SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS ANTONIO TIZZANO vom 30. März 2006 [1]

I — Einleitung

1. Die Cour d'appel Lüttich (im Folgenden: Cour d'appel) und das Tribunal de première instance Lüttich (im Folgenden: Tribunal de première instance) haben mit zwei verschiedenen Entscheidungen dem Gerichtshof gemäß Artikel 234 EG eine Reihe von Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt, mit denen sie wissen möchten, ob eine Maßnahme der Befreiung von lokalen Steuern auf Motorkraft, die nur für Motoren gewährt wird, die in Verdichterstationen für Erdgas verwendet werden, mit den Artikeln 25 EG, 87 EG und 90 EG vereinbar ist und welche Konsequenzen eine mögliche Erklärung der Unvereinbarkeit dieser Maßnahme hat.

1 — Originalsprache: Italienisch.

II — Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsrecht

2. Für die Zwecke der vorliegenden Rechtssache ist vor allem auf Artikel 87 Absatz 1 EG hinzuweisen, wonach bekanntlich, soweit in diesem Vertrag nicht etwas anderes bestimmt ist, staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar sind, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

3. Darüber hinaus sollte Artikel 88 Absatz 3 EG erwähnt werden, der — soweit hier von Interesse — bestimmt:

„Die Kommission wird von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann."

4. Ferner ist auch Artikel 25 EG von Bedeutung, der vorsieht:

„Ein- und Ausfuhrzölle oder Abgaben gleicher Wirkung sind zwischen den Mitgliedstaaten verboten. Dieses Verbot gilt auch für Finanzzölle."

5. Schließlich ist an Artikel 90 EG zu erinnern, der wie folgt lautet:

„Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben.

Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten keine inländischen Abgaben, die geeignet sind, andere Produktionen mittelbar zu schützen."

Nationales Recht

Rechtssache C-393/04

6. Am 13. Dezember 1999 erließ der Stadtrat von Seraing eine Verordnung über die Einführung einer Steuer auf Motorkraft (im Folgenden: Kommunalverordnung). Diese Verordnung belegt industrielle, gewerbliche, finanz- und landwirtschaftliche Betriebe mit Sitz im Gemeindegebiet mit einer jährlichen Steuer auf Motoren, die bei den Tätigkeiten in den Betrieben oder den mit ihnen verbundenen Niederlassungen verwendet werden, unabhängig davon, mit welchem Stoff oder aus welcher Quelle sie angetrieben werden. Die Höhe der Steuer bemisst sich nach der Leistung des verwendeten Motors.

7. Artikel 3 der Kommunalverordnung sieht jedoch in bestimmten Fällen eine Befreiung von dieser Steuer vor. Insbesondere bestimmt Artikel 3 Absatz 9, soweit hier von Interesse, dass „die Motoren, die in Verdichterstationen für Erdgas verwendet werden, um Kompressoren anzutreiben, die in den Versorgungsleitungen den notwendigen Druck erzeugen, nicht der Motorkraftsteuer unterliegen".

Rechtssache C-41/05

8. Am 30. Oktober 1998 und 29. Oktober 1999 erließ der Provinzialrat von Lüttich eine Verordnung (im Folgenden: Provinzialverordnung) über die Einführung einer jährlichen Steuer auf Motorkraft.

9. Sie hat den gleichen Anwendungsbereich wie die erwähnte, von der Stadt Seraing erlassene Verordnung, und wie diese unterwirft sie die Verwendung von Motoren in Verdichterstationen für Erdgas nicht dieser Steuer.

III — Sachverhalt und Verfahren

Einleitung

10. Air Liquide ist ein Industriekonzern, der auf die Erzeugung und den Transport von Gasen spezialisiert ist, die im industriellen und medizinischen Bereich verwendet werden. Er gehört zur Air Liquide Industries Belgium SA (im Folgenden: Air Liquide).

11. Von ihren verschiedenen in Belgien gelegenen Produktionsstätten aus transportiert Air Liquide das Industriegas durch ein Netz unterirdischer Hochdruckrohrleitungen zu ihren Abnehmern in Belgien, Frankreich und den Niederlanden.

12. Im Rahmen dieser Tätigkeit betreibt Air Liquide eine Produktionsstätte für Erdgas auf dem Gebiet der Stadt Seraing in der Provinz Lüttich. Diese Betriebsstätte umfasst eine Verdichterstation für Gas, die benötigt wird, um die Gase in die entsprechenden Leitungen einzuspeisen und ihren Transport zu ermöglichen.

Rechtssache C-393/04

13. Am 28. Juni 2000 erhielt Air Liquide von der Stadt Seraing eine Aufforderung zur Zahlung der Motorkraftsteuer für das Jahr 1999 in Höhe von 41 275 757 belgischen Franken (BEF) (1 023 199,20 Euro).

14. Mit Schreiben vom 22. September 2000 legte Air Liquide gegen diesen Steuerbescheid Einspruch beim Stadtrat von Seraing ein. Mit Bescheid vom 15. März 2001 wurde dieser Einspruch jedoch zurückgewiesen.

15. Die Klägerin wandte sich daraufhin an das Tribunal de première instance Lüttich, beantragte die Aufhebung dieses Bescheides und trug u. a. vor, dass die fragliche Steuer diskriminierend sei, da sie die Gesellschaften belaste, die Industriegas erzeugten und transportierten, während sie diejenigen befreie, die Erdgas transportierten.

16. Das angerufene Gericht erklärte mit Entscheidung vom 28. November 2002 die Klage für zulässig, aber unbegründet. Air Liquide wandte sich daraufhin an die Cour d'appel, die mit Urteil vom 15. September 2004 entschied, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Ist es als staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 87 der konsolidierten Fassung des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft anzusehen, wenn von einer Kommunalsteuer auf Motorkraft nur Motoren, die in Erdgasanlagen verwendet werden, nicht aber Motoren, die für andere Industriegase verwendet werden, befreit sind?

Rechtssache C-41/05

17. Am 20. April 2000 und 9. Mai 2001 richtete der Provinzialrat Lüttich zwei Bescheide an Air Liquide wegen Zahlung der Motorkraftsteuer für die Steuerjahre 1999 (Betrieb 1998) und 2000 (Betrieb 1999) in Höhe von 4 744 980 BEF (117 624,98 Euro) und 2 403 360 BEF (59 577,74 Euro).

18. Da der von Air Liquide gegen diese Aufforderung eingelegte Einspruch von den Provinzialbehörden Lüttichs zurückgewiesen wurde, wandte sie sich an das Tribunal de première instance, beantragte die Aufhebung des Einspruchsbescheids und stellte gleichzeitig einen Antrag auf Erstattung der bereits gezahlten Abgaben in Höhe von insgesamt 30 788 100 BEF (763 217,06 Euro).

19. Da die Klägerin u. a. geltend gemacht hatte, dass die Steuer auf Motorkraft gegen die Artikel 25 EG, 87 EG und 90 EG verstoße, entschied das erstinstanzliche Gericht mit Urteil vom 24. Mai 2005, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof die folgenden Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist die Befreiung von einer Provinzialsteuer auf Motorkraft, die nur für Motoren gilt, die in Erdgasanlagen verwendet werden, nicht aber für Motoren, die für andere Industriegase verwendet werden, als eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 87 der konsolidierten Fassung des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft anzusehen?

2. Falls die vorstehende Frage bejaht wird, muss das nationale Gericht, bei dem eine Klage eines Steuerpflichtigen anhängig ist, der nicht in den Genuss der Befreiung von der Provinzialsteuer auf Motorkraft gekommen ist, die Behörde, die diese Steuer erhoben hat, verurteilen, sie dem Steuerpflichtigen zu erstatten, wenn es feststellt, dass es dieser Behörde aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht möglich ist, diese Steuer von einem Steuerpflichtigen zu verlangen, der in den Genuss der Befreiung von der Motorkraftsteuer gekommen ist?

3. Ist eine Motorkraftsteuer, mit der Motoren belastet werden, die für den Verdichterstationen erfordernden Transport von Industriegasen unter sehr hohem Druck in Rohrleitungen verwendet werden, als eine nach den Artikeln 25 ff. der konsolidierten Fassung des Vertrages verbotene Abgabe gleicher Wirkung anzusehen, wenn sich herausstellt, dass sie von einer Provinz oder Gemeinde de facto anlässlich des Transports von Industriegasen außerhalb ihrer Gebietsgrenzen erhoben wird, während der Transport von Erdgas unter den gleichen Bedingungen von dieser Steuer befreit ist?

4. Ist eine Motorkraftsteuer, mit der Motoren belastet werden, die für den Verdichterstationen erfordernden Transport von Industriegasen unter sehr hohem Druck in Rohrleitungen verwendet werden, als eine nach den Artikeln 90 ff. des Vertrages verbotene inländische Besteuerung anzusehen, wenn sich herausstellt, dass der Transport von Erdgas von dieser Steuer befreit ist?

5. Falls die vorstehenden Fragen zu bejahen sind, ist der Steuerpflichtige, der die Motorkraftsteuer entrichtet hat, dann berechtigt, ihre Erstattung seit dem 16. Juli 1992, dem Tag der Verkündung des Urteils Legros u. a. [2], zu verlangen?

Verfahren vor dem Gerichtshof

20. Mit Beschluss vom 21. Juli 2005 hat der Präsident des Gerichtshofes die Rechtssachen C-393/04 und C-41/05 zu gemeinsamer mündlicher Verhandlung und Entscheidung verbunden.

21. Schriftliche Erklärungen in der einen oder der anderen Rechtssache haben eingereicht die Klägerin, die Provinz Lüttich, die Stadt Seraing, die belgische Regierung und die Kommission, die alle auch in der Sitzung vom 13. Oktober 2005 Stellungnahmen abgegeben haben.

2 — Urteil vom 16. Juli 1992 in der Rechtssache C-163/90 (Legros u. a., Slg. 1992, I-4625).

IV — Rechtliche Beurteilung

Zur ersten Frage (Rechtssachen C-393/04 und C-41/05)

22. Mit der einzigen von der Cour d'appel aufgeworfenen Frage und mit der ersten der vom Tribunal de première instance dem Gerichtshof vorgelegten Fragen möchten diese Gerichte vom Gerichtshof im Wesentlichen wissen, ob die Befreiungen von der (im ersten Fall Kommunal- und im zweiten Provinzial-)Steuer auf Motorkraft, die nur für Motoren vorgesehen ist, die in Verdichterstationen für Erdgas verwendet werden (im Folgenden: beanstandete Maßnahmen) staatliche Beihilfen im Sinne des Vertrages darstellen.

Zur Zuständigkeit des Gerichtshofes

23. Vorab bestreiten die Stadt Seraing, die Provinz Lüttich, die belgische Regierung (im Folgenden: belgische Behörden) und die Kommission jedoch die Zulässigkeit der Frage und wenden ein, dass Air Liquide in den beiden innerstaatlichen Verfahren von den vorlegenden Gerichten nicht die Rückforderung einer angeblich rechtswidrigen Beihilfe von den Empfängern, sondern die Erstattung der von ihr entrichteten Abgaben begehre, die an sich rechtmäßig seien.

24. Eine derartige Erstattung sei jedoch aufgrund einer eindeutigen Rechtsprechung des Gerichtshofes ausgeschlossen, wonach „[d]ie Schuldner einer Zwangsabgabe ... sich ... nicht darauf berufen [können], dass die Befreiung anderer Personen eine staatliche Beihilfe darstelle, um sich der Zahlung dieser Abgabe zu entziehen“ [3]. Da die vorlegenden Gerichte somit den Anträgen der Klägerin nicht stattgeben könnten, hätte eine Aussage des Gerichtshofes zum eventuellen Beihilfecharakter der beanstandeten Maßnahmen nach Ansicht der belgischen Behörden und der Kommission keinerlei Auswirkung auf die Entscheidung der Ausgangsverfahren.

25. Aus diesem Grunde habe sich der Gerichtshof im Übrigen in einer Reihe von Fällen, die ähnlich der vorliegenden Rechtssache Anträge auf Steuererstattungen betroffen hätten, für nicht zuständig erklärt, über Fragen der Einstufung der in Rede stehenden Maßnahme als Beihilfe zu befinden [4].

26. Ich möchte zu Beginn daran erinnern, dass es in Vorabentscheidungsverfahren nach bekannter und ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes allein Sache des nationalen Gerichts ist, im Hinblick auf die Besonderheiten der Rechtssache sowohl die

3 — Urteil vom 20. September 2001 in der Rechtssache C-390/98 (Banks, Slg. 2001, I-6117, Randnr. 80); dieser Grundsatz wurde mit Urteil vom 13. Juni 2002 in den Rechtssachen C-430/99 und C-431/99 (Sea-Land Service und Nedlloyd Lijnen, Slg. 2002, I-5235, Randnr. 47) bestätigt.

4 — Die belgischen Behörden und die Kommission nehmen vor allem auf die Urteile vom 9. März 2000 in der Rechtssache C-437/97 (EKW und Wein & Co., Slg. 2000, I-1157, Randnrn. 53 und 54) und vom 13. Juli 2000 in der Rechtssache C-36/99 (Idéal Tourisme, Slg. 2000, I-6049, Randnrn. 26 bis 29) Bezug.

Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung als auch die Erheblichkeit der dem Gerichtshof vorzulegenden Fragen zu beurteilen. Nur ausnahmsweise kann sich der Gerichtshof für unzuständig erklären, und zwar dann, „wenn offensichtlich ist, dass die Auslegung oder die Beurteilung der Gültigkeit einer Gemeinschaftsvorschrift ... in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht" [5].

27. Es stellt sich daher die Frage, ob diese Voraussetzung im vorliegenden Fall erfüllt ist, insbesondere, ob die Frage nach dem Beihilfecharakter der beanstandeten Maßnahmen für die Entscheidung der bei den vorlegenden Gerichten anhängigen Verfahren *offensichtlich* ohne Bedeutung ist.

28. Mir scheint, dass diese Frage ebenso zu verneinen ist wie in der Rechtssache Ferring, in der ich die gleiche, von der französischen Regierung erhobene Einrede der Unzulässigkeit (der der Gerichtshof später auch nicht stattgegeben hat) zurückgewiesen habe [6].

29. Wie in jener Rechtssache widmen sich nämlich auch die nationalen Gerichte ausschließlich (Rechtssache C-393/04) oder hauptsächlich (Rechtssache C-41/05) der Frage, ob die streitigen Maßnahmen Beihilfen sind, so dass eine Stellungnahme des Gerichtshofes zu diesem Punkt bereits an sich für die jeweilige Entscheidung sachdienlich sein kann.

30. Unabhängig davon glaube ich aber, dass eine solche Stellungnahme auch dann sachdienlich ist, wenn als Ergebnis festzustellen ist — wie die belgischen Behörden und die Kommission vorschlagen und ich mit ihnen (vgl. unten, Nrn. 58 bis 76) –, dass es nicht möglich ist, einem Erstattungsantrag der Art, wie ihn Air Liquide gestellt hat, stattzugeben.

31. Nach gefestigter Rechtsprechung beeinträchtigt nämlich „die Verletzung von Artikel [88 Absatz 3 Satz 3 EG] durch die nationalen Behörden die Gültigkeit der Rechtsakte zur Durchführung von Beihilfemaßnahmen ... Die nationalen Gerichte *müssen* daraus zugunsten der Einzelnen, die sich auf eine solche Verletzung berufen können, entsprechend ihrem nationalen Recht *sämtliche Folgerungen* sowohl bezüglich der Gültigkeit der Rechtsakte zur Durchführung der Beihilfemaßnahmen als auch bezüglich der Beitreibung der unter Verletzung dieser Bestimmung gewährten finanziellen Unter-

5 — Urteil Idéal Tourisme, Randnr. 20. Vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile vom 25. Oktober 2005 in der Rechtssache C-350/03 (Schulte, Slg. 2005, I-9215, Randnr. 43), vom 5. Oktober 1995 in der Rechtssache C-125/94 (Aprile, Slg. 1995, I-2919, Randnrn. 16 und 17) und vom 15. Dezember 1995 in der Rechtssache C-415/93 (Bosman, Slg. 1995, I-4921, Randnr. 59).

6 — Schlussanträge vom 8. Mai 2001 in der Rechtssache C-53/00 (Ferring, Slg. 2001, I-9067, Nrn. 22 und 23). Vgl. in diesem Sinne auch Urteile vom 8. November 2001 in der Rechtssache C-143/99 (Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Slg. 2001, I-8365), vom 29. April 2004 in der Rechtssache C-308/01 (GIL Insurance u. a., Slg. 2004, I-4777) und vom 14. April 2005 in den Rechtssachen C-128/03 und C-129/03 (AEM und AEM Torino, Slg. 2005, I-2861). Anders die oben in Fußnote 4 angeführten Urteile.

stützungen oder eventueller vorläufiger Maßnahmen ziehen"[7].

32. Dies bedeutet, dass die nationalen Gerichte, sollten die beanstandeten Maßnahmen erwiesenermaßen Beihilfecharakter haben, alle erforderlichen Vorkehrungen zum Schutz der Abgabepflichtigen treffen müssten, die durch die Gewährung der Steuerbefreiung verletzt sind. Es bedeutet darüber hinaus, dass dann, wenn diese Gerichte wie im vorliegenden Fall die konkret beantragte Maßnahme nicht bewilligen können, dadurch nicht die Verpflichtung geschmälert wird, die anderen eventuell vom nationalen Recht angebotenen Formen des Schutzes zu gewährleisten (ich denke z. B. an den Erlass von einstweiligen Anordnungen zur Aussetzung der Anwendbarkeit der unrechtmäßigen Steuerbefreiungen).

33. Dabei ist noch nicht berücksichtigt, dass die Klägerin ein Interesse daran haben könnte, auch ein Urteil allein auf Feststellung zu erwirken, dass die Maßnahme den Charakter einer rechtswidrigen Beihilfe habe, weil ihr dieses u. a. ermöglichen würde, die Kommission zu ersuchen, die Rückforderung der Beihilfe anzuordnen oder — natürlich falls die Voraussetzungen dafür vorliegen — beim nationalen Gericht eine Klage wegen unlauteren Wettbewerbs gegen die Unternehmen, die in den Genuss der Beihilfe gelangt sind, oder eine Schadensersatzklage gegen den Staat wegen Verstoßes gegen die Verpflichtungen aus dem Gemeinschaftsrecht zu erheben[8].

34. Meines Erachtens lässt sich daher nicht die Ansicht vertreten, dass die von den vorlegenden Gerichten gestellte Frage *offensichtlich* in keinem Zusammenhang mit den Ausgangsrechtsstreitigkeiten steht. Die von der Kommission und den belgischen Behörden erhobenen Einreden der Unzulässigkeit sind deshalb zurückzuweisen.

Beantwortung der Fragen

35. Ich komme somit zu der Prüfung, ob die beanstandeten Maßnahmen staatliche Beihilfen im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG zugunsten der Unternehmen darstellen, die von der Motorkraftsteuer befreit sind.

36. Air Liquide bejaht diese Frage, weil im vorliegenden Fall die üblicherweise verlangten Voraussetzungen für eine solche Fest-

7 — Urteil vom 21. November 1991 in der Rechtssache C-354/90 (Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires und Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon, Slg. 1991, I-5505, Randnr. 12); Hervorhebung von mir. Vgl. in diesem Sinne z. B. Urteile vom 27. November 2003 in den Rechtssachen C-34/01 bis C-38/01 (Enirisorse, Slg. 2003, I-14243, Randnr. 42) und vom 21. Juli 2005 in der Rechtssache C-71/04 (Xunta de Galicia, Slg. 2005, I-0000, Randnrn. 49 und 50).

8 — Vgl. insoweit Urteil Banks (Randnr. 80). Vgl. auch Schlussanträge des Generalanwalts Tesauro vom 19. September 1989 in der Rechtssache 142/87 (Belgien/Kommission, Slg. 1990, I-959, Nr. 7) und Schlussanträge des Generalanwalts Jacobs vom 29. November 2005 in der Rechtssache C-368/04, Urteil vom 5. Oktober 2006 (Transalpine Ölleitung in Österreich, Slg. 2006, I-9957, Nr. 86).

stellung vorlägen. Die in Rede stehenden Steuerbefreiungen würden nämlich zum einen aus öffentlichen Mitteln finanziert und seien zum anderen geeignet, den begünstigten Unternehmen einen einseitigen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen (die Klägerin trägt hierzu vor, dass nur zwei Unternehmen die betreffenden Befreiungen in Anspruch nehmen könnten: die Fluxys SA in Bezug auf die Provinzialsteuer und die Distrigaz SA bei der Kommunalsteuer). Außerdem seien sie geeignet, Wettbewerbsverzerrungen hervorzurufen und den innergemeinschaftlichen Handel zu beeinträchtigen, da aufgrund der Liberalisierung des Energiesektors der Markt für die Erzeugung und den Transport von sowie die Versorgung mit Erdgas durch regen grenzüberschreitenden Handel gekennzeichnet sei, so dass eine Beihilfe, die einigen in diesen Sektoren tätigen Unternehmen gewährt werde, unmöglich nicht die angegebenen Auswirkungen haben könne.

37. Die Stadt Seraing, die Provinz Lüttich und die belgische Regierung, deren Vorbringen weitgehend übereinstimmt, vertreten demgegenüber die Ansicht, dass solche Maßnahmen keine staatlichen Beihilfen im Sinne des Vertrages darstellten. Dies vor allem deshalb, weil sie weder geeignet seien, Wettbewerbsverzerrungen hervorzurufen, noch den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen. Die auf lokaler Ebene im Gassektor in Belgien aktiven Unternehmen seien nämlich immer in einer Monopolsituation, so dass unter ihnen kein echter Wettbewerb herrsche.

38. Ich möchte zunächst daran erinnern, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes für die Beurteilung, ob eine öffentliche Maßnahme eine staatliche Beihilfe darstellt, zu prüfen ist, ob folgende vier kumulativen Voraussetzungen erfüllt sind: i) Die Maßnahme muss einigen Unternehmen oder einigen Produktionszweigen einen einseitigen Vorteil gewähren; ii) der Vorteil muss unmittelbar oder mittelbar aus staatlichen Mitteln gewährt werden; iii) die Maßnahme muss den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen; und iv) sie muss den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen können [9].

39. i) In Bezug auf die erste dieser Voraussetzungen scheint es mir auf der Hand zu liegen, dass die beanstandeten Maßnahmen den Unternehmen, denen die in Rede stehenden Steuerbefreiungen gewährt werden, einen Vorteil verschaffen. Nach ständiger Rechtsprechung umfasst „der Begriff der Beihilfe nicht nur positive Leistungen wie Subventionen, sondern auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen normalerweise zu tragen hat, und die somit zwar keine Subventionen im strengen Sinne des Wortes darstellen, diesen aber nach Art und Wirkung gleichstehen“ [10].

9 — Vgl. z. B. Urteile vom 14. September 1994 in den Rechtssachen C-278/92 bis C-280/92 (Spanien/Kommission, Slg. 1994, I-4103, Randnr. 20), vom 16. Mai 2002 in der Rechtssache C-482/99 (Frankreich/Kommission, Slg. 2002, I-4397, Randnr. 68) und vom 24. Juli 2003 in der Rechtssache C-280/00 (Altmark Trans und Regierungspräsidium Magdeburg, Slg. 2003, I-7747, Randnr. 74).

10 — Urteil vom 19. Mai 1999 in der Rechtssache C-6/97 (Italien/Kommission, Slg. 1999, I-2981, Randnrn. 16 und 17). Vgl auch Urteile vom 15. März 1994 in der Rechtssache C-387/92 (Banco Exterior de España, Slg. 1994, I-877, Randnr. 14) und vom 1. Dezember 1998 in der Rechtssache C-200/97 (Ecotrade, Slg. 1998, I-7907, Randnr. 34).

40. Dies gilt insbesondere für Maßnahmen, die wie in dem uns hier beschäftigenden Fall zwar nicht zur Ausgabe staatlicher Mittel führen, aber „bestimmten Unternehmen eine Abgabenbefreiung gewähren, die ... die Begünstigten finanziell besser stellt als die übrigen Abgabepflichtigen“ [11].

41. Außerdem handelt es sich um einen einseitigen Vorteil, da die Steuerbefreiungen nur für die im Erdgassektor tätigen Unternehmen gelten.

42. Im vorliegenden Fall ist meiner Meinung nach die Rechtsprechung — auf die sich die beklagten Behörden im Übrigen nicht berufen haben — nicht anwendbar, nach der Differenzierungen nicht einseitig sind (und damit nicht unter den Begriff der Beihilfe im Sinne des Artikels 87 EG fallen), die zwar faktisch bestimmte Unternehmen oder Wirtschaftsbereiche begünstigen, aber „durch das Wesen oder die allgemeinen Zwecke des Systems, zu dem sie gehör[en], gerechtfertigt [sind]“ [12]. Hierunter können steuerliche Differenzierungen nämlich nur dann fallen, wenn sie aufgrund von Erfordernissen, die mit dem Sinn und Zweck des Steuersystems zusammenhängen [13], und nicht bloß aufgrund allgemeiner Zwecke und Ziele, die der Staat mit dem Erlass der fraglichen Maßnahme verfolgt hat [14], erlassen worden sind.

43. Im vorliegenden Fall beruhen die streitigen Maßnahmen auf Erwägungen, die sich schwerlich mit dem Steuersystem immanenten Gründen in Verbindung bringen lassen. Es handelt sich nämlich, wie die belgische Regierung in der Sitzung ausdrücklich erklärt hat, um Maßnahmen, die Anfang der 70er Jahre (oder im Anschluss an die Ölkrise) nur zu dem Zweck eingeführt wurden, durch die steuerliche Begünstigung der im Erdgassektor tätigen Unternehmen alternative Energiequellen zum Öl zu fördern.

44. ii) Sodann scheint mir ebenso klar zu sein, dass der fragliche Vorteil aus öffentlichen Mitteln finanziert wird. Insoweit genügt der Hinweis, dass die belgischen Behörden aufgrund der in Rede stehenden Befreiungen praktisch auf Steuereinnahmen verzichtet haben, die sie andernfalls erzielt hätten. Diese Maßnahmen haben somit eine zusätzliche Belastung für den Staat mit sich gebracht.

11 — Ebenda.

12 — Urteil Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Randnr. 42. Vgl. in diesem Sinne auch Urteile vom 2. Juli 1974 in der Rechtssache 173/73 (Italien/Kommission, Slg. 1974, 709, Randnr. 33) und vom 26. September 2002 in der Rechtssache C-351/98 (Spanien/Kommission, Slg. 2002, I-8031, Randnr. 42).

13 — Vgl. hauptsächlich Urteil GIL Insurance, in dem der Gerichtshof eine Maßnahme als „durch das Wesen und die Struktur des nationalen Versicherungsbesteuerungssystems gerechtfertigt“ angesehen hat, die den Zweck hatte, „Verhaltensweisen zu bekämpfen, die darauf abzielten, das Gefälle zwischen de[r Versicherungsprämiensteuer] und dem Mehrwertsteuerregelsatz für eine Manipulation der Preise für die Miete oder den Verkauf von Geräten und der damit verbundenen Versicherungen auszunutzen“ (Randnr. 74).

14 — Vgl. z. B. Urteil vom 26. September 2002 (Spanien/Kommission), in dem der Gerichtshof das Vorbringen der spanischen Regierung, dass eine Maßnahme, mit der der Ersatz von Nutzfahrzeugen gefördert werden sollte, nicht als staatliche Beihilfe qualifiziert werden könne, soweit sie Ziele des Umweltschutzes und der Straßenverkehrssicherheit verfolge, zurückgewiesen hat (Randnr. 43).

45. iii) Die Erörterung, ob die Voraussetzung wettbewerbswidriger Auswirkungen von den in Rede stehenden Maßnahmen erfüllt wird, halte ich hingegen für komplexer.

46. Grundsätzlich ist dies zu bejahen, vor allem, wenn man davon ausgeht, dass der Gerichtshof insoweit einen sehr weiten Ansatz verfolgt. Nach gefestigter Rechtsprechung verfälschen nämlich Maßnahmen — gerade solche wie die in Rede stehenden Steuerbefreiungen –, „die ... ein Unternehmen von den Kosten befreien sollen, die es normalerweise im Rahmen seiner laufenden Geschäftsführung oder seiner üblichen Tätigkeiten zu tragen gehabt hätte, ... grundsätzlich die Wettbewerbsbedingungen" [15]. Der Gerichtshof hat außerdem bereits entschieden, dass diese Voraussetzung auch dann erfüllt ist, wenn die Wettbewerbsverzerrung lediglich möglich ist [16].

47. Es ist jedoch daran zu erinnern, dass die belgischen Behörden im vorliegenden Fall die Möglichkeit einer Wettbewerbsverzerrung von vornherein bestreiten, indem sie darauf hinweisen, dass die Unternehmen, die in den Genuss der angeblichen Beihilfe gelangten (Distrigaz und Fluxys), in Bereichen tätig seien, nämlich denen des Transports von, der Versorgung mit und der Lieferung von Gas, die durch rechtlich zulässige Monopole gekennzeichnet und damit definitionsgemäß dem Wettbewerb entzogen seien.

48. Auch wenn die insgesamt zur Verfügung stehenden Angaben hierauf keine sichere Antwort zulassen, meine ich doch, dass verschiedene Anhaltspunkte in den Akten zu einem von der Feststellung der belgischen Behörden abweichenden Ergebnis führen, da sie erkennen lassen, dass sich die Unternehmen, die in den Genuss der beanstandeten Maßnahme gelangen, auf den maßgebenden Märkten im — wenn auch noch beschränkten — Wettbewerb mit anderen Wirtschaftsteilnehmern befinden.

49. Aus einer jüngeren Entscheidung des belgischen Wettbewerbsrates — die den Erklärungen der Stadt Seraing beigefügt ist — geht beispielsweise hervor, dass Distrigaz „vor der Liberalisierung des Gasmarktes über ein Liefermonopol verfügte", während sie nach der Liberalisierung eine „*Quasi*-Monopolstellung" einnehme. In derselben Entscheidung wies der Wettbewerbsrat ebenfalls darauf hin, dass Fluxys „auf dem Markt des Transports ... von Erdgas über ein *Quasi-Monopol verfügt, das sich jedoch nicht aus Rechtsvorschriften ableitet*" [17].

15 — Urteil vom 19. September 2000 in der Rechtssache C-156/98 (Deutschland/Kommission, Slg. 2000, I-6857, Randnr. 30); vgl. auch die dort angeführte Rechtsprechung.

16 — Vgl. Urteile vom 17. September 1980 in der Rechtssache 730/79 (Philip Morris/Kommission, Slg. 1980, 2671, Randnrn. 11 und 12) und vom 10. Juli 1986 in der Rechtssache 40/85 (Belgien/Kommission, Slg. 1986, 2321, Randnr. 22); vgl. auch Urteile des Gerichts vom 30. April 1998 in der Rechtssache T-214/95 (Vlaams Gewest/Kommission, Slg. 1998, II-717, Randnr. 46) und vom 30. Januar 2002 in der Rechtssache T-35/99 (Keller und Keller Meccanica/Kommission, Slg. 2002, II-261, Randnr. 85).

17 — Entscheidung Nr. 2003-C/C-31 vom 7. April 2003, in: *Revue Trimestrielle de Jurisprudence* 2003/02, S. 15 ff., Nr. 6.2.1; Hervorhebung von mir.

50. In diesem Sinne unterstreicht auch eine Entscheidung der Europäischen Kommission — auf die die Stadt Seraing in ihren Schriftsätzen Bezug nimmt –, dass Distrigaz bei der Gasversorgung wachsendem Wettbewerb von verschiedenen auf dem belgischen Markt tätigen Unternehmen begegnet und den Markteintritt weiterer Wettbewerber in Zukunft erwartet [18].

51. Hinzu kommt, dass die begünstigten Unternehmen sich in Belgien nicht nur beim Transport von, der Versorgung mit und der Lieferung von Erdgas betätigen, sondern eine ganze Reihe ergänzender und begleitender Dienstleistungen (z. B. Vorratshaltung, Kundendienst und Kundenberatung) anbieten, die unbestreitbar im freien Wettbewerb erbracht werden.

52. Schließlich ist den Akten zu entnehmen, dass dieselbe Infrastruktur, die Distrigaz und Fluxys für die tatsächlich im Rahmen eines Monopols vorgenommenen Tätigkeiten einsetzen, für Dienstleistungen der Durchleitung durch belgisches Hoheitsgebiet zum Zwecke der Lieferung von Erdgas an Verbraucher in anderen Mitgliedstaaten, d. h. für internationale Transporte, verwendet werden, bei denen die Unternehmen, die in den Genuss der Steuerbefreiung gelangen, sich eindeutig im Wettbewerb mit verschiedenen, in anderen Ländern der Union ansässigen Wirtschaftsteilnehmern befinden.

53. Aufgrund all dieser Erwägungen neige ich zu der Annahme, dass die den begünstigten Unternehmen gewährten Unterstützungsmaßnahmen zumindest potenziell geeignet sind, Wettbewerbsverzerrungen in Wirtschaftsbereichen hervorzurufen, in denen, sei es auf nationaler, sei es auf internationaler Ebene, normaler Wettbewerb herrscht. Die Steuerbefreiungen, die diesen Unternehmen steuerliche Belastungen abnehmen, die diese andernfalls hätten tragen müssen, könnten sich nämlich auf den Endpreis der verschiedenen, von den Unternehmen angebotenen Erzeugnisse oder Dienstleistungen auswirken.

54. iv) Was schließlich die Beeinträchtigung des innergemeinschaftlichen Handels durch die fraglichen Maßnahmen angeht, so weise ich darauf hin, dass — im Gegensatz zu dem, was die belgischen Behörden offenbar nahe legen wollen –, eine Beihilfe auch dann geeignet sein kann, den Handel zwischen den Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen, wenn der Begünstigte nur in lokalem oder regionalem Rahmen tätig ist und nicht am grenzüberschreitenden Handel teilnimmt. Aufgrund der Beihilfe kann nämlich die von diesem Begünstigten ausgeübte Tätigkeit unverändert beibehalten oder auch ausgeweitet werden, so dass sich die Chancen für in anderen Mitgliedstaaten niedergelassene Unternehmen auf Eintritt in den Markt des betreffenden Landes verringern [19].

18 — Entscheidung der Kommission C(2003) 582 vom 13. Februar 2003 (Sachen COMP/M.3075, 3076, 3077, 3078, 3079 und 3080, ECS/Intercomunale IVEKA u. a., Randnrn. 39 und 40).

19 — Vgl. z. B. Urteil Altmark (Randnrn. 78 und 82).

55. Dies gilt insbesondere für einen Markt wie den für Gas, der — nach dem Inkrafttreten der zweiten Gemeinschaftsrichtlinie über die Liberalisierung des Gasmarktes [20] — durch ein zunehmendes Maß an Wettbewerb auch auf grenzüberschreitender Ebene gekennzeichnet ist. Eine in einem derartigen Markt gewährte — wenn auch nur beschränkte — Beihilfe kann ein weiteres Hindernis für die tatsächliche Öffnung dieses Bereiches und somit auch eine Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten darstellen.

56. Aufgrund dieser Erwägungen bin ich daher der Ansicht, dass alle Tatbestandsvoraussetzungen des Artikels 87 Absatz 1 EG erfüllt sind und die in Rede stehenden Steuerbefreiungen somit eine staatliche Beihilfe im Sinne dieser Bestimmung darstellen.

57. Ich schlage dem Gerichtshof daher vor, den vorlegenden Gerichten zu antworten, dass die Befreiung von einer Kommunal- oder einer Provinzialsteuer auf Motorkraft nur für Motoren, die in Erdgasanlagen verwendet werden, eine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG darstellt.

20 — Richtlinie 2003/55/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2003 über gemeinsame Vorschriften für den Erdgasbinnenmarkt und zur Aufhebung der Richtlinie 98/30/EG (ABl. L 176, S. 57).

Zur zweiten Frage (Rechtssache C-41/05)

58. Mit der zweiten Frage möchte das Tribunal de première instance wissen, ob ein nationales Gericht, bei dem eine Klage eines Steuerpflichtigen anhängig ist, der nicht in den Genuss der Befreiung von der betreffenden Steuer gelangt ist, die Behörde verurteilen kann, diesem Steuerpflichtigen die von ihm entrichteten Steuern zu erstatten, wenn es feststellt, dass es dieser Behörde aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht möglich ist, diese Beihilfe von den Begünstigten zurückzufordern.

59. Diese Frage stellt sich, weil Air Liquide es im vorliegenden Fall für absolut unmöglich hält, die rechtswidrige Beihilfe zurückzufordern. Da die Beihilfe in einer Steuerbefreiung bestehe, liefe ihre Rückforderung von den begünstigten Gesellschaften nämlich darauf hinaus, diese einer Steuer zu unterwerfen, von der sie gegenwärtig befreit seien. Eine entsprechende gerichtliche Anordnung verstoße aber gegen die belgische Verfassung, insbesondere gegen deren Artikel 170 Absatz 1, der bestimme, dass dem Staat zufließende Steuern gesetzlich festgelegt sein müssten. Das einzige Mittel zur Wiederherstellung des status quo ante sei daher, die öffentlichen Behörden zur Erstattung der Steuern zu verpflichten, die von den Unternehmen, die nicht in den Genuss der Befreiung gekommen seien, zu Unrecht entrichtet worden seien.

60. Die belgischen Behörden und die Kommission lehnen diese Lösung ab und tragen vor, dass die Erstattung der erhobenen Abgaben nicht etwa die eventuellen wettbewerbswidrigen Auswirkungen der Maßnahme beseitige, sondern vielmehr den Kreis der durch die Maßnahme Begünstigten erweitere und somit in gewissem Sinne den Verstoß gegen die Wettbewerbsregeln verschärfe. Nach Ansicht der Kommission hätte Air Liquide, anstatt die Erstattung der aufgrund der streitigen Steuer entrichteten Beträge zu fordern, Klage gegen den Staat wegen Rückforderung der Beihilfe erheben müssen, die den Unternehmen, die unberechtigterweise von der Steuer befreit worden seien, zu Unrecht gewährt worden sei.

61. Ich möchte gleich vorweg sagen, dass auch mich die Argumente von Air Liquide nicht überzeugen, und zwar aus zwei Gründen.

62. Erstens glaube ich nicht, dass die Umstände, auf die sich die Klägerin beruft, solcher Art sind, dass sie die Rückforderung der möglicherweise rechtswidrigen Unterstützung unmöglich machen.

63. Bekanntlich hat der Gerichtshof nämlich gerade im Hinblick auf die Rückforderung rechtswidriger Beihilfen bereits grundsätzlich klargestellt, dass „sich ein Mitgliedstaat nicht auf *Bestimmungen, Übungen oder Umstände seiner internen Rechtsordnung* berufen [kann], um damit die Nichtbeachtung seiner Verpflichtungen aus dem Gemeinschaftsrecht zu rechtfertigen“ [21].

64. Später hat er sich auch speziell zu einem Einwand geäußert, der dem von Air Liquide erhobenen entspricht. Nach dem Hinweis, dass „die Aufhebung einer rechtswidrigen Beihilfe durch Rückforderung die logische Folge der Feststellung ihrer Rechtswidrigkeit [ist und dass d]iese Folge ... nicht davon abhängen [kann], in welcher Form die Beihilfe gewährt worden ist“, hat er erklärt, dass im Falle einer „Beihilfe ..., die in Form einer Steuerbefreiung gewährt worden ist, deren Rechtswidrigkeit ordnungsgemäß festgestellt worden ist, ... sich nicht ... geltend machen [lässt], dass die Rückforderung der fraglichen Beihilfe notwendigerweise in Form einer rückwirkenden Besteuerung erfolgen müsse, der als solcher ... die absolute Unmöglichkeit der Durchführung entgegenstünde“. In Wirklichkeit „obliegt es den ... Behörden lediglich, Maßnahmen zu treffen, mit denen die durch die Beihilfe begünstigten Unternehmen zur Zahlung von Beträgen in Höhe der ihnen rechtswidrigerweise gewährten Steuerbefreiung verpflichtet werden“ [22].

65. Mit anderen Worten ist entgegen der Ansicht von Air Liquide festzustellen, dass in Fällen wie dem, mit dem wir es hier zu tun haben, die eventuelle Anordnung der Rück-

21 — Vgl. Urteil vom 21. Februar 1990 in der Rechtssache C-74/89 (Kommission/Belgien, Slg. 1990, I-491, Randnr. 8); Hervorhebung von mir. Vgl. auch Urteil vom 14. November 1989 in der Rechtssache 14/88 (Italien/Kommission, Slg. 1989, 3677, Randnr. 25).

22 — Vgl. Urteil vom 10. Juni 1993 in der Rechtssache C-183/91 (Kommission/Griechenland, Slg. 1993, I-3131, Randnrn. 15 bis 17).

forderung der Beihilfe durch das nationale Gericht nicht bedeutet, dass von der Steuer befreite Unternehmen mit einer „nicht existenten" Steuer belastet werden, sondern dass lediglich die Befreiungsvorschrift nicht angewandt wird (mit der Folge der Anwendung des „regulären" Steuersystems) und die Behörden, die die Befreiung gewährt haben, verpflichtet sind, die Folgen des eigenen rechtswidrigen Verhaltens zu beseitigen, indem sie von den Begünstigten Beträge zurückfordern, die denen entsprechen, auf die sie rechtswidrigerweise verzichtet haben.

66. Der Gerichtshof hat sich aber auch schon zu solchen Erstattungsanträgen geäußert, wie ihn die Klägerin in der vorliegenden Rechtssache gestellt hat. Nach seiner Auffassung ist einem solchen Antrag nur im Fall von Beihilfen stattzugeben, die aus so genannten steuerähnlichen Abgaben finanziert werden, d. h., wenn die staatliche Beihilfe darin besteht, dass Mittel in Form der Unterstützung einiger Abgabepflichtiger verteilt werden, die aufgrund einer speziell zu diesem Zweck eingeführten Abgabe (eben der steuerähnlichen Abgabe) eingenommen werden [23].

67. In diesen Fällen stellen nämlich die von den Unternehmen aufgrund dieser Steuer entrichteten Beträge das Mittel zur Finanzierung der öffentlichen Beihilfemaßnahme dar; es besteht also ein „enger Zusammenhang" zwischen der eingeführten Steuer und dem bestimmten Abgabepflichtigen gewährten Steuervorteil [24]. Aus diesem Grund lässt der Gerichtshof die Erstattung des entrichteten Betrages zu, da die eventuelle Rechtswidrigkeit der Beihilfe sich als „integraler Bestandteil" dieser Beihilfe auf die rein steuerliche Maßnahme erstrecken muss.

68. Folglich müssen die zuständigen nationalen Behörden, die die Rechtswidrigkeit einer Beihilfe feststellen, zur Wiederherstellung des status quo ante nicht nur gegenüber den Unternehmen tätig werden, die zu Unrecht in den Genuss der Beihilfe gelangt sind (indem sie deren Rückforderung verlangen), sondern auch gegenüber denjenigen, die eine rechtswidrige Beihilfe finanzieren mussten (indem sie eine Erstattung der von diesen entrichteten Beträge anordnen) [25].

69. In Fällen einer Steuerbefreiung hat der Gerichtshof hingegen ausdrücklich ausgeschlossen, dass das nationale Gericht Anträgen auf Erstattung entrichteter Abgaben stattgeben kann. Nach gefestigter Rechtsprechung können in diesen Fällen „[d]ie Schuldner einer Zwangsabgabe ... sich ... nicht darauf berufen, dass die Befreiung anderer Personen eine staatliche Beihilfe darstelle,

23 — Vgl. z. B. Urteil vom 21. Oktober 2003 in den Rechtssachen C-261/01 und C-262/01 (Van Calster u. a., Slg. 2003, I-12249, Randnrn. 53 und 54).

24 — Zur Bedeutung dieses Zusammenhangs zwischen der Steuer und der Beihilfemaßnahme vgl. Urteil vom 13. Januar 2005 in der Rechtssache C-174/02 (Streekgewest, Slg. 2005, I-85, Randnr. 22). Vgl. auch Urteil vom 27. Oktober 2005 in den Rechtssachen C-266/04 bis C-270/04, C-276/04 und C-321/04 bis C-325/04 (Nazairdis, Slg. 2005, I-9481, Randnrn. 40 und 41).

25 — Vgl. hierzu Urteil Enirisorse (Randnrn. 44 und 45).

um sich der Zahlung dieser Abgabe zu entziehen"[26] oder „um deren Erstattung zu erlangen"[27].

70. Der Grund hierfür ist, dass nicht die steuerliche Maßnahme an sich, sondern die Steuerbefreiung zugunsten einiger Steuerpflichtiger die rechtswidrige Beihilfemaßnahme darstellt[28]. Somit müssen die Kläger, die das Vorliegen einer Beihilfe beanstanden, gerade diese Befreiung und nur diesen Aspekt der steuerlichen Maßnahme anfechten[29].

71. Es scheint mir auf der Hand zu liegen, dass der uns hier beschäftigende Fall genau in diese letztgenannte Kategorie fällt. Wie wir zuvor gesehen haben, besteht die Beihilfe hier gerade in der Befreiung von der Motorkraftsteuer, die die Provinz Lüttich den im Erdgassektor tätigen Unternehmen gewährt hat.

72. Außerdem dient die von Air Liquide und den anderen Steuerpflichtigen entrichtete Motorkraftsteuer nicht zur Finanzierung einer Unterstützungsmaßnahme, sondern fließt einfach in den Haushalt der Gebietskörperschaften, die die Steuer erheben. Mit anderen Worten, anders als bei steuerähnlichen Abgaben sind die aufgrund der beanstandeten Steuer erhobenen Beträge nicht zweckgebunden.

73. Hinzu kommt, dass es sich bei der Motorkraftsteuer und der Befreiung, die den im Erdgassektor tätigen Unternehmen gewährt wird, um klar getrennte und voneinander unabhängige Maßnahmen handelt. Wie die belgische Regierung in der Sitzung nämlich bestätigt hat, wurde von vielen belgischen Gebietskörperschaften schon vor der Einführung der streitigen Befreiungen eine Motorkraftsteuer eingeführt. Anders also als bei der Abgabe, um die es in der Rechtssache Boiron ging (von der oben in Fußnote 29 die Rede war), ist die Einführung der streitigen Steuer keine Maßnahme, die dazu dient, den im Erdgassektor tätigen Unternehmen eine Unterstützung zu gewähren. Wie ich gerade dargelegt habe, ist mit ihr im Gegenteil eine Abgabe allgemeiner Art eingeführt worden, um die Einnahmen der Körperschaft zu verbessern.

74. Daher sind es gerade die genannten (erst seit den 70er Jahren eingeführten) Steuerbefreiungen, die den im Erdgassektor tätigen Unternehmen einen wirtschaftlichen Nutzen gebracht haben. Somit hätte Air Liquide diesen Teil der steuerlichen Maßnahme

26 — Urteil Banks (Randnr. 80). Vgl. in diesem Sinne Urteile EKW und Wein & Co. (Randnr. 52) und Idéal Tourisme (Randnr. 20).

27 — Urteil Nazairdis (Randnr. 44).

28 — Vgl. hierzu insbesondere Schlussanträge der Generalanwältin Stix-Hackl vom 14. Juli 2005 in der Rechtssache Nazairdis (Nr. 38).

29 — Demgegenüber fiele die Lösung anders aus, wenn die Erhebung der Steuer selbst rechtswidrig ist, weil sie dazu bestimmt ist, zugunsten einiger Abgabepflichtiger eine ungerechtfertigte Situation herbeizuführen, wie es in der Rechtssache Boiron der Fall war, in der ich heute meine Schlussanträge verlesen habe (auf die ich für weitere Ausführungen hierzu verweise). In diesem Fall liegt nämlich eine Steuer vor, die als „asymmetrische" Abgabe ausgestaltet ist, da sie dazu bestimmt ist, nur einige, nicht aber die anderen, mit diesen im Wettbewerb stehenden Wirtschaftsteilnehmer zu belasten und die eigens und *nur* zu dem Zweck eingeführt wird, eine Situation zu schaffen, die die nicht besteuerten Unternehmen begünstigt. Es lässt sich daher ein enger Zusammenhang zwischen Steuer und Beihilfe feststellen, die wie die beiden Seiten ein und derselben Medaille sind, da der Vorteil, der den nicht besteuerten Unternehmen gewährt wird, genau dem Nachteil entspricht, der dadurch den besteuerten Unternehmen entsteht. In einem solchen Fall kann daher im Licht der beihilferechtlichen Vorschriften der Gemeinschaft die Erhebung der Steuer selbst als rechtswidrig angesehen werden.

anfechten und deren Rücknahme sowie die Rückforderung der Beihilfe von den Begünstigten verlangen müssen. Indem sie stattdessen die Erstattung der an die Provinz Lüttich entrichteten Beträge fordert, zieht die Klägerin letzten Endes die Rechtmäßigkeit der steuerlichen Maßnahme als Ganzes in Zweifel.

75. Schließlich möchte ich darauf hinweisen, dass eine Nichtigerklärung der gesamten steuerlichen Maßnahme in einem Fall wie dem hier in Rede stehenden auf eine unzulässige und durch nichts gerechtfertigte Beeinträchtigung der öffentlichen Finanzen hinausliefe. Während die Motorkraftsteuer nämlich eine allgemeine Steuer mit einem sehr weiten Anwendungsbereich darstellt, gilt die beanstandete Befreiung für eine äußerst begrenzte Zahl von Unternehmen. So würde der von Air Liquide anstelle der Rückforderung der Beihilfe von den Begünstigten vorgeschlagene Lösungsweg der generellen Erstattung für den Staat (oder für seine Gebietskörperschaften) den Verlust bestehender Steuereinnahmen bedeuten, und zwar nur deshalb, weil er die auf einem bestimmten Markt tätigen Unternehmen (möglicherweise) zu Unrecht von der Steuer befreit hat [30].

76. Aufgrund der vorstehenden Erwägungen schlage ich dem Gerichtshof daher vor, die zweite vom Tribunal de première instance vorgelegte Frage dahin zu beantworten, dass die Unternehmen, die einer Steuer wie der Motorkraftsteuer unterworfen sind, nicht geltend machen können, dass die Befreiung anderer Abgabepflichtiger von dieser Steuer eine staatliche Beihilfe darstellt, um die Erstattung der von ihnen aufgrund dieser Steuer entrichteten Beträge zu erlangen.

Zur dritten Frage (Rechtssache C-41/05)

77. Mit der dritten Frage möchte das Tribunal de première instance wissen, ob die Motorkraftsteuer als eine nach Artikel 25 EG verbotene Abgabe mit gleicher Wirkung wie ein Zoll anzusehen ist, soweit sie von einer Provinz oder Gemeinde de facto anlässlich des Transports von Industriegasen außerhalb ihrer Gebietsgrenzen erhoben wird, während der Transport von Erdgas unter den gleichen Bedingungen von dieser Steuer befreit ist.

78. Air Liquide auf der einen und die Kommission sowie die belgischen Behörden auf der anderen Seite beantworten diese Frage völlig unterschiedlich: Während Air Liquide der Meinung ist, dass alle von Artikel 25 EG aufgestellten Voraussetzungen erfüllt seien, vertreten die Kommission und die belgischen Behörden die gegenteilige Ansicht.

30 — Vgl. hierzu Schlussanträge von Generalanwalt Jacobs in der Rechtssache Transalpine Ölleitung in Österreich (Nrn. 83 und 90).

79. Ich möchte zunächst daran erinnern, dass nach dieser Bestimmung „Ein- und Ausfuhrzölle oder Abgaben gleicher Wirkung ... zwischen den Mitgliedstaaten verboten [sind]. Dieses Verbot gilt auch für Finanzzölle."

80. Unter einer Abgabe mit gleicher Wirkung im Sinne dieser Bestimmung ist somit eine Abgabe zu verstehen, die wie ein Zoll auf Ein- und Ausfuhrgeschäfte Anwendung findet, und zwar wegen oder gelegentlich des Überschreitens der Grenze zwischen Mitgliedstaaten in einem bestimmten Markt [31].

81. Es ist jedoch festzustellen, dass die in Rede stehende Steuer nicht wegen des Überschreitens einer bestimmten Grenze erhoben wird. Wie nämlich aus Artikel 3 der Provinzialverordnung eindeutig hervorgeht, wird der Anspruch auf die Motorkraftsteuer nicht durch das Überschreiten einer Grenze begründet, sondern durch die Verwendung eines Motors im gewerblichen Rahmen. Tatsächlich wird die Steuer im Gebiet der Provinz Lüttich bei all denen erhoben, die Motoren für wirtschaftliche Tätigkeiten verwenden.

31 — Vgl. u. a. Urteile vom 25. Januar 1977 in der Rechtssache 46/76 (Bauhuis, Slg. 1977, 5, Randnrn. 9 und 10), vom 14. September 1995 in den Rechtssachen C-485/93 und C-486/93 (Simitzi, Slg. 1995, I-2655, Randnr. 15) und vom 17. September 1997 in der Rechtssache C-347/95 (UCAL, Slg. 1997, I-4911, Randnr. 18).

82. Ich schlage daher als Antwort vor, dass eine Steuer auf Motorkraft, wie sie die Provinz Lüttich eingeführt hat, die nur für Motoren gilt, die für den Verdichterstationen erfordernden Transport von Industriegas in Hochdruckrohrleitungen verwendet werden, keine Abgabe gleicher Wirkung im Sinne des Artikels 25 EG darstellt.

Zur vierten Frage (Rechtssache C-41/05)

83. Mit der vierten Frage möchte das Tribunal de première instance ferner wissen, ob die Motorkraftsteuer als eine nach den Artikeln 90 ff. des Vertrages verbotene diskriminierende inländische Besteuerung anzusehen ist.

84. Air Liquide vertritt nämlich die Meinung, dass die streitige Steuer diskriminierend sei, da sie nur die Verwendung von Motoren belaste, die zur Einspeisung von Industriegasen in unterirdische Rohrleitungen erforderlich seien; somit bestrafe sie diese Transportart gegenüber anderen Arten des Transports von Industriegasen, insbesondere die mit Tankfahrzeugen. Da aber die in Tankfahrzeugen transportierten Gase im Wesentlichen aus dem Inland stammten, während die in Rohrleitungen transportierten großenteils eingeführt würden, folgt nach Ansicht der Klägerin daraus, dass die beanstandete Maßnahme das in Belgien erzeugte Industriegas zum Nachteil des eingeführten bevorzuge.

85. Diesem Vorbringen widersprechen die Kommission und die belgischen Behörden vehement aus Gründen, auf die ich gleich eingehen werde.

86. Zunächst möchte ich darauf hinweisen, dass Artikel 90 EG bekanntlich den Zweck hat, den freien Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten unter normalen Wettbewerbsbedingungen dadurch zu gewährleisten, dass jede Form des Schutzes beseitigt wird, die aus einer Waren aus anderen Mitgliedstaaten diskriminierenden inländischen Besteuerung folgen könnte. Mit anderen Worten „soll [die Bestimmung] die vollkommene Wettbewerbsneutralität der inländischen Besteuerung für inländische und eingeführte Erzeugnisse sicherstellen" [32]. Das in ihr enthaltene Verbot greift daher immer dann ein, wenn eine abgabenrechtliche Maßnahme geeignet ist, die Einfuhr von Gütern aus anderen Mitgliedstaaten zugunsten inländischer Waren zu erschweren [33].

87. Dies scheint mir bei der in Rede stehenden Abgabe jedoch nicht der Fall zu sein. Mit dieser Abgabe wird nämlich nicht ein Gut, sondern die Ausübung wirtschaftlicher Tätigkeiten (die die Verwendung von Motoren umfassen) in der Provinz Lüttich besteuert. Wie die belgische Regierung in der Sitzung bestätigt hat, wird die Motorkraft von zahlreichen Gebietskörperschaften als sachdienlicher Anknüpfungspunkt für die Festlegung der Steuerkraft der Wirtschaftsbeteiligten angesehen.

88. Es scheint mir daher auf der Hand zu liegen, dass die streitige Besteuerung, wie die belgischen Behörden und die Kommission betonen, auf der Grundlage eines steuerlichen Merkmals erfolgt, das objektiv, transparent und vom Ursprung (oder auch der Bestimmung) der im Rahmen der fraglichen wirtschaftlichen Tätigkeiten erzeugten oder verwendeten Güter völlig unabhängig ist.

89. Die Besteuerung des von Air Liquide transportierten Gases ausländischer Herkunft ist daher eine völlig mittelbare und zufällige Folge der Entscheidung der Air Liquide, wie sie ihre Gastransporte durchführt (nämlich durch Rohrleitungen, die den Einsatz von Motoren erfordern). Wie der Gerichtshof in der Vergangenheit aber zu Recht ausgeführt hat, ist „der Umstand, dass eine Abgabe ... die die Gestehungskosten verschiedener Unternehmen wegen der Besonderheiten der wirtschaftlichen Struktur dieser Unternehmen ... unterschiedlich belastet, ... für die Anwendung [des Artikels 90 EG] ohne Bedeutung" [34].

32 — Urteil vom 3. März 1988 in der Rechtssache 252/86 (Bergandi, Slg. 1988, 1343, Randnr. 24).

33 — Vgl. z. B. Urteile Bergandi (Randnrn. 24 und 25), vom 27. Februar 1980 in der Rechtssache 171/78 (Kommission/Dänemark, Slg. 1980, 447, Randnr. 5) und vom 7. Dezember 1995 in der Rechtssache C-45/94 (Ayuntamiento de Ceuta, Slg. 1995, I-4385, Randnr. 29).

34 — Urteil vom 28. Januar 1981 in der Rechtssache 32/80 (Kortmann, Slg. 1981, 251, Randnr. 29).

90. Ferner ist es, wie die belgische Regierung festgestellt hat, völlig normal, dass einzelne Abgaben die im Wettbewerb stehenden Unternehmen, die ihre gewerbliche oder industrielle Tätigkeit nicht in derselben Art und Weise organisiert haben, unterschiedlich belasten. So belastet die Kraftfahrzeugsteuer auf Tankwagen, die für den Transport der von den Wettbewerbern der Air Liquide hergestellten Gase auf der Straße benötigt werden, diese Wettbewerber, nicht aber Air Liquide.

91. Dass die Steuer keine protektionistische Wirkung hat, ist im Übrigen allein schon daran erkennbar, dass jedes im Gebiet der Provinz Lüttich hergestellte Gut, für dessen Herstellung das Unternehmen einen Motor einsetzen muss, mit der beanstandeten Steuer belegt wird; dasselbe Gut, das im Ausland (richtiger, außerhalb des Provinzialgebiets) hergestellt und aufgrund einer Veräußerung in die Provinz Lüttich transportiert wird, wird hingegen nicht mit der Steuer belastet.

92. Zu einer anderen Beurteilung veranlasst auch nicht der vom vorlegenden Gericht genannte Umstand, dass die in Rede stehende steuerliche Regelung den Transport von Erdgas steuerlich anders behandele als den Transport von Industriegasen. Wenn dem so wäre und beide Erzeugnisse sich auch tatsächlich im Wettbewerb befänden, müsste man nämlich zu dem Ergebnis gelangen, dass die beanstandete Steuer paradoxerweise auf die Begünstigung eines eingeführten Erzeugnisses, und zwar des Erdgases, gegenüber anderen, die auch im Inland hergestellt werden, nämlich den Industriegasen, hinausliefe. Nach gefestigter Rechtsprechung fällt jedoch eine derartige steuerliche Maßnahme, die zu einer Diskriminierung zu Lasten inländischer Erzeugnisse führt, nicht in den Geltungsbereich des Artikels 90 EG [35].

93. Aufgrund dieser Erwägungen schlage ich dem Gerichtshof daher vor, dem vorlegenden Gericht zu antworten, dass eine Motorkraftsteuer wie die in Rede stehende keine diskriminierende Besteuerung im Sinne des Artikels 90 des Vertrages darstellt.

Zur fünften Frage (Rechtssache C-41/05)

94. Mit der fünften Frage möchte das Tribunal de première instance wissen, ob bei Bejahung der dritten und der vierten Frage der Steuerpflichtige, der die Motorkraftsteuer entrichtet hat, berechtigt ist, ihre Erstattung vom 16. Juli 1992 an, dem Tag der Verkündung des Urteils Legros u. a., zu verlangen.

35 — Vgl. z. B. Urteile vom 13. März 1979 in der Rechtssache 86/78 (Peureux, Slg. 1979, 897, Randnrn. 32 und 33) und vom 27. Februar 1980 in der Rechtssache 68/79 (Just, Slg. 1980, 501, Randnrn. 15 und 16).

95. Da ich ausgeschlossen habe, dass die fragliche Maßnahme eine Abgabe mit gleicher Wirkung wie ein Zoll im Sinne des Artikels 25 EG oder eine nach Artikel 90 EG verbotene diskriminierende inländische Besteuerung darstellt, erübrigt sich meines Erachtens eine Stellungnahme zu dieser Frage.

V — Ergebnis

96. Aufgrund der vorstehenden Erwägungen schlage ich dem Gerichtshof daher vor, festzustellen:

— in den Rechtssachen C-393/04 und C-41/05:

Die Befreiung von einer Kommunalsteuer auf Motorkraft nur für Motoren, die in Erdgasanlagen verwendet werden, stellt eine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG dar.

— in der Rechtssache C-41/05:

1. Die Befreiung von einer Provinzialsteuer auf Motorkraft nur für Motoren, die in Erdgasanlagen verwendet werden, stellt eine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG dar.

2. Die Unternehmen, die einer Steuer wie der von der Provinz Lüttich durch Provinzialverordnungen vom 30. Oktober 1998 und 29. Oktober 1999 eingeführten Steuer auf Motorkraft unterworfen sind, können nicht geltend machen, dass die Befreiung anderer Abgabepflichtiger von dieser Steuer eine staatliche Beihilfe darstellt, um die Erstattung der von ihnen aufgrund dieser Steuer entrichteten Beträge zu erlangen.

3. Eine Steuer auf Motorkraft, wie sie die Provinz Lüttich durch Provinzialverordnungen vom 30. Oktober 1998 und 29. Oktober 1999 eingeführt hat, stellt keine Abgabe gleicher Wirkung im Sinne des Artikels 25 EG dar.

4. Eine Steuer auf Motorkraft, wie sie die Provinz Lüttich durch Provinzialverordnungen vom 30. Oktober 1998 und 29. Oktober 1999 eingeführt hat, stellt keine nach Artikel 90 EG verbotene diskriminierende inländische Besteuerung dar.