Besteuerungsgrundsätze stützen. Öffentliche Politikziele sind Ziele, die einem Steuersystem fremd sind, wie bereits in den Randnummern 92 bis 94 dieses Beschlusses angegeben und können für die Beurteilung der Selektivität daher nicht als Zweck eines Referenzsystems angesehen werden.

Abweichung vom Referenzsystem

(220) Artikel 3 des Gesetzes 3755/2009 ermöglicht PCT die Anwendung einer Schutzregelung, die im Rahmen des beschriebenen Gesetzesdekrets vorgesehen ist. Diese Bestimmung hat zur Folge, dass PCT mehrere selektive Vorteile gewährt werden können, wenn PCT diese bei der griechischen Verwaltung beantragt. Diese Vorteile bestehen vor allem in Steuern, die PCT nach den normalen Vorschriften zahlen müsste und von denen PCT dank dieser Bestimmung befreit werden könnte. Durch die Freistellung von anderen gesetzlichen Einschränkungen (Zwangsenteignung, Beschlagnahme von Vermögenswerten, Genehmigung zur Einstellung ausländischen Personals und der Ausfuhr der Vergütung des Personals in Fremdwährung, Genehmigung zur Rückführung von Darlehen oder Aktienkapital) könnte PCT in der Zukunft ebenfalls begünstigt werden. Die Tatsache, dass diese Vorteile laut Auskunft der griechischen Behörden PCT noch nicht tatsächlich gewährt worden sind, ändert nichts an der Tatsache, dass die in Rede stehende Bestimmung PCT dazu berechtigt, den im Dekret festgelegten privilegierten Rahmen zu beantragen und zu erhalten.

(221) Was die Maßnahme zugunsten von PCT betrifft, bringen die griechischen Behörden zusätzlich zu ihrer anfänglich vorgebrachten Argumentation keine weiteren Argumente vor. Daher bleibt die Kommission im Hinblick auf den selektiven Charakter dieser Maßnahme bei ihrer Schlussfolgerung ([160]).

(222) Wie bereits oben angegeben ([161]), bedeutet die Tatsache, dass eine Maßnahme ein wirtschaftliches Politikziel aufweisen kann, nicht, dass sie nicht selektiv ist, sondern, dass sie als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden kann, wenn bestimmte Bedingungen erfüllt werden ([162]).

([157]) Siehe Erwägungsgrund 213 des Einleitungsbeschlusses.
([158]) Die Würdigung der Kommission in dieser Sache gilt unbeschadet einer jeglichen Maßnahme, die die Kommission im Hinblick auf dieses Präsidialdekret ergreifen kann.
([159]) Artikel 3 Absatz 2 des Dekrets verweist ungefähr auf einige der Privilegien und Freistellungen, die durch seine Inanspruchnahme gewährt werden können. Artikel 5 Absatz 3 des Gesetzesdekrets 4256/1962, in dem das Dekret von 1953 ausgelegt wird, legt fest, dass die Verwaltung über den uneingeschränkten Ermessensspielraum verfügt, jegliche andere Frage im Zusammenhang mit der Investition in solcher Weise zu regulieren, die die Verwaltung zur Verwirklichung des Zwecks des Präsidialdekrets, d. h. das Anwerben ausländischen Kapitals, als geeignet ansieht, sofern diese Fragen den Bestimmungen des Dekrets nicht zuwiderlaufen. Daher kann der Schluss gezogen werden, dass die Verwaltung über den uneingeschränkten Ermessensspielraum zur Festlegung neuer Bedingungen sowie einer „Erleichterung" verfügt, um solche Investitionen für Unternehmen attraktiver zu gestalten.
([160]) Siehe Randnummer 209 bis 216 des Eröffnungsbeschlusses.
([161]) Siehe Erwägungsgründe 92 bis 97 des vorliegenden Beschlusses.
([162]) Rechtssache C-487/06 P, British Aggregates, Slg. 2008, I-10515, Randnummer 92.

(223) Darüber hinaus kann die individuelle Anwendung der im Rahmen des Gesetzesdekrets bereitgestellten Regelung ([163]) unabhängig von ihrer Art das Merkmal eines selektiven Vorteils ([164]) annehmen, angesichts der Tatsache, dass jede Entscheidung der griechischen Verwaltung zum Nutzen von PCT von den allgemeinen Steuervorschriften abweichen kann. Nach der Mitteilung der Kommission zu steuerlichen Beihilfen ([165]) führt eine solche Feststellung zur Annahme einer staatlichen Beihilfe und muss detailliert analysiert werden. Auf dieser Grundlage ist die Kommission der Ansicht, dass die in Rede stehende Bestimmung PCT einen selektiven Vorteil verschafft, der umgesetzt wird, wenn PCT beschließt, sie zu nutzen.

Begründung durch die Logik des Steuersystems

(224) Die griechischen Behörden machen geltend, dass die spezielle Regelung im Rahmen dieses Dekrets darauf abzielte, Fremdkapital anzuziehen und den Wiederaufbau des Landes nach dem Zweiten Weltkrieg und dem Bürgerkrieg in den 1940er Jahren zu erleichtern. Angesichts seiner Bedeutung für Griechenlands wirtschaftliche Entwicklung erkennt Artikel 107 der griechischen Verfassung ausdrücklich an, dass es den normalen Gesetzen übergeordnet ist. Tatsächlich wurde dies getan, um sicherzustellen, dass Investoren von Fremdkapital vor den ständigen Änderungen des griechischen Steuergesetzes geschützt werden, die für ausländische Investitionen nicht günstig sind. Derselbe Zweck dieser Schutzregelung, nämlich der Aufbau der griechischen Wirtschaft, kann jedoch nicht durch den selektiven Charakter der Maßnahme gerechtfertigt werden, sondern kann nur im Rahmen der Beurteilung der Vereinbarkeit berücksichtigt werden.

(225) Die Kommission stellt weiterhin fest, dass angesichts der Tatsache, dass diese Schutzregelung, die PCT auf Antrag gewährt wurde, auf Ermessensbasis gewährt würde, nicht als durch den Charakter oder die allgemeine Regelung des Steuersystems ([166]) gerechtfertigt angesehen werden kann.

(226) Daher führt die in Rede stehende Bestimmung zu einem selektiven Vorteil zugunsten von PCT, der nicht durch den Charakter oder die allgemeine Regelung des Systems gerechtfertigt werden kann.

Bestehende Beihilfen

(227) Die griechischen Behörden und PCT machen für den Fall, dass die Kommission die Ansicht vertrete, die Anwendung dieses Erlasses stelle eine Beihilfe dar, geltend, dass es sich dann um eine bestehende Beihilfe handeln müsse.

(228) Die Kommission stellt fest, dass die Bestimmung zugunsten von PCT im Jahr 2009 verabschiedet wurde und nicht vor dem Beitritt Griechenlands zur EU. Diese Bestimmung gibt PCT das Recht, diese spezielle Regelung zu beantragen und zu erhalten. Sobald PCT den Antrag stellt, muss ein Präsidialdekret oder ein Ministerialbeschluss verabschiedet werden, in dem die speziellen Vorteile festgelegt werden, in deren Genuss PCT kommt. Somit hat eine spezifische Anwendung des Dekrets auf Antrag von PCT zur Folge, dass die konkrete Umsetzung der Maßnahmen in dem Moment wirksam wird, in dem das Bewilligungsgesetz verabschiedet wird. Das bedeutet, dass die Maßnahme zugunsten von PCT eine neue Beihilfe darstellt.

5.3.9. *Freistellung von den allgemeinen Enteignungsvorschriften*

(229) Die in diesem Fall eingegangenen Beschwerden bezogen sich auf eine Freistellung von PCT von den Zwangsenteignungsvorschriften. Das Gesetz, mit dem der Konzessionsvertrag ratifiziert wurde, enthält keinen Verweis auf eine solche Freistellung. Die griechischen Behörden und PCT geben an, dass keine solche Freistellung gewährt worden sei, und die Kommission hat keinen Grund zu der Annahme, dass dies nicht stimmt. Deshalb ist die Kommission der Auffassung, dass PCT diese Art von Vorteil nicht gewährt worden ist.

([163]) Diese Entscheidung gilt unbeschadet des Standpunkts, den die Kommission in Bezug auf dieses Gesetzesdekret einnehmen mag.
([164]) Siehe Erwägungsgründe 21 und 22 der Mitteilung der Kommission zu steuerlicher Beihilfe.
([165]) 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).
([166]) Siehe Erwägungsgründe 24 und 27 der Mitteilung der Kommission zu steuerlichen Beihilfen.

5.4. **Vergleich der oben genannten staatlichen Beihilfemaßnahmen mit ähnlichen Bestimmungen in anderen Verträgen großer Infrastrukturprojekte**

(230) Die wichtigste Argumentation, die im Hinblick auf die Begründung der oben angeführten Steuermaßnahmen vorgebracht wurde, bezieht sich auf die Notwendigkeit, große Infrastrukturprojekte zu unterstützen, indem eine klare, flexible und stabile Steuerregelung für Unternehmen sichergestellt wird, die sie in Griechenland umsetzen. Zur Unterstützung ihrer Argumentation verweisen die griechischen Behörden und PCT auf eine Reihe von Beschlüssen der Kommission, in denen die Ansicht vertreten wird, dass bei der Finanzierung von Konzessionsverträgen großer Infrastrukturen, zu denen ähnliche steuerliche Freistellungen gehörten, keine staatliche Beihilfe enthalten wäre.

(231) Die Kommission hat die vorgebrachte Argumentation geprüft und ist zu den folgenden Schlussfolgerungen gekommen.

(232) Zuerst ist diese Art von Argument nach ständiger Rechtsprechung ([167]) nicht maßgeblich für die Würdigung der Rechtmäßigkeit eines Beschlusses der Kommission. Jeder Fall ist auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 1 AEUV unter Berücksichtigung des Sachverhalts zu bewerten. Wie in Randnummer 107 des vorliegenden Beschlusses angegeben, bedeutet das Vorliegen ähnlicher Maßnahmen in anderen Verträgen großer Infrastrukturprojekte jedenfalls lediglich, dass diese Maßnahmen für eine Unternehmenskategorie gelten und folglich selektiv sind.

(233) Jedenfalls befassten sich sämtliche Entscheidungen, auf die die griechischen Behörden und PCT verweisen, mit unterschiedlichen Situationen.

(234) Die Kommission ist ferner der Ansicht, dass die Schlussfolgerung in der Sache des internationalen Flughafens von Athen ([168]) für den aktuellen Fall nicht gelte. In diesem Fall waren die Tätigkeiten, die von der Beihilfe profitierten nicht wirtschaftlich oder sie waren zum damaligen Zeitpunkt nicht liberalisiert und daher war keine staatliche Beihilfe beteiligt. Im Gegensatz dazu hat der griechische Staat im vorliegenden Fall die Bereitstellung von Hafenstrukturdienstleistungen für den Wettbewerb geöffnet, weil er den Teil des Hafens öffentlich ausgeschrieben hat, der Gegenstand des Konzessionsvertrags ist. Somit ist das Argument der „Nicht-Liberalisierung" dieses alten Beschlusses in diesem Fall nicht anwendbar.

(235) Was die Sachen Autobahnring von Athen und Rio-Antirrio-Autobahnbrücke betrifft, stellt die Kommission fest, dass selbst wenn in der Beschreibung der staatlichen Maßnahmen bezüglich dieser Projekte eine Zusammenfassung der in diesen Konzessionen geltenden steuerlichen Bestimmungen enthalten war, sich die Kommission nicht ausdrücklich zu diesen spezifischen Bestimmungen geäußert hat, sondern lediglich bewertet hat, ob die Unterstützung des Staates für diese Projekte das erforderliche Minimum darstellte und ob das Ausschreibungsverfahren, das stattgefunden hatte, den Marktpreis zum Ergebnis hatte. Die meisten anderen Beschlüsse ([169]) beziehen sich nicht einmal auf die steuerlichen Freistellungen zugunsten der Konzessionsnehmer (ganz abgesehen von der Tatsache, dass sie von der Logik des Steuersystems gerechtfertigt werden) und bewerten lediglich, ob das Ausschreibungsverfahren hinreichend offen und diskriminierungsfrei war und sich auf den niedrigsten Preis stützte oder nicht. Die Tatsache, dass die Kommission die entsprechenden Konzessionsverträge, die sich auf mehrere steuerliche Freistellungen bezogen, während der Notifizierung erhalten hat, bedeutet nicht, dass die Kommission diese Verträge unter dem Gesichtspunkt der staatlichen Beihilfe untersucht hat oder sich zu diesen speziellen Maßnahmen geäußert hat. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs hat die Kommission einen eindeutigen und ausdrücklichen Standpunkt zu Maßnahmen einzunehmen, damit die Begünstigen berücksichtigen, dass diese Maßnahmen keine staatliche Beihilfe zur Folge haben. Das Schweigen der Kommission bedeutet nicht, dass diese Maßnahmen gebilligt wurden ([170]).

(236) Derselben Argumentation folgend, bedeutet die Tatsache, dass die Kommission in dem Beschluss zum Breitbandausbau ([171]) als Rechtsgrundlage das Gesetz zu öffentlich-privaten Partnerschaften, das ähnliche Bestimmungen enthält, erwähnt hat, nicht dass die Kommission diese Bestimmungen damit implizit bewertet hat. Schließlich scheint die Sache des Unterwassertunnels von Thessaloniki ([172]) nicht relevant zu sein, weil die

([167]) Siehe zum Beispiel Urteil des Gerichts in der Rechtssache T-445/05, *Assogestioni et Fineco Asset Management/Kommission*, Randnummer 145 und die angegebene Rechtsprechung.

([168]) Siehe Beschluss der Kommission in der Sache NN 27/96 Spata International Airport.

([169]) Siehe Beschlüsse der Kommission in Sachen N 508/07 Ionia Odos, N 45/08 — Autobahn Elefsina-Korinthos-Patras-Pirgos-Tsakona, N 566/07 Korinthos-Tripoli-Kalamata Autobahn und Lefktro-Sparti Branch, N 565/07 Mittelgriechenlandautobahn, N 633/2007 Abschnitt Maliakos-Kleidi des Konzessionsvertrags für die Autobahn Patras-Athen-Thessaloniki-Evzona, N 134/07 Konzessionsvertrag für den Unterwassertunnel von Thessaloniki.

([170]) Verbundene Rechtssachen T-427/04 *Frankreich/Kommission* und T-17/05 *France Telecom/Kommission*, Slg. 2009, II-0435, Randnummern 264-266, C-474-09 P bis C-476/09 P, Territorio Histórico de Vizcaya — Diputación Foral de Vizcaya, Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava und Territorio Histórico de Guipúzcoa — Diputación Foral de Guipúzcoa/Europäische Kommission,
Slg. 2011, I-113, Randnummer 70.

([171]) SA. 32866 (11/N) — Griechenland — Breitbandausbau in ländlichen Gebieten in Griechenland.

([172]) Siehe Beschluss der Kommission in der Sache N 134/07 Konzessionsvertrag für den Unterwassertunnel von Thessaloniki.

Steuermaßnahmen ebenfalls nicht in die Bewertung aufgenommen worden waren und der erfolgreiche Bieter in jedem Fall darauf verzichtete, die in den Ausschreibungsunterlagen enthaltene Option zu nutzen, von operativen Tochtergesellschaften zu profitieren.

(237) Darüber hinaus machen die griechischen Behörden und PCT geltend, dass die Kommission im Hinblick auf ihre relevanten Bewertungen in diesen Fällen nach der Veröffentlichung ihrer Beschlüsse zu staatlichen Beihilfen bezüglich Änderungen bei vier von solchen Projekten im Dezember 2013 ihren Standpunkt beibehalten habe ([173]). Die Kommission stellt in dieser Hinsicht fest, dass sich diese Beschlüsse noch nicht einmal auf steuerliche Bestimmungen beziehen, da sie einen anderen Gegenstand haben, umso weniger auf eine Bewertung im Namen der Kommission.

(238) Vor diesem Hintergrund kann nicht die Ansicht vertreten werden, dass die Kommission in der Vergangenheit ähnliche Bestimmungen „gebilligt" habe und dass eine solche „Billigung" von der Begünstigten geltend gemacht werden könne, um das Vorliegen staatlicher Beihilfen auszuschließen ([174]).

(239) Daher kommt die Kommission zu dem Schluss, dass die oben untersuchten Maßnahmen (mit Ausnahme der Maßnahme in 5.3.9) selektive Vorteile darstellen, die nicht durch den Charakter und die allgemeine Regelung des Steuersystems gerechtfertigt werden.

5.5. **Verfälschung des Wettbewerbs und Beeinträchtigung des Handels**

(240) Die oben genannten Maßnahmen, die selektive Vorteile darstellen, können staatliche Beihilfen darstellen, wenn sie den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen und sofern sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen. Nach ständiger Rechtsprechung gilt ein vom Staat gewährter selektiver Vorteil dann als potenzielle Verfälschung des Wettbewerbs, wenn er die Wettbewerbsposition des Empfängers im Vergleich zu anderen Unternehmen, mit denen der Empfänger im Wettbewerb steht, verbessern kann ([175]). Eine Verfälschung des Wettbewerbs im Sinne des Artikels 107 AEUV wird folglich angenommen, sofern der Staat einem Unternehmen in einem liberalisierten Sektor, in dem Wettbewerb herrscht oder herrschen könnte, einen finanziellen Vorteil gewährt ([176]).

(241) Als der griechische Staat die Konzession, die Cosco übernommen hat, auf internationaler Ebene ausgeschrieben hat, hat er die Dienstleistungen des Hafenmarkts für den Wettbewerb geöffnet. Da verschiedene Unternehmen aus verschiedenen Mitgliedstaaten um die Vergabe von Hafenkonzessionen konkurrieren können, kann die Gewährung der speziellen Steuervorteile für PCT, die zum Zeitpunkt der Ausschreibung nicht allen möglichen Kandidaten zur Verfügung standen, zumindest als potenziell wettbewerbsverfälschend angesehen werden.

(242) Schon als PCT den Konzessionsvertrag übernahm, verfügte der Hafen von Piräus über beträchtliche Kapazitäten (1,6 Mio. TEU) und wurde als potenziell im Wettbewerb mit anderen EU-Häfen befindlich angesehen ([177]). Beispielsweise können der Hafen von Thessaloniki, der Hafen von Constanza in Rumänien, der Hafen von Koper in Slowenien und eine Reihe von Häfen in Italien als direkte oder zumindest potenzielle Wettbewerber von PCT angesehen werden. Nach dem Konzessionsvertrag ist vorgesehen, dass Pier II und Pier III des Containerterminals, die von PCT verwertet werden, bis 2015 eine sehr hohe Kapazität (bis zu 3,7 Mio. TEU) erreichen sollen. Diese neue Kapazität, deren Schaffung durch die in Rede stehende Maßnahme erleichtert worden ist, verfügt über das Potenzial, sowohl den Wettbewerb, als auch den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen, da andere Häfen in mehreren Mitgliedstaaten dieselben Kunden wie PCT haben können und sich zumindest potenziell im Wettbewerb mit PCT befinden.

([173]) Siehe Beschluss C(2013) 9253 final — Staatliche Beihilfe SA.36894 bezüglich der Wiedereinsetzung des Projekts Ionia Odos S.A.; Beschluss C(2013) 9275 final — Staatliche Beihilfe SA.36877 bezüglich der Wiedereinsetzung des Projekts Aegean Motorway S.A.; Beschluss C(2013) 9253 final — Staatliche Beihilfe SA.36878 bezüglich des Projekts Olympia Odos S.A.; und Beschluss C(2013) 9274 final — Staatliche Beihilfe SA. 36893 bezüglich des Projekts Central Motorway (E65).

([174]) In jedem Fall ist die Kommission weiter der Auffassung, dass die Steuerbefreiungen zugunsten von PCT lediglich in das Gesetz eingeführt wurden, mit dem der Konzessionsvertrag ratifiziert wurde, und nicht in den Konzessionsvertrag selbst, weil PPA nicht die Kompetenz hat, Steuerbefreiungen zu gewähren. Im Gegensatz zu den von den griechischen Behörden und PCT geltend gemachten Fällen sollte der Konzessionsnehmer das Investitionsprojekt im vorliegenden Fall exklusiv und alleine ohne staatliche oder öffentliche Unterstützung jeglicher Art durchführen.

([175]) Rechtssache 730/79 Philip Morris Slg. 1980, 267, Randnummer 11, verbundene Rechtssachen T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 bis 607/97, T-1/98, T-3/98 bis T-6/98 und T-23/98, Alzetta Mauro und andere/Kommission Slg. 2000, II-2325, Randnummer 80.

([176]) Verbundene Rechtssachen T-298/97, T-312/97 usw. Alzetta Slg. 2000, II-2325, Randnummern 141 bis 147, Rechtssache C-280/00, Altmark Trans Slg. 2003, I-7747.

([177]) Siehe Beschluss der Kommission vom 18. Dezember 2009 zur Rechtssache C21/09 (ex N 105/08, N 168/08 und N 169/08 — Griechenland — Staatliche Finanzierung von Infrastruktur und Ausrüstung im Hafen von Piräus (ABl. C 402 vom 29.12.2012, S. 25), Erwägungsgründe 90 und 91.

(243) Darüber hinaus stellt die Kommission fest, dass Seetransit-Containerterminals, wie diejenigen der Begünstigten, dem Wettbewerb auch durch Drittländer erheblich stärker ausgesetzt sind (im Mittelmeerraum). Als Beispiel hat Cosco seine Schifffahrt in Piräus konzentriert, statt in den italienischen und spanischen Seetransithäfen, die Cosco zuvor nutzte. PCT steht mit anderen EU-Häfen im Wettbewerb und wird ihre Marktposition in den nächsten Jahren verbessern.

(244) Da durch die gegenständlichen Steuermaßnahmen insbesondere in den ersten Phasen des Bauvorhabens ein zusätzlicher Cashflow für PCT sichergestellt wurde, halfen sie Cosco dabei, seine Tätigkeiten auf dem EU-Markt der Hafendienstleistungen auszuweiten und verstärkten potenziell die Wettbewerbsposition von Cosco auf diesem Markt.

(245) Aus den oben angeführten Erwägungen ergibt sich, dass die gegenständlichen Maßnahmen den Handel zwischen Mitgliedstaaten wahrscheinlich beeinträchtigen und den Wettbewerb verfälschen bzw. zu verfälschen drohen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs ist die Feststellung ausreichend, dass die in Rede stehende Beihilfe wahrscheinlich den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigt und den Wettbewerb zu verfälschen droht ([178]). Angesichts der oben dargelegten Analyse sieht es die Kommission nicht als notwendig an, den genauen Bereich der in Rede stehenden Dienstleistungen bzw. des räumlichen Marktes weiter festzulegen oder detailliert die Struktur des Marktes und die sich daraus ergebenden Wettbewerbsbeziehungen zu analysieren ([179]).

(246) Was das von PCT vorgebrachte Argument betrifft, dass die Würdigung der Auswirkung der steuerlichen Maßnahmen auf Wettbewerb und Handel die Untersuchung der gleichwertigen Steuersysteme, die innerhalb der relevanten Märkte gelten, erfordern würde, stellt die Kommission fest, dass die Tatsache, dass ein Mitgliedstaat versucht, die Wettbewerbsbedingungen eines bestimmten Wirtschaftssektors denen in anderen Mitgliedstaaten durch einseitige Maßnahmen anzunähern, nach ständiger Rechtsprechung ([180]) diesen Maßnahmen nicht den Charakter von Beihilfen nehmen kann.

Fazit

(247) Vor diesem Hintergrund kommt die Kommission zu dem Schluss, dass alle Steuervorteile, die PCT gewährt wurden, staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellen, mit Ausnahme der angeblichen Freistellung von den allgemeinen Enteignungsvorschriften.

6. **PRÜFUNG DER VEREINBARKEIT DER MASSNAHMEN**

(248) Die griechischen Behörden und PCT machen geltend, dass die Beihilfemaßnahmen auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe a und Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV sowie den EU-Rechtsvorschriften zu regionalen Beihilfen als mit dem Binnenmarkt vereinbar anzusehen sind.

6.1. **Anwendbarkeit der Leitlinien für Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007-2013** ([181]) **(„RAG“)**

(249) Die Kommission stellt fest, dass PCT der gesetzliche Anspruch, von den Beihilfemaßnahmen Gebrauch zu machen, mit Veröffentlichung des Gesetzes einschließlich der Maßnahmen im Amtsblatt, also am 30. März 2009 ([182]), übertragen wurde. Daher wird die Kommission die Maßnahmen auf der Grundlage der RAG 2007-2013 bewerten, die im März 2009 anwendbar waren.

(250) Die Kommission stellt fest, dass die gegenständlichen Beihilfemaßnahmen aus unbegrenzten Steuervergünstigungen bestehen, die nicht als Investitionsbeihilfen angesehen werden können, sondern als Betriebsbeihilfen nach dem regionalen Beihilferecht. RAG 2007-2013 kann ausnahmsweise und in sehr eingeschränkten Fällen Betriebsbeihilfen ([183]) in Regionen zulassen, die nach der Ausnahmeregelung aus Artikel 107 Absatz 3

([178]) Siehe verbundene Rechtssachen T-298/97, T-312/097 usw. Alzetta Slg. 2000, II-2325, Randnummer 95 und Rechtssache 730/97, Philip Morris Slg. 1980, Randnummer 9 bis 12.
([179]) Siehe unter anderem verbundene Rechtssachen Alzetta, Randnummer 95.
([180]) Siehe Rechtssache C-372/97, Italien/Kommission, Slg. 2004, I-3679, Randnummer 67 und die dort angegebene Rechtsprechung.
([181]) Leitlinien für nationale Beihilfen mit regionaler Zielsetzung für 2007-2013 (ABl. C 54 vom 4.3.2006, S. 13).
([182]) Siehe Artikel 8 des Gesetzes 3755/2009, das den Beginn der Gültigkeit dieses Gesetzes festlegt.
([183]) Siehe Kapitel 5 der Leitlinien für Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007-2013 und Beschluss der Kommission vom 13. Februar 2008 in der Sache C 7/08 (ex N 655/07) — Deutschland — Garantieregelung für das Land Sachsen für Betriebskapitaldarlehen.

Buchstabe a AEUV beihilfefähig sind. Der Hafen von Piräus ist in der Region Attiki gelegen, die im März 2009 eine Region war, die nach Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe a AEUV als eine „vom statistischen Effekt betroffene Region" ([184]) beihilfefähig war. Daher muss untersucht werden, ob die Beihilfemaßnahmen mit den Bedingungen für Betriebsbeihilfen übereinstimmen, die in RAG dargelegt sind. Betriebsbeihilfe nach RAG 2007-2013 kann zugelassen werden, vorausgesetzt, sie ist im Hinblick auf den Beitrag, den sie zur regionalen Entwicklung leistet, gerechtfertigt und ihr Charakter und ihr Niveau stehen mit den Nachteilen im Verhältnis, die mit ihr gemildert werden sollen. Betriebsbeihilfen sind darüber hinaus grundsätzlich in Bezug auf eine Reihe vorher festgelegter Ausgaben oder Kosten ([185]) zu gewähren und auf einen bestimmten Anteil dieser Kosten zu begrenzen. Betriebsbeihilfen sollten außerdem zeitlich befristet und degressiv gewährt werden und auslaufen, wenn die betreffenden Gebiete eine reale Konvergenz mit den wohlhabenderen Gebieten in der EU erreicht haben.

(251) Die Kommission stellt fest, dass angesichts des Charakters der Beihilfe (im Prinzip Ad-hoc-Beihilfe) und der Nachteile, die mit ihr gemindert werden sollen, solche Nachteile nicht bekämpft werden könnten, weil es höchst unwahrscheinlich ist, dass durch die Gewährung von Betriebsbeihilfe für ein Unternehmen die Nachteile ganzheitlich bekämpft würden. Darüber hinaus kann die von den griechischen Behörden und PCT für die Beihilfemaßnahmen vorgebrachte Begründung, nämlich der Ausbau und die Modernisierung des Seecontainerterminaltransportsektors durch die Schaffung von Rechtssicherheit der für das Investitionsprojekt geltenden Steuerregelung nicht als Nachteile im Zusammenhang mit der betroffenen Region angesehen werden, die gemindert werden müssten. Selbst wenn die Kommission eine solche Begründung in dieser Sache als angemessen akzeptieren würde, gibt es darüber hinaus keine vorher festgelegte beihilfefähigen Ausgaben im Zusammenhang mit solchen Nachteilen und folglich kein Beihilfebetrag. Außerdem sind die Beihilfemaßnahmen nicht zeitlich degressiv und sollten nicht auslaufen, wenn die Region Attiki am 1. Januar 2011 ([186]) eine Region „c" werden würde. Daher können die Beihilfen auf der Grundlage von RAG 2007-2013 nicht als vereinbar angesehen werden.

6.2. **Direkte Anwendung von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV**

Ziel von gemeinsamem Interesse

(252) In ihrer Mitteilung mit dem Titel „*Eine nachhaltige Zukunft für den Verkehr: Wege zu einem integrierten, technologieorientierten und nutzerfreundlichen System*" ([187]) hat die Kommission unterstrichen, dass die Entwicklung von Häfen und intermodalen Terminals ein Schlüsselelement für die Verwirklichung eines intelligenten und integrierten Logistiksystems in der EU sei. In der Mitteilung über *Strategische Ziele und Empfehlungen für die Seeverkehrspolitik bis 2018* ([188]), hebt die Kommission hervor, dass die Bereitstellung neuer Hafeninfrastrukturen sowie die Verbesserung der Nutzung bestehender Kapazitäten von entscheidender Bedeutung ist, um sicherzustellen, dass EU-Häfen ihre Torfunktion effizient bewältigen können.

(253) Nach der Verordnung (EU) Nr. 1315/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates ([189]) könnte das TEN-V am besten durch eine Zwei-Ebenen-Struktur aufgebaut werden, die ein Gesamtnetz und ein Kernnetz umfasst. Das umfassende Netz stellt die Grundebene des neuen TEN-V dar. Es besteht aus allen bestehenden und geplanten Infrastrukturen, die die Voraussetzungen der TEN-V-Verordnung erfüllen. Das Kernnetz sollte das Rückgrat der Entwicklung eines nachhaltigen multimodalen Verkehrsnetzes bilden und sollte den Ausbau des Gesamtnetzes insgesamt vorantreiben und spätestens 2030 fertiggestellt sein. Der Hafen von Piräus ist einer der Seehäfen, die im Kernnetz der EU enthalten sind.

(254) In diesem Zusammenhang ist der Hafen von Piräus einer der größten und wichtigsten Häfen im Mittelmeerraum und sein Betrieb der Schlüssel zum Ausbau der Wirtschaft Griechenlands, der auch für die Entwicklung der verkehrspolitischen Ziele der EU wichtig ist. Mit der Investition, die PCT getätigt hat, ist ein Teil des Hafens von Piräus zu einem modernen Seecontainerterminal ausgebaut worden, indem seine Effizienz, seine Lagerkapazität, seine Fähigkeit, Frachtschiffe der neuen Generation abzufertigen und seine Interkonnektivität optimiert wurden. Im Rahmen des Konzessionsvertrags wird davon ausgegangen, dass sich die Kapazität von mindestens 300 000 TEU im ersten Jahr der Konzessionslaufzeit auf mindestens 3 700 000 TEU nach dem achten Jahr der Konzessionslaufzeit erhöhen wird. Daher kann davon ausgegangen werden, dass die Investition in Hafenanlagen, die mit Beihilfeelementen versehen ist, zu einem Ziel von gemeinsamem Interesse beitragen kann.

([184]) Siehe Beschluss der Kommission vom 31. August 2006 in der Sache N 408/06 — Griechenland — Regionale Fördergebietskarte 2007-2013 (ABl. C 286 vom 23.11.2006, S. 5).
([185]) Zum Beispiel Ersatzkosten, Investitionskosten, Transportkosten oder Arbeitskosten.
([186]) Siehe Fußnote 184.
([187]) COM(2009) 279/4, Randnummer 46.
([188]) COM(2009) 8.
([189]) Verordnung (EU) Nr. 1315/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. Dezember 2013 über Leitlinien der Union für den Aufbau eines transeuropäischen Verkehrsnetzes und zur Aufhebung des Beschlusses Nr. 661/2010/EU (ABl. L 348 vom 20.12.2013, S. 1).

Notwendigkeit und Anreizeffekt

(255) Nach der Entscheidungspraxis der Kommission auf diesem Gebiet wird die Notwendigkeit der Beihilfe bewiesen, wenn nachgewiesen werden kann, dass die Höhe des Zuflusses der Nettoeinnahmen, die durch das Investitionsprojekt erzeugt werden, nicht ausreicht, um dem Investor die Investitionskosten zu vergüten. Wenn diese Einnahmen im Wesentlichen nicht ausreichen, würde das Projekt von einem privaten Investor ohne öffentliche Unterstützung nicht durchgeführt werden und die staatliche Beihilfe würde als notwendig angesehen.

(256) Die griechischen Behörden und die Begünstigte machen geltend, dass die Beihilfemaßnahmen notwendig waren, weil die Projektfinanzierungsregelungen, die PCT ohne sie erzielt hätte, erheblich ungünstiger gewesen wären und die Umsetzung des Projekts potenziell hätten gefährden können.

(257) Die Kommission hat ständig die Auffassung vertreten, dass Hafeninfrastrukturprojekte erhebliche Kapitalinvestitionen erfordern, die nur auf äußerst lange Sicht wiedergewonnen werden können und ihre Wirtschaftlichkeit nicht immer ohne öffentliche Unterstützung sichergestellt werden kann. Im vorliegenden Fall hatte PPA, die Vergabebehörde, die das Ausschreibungsverfahren zur Auswahl des Konzessionsnehmers für den Hafen von Piräus durchführte, jedoch bereits geschätzt, dass die Wirtschaftlichkeit des Projekts sichergestellt sein würde, was auch durch die Tatsache bewiesen wird, dass die ausgewählte Begünstigte nach den Ausschreibungsunterlagen die gesamte Investition auf eigene Kosten leisten sollte. Darüber hinaus hat PCT den Ausbau der Pier II und die Errichtung der Pier III geleistet, indem sie alle Investitionskosten selbst übernommen hat, die mit diesem Projekt verbunden waren. Als PCT ihr Angebot einreichte, das von PPA angenommen wurde, hatte PCT geschätzt, dass ihre Investitionen in den Hafen von Piräus für sie rentabel sein würden ohne öffentliche Förderung zu benötigen, da PCT andernfalls das Angebot nicht eingereicht hätte oder nur unter einem Vorbehalt bezüglich der Rentabilität des Projekts bei Fehlen einer steuerlichen Sonderbehandlung eingereicht hätte. Darüber hinaus zeigt die Tatsache, dass Cosco bestrebt war, den Hafen von Piräus in das erste Containerterminal im Mittelmeerraum umzuwandeln, das Potenzial dieses Hafens sowie die Rentabilität des Investitionsprojekts, die niemals infrage gestellt wurde ([190]). Daher kann nicht davon ausgegangen werden, dass die in Rede stehenden Maßnahmen notwendig waren, um die Wirtschaftlichkeit des Investitionsprojekts sicherzustellen.

(258) Durch den Umstand, dass die China Development Bank auf die Verabschiedung des Ratifizierungsgesetzes wartete, wird die Notwendigkeit der Beihilfemaßnahmen nicht nachgewiesen. Angesichts der Tatsache, dass der Konzessionsvertrag im Einklang mit der Gesetzgebungspraxis Griechenlands gesetzlich ratifiziert werden musste, hätte jede beliebige Bank auf die Verabschiedung des Ratifizierungsgesetzes gewartet ohne dass dies konkret mit der Gewährung der in Rede stehenden Maßnahmen im Zusammenhang steht. Darüber hinaus wird die Notwendigkeit der Maßnahme auch nicht durch den von der europäischen Investitionsbank verlangten Schutz vor einer allgemeinen oder diskriminierenden Gesetzesänderung nachgewiesen.

(259) PCT begann mit den Bauarbeiten erst nach der gesetzlichen Ratifizierung des Konzessionsvertrags. Dies hängt jedoch auch mit der Tatsache zusammen, dass alle öffentlichen Verträge dieser Art gesetzlich ratifiziert werden müssen. Jedes Unternehmen in der Lage von PCT hätte in jedem Fall auf die Ratifizierung des Vertrags gewartet. Darüber hinaus hatte sich Cosco bereits bei der Einreichung des Angebots dazu verpflichtet, das Projekt umzusetzen, und das war vor der Verabschiedung des Bewilligungsgesetzes, d. h. des Ratifizierungsgesetzes. Nachdem Cosco sein Angebot eingereicht hatte, wusste Cosco, gesetzlich an die Umsetzung der Investition gebunden zu sein, sollte Cosco von PPA als erfolgreicher Bieter ausgewählt werden.

(260) Darüber hinaus hat die Begünstigte niemals Finanzierungslücken geltend gemacht, die durch die in Rede stehenden Maßnahmen hätten gestopft werden müssen. Die Tatsache, dass PCT den Beihilfebetrag erst nach der Einleitung des formalen Untersuchungsverfahrens durch die Kommission, d. h. fast fünf Jahre nach der Unterzeichnung des Konzessionsvertrags quantifizierte, zeigt, dass PCT den Beihilfebetrag nicht in ihrem ersten Geschäftsplan berücksichtigt hatte und dass der Beihilfebetrag insbesondere nicht berücksichtigt worden war, als Cosco den Beschluss traf, die Investition zu tätigen. Was die von der Begünstigten geltend gemachten Beschlüsse der Kommission betrifft, in denen die Kommission nicht gemeldete Beihilfen genehmigt hatte, wenn die Beihilfen nicht im Voraus quantifiziert worden waren, stellt die Kommission fest, dass die angeführten Fälle im vorliegenden Fall nicht gelten, weil sie nicht die Finanzierung der Hafenstruktur betreffen, wo eine konkrete Finanzierungslücke selbst bei einer nachträglichen Vereinbarkeitsanalyse ermittelt werden muss. Folglich kann diese Beihilfe nicht als für die Umsetzung des Projekts notwendig angesehen werden, weil PCT das Projekt in jedem Fall umgesetzt hätte.

([190]) Darüber hinaus sind Wirtschaftlichkeit und Rentabilität des Investitionsprojekts bereits durch die Tatsache bestätigt worden, dass die Investitionen von PCT in den Hafen von Piräus bereits sehr positive wirtschaftliche Ergebnisse zeigen.

(261) Wie oben bereits ausgeführt, bestehen die in Rede stehenden Maßnahmen in unbegrenzten Steuervergünstigungen, die Betriebsbeihilfen darstellen, die normalerweise verboten sind. Solche Beihilfen können nur in außergewöhnlichen, konkret festgelegten, Umständen akzeptiert werden. Im Zusammenhang mit der Vereinbarkeitsanalyse der Finanzierung des Hafeninfrastrukturprojekts auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c kann diese Art von Beihilfe nicht als vereinbar angesehen werden.

(262) Die Begünstigte macht geltend, dass das Marktversagen im vorliegenden Fall in der Notwendigkeit bestehe, im Hinblick auf den steuerlichen Rechtsrahmen für die Umsetzung des Konzessionsvertrags Stabilität, Rechtssicherheit und Flexibilität sicherzustellen. In dieser Hinsicht stellt die Kommission fest, dass die Notwendigkeit, Stabilität, Rechtssicherheit und Flexibilität sicherzustellen, nach ihrer ständigen Praxis nicht als Marktversagen oder als gültige Grundlage für die Vereinbarkeit staatlicher Beihilfen angesehen werden kann. Darüber hinaus und — besonders wichtig — hat das Fehlen eines solchen „Rahmens" Cosco nicht davon abgehalten, in den Hafen von Piräus zu investieren. Daher ist die Kommission der Auffassung, dass das Ziel, Stabilität, Rechtssicherheit und Flexibilität sicherzustellen, nicht die Notwendigkeit oder den Anreizeffekt der in Rede stehenden Beihilfemaßnahmen nachweisen kann.

(263) Vor diesem Hintergrund ist die Kommission der Auffassung, dass die Beihilfemaßnahmen, die PCT gewährt worden sind, nicht notwendig waren, weil nicht nachgewiesen worden ist, dass Cosco die Umsetzung des Projekts ohne die Maßnahmen aufgegeben hätte. Daher stellen die Beihilfemaßnahmen Betriebsbeihilfen dar, mit denen PCT von Kosten entlastet wurde, die PCT normalerweise hätte tragen müssen, und können daher nicht als vereinbar erklärt werden. Angesichts dieser Schlussfolgerung, hält es die Kommission nicht für nötig, die anderen Bedingungen aus Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c über Verhältnismäßigkeit und Verfälschung des Wettbewerbs weiter zu untersuchen, um zu dem Schluss zu kommen, dass die Beihilfemaßnahmen unvereinbar sind.

7. **RÜCKFORDERUNG DER BEIHILFE**

Nach ständiger Rechtsprechung sind Beihilfen, die von der Kommission als mit dem Binnenmarkt unvereinbar angesehen werden, wieder einzuziehen, um die vorher bestehende Situation wiederherzustellen ([191]). Da die oben angeführten Maßnahmen unrechtmäßige und unvereinbare staatliche Beihilfen darstellen, hat die Kommission die Einziehung unrechtmäßig gewährter Beihilfen anzuordnen, die mit dem Binnenmarkt unvereinbar sind, sofern der Begünstigte keinen Vertrauensschutz genießt oder sich auf einen allgemeinen Grundsatz des EU-Rechts stützen kann ([192]).

Quantifizierung

(264) Die von den griechischen Behörden und der Begünstigten vorgelegte Quantifizierung der Beihilfe stützte sich auf die hypothetischen Annahmen im Geschäftsplan von PCT aus dem Jahr 2009. Diese Annahmen können daher nicht als Grundlage für die genaue Bezifferung des Beihilfebetrags dienen.

(265) In Ermangelung angemessener Informationen seitens der griechischen Behörden wird der exakte Betrag der von PCT für jede einzelne Maßnahme erhaltenen Beihilfe im vorliegenden Beschluss nicht festgelegt. Die Kommission ist jedoch der Auffassung, dass der Mitgliedstaat die folgende Methodik verwenden sollte, um den Betrag der unvereinbaren staatlichen Beihilfe zu bestimmen, der von PCT zurückzufordern ist:

— Freistellung von der Einkommensteuer auf aufgelaufene Zinsen bis zum Tag der Inbetriebnahme der Pier III:

(266) Diese Maßnahme umfasst eine Beihilfe für PCT, die der Einkommensteuer entspricht, die PCT normalerweise auf Zinsen zahlen müsste, die bis zum Tag der Inbetriebnahme der Pier III aufgelaufen sind und von der PCT nach Artikel 2 Absatz 1 des Gesetzes befreit wurde.

(267) Die griechischen Behörden gaben an, dass PCT in der Praxis nicht von dieser Regelung profitiert habe, da PCT den Betrag der aufgelaufenen Zinsen auf Bareinlagen in ihr zu versteuerndes Einkommen aufgenommen habe (und dieses Einkommen damit einkommensteuerpflichtig war). Die griechischen Behörden und PCT haben daher Nachweise dafür beizubringen, dass dies tatsächlich stimmt.

([191]) Siehe zum Beispiel Rechtssache C-348/93, Kommission/Italien, Slg. 1995 I-00673, Randnummer 26 und die dort angegebene Rechtsprechung.

([192]) Siehe beispielsweise verbundene Rechtssachen T-239/04 und T-323/04, Italien und Brandt Italia SpA/Kommission, Slg. 2007, II-3265, Randnummern 153-154 und die dort angegebene Rechtsprechung.

(268) Falls PCT diese Regelung tatsächlich in Anspruch genommen hat, haben die griechischen Behörden zunächst die folgenden Daten vorzulegen:

— Den Tag, ab dem PCT von der Einkommensteuer auf aufgelaufene Zinsen befreit war;

— den Tag, an dem Pier III in Betrieb genommen wurde.

(269) Die griechischen Behörden haben als Grundlage die relevanten Einlagen von PCT in den griechischen Banken jedes Jahr (nach dem Tag der Freistellung von der Einkommensteuer auf aufgelaufene Zinsen) und die relevanten Zinsen zu nehmen, die jedes Jahr anfielen und auf sie den für das jeweilige Jahr geltenden Einkommensteuersatz anzuwenden.

— Recht auf Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften, unabhängig von der Fertigstellungsphase der Bauarbeiten oder Teilen davon

(270) Diese Maßnahme umfasst Beihilfen an PCT, die dem vollständigen Betrag der Mehrwertsteuer-Rückvergütung entsprechen, den PCT (im Rahmen dieser Regelung) behalten darf, wenn das Projekt fünf Jahre nach Anfallen der entsprechenden Ausgaben noch nicht begonnen hat.

(271) Die griechischen Behörden haben angegeben, dass PCT das Investitionsprojekt schon innerhalb von fünf Jahren ab dem Projektstart in Gebrauch genommen habe, die fünfjährige Befreiungsfrist also nicht dazu geführt habe, dass ein bestimmter Betrag zurückzuzahlen sei.

(272) Die griechischen Behörden haben jedoch keinerlei Belege als Nachweis dafür eingereicht, dass der Bau abgeschlossen und die Investition in Gebrauch genommen wurde. Die griechischen Behörden haben daher Belege vorzulegen, die den Nachweis für die Fertigstellung des Bauprojektes erbringen. Darüber hinaus haben sie die Liste der Rechnungen in Verbindung mit diesem Bau sowie die Daten vorzulegen, an denen PCT für diese Rechnungen Mehrwertsteuererstattungen erhielt.

(273) Falls das Bauvorhaben nicht abgeschlossen ist, wäre der fünfte Jahrestag ab dem Tag der Mehrwertsteuerrückerstattung für jede Rechnung im Zusammenhang mit diesem Bauvorhaben der Tag der Beihilfegewährung. Die Beihilfe wäre in jedem einzelnen Fall der Betrag der Mehrwertsteuerrückerstattung.

— Weite Festlegung des Begriffs „Investitionsgut“ => direkter Anspruch auf 90 %ige Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften ohne Prüfung

(274) Diese Maßnahme beinhaltet Beihilfen für PCT, die den aufgelaufenen Zinsen auf Mehrwertsteuerrückerstattungen für alle Aufwendungen außer materiellen Gütern (im Zusammenhang mit dem Investitionsgut) ab dem Zeitpunkt entsprechen, an dem die Rückvergütung PCT zur Verfügung gestellt wurde, bis zu dem Zeitpunkt, an dem PCT Anspruch auf eine solche Rückvergütung gehabt hätte, nämlich drei Jahre später oder bis zu dem Zeitpunkt, an dem PCT in der Lage gewesen wäre, ihre Mehrwertsteuer-Vorsteuer (bezüglich dieser Aufwendungen) gegen ihre Mehrwertsteuerschuld aufzurechnen.

(275) Die griechischen Behörden haben zwischen der Mehrwertsteuer für materielle Güter zu unterscheiden, die in den Anwendungsbereich des Begriffs „Investitionsgut“ fallen und der Mehrwertsteuer-Vorsteuer im Zusammenhang mit anderen Bauleistungen und Dienstleistungen. Diese Mehrwertsteuer-Vorsteuer muss anschließend berechnet werden. Ausgehend von dem Betrag, der sich aus dieser Berechnung ergibt, haben die griechischen Behörden die Zinsen zu berechnen, die Griechenland für die im Voraus geleistete Barzahlung vor dem Dreijahreszeitraum fordern sollte, bis zu dem PCT rückerstattungsberechtigt war. Diese Zinsen müssen für den Zeitraum berechnet werden, der an dem Tag beginnt, an dem der Rückerstattungsbetrag PCT zur Verfügung gestellt worden ist, und an dem Tag endet, an dem PCT Anspruch auf eine solche Rückvergütung gehabt hätte, also drei Jahr später. Falls nachgewiesen werden kann, dass PCT vor dem Dreijahreszeitraum Anspruch auf eine Rückvergütung gehabt hat, werden die entsprechenden Zinsen bis zu dem Zeitpunkt berechnet, an dem PCT in der Lage gewesen wäre, ihre geleistete Mehrwertsteuer-Vorsteuer (bezüglich dieser Aufwendungen) gegen ihre Mehrwertsteuerschuld aufzurechnen.

— Recht auf Verzugszinsen ohne zeitliche Vorgaben oder Formvorschriften falls der Staat die Mehrwertsteuer nicht zurückerstattet

(276) Diese Maßnahme beinhaltet Beihilfen für PCT, die der Höhe der Zinsen entsprechen, die PCT (im Rahmen dieser Bestimmung) von dem griechischen Staat nach Verstreichen der 60 Tage ab dem Tag der Einreichung der entsprechenden Steuererklärung (zur Beantragung der Mehrwertsteuerrückerstattung) fordern kann, während andere Unternehmen in einer ähnlichen Situation keinen Anspruch auf Zinsen hätten.

(277) PCT gab an, von dieser Bestimmung keinen Gebrauch gemacht zu haben. Sollte dies jedoch nicht stimmen und solche Zinsen tatsächlich vom Staat gezahlt worden sein, dann haben die griechischen Behörden den genauen Betrag der gezahlten Zinsen sowie die Tage anzugeben, an denen diese Zinsen bezahlt worden sind. Bei diesen Tagen handelte es sich um die Tage, an denen die Beihilfe gewährt wurde und die Höhe der gezahlten Zinsen entspräche der Höhe der an diesen Tagen gewährten Beihilfen.

— Zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag

(278) Die Beihilfe würde in diesem Fall in der zusätzlichen Körperschaftssteuer bestehen, die PCT zahlen müsste, wenn kein Verlustvortrag außerhalb der zeitlichen Begrenzung von fünf Jahren stattgefunden hätte. Anders gesagt besteht die Höhe der Beihilfe in der Differenz zwischen der Einkommensteuer, die PCT tatsächlich zahlte und der Einkommensteuer, die PCT ohne die Möglichkeit gezahlt hätte, die Verluste auch noch fünf Jahre nach ihrem Entstehen vorzutragen.

(279) Der Tag, an dem die Beihilfen gewährt wurden, wäre in diesem Fall der Tag, an dem die Steuer fällig geworden wäre. Die griechischen Behörden haben Daten einzureichen, die die Verluste nachweisen, die PCT jedes Jahr entstanden und die nachweisen, ob diese Verluste für einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren vorgetragen wurden. Sollte dies der Fall sein, haben die griechischen Behörden die Auswirkungen dieser Verluste auf die Bemessungsgrundlage von PCT sowie die entsprechende Einkommensteuer zu berechnen, die PCT folglich aufgrund dieses Verlustvortrags nicht gezahlt hat.

— Wahl zwischen 3 Abschreibungsmethoden

(280) PCT gab an, die lineare Abschreibungsmethode verwendet zu haben. Die griechischen Behörden haben Belege vorzulegen, die nachweisen, dass lediglich die lineare Abschreibungsmethode verwendet worden ist und dass keine Möglichkeit bestanden habe, zu einer anderen Abschreibungsmethode zu wechseln. Falls eine andere Abschreibungsmethode verwendet worden ist, bestünde die Beihilfe in der Differenz zwischen der Körperschaftssteuer, die PCT bei Anlegen der linearen Abschreibungsmethode zahlen müsste und der Körperschaftssteuer, die PCT bei Anlegen einer der beiden anderen Abschreibungsmethoden zahlen müsste. Der Tag, an dem die Beihilfen gewährt wurden, wäre in diesem Fall der Tag, an dem die zusätzliche Steuer fällig geworden wäre.

— Freistellung von Stempelgebühren auf Darlehensvereinbarungen und etwaige Zusatzvereinbarungen im Zusammenhang mit der Finanzierung der Arbeiten

(281) Die griechischen Behörden haben anzugeben, ob PCT andere Darlehensverträge abgeschlossen hat als die angegebenen Darlehensverträge mit Cosco. Im Hinblick auf diese Verträge entspräche die Höhe der PCT gewährten Beihilfe der Höhe der entsprechenden Stempelgebühren, die für diese Darlehen zu entrichten wären. Bei den Tagen, an denen die Beihilfebeträge gewährt wurden, würde es sich um die Tage handeln, an denen diese Stempelgebühren fällig wurden.

— Freistellung der Gläubiger von PCT von Steuern, Stempelgebühren, Abgaben und anderen Verpflichtungen gegenüber dem Staat oder Dritten, die sie normalerweise in Bezug auf die Verträge zahlen müssten, mit denen die sich aus den Darlehensvereinbarungen von PCT ergebenden Rechte und Pflichten übertragen werden

(282) Diese Maßnahme beinhaltet Beihilfen an Gläubiger von PCT, insbesondere Cosco, deren Höhe der Höhe der Stempelgebühr entspricht, die Cosco normalerweise nach allgemein geltenden Bestimmungen bei der Übertragung eines mit PCT vereinbarten Darlehens auf einen Dritten zahlen müsste.

(283) Den griechischen Behörden zufolge hat Cosco PCT im Jahr 2009 zwei Darlehen gewährt, die im Jahr 2011 ausgezahlt worden sind. Ausgehend von dieser Grundlage hat die Kommission keinen Anlass zur Annahme, dass eine solche Übertragung stattgefunden hat.

(284) Die griechischen Behörden haben zu klären, ob diese Regelung in Anspruch genommen wurde. Falls dies der Fall ist, müssen die griechischen Behörden die Stempelgebühr bestimmen, die für solche Rechtsakte fällig wird.

— Freistellung von den Stempelgebühren für von der Hafenbehörde des Hafens von Piräus (PPA) im Rahmen der Konzessionsvereinbarung an PCT geleistete Ausgleichszahlungen, die außerhalb des Geltungsbereichs des Mehrwertsteuergesetzes liegen

(285) Diese Maßnahme verschafft PCT einen Vorteil, der der Höhe der Stempelgebühr entspricht, die PCT in solchen Umständen bezahlen müsste und von der PCT befreit ist. Die griechischen Behörden haben anzugeben, ob diese Regelung in Anspruch genommen wurde. Falls sie in Anspruch genommen worden ist, müssen die griechischen Behörden in derselben Weise, die für die oben angegebenen Maßnahmen beschrieben wurde, die Beihilfebeträge, die PCT gewährt wurden sowie die entsprechenden Tage, an denen diese Beihilfen gewährt wurden, angeben.

— Vorzugsbehandlung für ausländische Investitionen auf Wunsch von PCT

(286) Die griechischen Behörden haben angegeben, dass diese Regelung nicht in Anspruch genommen wurde. Nichtsdestotrotz hat PCT wie in Erwägungsgrund 220 erwähnt, das Recht, diese Vorzugsbehandlung zu verlangen und zu erhalten.

Zeitplan und Maßnahme

(287) Innerhalb von zwei Monaten nach Bekanntgabe dieses Beschlusses an die Republik Griechenland muss Griechenland der Kommission die geplanten oder ergriffenen Maßnahmen mitteilen:

i) Angabe der Maßnahmen, die tatsächlich unter die De-minimis-Verordnung fallen könnten und Einreichung der einschlägigen Unterlagen, die den Nachweis dafür erbringen;

ii) Angabe der Maßnahmen, die zurückgefordert worden sind oder Angabe der geplanten Rückforderungen.

(288) Innerhalb von vier Monaten nach Bekanntgabe dieses Beschlusses an die Republik Griechenland muss Griechenland der Kommission mitteilen, dass es die Rückforderung umgesetzt hat.

(289) Im Prinzip handelt es sich dabei um die endgültige Frist zur Rückzahlung.

(290) In den Fällen, in denen PCT ein Vorteil entstanden ist, der die Schwellen, die in der Verordnung (EG) Nr. 1407/2013 der Kommission ([193]) festgelegt sind, nicht überschreitet, wird ein solcher Vorteil nicht als staatliche Beihilfe angesehen, wenn alle von dieser Verordnung festgelegten Voraussetzungen erfüllt sind, und ein solcher Vorteil ist nicht zurückzuzahlen.

(291) Der Rückforderungsbetrag hat Zinsen zu umfassen, die von dem Tag, an dem er der Begünstigten zur Verfügung gestellt wurde, bis zur tatsächlichen Rückzahlung berechnet werden. Die Zinsen haben nach Kapitel V der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 der Kommission ([194]) und nach der Verordnung (EG) Nr. 271/2008 der Kommission ([195]) zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 nach der Zinseszinsformel berechnet zu werden.

8. **SCHLUSSFOLGERUNG**

(292) Die Kommission stellt fest, dass Griechenland die folgenden Beihilfemaßnahmen unter Verstoß gegen Artikel 108 Absatz 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union rechtswidrig durchgeführt hat:

1. Freistellung von der Körperschaftsteuer auf aufgelaufene Zinsen bis zum Tag der Inbetriebnahme der Pier III;

2. Recht auf Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften, unabhängig von der Fertigstellungsphase des Vertragsgegenstands; Festlegung des Begriffs „Investitionsgut“ für die Zwecke der Mehrwertsteuervorschriften; Recht auf Verzugszinsen ab dem ersten Tag nach dem 60. Tag nach dem Antrag auf Rückvergütung des Vorsteuerguthabens;

([193]) Verordnung (EG) Nr. 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen (ABl. L 352 vom 24.12.2013, S. 1).

([194]) Verordnung (EG) Nr. 794/2004 der Kommission vom 21. April 2004 zur Durchführung der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags (ABl. L 140 vom 30.4.2004, S. 1).

([195]) Verordnung (EG) Nr. 271/2008 der Kommission vom 30. Januar 2008 zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 zur Durchführung der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags (ABl. L 82 vom 25.3.2008, S. 1).

3. zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag;

4. Wahl zwischen drei Abschreibungsmethoden bezüglich der Investitionskosten für den Wiederaufbau der II und den Bau der Pier III;

5. Freistellung von Stempelgebühren auf Darlehensvereinbarungen und etwaige Zusatzvereinbarungen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Investitionsprojekts;

6. Freistellung von Steuern, Stempelgebühren, Abgaben und anderen Verpflichtungen gegenüber dem Staat oder Dritten in Bezug auf die Verträge zwischen den Gläubigern der Darlehensvereinbarungen, mit denen die sich aus den Darlehensvereinbarungen ergebenden Rechte und Pflichten übertragen werden;

7. Freistellung von den Stempelgebühren für von der Hafenbehörde des Hafens von Piräus (PPA) im Rahmen der Konzessionsvereinbarung an PCT geleistete Ausgleichszahlungen, was außerhalb des Geltungsbereichs des Mehrwertsteuergesetzes liegt;

8. Schutz im Rahmen der speziellen Regelung zum Schutz ausländischer Investitionen.

(293) Die griechischen Behörden haben die PCT nicht von den Enteignungsvorschriften befreit und der PCT in diesem Zusammenhang daher keine Beihilfe gewährt.

(294) Alle oben angegebenen staatlichen Beihilfemaßnahmen sind mit dem Vertrag unvereinbar und müssen zurückgefordert werden —

HAT FOLGENDEN BESCHLUSS ERLASSEN:

Artikel 1

Die folgenden staatlichen Beihilfen zugunsten der Piraeus Container Terminal S.A. und ihres Gläubigers, Cosco, die von Griechenland unter Verstoß gegen Artikel 108 Absatz 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union rechtswidrig in Kraft gesetzt wurden, sind mit dem Binnenmarkt unvereinbar:

1. Freistellung von der Körperschaftsteuer auf aufgelaufene Zinsen bis zum Tag der Inbetriebnahme der Pier III;

2. Recht auf Rückvergütung von Mehrwertsteuergutschriften, unabhängig von der Fertigstellungsphase des Vertragsgegenstands; Festlegung des Begriffs „Investitionsgut“ für die Zwecke der Mehrwertsteuervorschriften; Recht auf Verzugszinsen ab dem ersten Tag nach dem 60. Tag nach dem Antrag auf Rückvergütung des Vorsteuerguthabens;

3. zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag;

4. Wahl zwischen drei Abschreibungsmethoden bezüglich der Investitionskosten für den Wiederaufbau der II und den Bau der Pier III;

5. Freistellung von Stempelgebühren auf Darlehensvereinbarungen und etwaige Zusatzvereinbarungen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Investitionsprojekts;

6. Freistellung von Steuern, Stempelgebühren, Abgaben und anderen Verpflichtungen gegenüber dem Staat oder Dritten in Bezug auf die Verträge zwischen den Gläubigern der Darlehensvereinbarungen, mit denen die sich aus den Darlehensvereinbarungen ergebenden Rechte und Pflichten übertragen werden;

7. Freistellung von den Stempelgebühren für von der Hafenbehörde des Hafens von Piräus (PPA) im Rahmen der Konzessionsvereinbarung an PCT geleistete Ausgleichszahlungen, was außerhalb des Geltungsbereichs des Mehrwertsteuergesetzes liegt;

8. Schutz im Rahmen der speziellen Regelung zum Schutz ausländischer Investitionen.

Artikel 2

Die griechischen Behörden gewährten keine staatliche Beihilfe, indem sie die Piraeus Container Terminal S.A. von Enteignungsvorschriften befreite.

Artikel 3

(1) Griechenland fordert die in Artikel 1 genannten Beihilfen von PCT und seiner Muttergesellschaft Cosco zurück.

(2) Der Rückforderungsbetrag umfasst Zinsen, die von dem Tag, an dem die Beihilfen dem Empfänger zur Verfügung gestellt wurden, bis zur tatsächlichen Rückzahlung berechnet werden.

(3) Die Zinsen werden nach Kapitel V der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 und nach der Verordnung (EG) Nr. 271/2008 zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 anhand der Zinseszinsformel berechnet.

(4) Griechenland hebt mit dem Tag des Erlasses dieses Beschlusses alle Bestimmungen auf, mit denen die Fortsetzung der in Artikel 1 genannten Maßnahmen gestattet wird.

(5) Griechenland stellt mit dem Tag des Erlasses dieses Beschlusses alle ausstehenden Zahlungen für die in Artikel 1 genannten Beihilfen ein.

Artikel 4

(1) Die in Artikel 1 genannten Beihilfen werden sofort in wirksamer Weise zurückgefordert.

(2) Griechenland stellt sicher, dass dieser Beschluss innerhalb von vier Monaten nach seiner Bekanntgabe umgesetzt wird.

Artikel 5

(1) Griechenland übermittelt der Kommission innerhalb von zwei Monaten nach Bekanntgabe dieses Beschlusses die folgenden Informationen:

a) Gesamtbetrag (Nennbetrag und Zinsen), der von PCT und seiner Muttergesellschaft Cosco zurückzufordern ist;

b) ausführliche Beschreibung der Maßnahmen, die getroffen wurden bzw. beabsichtigt sind, um diesem Beschluss nachzukommen;

c) Unterlagen, die belegen, dass an PCT und seine Muttergesellschaft Cosco eine Rückzahlungsanordnung ergangen ist.

(2) Griechenland unterrichtet die Kommission über den Fortgang seiner Maßnahmen zur Umsetzung dieses Beschlusses, bis die Rückzahlung der in Artikel 1 genannten Beihilfen abgeschlossen ist. Auf Anfrage der Kommission legt Griechenland unverzüglich Informationen über die Maßnahmen vor, die getroffen wurden bzw. beabsichtigt sind, um diesem Beschluss nachzukommen. Ferner übermittelt Griechenland ausführliche Angaben über die Beihilfebeträge und die Zinsen, die vom Begünstigten bereits zurückgezahlt wurden.

Artikel 6

Dieser Beschluss ist an Griechenland gerichtet.

Brüssel, den 23. März 2015

Für die Kommission

Margrethe VESTAGER

Mitglied der Kommission