

WICHTIGER RECHTLICHER HINWEIS: Für die Angaben auf dieser Website besteht Haftungsausschluss und Urheberrechtsschutz.

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
PHILIPPE LÉGER
vom 9. Februar 2006¹(1)

Inhaltsverzeichnis

I – Einleitung

II – Der gemeinschaftsrechtliche Rahmen

III – Die Steuerregelung für die Koordinierungszentren

IV – Sachverhalt und Verfahren

A – Der Sachverhalt bis zur Entscheidung der Kommission

B – Die Entscheidung der Kommission

C – Die gegen die Entscheidung der Kommission gerichteten Klagen

D – Der Sachverhalt nach der Entscheidung der Kommission

E – Die Entscheidung des Rates

F – Das gegen die Entscheidung des Rates eingeleitete gerichtliche Verfahren

V – Prüfung der Klagen

A – Die Klage gegen die Entscheidung des Rates (Rechtssache C-399/03)

1. Die Anträge und die Angriffs- und Verteidigungsmittel der Parteien

2. Beurteilung

B – Die Klagen gegen die Entscheidung der Kommission (verbundene Rechtssachen C-182/03 und C-217/03)

1. Die Anträge der Parteien

a) Die Rechtssache C-182/03 (Belgien/Kommission)

b) Die Rechtssache C-217/03 (Forum 187/Kommission)

2. Die Zulässigkeit der von Forum 187 erhobenen Klage

a) Vorbringen der Parteien

b) Beurteilung

i) Zur Zulässigkeit der Klage von Forum 187, weil dieses selbst unmittelbar und individuell betroffen sei

ii) Zur Zulässigkeit der Klage von Forum 187, weil es diese nach seinem Vorbringen anstelle einiger seiner Mitglieder erhebt

3. Die Prüfung der Begründetheit der Klage

a) Der Antrag von Forum 187 auf völlige Nichtigerklärung der Entscheidung vom 17. Februar 2003

i) Der Klagegrund der fehlenden gesetzlichen Grundlage und der Verletzung des Grundsatzes der Rechtssicherheit

- Vorbringen der Parteien
- Beurteilung

ii) Der auf die Verletzung von Artikel 87 Absatz 1 EG gestützte Klagegrund

- Zur Methode der Untersuchung der streitigen Regelung
- Zum Vorliegen einer Begünstigung bestimmter Unternehmen

Das Vorliegen eines wirtschaftlichen Vorteils

Die Ermittlung des steuerbaren Einkommens

Die Befreiung von der Grundsteuer

Die Befreiung von der Kapitalgebühr

Die Befreiung von der Quellensteuer

Die fiktive Quellensteuer

Die Selektivität

Die Rechtfertigung mit der Art und Struktur des Systems

VI – Ergebnis

Verbundene Rechtssachen C-182/03 und C-217/03

**Königreich Belgien
gegen
Kommission der Europäischen Gemeinschaften
und
Forum 187 ASBL
gegen
Kommission der Europäischen Gemeinschaften**

„Staatliche Beihilfe – Steuerregelung für die in Belgien ansässigen Koordinierungszentren – Klage eines Verbands – Zulässigkeit – Entscheidung der Kommission, dass diese Regelung keine Beihilfe darstellt – Änderung der Auffassung der Kommission – Verfahren – Verordnung (EG) Nr. 659/1999 – Auf die Überprüfung bestehender Beihilfen anwendbares Verfahren – Artikel 87 Absatz 1 EG – Übergangsmaßnahmen – Vertrauensschutz – Allgemeiner Gleichheitsgrundsatz“

Rechtssache C-399/03

Kommission der Europäischen Gemeinschaften gegen Rat der Europäischen Union

„Beihilfe des Königreichs Belgien zugunsten der Koordinierungszentren – Beihilfe, die bezweckt, die Verlängerung der für mit dem Gemeinsamen Markt für unvereinbar erklärten Steuerregelung für die Koordinierungszentren zu ermöglichen – Entscheidung des Rates, durch die diese Beihilfe für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärt wird – Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG – Rechtswidrigkeit“

I – Einleitung

1. Die drei beim Gerichtshof erhobenen Nichtigkeitsklagen betreffen die vom Königreich Belgien für Koordinierungszentren erlassene Steuerregelung.
2. Ein Koordinierungszentrum ist ein von einer multinationalen Gruppe von Firmen gegründetes Unternehmen, dessen Geschäftszweck die Erbringung verschiedener, insbesondere finanzieller Dienstleistungen für diese Firmen ist. Das Königreich Belgien erließ 1982 für diese Zentren eine besondere Steuerregelung, deren Anwendung von einer Einzelanerkennung abhängt, die für zehn Jahre erteilt wird und verlängert werden kann.
3. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die von dieser Regelung unterrichtet worden war, hatte sie nicht als staatliche Beihilfe angesehen. Sie unterzog sie jedoch aufgrund der 1997 im Rat der Europäischen Union abgehaltenen Beratungen über den Steuerwettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten einer erneuten Prüfung.
4. In ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003(2) vertrat die Kommission die Auffassung, dass die Regelung eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe darstelle. Sie untersagte der belgischen Regierung, die Regelung auf neue Koordinierungszentren anzuwenden und die für zehn Jahre geltenden Anerkennungen nach dem 17. Februar 2003 zu verlängern. Sie sah hingegen vor, dass die zu diesem Zeitpunkt bestehenden Anerkennungen bis zum Ablauf ihrer Gültigkeitsdauer, jedoch längstens bis zum 31. Dezember 2010 ihre Wirkungen entfalten könnten.
5. Nach Erlass dieser Entscheidung ersuchte die belgische Regierung den Rat um die Genehmigung, den Zentren, deren Bewilligung in dem Zeitraum vom 17. Februar

2003 bis zum 31. Dezember 2005 ablief, bis zum 31. Dezember 2005 eine mit der Regelung für die Koordinierungszentren identische steuerliche Behandlung zu gewähren. Der Rat gab diesem Ersuchen mit Entscheidung vom 16. Juli 2003(3) statt.

6. Gegen die Entscheidung der Kommission richten sich die vom Königreich Belgien und vom Forum 187 ASBL(4), einem Verein belgischen Rechts, der ein Verband der in Belgien bestehenden Koordinierungszentren ist, erhobenen Nichtigkeitsklagen in den verbundenen Rechtssachen C-182/03 und C-217/03.

7. Die Entscheidung des Rates ist Gegenstand der Nichtigkeitsklage der Kommission in der Rechtssache C-399/03.

8. Da diesen Klagen dieselbe Rechtslage und derselbe Sachverhalt zugrunde liegen, werde ich sie in den vorliegenden Schlussanträgen zusammen behandeln.

9. In diesem Rahmen werde ich folgende sechs Punkte untersuchen: die Zuständigkeit des Rates für den Erlass der Entscheidung vom 16. Juli 2003, die Zulässigkeit der Klage des Verbands Forum 187, die Befugnis der Kommission, ihre frühere Auffassung über das Vorliegen einer Beihilfe zu ändern, die sachliche Richtigkeit der Qualifizierung der Steuerregelung für die Koordinierungszentren als staatliche Beihilfe und schließlich die Fragen, ob die Kommission das berechtigte Vertrauen der Koordinierungszentren und den allgemeinen Gleichheitssatz verletzt hat, als sie dem Königreich Belgien untersagte, die nach Bekanntgabe ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 ablaufenden Anerkennungen auch nur für begrenzte Zeit zu verlängern.

II – Der gemeinschaftsrechtliche Rahmen

10. Nach dem EG-Vertrag sind staatliche Beihilfen grundsätzlich verboten, es gibt aber Ausnahmen. Artikel 87 Absatz 1 EG lautet:

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

11. In Artikel 87 Absätze 2 und 3 EG werden sodann die staatlichen Beihilfen, die ohne weiteres mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar sind, sowie diejenigen aufgeführt, die als mit ihm vereinbar angesehen werden können. Zu dieser letzteren Gruppe gehören u. a. Beihilfen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung von Gebieten, in denen eine erhebliche Unterbeschäftigung herrscht, und Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft.

12. Artikel 88 EG bestimmt:

„(1) Die Kommission überprüft fortlaufend in Zusammenarbeit mit den Mitgliedstaaten die in diesen bestehenden Beihilferegelungen. Sie schlägt ihnen die zweckdienlichen Maßnahmen vor, welche die fortschreitende Entwicklung und das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes erfordern.

(2) Stellt die Kommission fest, nachdem sie den Beteiligten eine Frist zur Äußerung gesetzt hat, dass eine von einem Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt nach Artikel 87 unvereinbar ist oder dass sie

missbräuchlich angewandt wird, so entscheidet sie, dass der betreffende Staat sie binnen einer von ihr bestimmten Frist aufzuheben oder umzugestalten hat.

Kommt der betreffende Staat dieser Entscheidung innerhalb der festgesetzten Frist nicht nach, so kann die Kommission oder jeder betroffene Staat in Abweichung von den Artikeln 226 und 227 den Gerichtshof unmittelbar anrufen.

Der Rat kann einstimmig auf Antrag eines Mitgliedstaats entscheiden, dass eine von diesem Staat gewährte oder geplante Beihilfe in Abweichung von Artikel 87 oder von den nach Artikel 89 erlassenen Verordnungen als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar gilt, wenn außergewöhnliche Umstände eine solche Entscheidung rechtfertigen. Hat die Kommission bezüglich dieser Beihilfe das in Unterabsatz 1 dieses Absatzes vorgesehene Verfahren bereits eingeleitet, so bewirkt der Antrag des betreffenden Staates an den Rat die Aussetzung dieses Verfahrens, bis der Rat sich geäußert hat.

Äußert sich der Rat nicht binnen drei Monaten nach Antragstellung, so entscheidet die Kommission.

(3) Die Kommission wird von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann. Ist sie der Auffassung, dass ein derartiges Vorhaben nach Artikel 87 mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist, so leitet sie unverzüglich das in Absatz 2 vorgesehene Verfahren ein. Der betreffende Mitgliedstaat darf die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission eine abschließende Entscheidung erlassen hat.“

13. Artikel 89 EG ermächtigt den Rat, Durchführungsverordnungen zu den Artikeln 87 EG und 88 EG zu erlassen. Aufgrund dieser Ermächtigung erließ der Rat die Verordnung (EG) Nr. 659/1999(5), die das bei der Anwendung des Artikels 88 EG zu befolgende Verfahren im Einzelnen regelt.

14. Der Begriff „bestehende Beihilfen“ wird in Artikel 1 Buchstabe b der Verordnung Nr. 659/1999 definiert. Danach umfasst dieser Begriff im Sinne der Verordnung:

- „i) ... alle Beihilfen, die vor Inkrafttreten des Vertrags in dem entsprechenden Mitgliedstaat bestanden, also Beihilferegulungen und Einzelbeihilfen, die vor Inkrafttreten des Vertrags eingeführt worden sind und auch nach dessen Inkrafttreten noch anwendbar sind;
- ii) genehmigte Beihilfen, also Beihilferegulungen und Einzelbeihilfen, die von der Kommission oder vom Rat genehmigt wurden;
- iii) Beihilfen, die gemäß Artikel 4 Absatz 6 dieser Verordnung[(6)] oder vor Erlass dieser Verordnung, aber gemäß diesem Verfahren als genehmigt gelten;
- iv) Beihilfen, die gemäß Artikel 15 als bereits bestehende Beihilfen gelten[(7)];
- v) Beihilfen, die als bestehende Beihilfen gelten, weil nachgewiesen werden kann, dass sie zu dem Zeitpunkt, zu dem sie eingeführt wurden, keine Beihilfe waren und später aufgrund der Entwicklung des Gemeinsamen Marktes zu Beihilfen wurden, ohne dass sie eine Änderung durch den betreffenden Mitgliedstaat erfahren haben. Werden bestimmte Maßnahmen im Anschluss an die Liberalisierung einer Tätigkeit durch gemeinschaftliche Rechtsvorschriften zu Beihilfen, so gelten derartige Maßnahmen nach dem für die Liberalisierung festgelegten Termin nicht als bestehende Beihilfen.“

15. Das Prüfverfahren für bestehende Beihilfen ist in den Artikeln 17 bis 19 der Verordnung Nr. 659/1999 geregelt. Nach Artikel 17 überprüft die Kommission bestehende Beihilferegulungen in Zusammenarbeit mit den Mitgliedstaaten. Gelangt sie zur vorläufigen Auffassung, dass eine Beihilferegulung nicht oder nicht mehr mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar ist, so setzt sie den betreffenden Mitgliedstaat hiervon in Kenntnis und gibt ihm Gelegenheit zur Stellungnahme innerhalb einer Frist von einem Monat, die verlängert werden kann.

16. Nach Artikel 18 der Verordnung schlägt die Kommission, wenn sie aufgrund der von dem betreffenden Mitgliedstaat nach Artikel 17 übermittelten Auskünfte zu dem Schluss gelangt, dass die bestehende Beihilferegulung mit dem Gemeinsamen Markt nicht oder nicht mehr vereinbar ist, dem betreffenden Mitgliedstaat zweckdienliche Maßnahmen vor. Der Vorschlag kann insbesondere in einer inhaltlichen Änderung der Beihilferegulung oder in der Einführung von Verfahrensvorschriften oder in der Abschaffung der Beihilferegulung bestehen.

17. Nach Artikel 19 der Verordnung leitet die Kommission das förmliche Prüfverfahren gemäß Artikel 88 Absatz 2 EG ein, wenn der betreffende Mitgliedstaat den vorgeschlagenen Maßnahmen nicht zustimmt und sie trotz seines Vorbringens weiterhin die Auffassung vertritt, dass diese Maßnahmen notwendig sind.

III – Die Steuerregelung für die Koordinierungszentren

18. Die Steuerregelung für die Koordinierungszentren wurde vom Königreich Belgien durch eine Königliche Verordnung vom 30. Dezember 1982(8) eingeführt. Unstreitig ist sie zwischen den Jahren 1984, 1987 und 1990, in denen die Kommission der belgischen Regierung jeweils mitteilte, dass diese Regelung in ihren Augen keine staatliche Beihilfe sei, und dem Erlass der Entscheidung der Kommission vom 17. Februar 2003 nicht wesentlich geändert worden(9).

19. Ein Koordinierungszentrum kann in Form einer belgischen juristischen Person oder einer von einer ausländischen Firma in Belgien gegründeten Zweigstelle errichtet werden. Ein Koordinierungszentrum kommt für die durch die Königliche Verordnung Nr. 187 erlassene Steuerregelung aufgrund einer vorherigen, durch königlichen Erlass auszusprechende Einzelanerkennung in Betracht. Die Anerkennung erfolgt nur, wenn das Zentrum zu einer multinationalen Gruppe von Gesellschaften gehört. Das setzt u. a. voraus, dass die Gesellschaften, die zu dieser Gruppe gehören, in mindestens vier Ländern niedergelassen sind. Die Gruppe muss zudem über Eigenkapital und Rücklagen in Höhe von mindestens 1 Mrd. BEF verfügen und einen jährlichen Umsatz erreichen, dessen konsolidierter Betrag nicht unter 10 Mrd. BEF liegt. Banken und Versicherungsgesellschaften sind von der Anwendung der Regelung für die Koordinierungszentren ausgeschlossen.

20. Der ausschließliche Geschäftszweck des Koordinierungszentrums muss in der Entwicklung und der Zentralisierung einer oder mehrerer vorbereitender oder unterstützender Tätigkeiten bestehen, die allein zugunsten mehrerer oder aller Gesellschaften der Gruppe ausgeübt werden(10).

21. Das Zentrum muss am Ende der ersten beiden Jahre seiner Tätigkeit in Belgien mindestens das Äquivalent von zehn Personen in Vollzeittätigkeit beschäftigen.

22. Die dem Koordinierungszentrum erteilte Anerkennung gilt für zehn Jahre und kann für den gleichen Zeitraum verlängert werden.

23. Die Steuerregelung für die anerkannten Koordinierungszentren umfasst folgende Maßnahmen:

- Das steuerbare Einkommen der Zentren wird pauschal festgelegt. Es entspricht einem Prozentsatz ihrer Ausgaben und ihrer Geschäftsführungskosten mit Ausnahme ihrer Personal- und Finanzkosten sowie der Körperschaftsteuer;
- die Zentren sind von der Grundsteuer auf die Gebäude befreit, die sie selbst in Ausübung ihrer Tätigkeit benutzen;
- auf die Kapitalzufuhr und auf Erhöhungen des Gesellschaftskapitals eines Zentrums wird die Registrierungsgebühr von 0,5 % nicht erhoben;
- die Zentren sind von der Quellensteuer befreit. Dies gilt zum einen unbeschadet bestimmter Ausnahmen für die von den Zentren ausgeschütteten Dividenden, Zinsen und Abgaben und zum anderen für die Erträge der Koordinierungszentren aus ihren Barmittelleinlagen;
- die Zentren entrichten eine jährliche Steuer, die auf 400 000 BEF pro Vollzeitbeschäftigten festgelegt wurde, jedoch 4 Mio. BEF je Zentrum nicht überschreiten kann.

IV – Sachverhalt und Verfahren

A – Der Sachverhalt bis zur Entscheidung der Kommission

24. Die Steuerregelung für die Koordinierungszentren wurde von der Kommission erstmals 1984 geprüft. In einer Entscheidung vom 16. Mai 1984 stellte diese fest, dass die Regelung keine Beihilfe darstelle. Die faktisch angewandte Regelung unterscheide sich jedoch von derjenigen, von der sie unterrichtet worden sei. Die Kommission leitete deshalb im Dezember 1985 das förmliche Prüfverfahren ein. Nachdem die belgische Regierung diese Regelung geändert hatte, gelangte die Kommission zu der Auffassung, dass sie keine Beihilfeelemente mehr enthalte, und unterrichtete die belgische Regierung mit Schreiben vom 9. März 1987 von der Einstellung des Verfahrens.

25. An dieser Auffassung hielt die Kommission in der Antwort fest, die das für Wettbewerb zuständige Mitglied der Kommission Leon Brittan am 24. September 1990 im Namen der Kommission auf die schriftliche Frage Nr. 1735/90 des europäischen Abgeordneten Gijs de Vries erteilte(11).

26. Der Ministerrat für Wirtschafts- und Finanzfragen (Ecofin-Rat) erließ aufgrund von Überlegungen zum Steuerwettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung(12). Er setzte eine Ad-hoc-Gruppe ein, die als „Gruppe Verhaltenskodex“ bezeichnet und beauftragt wurde, diejenigen nationalen steuerlichen Maßnahmen zu ermitteln, die schädliche Auswirkungen auf den Gemeinsamen Markt haben.

27. Nach dieser Initiative der Mitgliedstaaten verpflichtete sich die Kommission zur Ausarbeitung von Leitlinien zur Anwendung der Artikel 87 EG und 88 EG auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung. Sie verpflichtete sich, „genauestens auf die strikte Anwendung der Vorschriften über die betreffenden Beihilfen zu achten“, und erließ am 11. November 1998 eine Mitteilung über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung(13). Aufgrund dieser Mitteilung überprüfte sie erstmals oder erneut die in den verschiedenen Mitgliedstaaten geltenden Steuerregelungen.

28. In diesem Rahmen ersuchte die Kommission Belgien im Februar 1999 um

Auskünfte über die für die Koordinierungszentren geltende Steuerregelung, die von der Gruppe Verhaltenskodex unter den 66 möglicherweise für das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes schädlichen nationalen Maßnahmen genannt worden war. Belgien antwortete im März 1999.

29. Im Juli 2000 teilten die Dienststellen der Kommission Belgien mit, dass die genannte Regelung vermutlich eine staatliche Beihilfe darstelle, und forderten es im Hinblick auf die Einleitung des Verfahrens gemäß Artikel 17 der Verordnung Nr. 659/1999 im Sinne der Zusammenarbeit zur Stellungnahme binnen eines Monats auf.

30. Der Ecofin-Rat erinnerte in seiner Sitzung vom 26. und 27. November 2000 daran, dass nach seinen Schlussfolgerungen vom 1. Dezember 1997 alle schädlichen Maßnahmen bei der direkten Unternehmensbesteuerung bis zum 1. Januar 2003 abgeschafft werden müssten, und nahm den Vorschlag des Präsidiums an, dass die Wirkung schädlicher Maßnahmen für Unternehmen, denen sie am 31. Dezember 2000 zugute komme, spätestens am 31. Dezember 2005 enden solle, gleichgültig, ob es sich um befristet oder unbefristet gewährte Regelungen handele. Der Rat behielt sich außerdem die Befugnis vor, in Einzelfällen nach Bericht der Gruppe Verhaltenskodex die Wirkungen bestimmter schädlicher Steuerregelungen über den 31. Dezember 2005 hinaus zu verlängern, um besondere Umstände zu berücksichtigen(14).

31. Nach einem Schriftwechsel mit Belgien schlug die Kommission mit Schreiben vom 11. Juli 2001 gemäß Artikel 88 Absatz 1 EG mehrere zweckdienliche Maßnahmen vor, mit denen die Steuerregelung für die Koordinierungszentren mit dem Gemeinsamen Markt in Einklang gebracht werden sollte. In diesem Schreiben teilte sie Belgien ferner mit, dass die genannte Steuerregelung für die Koordinierungszentren, denen die Anerkennung vor der Zustimmung zu diesen zweckdienlichen Maßnahmen erteilt worden war, bis zum 31. Dezember 2005 vorläufig weiter gelten könnte(15).

32. Belgien stimmte den vorgeschlagenen Maßnahmen nicht zu. Die Kommission leitete daraufhin mit Beschluss, der mit Schreiben vom 27. Februar 2002 bekannt gegeben und im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* vom 20. Juni 2002(16) veröffentlicht wurde, das förmliche Prüfverfahren ein. Sie ersuchte das Königreich Belgien u. a., ihr die Zahl der im Zeitpunkt dieses Schreibens anerkannten Koordinierungszentren und für jedes Zentrum das Datum der letzten Anerkennung oder gültigen Verlängerung anzugeben. Ferner forderte sie Belgien sowie interessierte Dritte auf, Erklärungen abzugeben und alle zweckdienlichen Angaben zu machen, um feststellen zu können, ob für die von der Regelung Begünstigten ein berechtigtes Vertrauen bestehe, das den Erlass von Übergangsmaßnahmen erforderlich mache(17).

33. Belgien unterrichtete die Kommission mit Schreiben vom 16. Mai 2002 von einer neuen Steuerregelung für die Koordinierungszentren, die von der Kommission unter dem Aktenzeichen N 351/2002 als neue Beihilfe registriert wurde.

34. Der Ecofin-Rat befürwortete am 21. Januar 2003 die Verlängerung der Wirkungen bestimmter schädlicher Steuerregelungen über das Jahr 2005 hinaus. Hinsichtlich der belgischen Regelung für die Koordinierungszentren sah er vor, dass für die Zentren, für die am 31. Dezember 2000 eine solche Regelung bestand, diese bis zum 31. Dezember 2010 weiter gelten könne(18).

B – *Die Entscheidung der Kommission*

35. Die Kommission erließ am 17. Februar 2003 die angefochtene Entscheidung, die dem Königreich Belgien am selben Tag bekannt gegeben wurde.

36. In dieser Entscheidung begründet die Kommission vorab, warum sie die

Steuerregelung für die Koordinierungszentren als „bestehende Beihilfe“ qualifiziert und auf welche Rechtsgrundlage sie das von ihr befolgte Verfahren stützt. In der Entscheidung heißt es, dass Artikel 1 Buchstabe b der Verordnung Nr. 659/1999 im vorliegenden Fall als Rechtsgrundlage dienen könne und dass andernfalls die Artikel 87 EG und 88 EG die eigentliche Rechtsgrundlage für das Vorgehen der Kommission bildeten.

37. Weiter wird in der Entscheidung vom 17. Februar 2003 ausgeführt, dass diese, wenn sie als Rücknahme oder Änderung der Entscheidungen von 1984 und 1987 anzusehen sei, die Voraussetzungen erfülle, unter denen die Kommission berechtigt sei, rechtswidrige begünstigende Rechtsakte zurückzunehmen oder zu ändern.

38. Sodann nennt die Kommission in der Entscheidung die Gründe, aus denen die verschiedenen Maßnahmen, die die Steuerregelung für die Koordinierungszentren bilden, den Tatbestand des Artikels 87 Absatz 1 EG erfüllten und nicht unter die Ausnahmen in Artikel 87 Absätze 2 und 3 fielen.

39. Schließlich prüft die Kommission das berechtigte Vertrauen der Koordinierungszentren. Sie bejaht ein berechtigtes Vertrauen und führt aus, dieses rechtfertige es, denjenigen Zentren, für die am 31. Dezember 2000 eine Anerkennung bestanden habe, zu gestatten, bis zum Ablauf ihrer zur Zeit der Bekanntgabe der Entscheidung vom 17. Februar 2003 laufenden Anerkennung, spätestens bis zum 31. Dezember 2010, von der günstigeren Steuerregelung zu profitieren. Sie stützt ihre Auffassung auf folgende Gründe.

40. Durch die vorherige Anerkennung durch Belgien werde anerkannt, dass das Zentrum die Voraussetzungen für die Anwendung der in der Königlichen Verordnung Nr. 187 vorgesehenen Ausnahmeregelung für zehn Jahre erfülle, ohne dass das Zentrum jedes Jahr den Beweis dafür erbringen müsse. Die Anerkennung enthalte jedoch keine Verpflichtung Belgiens gegenüber dem Zentrum, die im Rahmen dieser Regelung gewährten Vorteile zehn Jahre lang aufrechtzuerhalten. Auch könne die Entscheidung, da diese das Verfahren zur Überprüfung bestehender Beihilfen befolgt habe, keine Rückwirkung haben, und die Kommission müsse die Rechtssicherheit wahren, indem sie erforderlichenfalls eine Übergangszeit für das Erlöschen der Wirkungen der streitigen Regelung festsetze.

41. Dabei müsse sie die bedeutenden Investitionen berücksichtigen, die die Koordinierungszentren und die Gruppen, zu denen sie gehörten, für die Schaffung und Entwicklung der Infrastruktur der Zentren sowie die Änderung der Organisation der Strukturen, Netze, Verfahren und der Aufgabenverteilung innerhalb der Gruppe getätigt hätten. Sie müsse auch den langfristigen Verpflichtungen gegenüber dem Personal und von Immobilien- oder Finanzgesellschaften Rechnung tragen. Selbst wenn die Anerkennung weder die Dauer der Regelung noch die mit ihr verbundenen Vorteile garantiere, doch anzuerkennen, dass die Errichtung eines Zentrums, die getätigten Investitionen und die eingegangenen Verpflichtungen in der vernünftigen und legitimen Erwartung einer gewissen Dauer der wirtschaftlichen Umstände einschließlich der Steuerregelung beschlossen worden seien. Die Kommission sei daher verpflichtet, eine Übergangszeit vorzusehen, die das progressive Erlöschen der Regelung für die derzeit Begünstigten ermögliche.

42. Sie fügt jedoch die folgende 120. Begründungserwägung hinzu:

„Da die Anerkennungen in keiner Weise mit dem Anspruch auf das Weiterbestehen der Regelung noch auf deren vorteilhaften Charakter verbunden sind – auch nicht während der Geltungsdauer der Anerkennung –, ist die Kommission der Ansicht, dass sie jedenfalls keinen Anspruch auf die Verlängerung der Regelung über das Datum

hinaus begründen, an dem die geltende Anerkennung abläuft. Angesichts der ausdrücklichen Begrenzung der Anerkennungen auf eine Dauer von zehn Jahren ist selbst die Möglichkeit nicht gegeben, dass eine berechnete Erwartung einer automatischen Verlängerung gehegt worden wäre, was auf eine Anerkennung von theoretisch unbegrenzter Dauer hinausgelaufen wäre.“

43. Aus diesen Erwägungen zieht die Kommission folgende Schlussfolgerungen:

„121. Die Kommission stellt fest, dass die für die Koordinierungszentren in Belgien anwendbare Steuerregelung mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist und dass der Unvereinbarkeit der einzelnen Teile dieser Regelung durch deren Abschaffung oder Änderung abgeholfen werden muss. Ab dem Datum der Bekanntgabe der vorliegenden Entscheidung darf der Vorteil aus dieser Regelung oder ihren Teilen neuen Begünstigten nicht mehr gewährt noch durch die Verlängerung geltender Anerkennungen beibehalten werden. Die Kommission nimmt zur Kenntnis, dass die im Jahre 2001 anerkannten Zentren seit dem 31. Dezember 2002 nicht mehr in den Genuss der Regelung kommen.

122. Was die gegenwärtig unter die Regelung fallenden Zentren betrifft, erkennt die Kommission an, dass die Entscheidung von 1984 über die Genehmigung der Königlichen Verordnung Nr. 187 sowie die Antwort des für Wettbewerb zuständigen Mitglieds der Kommission auf eine parlamentarische Anfrage ... das berechnete Vertrauen haben entstehen lassen, dass diese Regelung keinen Verstoß gegen die Vorschriften des Vertrags über staatliche Beihilfen darstellte.

123. Wegen der erheblichen Investitionen, die auf dieser Grundlage getätigt wurden, ist es darüber hinaus aufgrund der Achtung des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit der Begünstigten gerechtfertigt, eine angemessene Frist für das Auslaufen der Folgen der Regelung für die bereits anerkannten Zentren zu gewähren. Nach Ansicht der Kommission endet diese angemessene Frist am 31. Dezember 2010. Die Zentren, deren Anerkennung vor diesem Datum abläuft, können nach dem Schlusstermin ihrer Anerkennung nicht mehr in den Genuss dieser Regelung kommen. Nach dem Datum, an dem die Anerkennung abläuft, spätestens aber nach dem 31. Dezember 2010, ist die Verlängerung oder Beibehaltung der betreffenden Steuervorteile rechtswidrig.“

44. Im verfügbaren Teil der am 17. Februar 2003 erlassenen Entscheidung hieß es ursprünglich:

„Artikel 1

Die gegenwärtig in Belgien geltende Steuerregelung zugunsten der Koordinierungszentren, die gemäß der Königlichen Verordnung Nr. 187 anerkannt sind, stellt eine Beihilferegulation dar, die mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist.

Artikel 2

Belgien hebt die in Artikel 1 bezeichnete Beihilferegulation auf oder gestaltet sie so um, dass sie mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar ist.

Ab dem Datum der Bekanntgabe der vorliegenden Entscheidung darf der aus dieser Regelung insgesamt oder aus Teilen der Regelung rührende Vorteil nicht mehr zugunsten neuer Empfänger gewährt oder durch die Verlängerung geltender

Anerkennungen beibehalten werden.

In Bezug auf vor dem 31. Dezember 2000 genehmigte Zentren darf die Regelung bis zum Ablauf der im Zeitpunkt der Bekanntgabe der vorliegenden Entscheidung geltenden Einzelanerkennung, jedoch längstens bis zum 31. Dezember 2010 beibehalten werden. Gemäß Absatz 2 darf im Fall der Verlängerung der Anerkennung vor diesem Zeitpunkt der Vorteil aus der Regelung, die Gegenstand der vorliegenden Entscheidung ist, nicht mehr, auch nicht vorübergehend, gewährt werden.

...“

45. Die Kommission bemerkte, dass die [in der französischen Fassung] des Artikels 2 Absatz 3 Satz 1 des verfügenden Teils der Entscheidung gebrauchte Formulierung „à cette date“ („zu diesem Datum“) zu Verwechslungen führen könne, und beschloss deshalb, sie durch die Formulierung „à la date de la notification de la présente décision“ („im Zeitpunkt der Bekanntgabe der vorliegenden Entscheidung“) zu ersetzen. Sie nahm deshalb am 23. April 2003 eine Berichtigung in diesem Sinne vor, die dem Königreich Belgien am 25. April 2003 bekannt gegeben wurde.

46. Nach dieser Berichtigung lautet Artikel 2 Absatz 3 des verfügenden Teils der Entscheidung vom 17. Februar 2003:

„In Bezug auf vor dem 31. Dezember 2000 genehmigte Zentren darf die Regelung bis zum Ablauf der *im Zeitpunkt der Bekanntgabe der vorliegenden Entscheidung*[(19)] geltenden Einzelgenehmigung, jedoch längstens bis zum 31. Dezember 2010 beibehalten werden. Gemäß Absatz 2 darf im Fall der Verlängerung der Anerkennung vor diesem Zeitpunkt der Vorteil aus der Regelung, die Gegenstand der vorliegenden Entscheidung ist, nicht mehr, auch nicht vorübergehend, gewährt werden.“

47. Unter Berücksichtigung dieser Berichtigung sind, worauf sich alle Parteien im Laufe des Verfahrens geeinigt haben, die in der Entscheidung vom 17. Februar 2003 vorgesehenen Übergangsmaßnahmen wie folgt zu verstehen. Alle Koordinierungszentren, die im Zeitpunkt der Bekanntgabe der Entscheidung, d. h. am 17. Februar 2003, über eine gültige Einzelanerkennung verfügen, genießen bis zu deren Ablauf, spätestens bis zum 31. Dezember 2010, die sich daraus ergebenden Vorteile. Nach dem 17. Februar 2003 darf jedoch keine Anerkennung mehr verlängert werden.

C – Die gegen die Entscheidung der Kommission gerichteten Klagen

48. Das Königreich Belgien hat mit Klageschrift vom 25. April 2003 Nichtigkeitsklage gegen die Entscheidung vom 17. Februar 2003 in ihrer ursprünglichen Fassung erhoben und die Aussetzung des Vollzugs dieser Entscheidung beantragt.

49. Nach Erhalt der Berichtigung, die dem Königreich Belgien am 25. April 2003 bekannt gegeben wurde, hat dieses beim Gerichtshof eine neue Klageschrift eingereicht, die das Datum des 9. Mai 2003 trägt und in der es sich auf Artikel 42 § 2 der Verfahrensordnung berufen hat, um zwei neue Angriffsmittel vorzubringen und seine Nichtigkeitsklage auf die Entscheidung der Kommission in der berichtigten Fassung zu erweitern.

50. Forum 187 hat mit Klageschrift vom 28. April 2003 beim Gericht erster Instanz der Europäischen Gemeinschaften Nichtigkeitsklage gegen die Entscheidung der Kommission in ihrer ursprünglichen Fassung erhoben und ebenfalls die Aussetzung des Vollzugs dieser Entscheidung beantragt. Am 16. Mai 2003 hat es eine ergänzende Klageschrift gegen die Entscheidung der Kommission in der berichtigten Fassung

eingereicht.

51. Das Gericht erster Instanz hat mit Beschluss vom 16. Mai 2003 die Klage und den Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz an den Gerichtshof abgegeben; die Verfahren sind unter den Nummern C-217/03 und C-217/03 R in das Register des Gerichtshofes eingetragen worden.

52. Die Kommission hat mit gesondertem Schriftsatz vom 16. Juni 2003 die Unzulässigkeit der von Forum 187 erhobenen Klage geltend gemacht. Dieses hat mit Schriftsatz vom 7. August 2003 auf diese Einrede geantwortet. Der Gerichtshof hat mit Beschluss vom 30. März 2004 die Entscheidung über diese Einrede dem Endurteil vorbehalten.

53. Der Präsident des Gerichtshofes hat mit Beschluss vom 26. Juni 2003 über die Anträge der belgischen Regierung und von Forum 187 auf Aussetzung des Vollzugs der Entscheidung der Kommission entschieden und beschlossen:

„1. Der Vollzug der Entscheidung K(2003) 564 endg. der Kommission vom 17. Februar 2003 über die Beihilferegelung, die Belgien zugunsten von Koordinierungs[zentren] mit Sitz in Belgien durchgeführt hat, wird ausgesetzt, soweit die Entscheidung dem Königreich Belgien untersagt, die zum Zeitpunkt ihrer Zustellung geltenden Anerkennungen von Koordinierungs[zentren] zu verlängern.

2. Die Wirkungen von Verlängerungen, die auf der Grundlage des vorliegenden Beschlusses erfolgen, dürfen nicht über den Tag der Verkündung der Entscheidung zur Hauptsache hinausgehen.

...“

54. Die Rechtssachen C-182/03 und C-217/03 sind zu gemeinsamer mündlicher Verhandlung und Entscheidung verbunden worden. Die Parteien haben in der Sitzung vom 14. September 2005 mündlich verhandelt.

D – Der Sachverhalt nach der Entscheidung der Kommission

55. Die Kommission prüfte zum einen die neue Steuerregelung für die Koordinierungszentren, die das Königreich Belgien ihr mit Schreiben vom 16. Mai 2002 notifiziert hatte.

56. Sie genehmigte diese neue Regelung mit Entscheidung vom 23. April 2003, soweit diese insbesondere den Grundsatz der vorherigen Anerkennung der Koordinierungszentren für einen Zeitraum von zehn Jahren und die Festsetzung der Besteuerungsgrundlage aufgrund der gesamten Geschäftsführungskosten unter Anwendung einer angemessenen Gewinnspanne aufstellt. Da diese Neuregelung jedoch auch die Befreiung der Koordinierungszentren von der Quellensteuer und von der Kapitalgebühr sowie die Nichtbesteuerung der diesen Zentren gewährten so genannten „außergewöhnlichen und unentgeltlichen“ Vorteile vorsah, leitete die Kommission hinsichtlich dieser drei Maßnahmen das förmliche Prüfverfahren ein.

57. Nach der Einleitung dieses Verfahrens verpflichtete sich das Königreich Belgien, die fraglichen Befreiungen abzuschaffen und sie durch Steuerbefreiungen bzw. -ermäßigungen zu ersetzen, die für alle in seinem Staatsgebiet niedergelassenen Unternehmen gälten. Belgien verpflichtete sich weiter, alle von den Zentren erhaltenen außergewöhnlichen und unentgeltlichen Vorteile der Steuer zu unterwerfen.

58. Die Kommission entschied am 8. September 2004, dass die neue Steuerregelung für die Koordinierungszentren unter Berücksichtigung dieser Verpflichtungen keine Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG darstelle(20).

59. Der Vertreter des Königreichs Belgien hat jedoch in der Sitzung vom 14. September 2005 ausgeführt, dass es Belgien nicht gelungen sei, von den Dienststellen der Kommission ausreichende Erläuterungen zu erhalten, um diese Neuregelung in Kraft setzen zu können, und dass es diese schließlich nicht weiterverfolgt habe, was der Kommission mit Schreiben vom 28. Februar 2005 mitgeteilt worden sei. Außerdem habe sich das Königreich Belgien für allgemeine Maßnahmen entschieden, die im Sommer 2005 erlassen worden seien.

60. Zum anderen erließ das Königreich Belgien Maßnahmen zugunsten derjenigen Koordinierungszentren, deren Genehmigung nach Erlass der Entscheidung vom 17. Februar 2003 ablief.

61. Der Finanzminister des Königreichs Belgien unterrichtete die Kommission mit Schreiben vom 20. März 2003 gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG von seiner Absicht, bis zum 31. Dezember 2005 auf die Koordinierungszentren, deren Anerkennung in dem Zeitraum vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2005 ablief, steuerliche Maßnahmen anzuwenden, die mit den Maßnahmen identisch waren, die in der für die Koordinierungszentren geltenden Regelung vorgesehen waren.

62. Weiter ersuchte das Königreich Belgien den Rat mit Schreiben vom selben Tag, diese Maßnahmen gemäß Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar zu erklären.

63. Der Präsident der Kommission antwortete dem belgischen Finanzminister mit Schreiben vom 25. April 2003, dass die Entscheidung vom 17. Februar 2003 vollstreckbar sei, dass Belgien nicht berechtigt sei, ihre Anwendung auszusetzen, und dass das Schreiben vom 20. März 2003 nicht als Notifizierung einer neuen Beihilfe im Sinne von Artikel 88 Absatz 3 EG angesehen werden könne, da die Gewährung oder Verlängerung der sich aus der Regelung ergebenden Vorteile ausdrücklich in der Entscheidung behandelt worden sei.

64. Das Königreich Belgien hielt mit Schreiben vom 26. Mai 2003 an die Kommission an seiner im Schreiben vom 20. März 2003 zum Ausdruck gebrachten Absicht fest. Außerdem ersuchte es den Rat erneut mit Schreiben vom selben Tag, die geplanten Maßnahmen gemäß Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar zu erklären.

65. Der Ecofin-Rat erteilte in seiner Tagung vom 3. Juni 2003 seine grundsätzliche Zustimmung zu diesem Antrag und beauftragte den Ausschuss der Ständigen Vertreter, alle erforderlichen Maßnahmen zu treffen, damit der Rat die beabsichtigte Entscheidung so bald wie möglich, jedenfalls vor Ende Juni 2003, erlassen könne.

66. Die Kommission bestätigte mit Schreiben vom 17. Juli 2003 in Beantwortung des Notifizierungsschreibens des Königreichs Belgien vom 26. Mai 2003 ihre Antwort vom 25. April 2003 unbeschadet der einstweiligen Anordnung vom 26. Juni 2003.

E – *Die Entscheidung des Rates*

67. Der Rat erinnert in seiner Entscheidung vom 16. Juli 2003 an den rechtlichen und tatsächlichen Zusammenhang, in dem das Königreich Belgien ihn ersucht habe, die für die Koordinierungszentren, deren Anerkennung in dem Zeitraum vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2005 ablief, geplanten Maßnahmen zu gestatten.

68. Er führt aus, die durch den Königlichen Erlass Nr. 187 eingeführte Steuerregelung für die Koordinierungszentren sei 1987 und 1990 auf keinerlei Einwände der Kommission gestoßen. Er schildert die Umstände, die die Kommission veranlasst hätten, diese Regelung einer erneuten Prüfung zu unterziehen, und gibt den Inhalt der Entscheidung vom 17. Februar 2003 wieder. Der Rat erinnert ferner daran, dass er auf seiner Tagung vom 26. und 27. November 2000 Schlussfolgerungen gebilligt habe, denen zufolge die Unternehmen, denen am 31. Dezember 2000 eine schädliche Maßnahme zugute gekommen sei, weiter bis zum 31. Dezember 2005 in ihren Genuss kommen könnten, und sich die Möglichkeit vorbehalten habe, bestimmte Regelungen über diesen Zeitpunkt hinaus zu verlängern, um besondere Umstände zu berücksichtigen.

69. Der Rat legt sodann dar, dass die Zentren, auf die sich der Antrag des Königreichs Belgien beziehe, eine befristete Anerkennung besäßen, die gemäß dem Königlichen Erlass Nr. 187 habe verlängert werden können, dass ohne die geplante Maßnahme die Möglichkeit bestünde, dass diese Zentren ihre Tätigkeit in Belgien einstellen, und dass eine solche Einstellung der Tätigkeit sehr negative wirtschaftliche und soziale Auswirkungen für diesen Mitgliedstaat hätte.

70. Der Rat weist außerdem darauf hin, dass nach der Entscheidung der Kommission die Wirkung der Steuerregelung für die Koordinierungszentren bis nach dem 31. Dezember 2005 aufrechterhalten werden dürfe und dass andere Beschlüsse der Kommission konkurrierenden Steuerregelungen anderer Mitgliedstaaten Fristen bis zum 31. Dezember 2010 einräumten, so dass die Anwendung der von Belgien geplanten Sondermaßnahmen keine Wettbewerbsverzerrungen verursachen dürfte, die in einem unangemessenen Verhältnis zu dem angestrebten Nutzen stünden.

71. Es lägen somit außergewöhnliche Umstände vor, die es rechtfertigten, dem Königreich Belgien seinem Antrag entsprechend zu gestatten, bis zum 31. Dezember 2005 den am 31. Dezember 2000 zugelassenen Koordinierungszentren, deren Anerkennung in dem Zeitraum vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2005 ablaufe, die geplanten Steuermaßnahmen zu gewähren.

72. Aufgrund dieser Erwägungen erließ der Rat folgende Entscheidung:

„Artikel 1

Als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar wird die Beihilfe angesehen, die Belgien bis zum 31. Dezember 2005 Unternehmen gewähren will, die am 31. Dezember 2000 eine zwischen dem 17. Februar 2003 und dem 31. Dezember 2005 ablaufende [Anerkennung] als Koordinierungszentrum gemäß dem Königlichen Erlass Nr. 187 vom 30. Dezember 1982 besaßen, und die darin besteht, abweichend von den allgemeinen Steuervorschriften

- den normalen Körperschaftsteuersatz auf einer fiktiven Bemessungsgrundlage in Form eines variablen Prozentsatzes bestimmter betrieblicher Aufwendungen (so genannte ‚cost plus‘-Methode) anzuwenden. Eine alternative Bemessungsgrundlage wird jedoch gewählt, wenn sie die Bemessungsgrundlage übersteigt, die sich aus der Anwendung der ‚cost plus‘-Methode ergibt; diese alternative Bemessungsgrundlage umfasst die außerordentlichen und freiwilligen Vergünstigungen, die diese Zentren erhalten haben, sowie die nicht zulässigen Ausgaben;
- eine jährliche Sondersteuer von 10 000 Euro pro Angestellten bis zu einem Höchstbetrag von 100 000 Euro anzuwenden;

- die Immobilien, deren Eigentümer die Zentren sind und die sie für ihre gewerbliche Tätigkeit benutzen, von der Immobiliensteuer zu befreien;
- die Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, die die Zentren bezahlen, von der Quellensteuer zu befreien, außer wenn im Fall von Zinsen der Begünstigte der Einkommensteuer oder der Körperschaftsteuer unterliegt;
- die Einkünfte der Zentren aus Geldeinlagen von der Quellensteuer zu befreien;
- Kapitaleinlagen und -erhöhungen von der Registrierungsgebühr von 0,50 % zu befreien.

...“

F – *Das gegen die Entscheidung des Rates eingeleitete gerichtliche Verfahren*

73. Die Kommission hat mit Klageschrift vom 24. September 2003 beim Gerichtshof Klage auf Nichtigerklärung der Entscheidung des Rates erhoben.

74. Der Rat hat seine Klagebeantwortung am 16. Dezember 2003, die Kommission ihre Erwiderung am 27. Februar 2004 und der Rat seine Gegenerwiderung am 18. Mai 2004 eingereicht.

75. Der Gerichtshof hat nach Abschluss des schriftlichen Verfahrens das Urteil vom 29. Juni 2004 in der Rechtssache C-110/02(21) erlassen, in dem er entschieden hat, dass der Rat nicht mehr befugt ist, gemäß Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG eine Maßnahme zu genehmigen, mit der den Empfängern einer zuvor durch eine Entscheidung der Kommission für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärten rechtswidrigen Beihilfe ein Betrag zugewiesen wird, der dazu bestimmt ist, diese für die Rückzahlungen zu entschädigen, zu denen sie nach der fraglichen Entscheidung verpflichtet sind(22).

76. Die Parteien haben in der Sitzung vom 14. September 2005 Ausführungen dazu gemacht, welche Konsequenzen aus diesem Urteil für das vorliegende Verfahren zu ziehen sind.

V – Prüfung der Klagen

77. Ich untersuche zunächst die Klage der Kommission gegen die Entscheidung des Rates.

A – *Die Klage gegen die Entscheidung des Rates (Rechtssache C-399/03)*

1. Die Anträge und die Angriffs- und Verteidigungsmittel der Parteien

78. Die Kommission beantragt, die Entscheidung des Rates für nichtig zu erklären und diesem die Kosten aufzuerlegen.

79. Sie stützt ihre Klage auf vier Klagegründe: Unzuständigkeit des Rates, Amts- und Verfahrensmisbrauch, Verletzung des EG-Vertrags und der allgemeinen Grundsätze des Gemeinschaftsrechts und hilfsweise offensichtlicher Beurteilungsfehler und Ermessensmissbrauch hinsichtlich des Vorliegens außergewöhnlicher Umstände.

80. Sie trägt vor, der erste Klagegrund greife aufgrund des genannten Urteils in der Rechtssache Kommission/Rat durch. Die Entscheidung des Rates bezwecke, die

Wirkungen der Steuerregelung aufrechtzuerhalten, die sie für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt habe; es handele sich mitnichten um ein System neuer Beihilfen oder um individuelle Maßnahmen, wie der Rat behauptete.

81. Auch sei der Rat zeitlich nicht mehr zum Erlass der Entscheidung vom 16. Juli 2003 befugt gewesen, da Artikel 88 Absatz 2 ihm eine Frist von drei Monaten für den Erlass einer Entscheidung einräume und der maßgebliche Zeitpunkt, an dem das Königreich Belgien ihn von der fraglichen Beihilfe unterrichtet habe, der 20. März 2003 gewesen sei.

82. Der Rat beantragt, die Klage abzuweisen, hilfsweise, die Wirkungen seiner Entscheidung bis zum Erlass des Urteils des Gerichtshofes aufrechtzuerhalten. Er beantragt ferner, der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

83. Er führt aus, die in dem Urteil Kommission/Rat gewählte Lösung sei nicht auf das vorliegende Verfahren übertragbar, da er hier die Gewährung einer neuen Beihilfe genehmigt habe, die nicht dieselbe sei wie die, um die es in der Entscheidung der Kommission gegangen sei.

84. Dass eine Beihilferegulung für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt worden sei, hindere den betreffenden Mitgliedstaat nicht daran, Unternehmen, die in den Genuss der vorherigen Regelung hätten kommen können, eine neue Beihilfe zu gewähren, wie dies im Übrigen in der Verordnung Nr. 659/1999 ausdrücklich vorgesehen sei.

85. Die mit seiner Entscheidung genehmigte Beihilfe unterscheide sich von der Steuerregelung für die Koordinierungszentren, die die Kommission als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar angesehen habe, aus folgenden Gründen: Erstens sei sie in formeller Hinsicht durch andere Rechtsvorschriften eingeführt worden; zweitens sei sie im Gegensatz zu dieser Steuerregelung einer begrenzten Zahl von Unternehmen gewährt worden, die identifizierbar seien, d. h. den ungefähr dreißig Koordinierungszentren, deren Anerkennung in dem Zeitraum vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2005 abgelaufen sei. Schließlich seien die Wirkungen einer Entscheidung auf den 31. Dezember 2005 begrenzt.

86. Dass die Kommission die Steuerregelung für die Koordinierungszentren für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt habe, hindere das Königreich Belgien nicht daran, bestimmten Zentren Steuervorteile einzuräumen, die mit den in der vorhergehenden Regelung vorgesehenen vergleichbar seien.

87. Seine Entscheidung bezwecke nicht, die Wirkungen der Entscheidung der Kommission zunichte zu machen. Da diese erklärt habe, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren nunmehr eine staatliche Beihilfe bilde, seien der Rat und die Kommission befugt, Beihilfemaßnahmen zu genehmigen, wenn sie dies den Umständen nach für gerechtfertigt hielten.

88. Zu dem vom Antrag des Königreichs Belgien bis zur Entscheidung vom 16. Juli 2003 verstrichenen Zeitraum schließlich macht der Rat geltend, das Schreiben des Ständigen Vertreters Belgiens bei der Europäischen Union vom 20. März 2003 sei nur ein vorbereitendes Papier, das zur Erleichterung der Übersetzungen bestimmt gewesen sei, damit die Diskussionen über die geplanten Maßnahmen stattfinden könnten. Der Antrag des Königreichs Belgien sei ihm somit erst am 26. Mai 2003 vorgelegt worden.

2. Beurteilung

89. Auf der Grundlage des Plenarurteils des Gerichtshofes in der Rechtssache Kommission/Rat, in dem die Aufgabenverteilung zwischen dem Rat und der Kommission im Bereich der staatlichen Beihilfen untersucht wurde, bin ich der Auffassung, dass der Klagegrund der mangelnden Befugnis des Rates zum Erlass der Entscheidung vom 16. Juli 2003 durchgreift.

90. Zur Stützung dieser Auffassung möchte ich zunächst den Sachverhalt und die Begründung jenes Urteils in Erinnerung rufen.

91. Die Portugiesische Republik hatte 1994 und 1999 mehrere Beihilferegulungen zugunsten bestimmter landwirtschaftlicher Unternehmen in Form von Krediten, Stundungen der Rückzahlung von Darlehen und zinsvergünstigten Darlehen eingeführt. Die Kommission hatte diese Beihilfen ganz oder teilweise für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt und die Rückforderung der geschuldeten Beträge nebst Verzinsung von den Empfängern angeordnet.

92. Nach Erlass der Entscheidungen der Kommission ersuchte die Portugiesische Republik den Rat gemäß Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG, ihr zu gestatten, den portugiesischen Züchtern, die zur Rückzahlung der vorgenannten Beihilfen verpflichtet waren, eine Beihilfe in Höhe der geschuldeten Beträge zu gewähren.

93. Der Rat gab diesem Antrag statt(23). Er führte aus, die Rückerstattung der gewährten Beihilfen gefährde die Rentabilität zahlreicher Empfängerbetriebe und werde in einigen Regionen dieses Mitgliedstaats sehr negative soziale Folgen haben(24). Er leitete daraus her, es lägen außergewöhnliche Umstände im Sinne von Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG vor, die die Genehmigung der geplanten Maßnahme rechtfertigten.

94. Die Kommission erhob gegen diese Entscheidung Nichtigkeitsklage beim Gerichtshof, mit der sie u. a. geltend gemacht hat, der Rat sei zum Erlass dieser Entscheidung nicht befugt gewesen.

95. Bei seiner Würdigung dieses Klagegrundes ging der Gerichtshof in zwei Schritten vor. Er präziserte zunächst die Bedeutung von Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG, der die Befugnisse des Rates im Rahmen der staatlichen Beihilfen festlegt, und führt aus, diese Vorschrift habe Ausnahmecharakter, da die Artikel 87 EG und 88 EG der Kommission die zentrale Rolle für die Feststellung einer eventuellen Unvereinbarkeit einer Beihilfe zuwiesen.

96. Er leitete weiter aus Artikel 88 Absatz 2 Unterabsätze 3 und 4 EG her, dass der Rat nicht mehr ermächtigt sei, die ihm in Unterabsatz 3 übertragene Ausnahmebefugnis auszuüben, um eine Beihilfe für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar zu erklären, wenn der betroffene Mitgliedstaat keinen Antrag an ihn gerichtet habe, bevor die Kommission die betreffende Beihilfe für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt habe(25).

97. Diese Auslegung trage zur Rechtssicherheit bei, da sie verhindere, dass über ein und dieselbe staatliche Beihilfe von der Kommission und vom Rat widersprüchliche Entscheidungen erlassen würden.

98. Im zweiten Schritt führte der Gerichtshof aus, diese Grenze der Befugnis des Rates bedeute, dass dieser auch nicht zur Entscheidung über eine Beihilfe befugt sei, mit der den Empfängern einer durch eine Entscheidung der Kommission für unvereinbar erklärten rechtswidrigen Beihilfe ein Ausgleichsbetrag für die Rückzahlungen zugewiesen werde, zu denen sie nach dieser Entscheidung verpflichtet seien.

99. Nach ständiger Rechtsprechung sei die Aufhebung einer unrechtmäßig gewährten staatlichen Beihilfe durch Rückforderung die logische Folge der Feststellung ihrer Rechtswidrigkeit, denn die Verpflichtung des die Beihilfe gewährenden Mitgliedstaats, diese aufzuheben, diene der Wiederherstellung der früheren Lage, und dieses Ziel sei erreicht, wenn die fraglichen Beihilfen, gegebenenfalls zuzüglich Verzugszinsen, vom Empfänger zurückgezahlt würden.

100. Deshalb würden die von der Kommission nach den Artikeln 87 EG und 88 EG erlassenen Entscheidungen offensichtlich ihrer Wirkung beraubt, wenn man zuließe, dass ein Mitgliedstaat den Empfängern einer rechtswidrigen, zuvor durch eine Entscheidung der Kommission für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärten Beihilfe eine neue Beihilfe in Höhe der rechtswidrigen Beihilfe gewähre, die dazu bestimmt sei, die Auswirkungen der Rückzahlungen zu neutralisieren, zu denen diese Empfänger nach der betreffenden Entscheidung verpflichtet seien.

101. Ebenso wenig wie der Rat einer Entscheidung der Kommission, mit der die Unvereinbarkeit einer Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt festgestellt werde, ihre Wirksamkeit dadurch nehmen dürfe, dass er selbst die Beihilfe für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erkläre, dürfe er eine solche Entscheidung dadurch ihrer Wirkung berauben, dass er nach Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG eine Beihilfe für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erkläre, die dazu bestimmt sei, die Empfänger der für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärten rechtswidrigen Beihilfe für die Rückzahlungen zu entschädigen, zu denen sie aufgrund der fraglichen Entscheidung verpflichtet seien⁽²⁶⁾.

102. Die Anwendung dieser Regeln auf den vorliegenden Rechtsstreit führt zu dem Ergebnis, dass der Rat nicht zum Erlass der Entscheidung vom 16. Juli 2003 berechtigt war.

103. Das Königreich Belgien hat nämlich dem Rat erst nach Erlass der Entscheidung vom 17. Februar 2003 einen Antrag gemäß Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG vorgelegt. Folglich war der Rat nach dem Urteil Kommission/Rat⁽²⁷⁾ nicht mehr ermächtigt, die ihm in dieser Vorschrift übertragene Ausnahmebefugnis auszuüben, um die nationale Regelung, die die Kommission in dieser Entscheidung für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt hatte, für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar zu erklären. Desgleichen war er demselben Urteil zufolge nicht berechtigt, der Entscheidung der Kommission ihre Wirksamkeit zu nehmen.

104. Entgegen der Auffassung des Rates bin ich der Meinung, dass dieser durch den Erlass der Entscheidung vom 16. Juli 2003 diese beiden Regeln verletzt hat.

105. So ergibt der Vergleich der in Artikel 1 des verfügenden Teils der Entscheidung des Rates und in den Schreiben des Königreichs Belgien vom 28. März 2003 und vom 26. Mai 2003 beschriebenen Maßnahmen, dass diese Maßnahmen den gleichen Inhalt wie diejenigen haben, die in der Steuerregelung für die Koordinierungszentren vorgesehen waren, die Gegenstand der Entscheidung der Kommission war. Die vom Rat genehmigten Maßnahmen bestehen nämlich in der Anwendung derselben Methode zur Ermittlung des steuerbaren Einkommens zusammen mit derselben nach Maßgabe der Anzahl der Beschäftigten zu berechnenden Abgabe, die in der Steuerregelung für die Koordinierungszentren vorgesehen war. Sie umfassen weiter dieselben Befreiungen von der Quellensteuer, der Immobiliensteuer und der Besteuerung der Kapitaleinlagen.

106. Weiter ist darauf hinzuweisen, dass die Maßnahmen, die von der Entscheidung des Rates betroffen sind, zugunsten der Koordinierungszentren genehmigt werden, für die am 31. Dezember 2000 die Steuerregelung galt, die für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt wurde, und deren Anerkennung in dem Zeitraum vom 17.

Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2005 ablief. Diese Maßnahmen wurden somit zugunsten von Unternehmen genehmigt, die in den Genuss der Beihilferegelung gekommen waren, die durch die Entscheidung der Kommission für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt wurde, und die in Anwendung dieser Entscheidung keine Verlängerung dieser Regelung erhalten konnten.

107. Schließlich ergibt sich klar aus der Begründung der Entscheidung des Rates, dass diese bezweckte, die Wirkungen der Entscheidung der Kommission für die Koordinierungszentren, deren Genehmigung in dem Zeitraum vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2005 ablief, auszugleichen(28).

108. Mit dieser Ermächtigung Belgiens, den Koordinierungszentren, deren Anerkennung in dem Zeitraum vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2005 ablief, eine steuerliche Behandlung zu gewähren, die mit der Regelung identisch war, die die Kommission in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt hatte, und die die Folge dessen abmildern sollte, dass eine Verlängerung dieser Regelung zugunsten dieser Zentren nicht möglich war, hat der Rat sehr wohl die Vereinbarkeit einer Regelung beurteilt, über die die Kommission bereits entschieden hatte, und versucht, die Wirkungen dieser Entscheidung zunichte zu machen, soweit sie diese Zentren betraf.

109. Keines der vom Rat vorgebrachten Argumente ist meines Erachtens geeignet, dieses Ergebnis zu erschüttern. So kann der Umstand, dass sich die vom Rat genehmigten Maßnahmen formell aus neuen gesetzlichen Vorschriften ergäben, die das Königreich Belgien erlassen habe, und nicht aus einem Antrag auf Verlängerung der durch den Königlichen Erlass Nr. 187 eingeführten Regelung, nicht ihre Qualifizierung als verschiedene Maßnahmen rechtfertigen. Die vom Gerichtshof in dem Urteil Kommission/Rat ermittelte Zuständigkeitsverteilung zwischen Rat und Kommission könnte offenkundig leicht umgangen werden und die praktische Wirksamkeit einer Unvereinbarkeitserklärung verloren gehen, wenn der betroffene Mitgliedstaat die Bestimmungen der für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärten Beihilferegelung schlicht unverändert in eine neue Regelung übernehmen und diese dem Rat unterbreiten könnte.

110. Nach dem Urteil Kommission/Rat ist bei der Entscheidung darüber, ob der Rat im Rahmen der ihm in Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG verliehenen Befugnisse gehandelt hat, auf die Wirkung der Maßnahmen abzustellen, die Gegenstand der Entscheidung der Kommission und sodann des Rates waren.

111. Auch das Vorbringen, die Entscheidung des Rates betreffe lediglich eine feststehende Zahl von Unternehmen und entfalte nur zeitlich begrenzte Wirkungen, vermag nicht die Auffassung zu stützen, dass der Rat berechtigt gewesen wäre, die fraglichen Maßnahmen gemäß Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 3 EG zu genehmigen.

112. Wie sich nämlich aus den Gründen des Urteils Kommission/Rat ergibt, soll die Verteilung der Zuständigkeiten zwischen Rat und Kommission im Bereich der staatlichen Beihilfen dadurch zur Rechtssicherheit beitragen, dass sie verhindert, dass beide Organe über ein und dieselbe staatliche Beihilfe widersprüchliche Entscheidungen fällen(29). Wenn die Kommission eine Beihilfe für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt hat, können der Mitgliedstaat und die von dieser Maßnahme Begünstigten diese Entscheidung direkt oder indirekt im Rahmen der beim Gemeinschaftsrichter und dem nationalen Gericht bestehenden Klagemöglichkeiten anfechten. Die Rechtssicherheit erfordert auch, dass eine bestandskräftige Entscheidung der Kommission nicht durch eine Entscheidung des Rates aufgehoben werden kann. Schließlich geht es darum, einen möglichen Konflikt zwischen einer Entscheidung des Rates und einem Urteil des Gemeinschaftsrichters über die frühere Entscheidung der Kommission zu verhindern.

113. Unter Berücksichtigung dieser Zielsetzungen ist entscheidend der Gesichtspunkt, ob die Entscheidung des Rates im Widerspruch zur Entscheidung der Kommission steht oder ihre Wirkungen zunichte macht. Deshalb ist unerheblich, ob die Entscheidung des Rates eine kleinere Zahl von Unternehmen betrifft als die Entscheidung der Kommission oder ob die Maßnahmen, die sie genehmigt, eine kürzere Dauer haben als die von der Kommission für unvereinbar erklärte Regelung. Es genügt die Feststellung, dass im vorliegenden Fall Artikel 2 der Entscheidung der Kommission bestimmt, dass von ihrer Bekanntgabe an die Anwendung der fraglichen Regelung nicht mehr durch die Verlängerung der laufenden Anerkennungen verlängert werden kann (Absatz 2) und dass die sich aus dieser Regelung ergebenden Vorteile nicht mehr – auch nicht für begrenzte Zeit – gewährt werden können, wenn die Anerkennung vor dem 31. Dezember 2010 abläuft (Absatz 3).

114. Folglich war der Rat nicht mehr befugt, dem Königreich Belgien zu gestatten, diesen Zentren eben die steuerliche Behandlung zu gewähren, die von der Kommission für unvereinbar erklärt worden war. Ich bin deshalb der Auffassung, dass der erste Klagegrund der Kommission, den diese auf die mangelnde Befugnis des Rates zum Erlass der Entscheidung vom 16. Juli 2003 gestützt hat, durchgreift und dass diese Entscheidung somit für nichtig zu erklären ist.

115. Aufgrund dieser Erwägungen schlage ich dem Gerichtshof deshalb vor, die Entscheidung des Rates für nichtig zu erklären, ohne dass es erforderlich wäre, die übrigen von der Kommission zur Begründung ihrer Klage vorgebrachten Argumente zu prüfen. Der Rat, der in dieser Rechtssache mit seinem Vorbringen unterliegt, hat die Kosten zu tragen.

116. Der Rat beantragt für den Fall der Nichtigerklärung seiner Entscheidung vom 16. Juli 2003, deren Wirkungen bis zum Erlass des Urteils des Gerichtshofes aufrechtzuerhalten.

117. Meines Erachtens kann diesem Antrag nicht stattgegeben werden. Die in Artikel 88 EG vorgesehene Zuständigkeitsverteilung im Bereich staatlicher Beihilfen bezweckt, wie wir gesehen haben, die Vermeidung von Konflikten nicht nur zwischen der Kommission und dem Rat bezüglich ein und derselben nationalen Maßnahme, sondern auch zwischen dem Rat und dem Gemeinschaftsrichter, wenn dieser über eine Nichtigkeitsklage gegen eine Entscheidung der Kommission befindet.

118. Hier ist die Entscheidung vom 17. Februar 2003 Gegenstand zweier Klagen, die vom Königreich Belgien und von Forum 187 erhoben worden sind. Die Klage dieses Mitgliedstaats ist auf die Nichtigerklärung der genannten Entscheidung gerichtet, soweit diese es ihm untersagt, die nach dem 17. Februar 2003 ablaufenden Genehmigungen zu verlängern. Wir wissen auch, dass das Königreich Belgien und Forum 187 erreicht haben, dass durch einstweilige Anordnung vom 26. Juni 2003 der Vollzug der Entscheidung der Kommission ausgesetzt wurde, soweit sie jedwede Verlängerung einer Anerkennung nach diesem Zeitpunkt verbietet. Somit kann das Königreich Belgien gemäß dieser Anordnung die Anerkennung für die Zentren verlängern, deren Anerkennung nach dem 17. Februar 2003 abläuft. Diese Anordnung hat somit ähnliche Wirkungen wie die Entscheidung des Rates, da die von ihr betroffenen steuerlichen Maßnahmen, wie wir gesehen haben, mit denen identisch sind, die in der Steuerregelung für die Koordinierungszentren vorgesehen waren.

119. Daher besteht für den Antrag des Rates, die Wirkungen seiner Entscheidung bis zum Erlass des Urteils aufrechtzuerhalten, kein Rechtsschutzinteresse, wenn der Gerichtshof den Klagen des Königreichs Belgien und von Forum 187 stattgibt.

120. Wenn der Gerichtshof dagegen diese Klagen abweist und die Wirkungen der einstweiligen Anordnung aufhebt, wäre es widersprüchlich und verstieße gegen die in

Artikel 88 EG vorgesehene Zuständigkeitsverteilung, vorzusehen, dass die Entscheidung des Rates ihre Wirkungen bis zum Erlass des Urteils entfaltet. Da dieses Urteil nicht vor dem 31. Dezember 2005 erlassen werden kann, hätte dieses Ergebnis nämlich zur Folge, der Nichtigerklärung der Entscheidung des Rates jede Wirkung zu nehmen.

B – *Die Klagen gegen die Entscheidung der Kommission (verbundene Rechtssachen C-182/03 und C-217/03)*

1. Die Anträge der Parteien

a) Die Rechtssache C-182/03 (Belgien/Kommission)

121. Das Königreich Belgien ersucht den Gerichtshof, die Entscheidung der Kommission insoweit für nichtig zu erklären, als diese es nicht ermächtigt, die Regelung für Koordinierungszentren für die Zentren, die dieser Regelung am 31. Dezember 2000 unterlegen seien, auch nur für begrenzte Zeit zu verlängern.

122. Die Klage ist auf die Nichtigerklärung des Artikels 2 Absätze 2 und 3 der Entscheidung der Kommission gerichtet, die bestimmen: „Die Anwendung dieser Regelung oder einzelner in ihr enthaltener Bestimmungen kann nach der Bekanntgabe dieser Entscheidung nicht mehr dadurch verlängert werden, dass laufende Anerkennungen verlängert werden“ und „Gemäß Absatz 2 kann die Regelung, die Gegenstand der vorliegenden Entscheidung ist, im Fall der Verlängerung der Anerkennung vor dem [31. Dezember 2010] nicht mehr, auch nicht für begrenzte Zeit, angewandt werden.“(30)

123. Das Königreich Belgien beantragt ferner, der Kommission die Kosten einschließlich der Kosten des Verfahrens der einstweiligen Anordnung aufzuerlegen.

124. Das Königreich Belgien hat mit Schriftsatz vom 9. Mai 2003, den es nach Erhalt der Berichtigung vom 23. April 2003 eingereicht hat, zwei neue Angriffsmittel gegen diese Berichtigung vorgebracht. Erstens sei der Grundsatz der Rechtssicherheit dadurch verletzt, dass hinsichtlich der sich aus dieser Berichtigung ergebenden Neufassung des Artikels 2 Absatz 3 der Entscheidung vom 17. Februar 2003 noch Auslegungsschwierigkeiten bestünden. Aufgrund der Erläuterungen der Bedeutung dieses Artikels und der Tragweite der dort vorgesehenen Übergangsmaßnahmen durch die Kommission in ihrer Klagebeantwortung hat das Königreich Belgien jedoch dieses neue Angriffsmittel in seiner Erwiderung ausdrücklich zurückgezogen(31). Dieses braucht somit nicht geprüft zu werden.

125. Mit seinem zweiten neuen Angriffsmittel hat das Königreich Belgien die Umstände des Zustandekommens dieser Berichtigung beanstandet und ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verfahrens der Annahme dieses berichtigenden Rechtsakts angemeldet. Es hat sich das Recht vorbehalten, dessen Gültigkeit anzufechten. Es sei Sache der Kommission, klarzustellen, in welchem Entscheidungsverfahren dieser Rechtsakt erlassen worden sei, und den Beweis dafür zu erbringen, dass er gemäß Artikel 18 der Geschäftsordnung der Kommission(32) mit der Zusammenfassung oder dem Tagesvermerk verbunden worden sei. Andernfalls müsse der Gerichtshof unter Wahrung der Rechte des Klägers gemäß Artikel 45 seiner Verfahrensordnung durch Beschluss die Beweismittel bezeichnen.

126. Die Kommission hat in ihrer Klagebeantwortung ausgeführt, dass die Berichtigung vom 23. April 2003 durch die gleichen offiziellen Stempel festgestellt worden sei wie die ursprüngliche Fassung der Entscheidung vom 17. Februar 2003. Auch sei dieser Rechtsakt mündlich in der Sitzung des Kollegiums vom 23. April 2003

unter strenger Einhaltung der Verfahrensvorschriften dieses Gremiums erlassen worden.

127. Ich stelle fest, dass das Königreich Belgien in seiner ergänzenden Klageschrift nicht die Nichtigerklärung der Berichtigung vom 23. April 2003 beantragt hat, sondern sich nur das Recht vorbehalten hat, später ihre Gültigkeit anzufechten. Es hat somit nicht wirklich einen Antrag im Sinne des Artikels 38 der Verfahrensordnung beim Gerichtshof gestellt.

128. Darüber hinaus hat das Königreich Belgien nichts dafür vorgetragen, dass diese Berichtigung unter Verstoß gegen die Geschäftsordnung der Kommission und somit unter Verletzung wesentlicher Formvorschriften erlassen worden wäre. Der einzige Punkt, auf den das Königreich Belgien hingewiesen hat, ist der Umstand, dass es sich um einen berichtigenden Rechtsakt handele. Aus den Erläuterungen der Kommission geht jedoch hervor, dass beim Erlass dieses Rechtsakts dasselbe Verfahren eingehalten wurde wie bei der ursprünglichen Fassung der Entscheidung vom 17. Februar 2003(33). Dem entspricht es, dass das Schreiben der Kommission vom 23. April 2003 und die berichtigte Fassung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 dieselben Beurkundungsstempel tragen wie die ursprüngliche Fassung der Entscheidung. Schließlich hat das Königreich Belgien die Rechtmäßigkeit des beim Erlass dieses berichtigenden Rechtsakts eingehaltenen Verfahrens in seiner Erwiderung und in der mündlichen Verhandlung nicht mehr bestritten.

129. Deshalb bin ich der Meinung, dass der zweite neue Klagegrund, den das Königreich Belgien in seiner ergänzenden Klageschrift vorgebracht hat, nicht zulässig ist, da er nicht zur Stützung eines Antrags geltend gemacht wird, und hilfsweise, dass er zurückgewiesen werden muss.

130. Somit hat das Königreich Belgien den Gerichtshof mit einem Antrag auf teilweise Nichtigerklärung der Entscheidung der Kommission insoweit befasst, als diese es ihm nicht ermöglicht, die Anerkennung der Koordinierungszentren, für die die fragliche Regelung am 31. Dezember 2000 galt und deren Anerkennung vor dem 31. Dezember 2010 abläuft, auch nur für begrenzte Zeit zu verlängern.

131. Die Kommission beantragt, diesen Antrag zurückzuweisen und dem Königreich Belgien die Kosten einschließlich der Kosten des Verfahrens der einstweiligen Anordnung aufzuerlegen.

b) Die Rechtssache C-217/03 (Forum 187/Kommission)

132. Forum 187 hat mit seiner Klageschrift, die am 30. April 2003 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, beantragt, die Entscheidung vom 17. Februar 2003 ganz oder teilweise für nichtig zu erklären.

133. Forum 187 begehrt somit die Nichtigerklärung der Entscheidung insgesamt, d. h. insbesondere insoweit, als diese in Artikel 1 die Steuerregelung für die Koordinierungszentren als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe qualifiziert. Hilfsweise beantragt Forum 187 die teilweise Nichtigerklärung der Entscheidung der Kommission, soweit diese keine angemessenen Übergangsmaßnahmen vorsieht.

134. In seiner ursprünglichen Klageschrift hatte Forum 187 gerügt, die Kommission habe für die Koordinierungszentren, deren Anerkennung in dem Zeitraum vom 31. Dezember 2000 bis zum 17. Februar 2003 verlängert worden sei, sowie für diejenigen keine geeigneten Übergangsmaßnahmen vorgesehen, deren Anerkennung nach dem 17. Februar 2003 und im Jahr 2004 abgelaufen sei. Nach der Berichtigung des Artikels

2 der Entscheidung vom 17. Februar 2003 hat Forum 187 jedoch seinen Antrag zurückgenommen, soweit er die Zentren betraf, deren Genehmigung in dem Zeitraum vom 31. Dezember 2000 bis zum 17. Februar 2003 verlängert worden war(34).

135. Forum 187 beantragt schließlich, der Kommission die Verfahrenskosten in den Rechtssachen C-217/03 und T-276/02(35) aufzuerlegen.

136. Nach der Berichtigung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 hat Forum 187 am 16. Mai 2003 eine ergänzende Klageschrift beim Gerichtshof eingereicht, in der es ausgeführt hat, dass der Irrtum, der der Kommission bei der Formulierung des Artikels 2 der Entscheidung unterlaufen sei, es veranlasst habe, Argumente vorzubringen, die nunmehr unerheblich seien. Forum 187 beantragt, der Kommission unabhängig vom Ergebnis der Nichtigkeitsklage die dadurch verursachten Kosten aufzuerlegen.

137. Die Kommission beantragt, die Klage von Forum 187 als offensichtlich unzulässig, hilfsweise als unbegründet abzuweisen und Forum 187 die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

138. Ich untersuche als erstes die von der Kommission gegen die Klage des Forum 187 erhobene Einrede der Unzulässigkeit.

2. Die Zulässigkeit der von Forum 187 erhobenen Klage

a) Vorbringen der Parteien

139. Die Kommission trägt vor, Forum 187 sei zur Anfechtung der Entscheidung vom 17. Februar 2003, die nicht an es gerichtet sei, nicht befugt, da es von dieser Entscheidung nicht unmittelbar und individuell betroffen sei.

140. Sie weist darauf hin, dass ein Verband wie Forum 187, der zur Förderung der gemeinsamen Interessen einer Gruppe von Bürgern gegründet worden sei, nicht individuell von einem Rechtsakt betroffen sein könne, der die allgemeinen Interessen dieser Gruppe berühre. Die Klage von Forum 187 wäre nur dann zulässig, wenn dieser Verband dartue, dass seine eigenen Interessen von der Entscheidung vom 17. Februar 2003 berührt würden, oder wenn er anstelle seiner klagebefugten Mitglieder tätig würde.

141. Zum ersten Punkt führt die Kommission aus, Forum 187 sei nicht aufgrund der Rolle, die es bei der belgischen Verwaltung gespielt habe, und wegen seiner Teilnahme an dem Verwaltungsverfahren, das zu der Entscheidung vom 17. Februar 2003 geführt habe, unmittelbar und individuell von dieser Entscheidung betroffen.

142. Nach dem Urteil Arbeitsgemeinschaft Deutscher Luftfahrt-Unternehmen und Hapag-Lloyd/Kommission(36) reiche der bloße Umstand, dass Forum 187 im vorliegenden Verfahren Erklärungen im Namen seiner Mitglieder eingereicht habe, als solcher zur Bejahung seiner Klagebefugnis nicht aus. Die Kommission habe Forum 187 niemals als Verhandlungspartner im Namen seiner Mitglieder anerkannt, und dieser Verband habe auch keinen offiziellen oder quasi-offiziellen Status bei der belgischen Verwaltung. Er befinde sich somit in einer anderen Situation als der Verband, um den es in der Rechtssache AIUFFASS und AKT/Kommission(37) gegangen sei. Dieser habe eine ganz besondere Stellung in der Textilindustrie gehabt. Die Rolle von Forum 187 könne auch nicht mit der der Landbouwschap verglichen werden, deren Klage im Urteil Van der Kooy u. a./Kommission(38) für zulässig erklärt worden sei und die mit der niederländischen Regierung den Vorzugspreis für Gas ausgehandelt habe, der als eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe qualifiziert worden

sei.

143. Auch könne Forum 187 nicht behaupten, dass die Entscheidung vom 17. Februar 2003 seine Daseinsberechtigung in Frage stelle, denn diese Entscheidung verlange keineswegs die Beendigung der Tätigkeit der Koordinierungszentren in Belgien.

144. Zum zweiten Punkt macht die Kommission geltend, ihre Entscheidung betreffe eine Beihilferegulierung zugunsten einer Gruppe von Unternehmen und nicht eine Gesamtheit von individuellen Maßnahmen, durch die einem oder mehreren namentlich genannten Unternehmen eine Beihilfe gewährt werde. Es handele sich somit um einen generellen Rechtsakt, der auf objektiv bestimmte Situationen anwendbar sei und Rechtswirkungen gegenüber abstrakt bezeichneten Gruppen von Personen entfalte. Die Entscheidung sei auch nicht auf einen geschlossenen Kreis von Personen anwendbar, deren Zahl und Identität bekannt oder feststellbar seien, sondern auf alle bestehenden, früheren und zukünftigen Unternehmen, die für die Anwendung der Steuerregelung für die Koordinierungszentren in Frage kämen.

145. Die Kommission führt aus, Forum 187 nenne keine Merkmale, aufgrund deren einige seiner Mitglieder nach der seit dem Urteil Plaumann/Kommission(39) feststehenden Formulierung „wegen bestimmter persönlicher Eigenschaften oder besonderer, [sie] aus dem Kreis aller übrigen Personen heraushebender Umstände berührt und daher in ähnlicher Weise individualisiert [würden] wie [die] Adressaten“. Jedes Unternehmen, das derzeit ein Koordinierungszentrum betreibe oder beabsichtige, in Zukunft ein solches Zentrum zu errichten, sei von der Entscheidung der Kommission vom 17. Februar 2003 allein aufgrund seiner objektiven Eigenschaft als tatsächlich oder potenziell von der streitigen Steuerregelung Begünstigter betroffen, nicht dagegen unmittelbar und individuell.

146. Zudem habe weder Belgien bei der Einführung dieser Regelung noch die Kommission bei deren Überprüfung irgendeinem Mitglied von Forum 187 besondere Aufmerksamkeit geschenkt. Die Mitglieder von Forum 187 befänden sich in einer anderen Situation als die Begünstigten einer individuellen Beihilfe, die im Rahmen einer sektoriellen Regelung gewährt worden sei und die zurückgezahlt werden müsse, wie dies in den Rechtssachen CETM/Kommission(40), Italien und Sardegna Lines/Kommission(41) und Italien/Kommission(42) der Fall gewesen sei. Im vorliegenden Verfahren habe kein Mitglied von Forum 187 einen tatsächlichen und feststehenden Anspruch gehabt, der von der Entscheidung vom 17. Februar 2003 hätte berührt werden können. Die Übergangsmaßnahmen hätten es allen Zentren mit Ausnahme derer, deren Anerkennung über den 31. Dezember 2010 hinaus gültig gewesen sei, ermöglicht, ihre Anerkennung bis zum Zeitpunkt ihres Ablaufs zu nutzen.

147. Was des Näheren die Zentren betreffe, deren Anerkennung kurz nach der Entscheidung vom 17. Februar 2003 abgelaufen sei, so befänden sie sich in keiner anderen Situation als die anderen Mitglieder von Forum 187, so dass sie nicht wie ein Adressat individualisiert würden. Bei einer Regelung, die einen zeitlich begrenzten Vorteil vorsehe, sei es unvermeidlich, dass nicht alle Anerkennungen zur gleichen Zeit ablaufen. Der Ablaufzeitpunkt sei ein objektiver Umstand, der veranschauliche, dass diese Zentren von einer allgemeinen Maßnahme berührt würden, jedoch möglicherweise auf verschiedene Art. Im Übrigen hätten die genannten Zentren keinen wohlverworbenen Anspruch auf Verlängerung ihrer Anerkennung. Ob sie auf die Verlängerung ihrer Anerkennung hätten vertrauen dürfen, sei eine Frage der Begründetheit.

148. Schließlich werde den Mitgliedern von Forum 187 nicht jede Klagemöglichkeit genommen, denn sie könnten vor den belgischen Gerichten alle Maßnahmen anfechten, die von den innerstaatlichen Behörden erlassen worden seien und ihre steuerliche Situation berührten. Sie könnten die Gültigkeit der Entscheidung vom 17.

Februar 2003 im Rahmen dieses Verfahrens anfechten.

149. Forum 187 wendet sich gegen die von der Kommission erhobene Einrede der Unzulässigkeit und macht geltend, seine Klage müsse aus zwei Gründen als zulässig angesehen werden. Erstens seien bestimmte Mitglieder des Forums von der Entscheidung der Kommission unmittelbar und individuell betroffen. Dabei handele es sich um die 30 Zentren, deren Anerkennung im Lauf der Jahre 2001 und 2002 verlängert worden sei und die nur noch bis zum 31. Dezember 2010 in den Genuss der streitigen Steuerregelung kommen könnten, und die acht Zentren, deren Verlängerungsantrag zum Zeitpunkt des Erlasses der Entscheidung der Kommission noch nicht beschieden gewesen sei und denen aufgrund der Entscheidung keine Verlängerung gewährt werden könne(43).

150. Forum 187 trägt, zweitens, vor, es sei von der Entscheidung der Kommission betroffen, da es das von Belgien anerkannte Vertretungsorgan der Koordinierungszentren sei, das bei der belgischen Verwaltung einen quasi-offiziellen Status habe, wie sich aus den Unterlagen ergebe, die es seiner Antwort auf die Einrede der Unzulässigkeit beigefügt habe. Es habe eng mit der belgischen Verwaltung zusammengearbeitet, als die Kommission und die Gruppe Verhaltenskodex die Steuerregelung für die Koordinierungszentren geprüft hätten, und die belgische Regierung habe es regelmäßig gebeten, seine Mitglieder über die Entwicklung der Lage zu unterrichten. Forum 187 sei deshalb entsprechend den vom Gerichtshof im Urteil Van der Kooy u. a./Kommission entwickelten Grundsätzen von der Entscheidung der Kommission individuell betroffen.

151. Forum 187 sei auch deshalb von der Entscheidung der Kommission individuell betroffen, weil diese seine Daseinsberechtigung berühre. Denn mangels einer an die Stelle der ursprünglichen Maßnahmen tretenden Steuerregelung würden zahlreiche Koordinierungszentren gezwungen sein, ihre Tätigkeit in Belgien zu überprüfen.

152. Schließlich habe das Forum im Verwaltungsverfahren bei der Kommission eine bedeutende Rolle gespielt, und diese habe ihm ihre Entscheidung direkt bekannt gegeben.

b) Beurteilung

153. Wie in der mündlichen Verhandlung erörtert und wie sich aus der Rechtsprechung ergibt, kann ein Verband wie Forum 187, der die Wahrnehmung der Gruppeninteressen von Unternehmen zur Aufgabe hat, grundsätzlich nur in zwei Fällen Nichtigkeitsklage gegen eine endgültige Entscheidung der Kommission im Bereich der staatlichen Beihilfen erheben. Erstens ist seine Klage zulässig, wenn die Unternehmen, die er vertritt, oder einige von ihnen individuell klagebefugt sind(44). Dann wird davon ausgegangen, dass der Verband anstelle seiner Mitglieder tätig wird. Zweitens ist seine Klage auch zulässig, wenn er ein eigenes Klageinteresse geltend machen kann. Dies kann nach der Rechtsprechung insbesondere dann der Fall sein, wenn seine Position als Verhandlungspartner durch die angefochtene Handlung beeinträchtigt worden ist(45).

154. Diese Beschränkung der Zulässigkeit der Klage eines Verbands zur Wahrnehmung von Gruppeninteressen vor dem Gemeinschaftsrichter ergibt sich aus Artikel 230 Absatz 4 EG, der bekanntlich die Nichtigkeitsklage natürlicher oder juristischer Personen gegen eine Entscheidung, die nicht an sie gerichtet ist, nur zulässt, wenn diese Entscheidung sie unmittelbar und individuell betrifft. Tut die fragliche Entscheidung das nicht, so ist die von einer natürlichen oder juristischen Person gegen sie gerichtete Klage unzulässig. Außerdem sind diese beiden Voraussetzungen zwingenden Rechts, so dass der Gemeinschaftsrichter die Unzulässigkeit von Amts wegen prüfen muss(46).

155. Ein Verband zur Wahrnehmung von Gruppeninteressen kann somit die Nichtigkeitsklage einer Entscheidung, die nicht an ihn gerichtet ist, nur dann verlangen, wenn diese Entscheidung ihn selbst oder seine Mitglieder unmittelbar und individuell betrifft. Somit ist ein Verband nach ständiger Rechtsprechung nicht befugt, im Namen der Wahrnehmung allgemeiner und kollektiver Interessen der von ihm vertretenen Unternehmen Klage gegen einen solchen Rechtsakt zu erheben(47). Dadurch soll verhindert werden, dass Einzelne durch die Gründung eines solchen Verbands die Voraussetzungen des Artikels 230 Absatz 4 EG umgehen(48).

156. Die Zulässigkeit der von Forum 187 gegen die Entscheidung der Kommission erhobenen Nichtigkeitsklage ist anhand dieser Erwägungen zu prüfen. Dazu werde ich zunächst untersuchen, ob die Klage von Forum 187 deshalb zulässig ist, weil der Verband durch diese Entscheidung in seinen eigenen Interessen beeinträchtigt wird.

i) Zur Zulässigkeit der Klage von Forum 187, weil dieses selbst unmittelbar und individuell betroffen sei

157. Forum 187 trägt vor, es sei individuell von der Entscheidung der Kommission betroffen, da seine Stellung als Verhandlungsführer durch diese Entscheidung beeinträchtigt worden sei und diese sogar seine Existenz in Gefahr bringe. Meines Erachtens greift dieses Vorbringen in keinem Punkt durch.

158. Was zunächst die Beeinträchtigung der Stellung als Verhandlungsführer angeht, ist daran zu erinnern, dass dieses Kriterium vom Gerichtshof im Urteil Van der Kooy u. a./Kommission entwickelt worden ist, dem ein ganz besonderer Sachverhalt zugrunde lag.

159. So hat der Gerichtshof in jener Rechtssache entschieden, dass die Entscheidung der Kommission, mit der sie die Vorzugstarife für Gas zugunsten von Gartenbaubetrieben mit Warmhauserzeugung als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfen qualifizierte, die Position der Landbouwschap als Verhandlungspartner betreffe, einer Einrichtung des öffentlichen Rechts, die die Belange der in der Landwirtschaft tätigen Wirtschaftsteilnehmer wahrnehmen solle, nicht nur, weil diese Einrichtung aktiv an dem von der Kommission eingeleiteten förmlichen Prüfverfahren teilgenommen habe, sondern auch, weil sie diese Tarife mit dem Lieferer ausgehandelt habe – ihre Unterschrift finde sich im Übrigen auf der Vereinbarung, in der diese Tarife festgesetzt worden seien, und sie sei nach Erlass der Entscheidung der Kommission verpflichtet gewesen, neue Verhandlungen aufzunehmen und eine neue Vereinbarung abzuschließen. Die Landbouwschap sei somit in gewisser Weise Mitautor der fraglichen nationalen Regelung gewesen.

160. Der Gerichtshof hat auch in einem anderen Fall, nämlich der Rechtssache CIRFS u. a./Kommission, die Klage eines Verbands für zulässig erklärt, da sie seine Position als Verhandlungsführer betreffe. Dort ging es um die Klage des CIRFS, eines Verbands, in dem die wichtigsten internationalen Hersteller von Kunstfasern zusammengeschlossen waren, gegen eine Entscheidung der Kommission, in der diese festgestellt hatte, dass für eine von einem Mitgliedstaat gewährte Beihilfe nicht die Verpflichtung zur vorherigen Anmeldung gegolten habe, da sie nicht in den Geltungsbereich der „Beihilfendisziplin“ falle, die die Mitgliedstaaten für die Gewährung von Beihilfen zugunsten der Kunstfaserindustrie in der Gemeinschaft anerkannt hätten und die in einer Mitteilung dieses Organs enthalten gewesen sei.

161. Der Gerichtshof hat ausgeführt, dass die Position des CIRFS als Verhandlungsführer betroffen sei, weil dieser Verband im Interesse der wichtigsten internationalen Hersteller von Kunstfasern und in Bezug auf die Umstrukturierung dieses Sektors in vielfacher Weise tätig geworden sei und insbesondere bei der Festlegung der Beihilfendisziplin betreffend die Bedingungen der Gewährung von

staatlichen Beihilfen in diesem Sektor sowie bei ihrer Verlängerung und Anpassung Gesprächspartner der Kommission gewesen sei. Das CIRFS habe somit aktiv an den Verhandlungen mit der Kommission zur Ausarbeitung der Beihilfendisziplin mitgewirkt, durch die die Gewährung von Beihilfen in dem betreffenden Sektor geregelt worden sei.

162. Wie der Gerichtshof kürzlich im Urteil Kommission/Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum(49) bestätigt hat, erbringt die Beteiligung am förmlichen Prüfverfahren zur Verteidigung der kollektiven Interessen der Wirtschaftsteilnehmer, die der Verband vertritt, nicht den Beweis dafür, dass dieser von der fraglichen Entscheidung in seinen eigenen Interessen betroffen wäre(50). Es könne nur dann davon ausgegangen werden, dass die Position eines solchen Verbands als Verhandlungsführer betroffen sei, wenn dieser wie im Urteil Van der Kooy/Kommission aktiv am Erlass der fraglichen nationalen Maßnahme oder aber der rechtlichen Regelung, von der er abhängt, mitgewirkt habe, wie das CIRFS hinsichtlich der Beihilfendisziplin für die Gewährung von Beihilfen in dem betreffenden Tätigkeitsbereich.

163. Aus den von Forum 187 angeführten Umständen ergibt sich nicht, dass seine Beteiligung sich auf diesem Niveau bewegt hätte. Sie erbringen zwar den Beweis dafür, dass das Forum hinsichtlich der korrekten Anwendung der fraglichen Steuerregelung ständige Beziehungen zu der belgischen Verwaltung unterhalten hat. Daraus folgt jedoch nicht, dass es an der Formulierung des Inhalts der in der streitigen Regelung vorgesehenen Maßnahmen mitgewirkt hätte, die die Kommission als staatliche Beihilfen angesehen hat. Forum 187 hat keine Vereinbarung über die Einführung der Steuerregelung für die Koordinierungszentren ausgehandelt oder unterzeichnet und ist auch nicht verpflichtet, zur Durchführung der streitigen Entscheidung neue Verhandlungen aufzunehmen und eine neue Vereinbarung über diese Vorschriften abzuschließen(51). Ich glaube deshalb nicht, dass das Forum 187 in seiner „Position als Verhandlungsführer“ von der Entscheidung vom 17. Februar 2003 betroffen ist.

164. Auch das weitere Vorbringen, die Entscheidung der Kommission stelle die Existenz des Forums selbst in Frage, könnte, wenn es durchgriffe, zur Zulässigkeit der Klage dieses Verbands führen, da er in diesem Fall in seinen eigenen Interessen berührt wäre. Es erscheint mir jedoch im vorliegenden Fall nicht als stichhaltig.

165. Forum 187 trägt vor, die Entscheidung der Kommission bewirke, dass die Koordinierungszentren mangels einer Ersatzregelung gezwungen wären, ihre Tätigkeit in Belgien einzustellen. Wie die Kommission vorgetragen hat, untersagt die Entscheidung vom 17. Februar 2003 den Koordinierungszentren jedoch nicht die Ausübung ihrer Tätigkeit in Belgien und schränkt diese auch nicht ein. Sie betrifft lediglich die Steuerregelung für diese Zentren, verbietet es aber dem Königreich Belgien nicht, eine Ersatzregelung zu erlassen. Außerdem behauptet Forum 187 in seinem zweiten Klagegrund, der auf die Verletzung von Artikel 87 Absatz 1 EG gestützt ist, dass die verschiedenen steuerlichen Maßnahmen, die in der fraglichen Regelung vorgesehen und von der Kommission als staatliche Beihilfen qualifiziert worden seien, den Koordinierungszentren keinen wirtschaftlichen Vorteil brächten. Unter diesen Umständen ist kaum einzusehen, weshalb die Aufhebung dieser Steuerregelung alle Koordinierungszentren oder eine bedeutende Anzahl von ihnen zur Einstellung ihrer Tätigkeit in Belgien veranlassen soll.

166. Deshalb bin ich der Auffassung, dass Forum 187 von der Entscheidung vom 17. Februar 2003 nicht in seinen eigenen Interessen berührt wird und folglich auch nicht individuell von ihr betroffen ist.

167. Weiter ist zu prüfen, ob die Klage von Forum 187 zulässig ist, weil einige seiner

Mitglieder selbst befugt wären, eine entsprechende Klage beim Gemeinschaftsrichter zu erheben.

ii) Zur Zulässigkeit der Klage von Forum 187, weil es diese nach seinem Vorbringen anstelle einiger seiner Mitglieder erhebt

168. Forum 187 macht geltend, seine Klage sei zulässig, da es zwei Gruppen von Koordinierungszentren vertrete, die von der Entscheidung der Kommission unmittelbar und individuell betroffen seien. Es handele sich zum einen um die dreißig Zentren, für die die Genehmigung 2001 und 2002 verlängert worden sei und für die die Entscheidung die Geltungsdauer der streitigen Steuerregelung auf den 31. Dezember 2010 befriste, und zum anderen um die acht Zentren, deren Verlängerungsantrag noch nicht beschieden gewesen sei und deren Genehmigung aufgrund dieser Entscheidung nicht verlängert werden könne.

169. Wie der Gerichtshof ausdrücklich im Urteil Codorniu/Rat(52) ausgeführt hat, schließt der Umstand, dass ein Gemeinschaftsrechtsakt eine generelle Norm ist, nicht aus, dass er bestimmte Wirtschaftsteilnehmer unmittelbar und individuell betrifft und so ihnen gegenüber eine Entscheidung darstellt. Dass sich die Entscheidung der Kommission hier für die Wirtschaftsteilnehmer als generelle Norm darstellt, da sie die für die Koordinierungszentren, d. h. für eine allgemein und abstrakt bezeichnete Gruppe von Wirtschaftsteilnehmern, geltende Steuerregelung für mit dem Gemeinschaftsrecht unvereinbar erklärt, hindert somit nicht, dass sie einige dieser Zentren aufgrund der diesen eigenen Merkmale unmittelbar und individuell betreffen kann.

170. Das Vorliegen der ersten Voraussetzung des Artikels 230 Absatz 4 EG, dass die Zentren, die zu den beiden von Forum 187 vertretenen Gruppen gehören, von der Entscheidung vom 17. Februar 2003 unmittelbar betroffen sind, wird von der Kommission nicht bestritten. Auch ich bin der Meinung, dass diese Voraussetzung erfüllt ist. Denn nach der Rechtsprechung sind die von dem angefochtenen Rechtsakt betroffenen natürlichen oder juristischen Personen dann unmittelbar betroffen, wenn dieser dem Adressaten, der mit seiner Durchführung betraut ist, keinerlei Ermessensspielraum lässt, sein Erlass vielmehr nach der bekannten Formulierung „rein automatisch erfolgt und sich allein aus der Gemeinschaftsregelung ergibt, ohne dass weitere Durchführungsvorschriften angewandt werden“(53).

171. Dies ist hier eindeutig der Fall, da die Kommission in ihrer Entscheidung die Steuerregelung für die Koordinierungszentren für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt, dem Königreich Belgien untersagt, ihre Anwendung zugunsten der Zentren zu verlängern, deren Anerkennung nach dem 17. Februar 2003 abläuft, und bestimmt, dass die zeitliche Geltung der vor diesem Zeitpunkt verlängerten Anerkennungen nicht über den 31. Dezember 2010 hinausgehen könne. Belgien besitzt somit bei der Durchführung dieser Bestimmungen keinen Ermessensspielraum.

172. Die Diskussion dreht sich hier vielmehr um die Frage, ob die Koordinierungszentren, die zu den beiden vom Forum 187 genannten Gruppen gehören, von der Entscheidung der Kommission individuell betroffen sind. Somit ist zu prüfen, ob diese beiden Gruppen nach den vom Gerichtshof im Urteil Plaumann/Kommission dargelegten und seither in ständiger Rechtsprechung(54) bekräftigten Kriterien von der Entscheidung vom 17. Februar 2003 wegen bestimmter persönlicher Eigenschaften oder besonderer, sie aus dem Kreis aller übrigen Personen heraushebender Umstände berührt und „in ähnlicher Weise individualisiert [sind] wie [die] Adressaten“.

173. Wie die Kommission ausgeführt hat, ändert es am Charakter eines Rechtsakts als genereller Norm gegenüber bestimmten Wirtschaftsteilnehmern nichts, dass diese in

stärkerem Maße oder anders betroffen sind als andere Wirtschaftsteilnehmer. Es liegt nämlich in der Natur einer generellen Norm, dass ihre einheitliche Anwendung die Betroffenen je nach den Umständen des Einzelfalls auf verschiedene Weise berühren kann. In dem besonderen Bereich der staatlichen Beihilfen kann ein Unternehmen nach ständiger Rechtsprechung eine Entscheidung der Kommission, mit der diese eine sektorielle Beihilferegulation verbietet, grundsätzlich nicht anfechten, wenn es von dieser Entscheidung nur aufgrund seiner Zugehörigkeit zu dem betreffenden Sektor und in seiner Eigenschaft als potenziell von dieser Regelung Begünstigter betroffen ist(55).

174. Aus der Rechtsprechung ergibt sich jedoch auch, dass, wenn der angefochtene Rechtsakt eine Gruppe von Personen betrifft, die zum Zeitpunkt seines Erlasses aufgrund der Merkmale der Mitglieder dieser Gruppe bestimmt oder bestimmbar waren, diese Personen als von diesem Rechtsakt individuell betroffen angesehen werden können, da sie zu einem beschränkten Kreis von Wirtschaftsteilnehmern gehören(56).

175. So sind Klagen für zulässig erklärt worden, wenn der angefochtene Rechtsakt rückwirkend die Rechte des Klägers änderte. Der Gerichtshof hat dies im Urteil Toepfer/Kommission entschieden, in dem er erstmals bejaht hat, dass eine Privatperson von einer an einen Mitgliedstaat gerichteten Entscheidung individuell betroffen sein kann(57). Er ist auch im Urteil Bock/Kommission(58) sowie in den Urteilen Agricola commerciale olio/Kommission und Savma/Kommission(59) zu diesem Ergebnis gekommen.

176. Auch im Urteil CAM/Kommission(60) hat der Gerichtshof die Klagebefugnis der Klägerin bejaht, wenn sich die angefochtene Maßnahme auf zum Zeitpunkt ihres Erlasses bestehende Situationen bezieht und die Ausübung wohlerworbener Rechte für zukünftige Geschäfte in Frage stellt(61).

177. Folglich können Einzelne die Rechtmäßigkeit eines Gemeinschaftsrechtsakts, der zuvor von ihnen erworbene Rechte in Frage stellt, vor dem Gemeinschaftsrichter anfechten.

178. Unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung bin ich der Auffassung, dass die Koordinierungszentren, deren Anerkennung in den Jahren 2001 und 2002 verlängert worden ist, von der Entscheidung der Kommission individuell betroffen sind.

179. Die Verlängerung ihrer Anerkennung verlieh diesen Zentren nämlich aufgrund der in Rede stehenden Steuerregelung einen Anspruch auf die Anwendung dieser Regelung während eines Zeitraums von zehn Jahren, der durch die Entscheidung der Kommission auf den 31. Dezember 2010 begrenzt wurde. Somit sind die von diesen Zentren aufgrund der belgischen Regelung und der früheren Entscheidungen der Kommission, wonach das Gemeinschaftsrecht im Bereich der staatlichen Beihilfen dieser Regelung nicht entgegenstehe, erworbenen Rechte sehr wohl durch die Entscheidung vom 17. Februar 2003 eingeschränkt worden.

180. Darüber hinaus stand die Zahl der Zentren, die sich in dieser Lage befanden, zurzeit des Erlasses dieser Entscheidung fest und konnte nicht mehr steigen. Diese bilden somit einen begrenzten oder geschlossenen Kreis von Wirtschaftsteilnehmern im Sinne der Rechtsprechung, die von der Entscheidung der Kommission besonders betroffen sind.

181. Schließlich kann die Klagebefugnis dieser Zentren auch aus den Urteilen Italien und Sardegna Lines/Kommission und Italien/Kommission hergeleitet werden. Dort hat der Gerichtshof entschieden, dass ein Unternehmen, dem eine Beihilfe aufgrund einer

sektoriellen Beihilferegulierung gewährt wurde, als von einer Entscheidung der Kommission individuell betroffen anzusehen sei, durch die diese Beihilferegulierung für mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt und die Rückforderung der aufgrund dieser Regulierung gewährten Beträge von jedem Begünstigten angeordnet werde. Der Gerichtshof führt aus, dass ein solches Unternehmen nicht nur als Unternehmen des fraglichen Wirtschaftssektors und damit als von der streitigen Beihilferegulierung potenziell Begünstigter, sondern auch in seiner Eigenschaft als von einer nach dieser Regulierung gewährten individuellen Beihilfe tatsächlich Begünstigter betroffen sei(62).

182. Diese Rechtsprechung ist meines Erachtens auf den vorliegenden Fall übertragbar. Ebenso wie die Klägerinnen in den genannten Rechtssachen sind auch die Koordinierungszentren, deren 2001 und 2002 verlängerte Anerkennungen auf den 31. Dezember 2010 begrenzt wurden, von der Entscheidung der Kommission nicht nur als von der streitigen Steuerregelung potenziell Begünstigte, sondern auch in ihrer Eigenschaft als aufgrund der Verlängerung ihrer individuellen Genehmigung tatsächlich Begünstigte betroffen.

183. Aus allen diesen Gründen halte ich die Klage von Forum 187 insoweit für zulässig, als dieses die 30 Koordinierungszentren vertritt, deren Ansprüche auf Anwendung der streitigen Regelung auf den 31. Dezember 2010 begrenzt wurden.

184. Das genügt, um die Zulässigkeit der Klage von Forum 187 auf Nichtigklärung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 zu bejahen, durch die die Steuerregelung für die Koordinierungszentren zu einer mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbaren staatlichen Beihilfe erklärt wird.

185. Forum 187 beantragt jedoch weiter die teilweise Nichtigklärung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 insoweit, als dort keine Übergangsmaßnahmen zugunsten der Koordinierungszentren vorgesehen sind, deren Anerkennung in der Zeit vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2004 abläuft. Von den beiden von Forum 187 vertretenen Gruppen von Koordinierungszentren, die nach Auffassung dieses Verbands direkt beim Gemeinschaftsrichter Klage erheben können, haben allerdings nur die acht Zentren, deren Verlängerungsantrag bei Erlass der Entscheidung vom 17. Februar 2003 noch nicht beschieden war, ein Interesse an der Stellung eines solchen Antrags.

186. Denn die teilweise Nichtigklärung der Entscheidung der Kommission, soweit dort keine Übergangsmaßnahmen für die Koordinierungszentren vorgesehen sind, deren Anerkennung in der Zeit vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2004 abläuft, brächte den Zentren, deren Anerkennung 2001 und 2002 verlängert wurde, keinerlei Vorteil. Nach ständiger Rechtsprechung ist eine Nichtigkeitsklage einer natürlichen oder juristischen Person jedoch nur zulässig, wenn der Kläger ein Interesse an der Nichtigklärung der angefochtenen Handlung hat; dieses besteht nur dann, wenn die Klage dem Kläger im Ergebnis einen Vorteil verschaffen kann(63). Im Übrigen ist das Klageinteresse eine unverzichtbare Prozessvoraussetzung(64).

187. Der Hilfsantrag von Forum 187 ist also nur dann zulässig, wenn auch die acht Zentren, um die es hier geht, klagebefugt sind. Dass dieser Antrag auf teilweise Nichtigklärung der Entscheidung der Kommission vom Antrag des Königreichs Belgien umfasst wird, dessen Zulässigkeit nicht bestritten wird und auch nicht bestreitbar erscheint(65), macht diese Prüfung nicht überflüssig, da im Fall der Zurückweisung des Hauptantrags von Forum 187 über seinen Hilfsantrag zu entscheiden sein wird.

188. Auch für diesen Fall halte ich die Klage von Forum 187 für zulässig, weil die Koordinierungszentren, deren Verlängerungsantrag zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der Entscheidung der Kommission noch nicht beschieden war, sehr wohl zur Erhebung

einer Nichtigkeitsklage gegen die genannte Entscheidung beim Gemeinschaftsrichter befugt wären.

189. Der Gerichtshof hat die Zulässigkeit der Klage der Mitglieder einer Gruppe von Personen bejaht, die zum Zeitpunkt des Erlasses des angefochtenen Rechtsakts aufgrund der sie kennzeichnenden Merkmale bestimmt oder bestimmbar waren, wenn der Gemeinschaftsrechtstext, der die Grundlage dieses Rechtsakts bildet, das Organ, das diesen erlassen hatte, ausdrücklich verpflichtet, die besondere Situation der Kläger zu berücksichtigen(66).

190. Diese Rechtsprechung ist meines Erachtens auf die Koordinierungszentren übertragbar, deren Antrag auf Verlängerung ihrer Anerkennung bei Erlass der Entscheidung vom 17. Februar 2003 noch nicht beschieden war.

191. Zum einen bilden diese Zentren einen geschlossenen Kreis im Sinne der Rechtsprechung, dessen Mitglieder von der Entscheidung der Kommission besonders betroffen sind. Denn diese Entscheidung bestimmt, dass die am 31. Dezember 2000 anerkannten Zentren, deren Einzelanerkennung am 17. Februar 2003 gültig ist, bis zu ihrem Ablauf, längstens bis zum 31. Dezember 2010, die sich daraus ergebenden Vorteile genießen. Sie bestimmt außerdem, dass die Anerkennungen, die vor dem 31. Dezember 2010 ablaufen, auch nicht für begrenzte Zeit verlängert werden können. Die am 31. Dezember 2000 bereits anerkannten Zentren, deren zehn Jahre gültige Anerkennung zwischen dem 17. Februar 2003 und dem 31. Dezember 2010 abläuft, bilden somit eine Gruppe, die bei Erlass der Entscheidung der Kommission klar bestimmbar war und die sich danach nicht vergrößern konnte.

192. Zudem sind diese Koordinierungszentren im Verhältnis zu den anderen Zentren und zu allen Gesellschaften, die solche Zentren hätten errichten können, besonders betroffen. Sie sind dadurch gekennzeichnet, dass sie über zehn Jahre gültige Anerkennungen verfügten, die in der Zeit vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2010 abliefen, dass diese Anerkennungen nach den in den Entscheidungen der Kommission von 1984 und 1987 genannten belgischen Vorschriften verlängert werden konnten und dass sie aufgrund der Entscheidung der Kommission nicht mehr verlängert werden können.

193. Zum anderen ist der wesentliche Gesichtspunkt bei der Prüfung der Frage, ob Einzelne, die von einem generellen Rechtsakt besonders betroffen sind, auch individuell betroffen sind, nach dem Urteil Sofrimport/Kommission(67), das der Gerichtshof insoweit im Urteil Antillean Rice Mills u. a./Kommission(68) bestätigt hat, der Schutz, den sie nach dem Gemeinschaftsrecht genießen. Forum 187 beruft sich auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes und trägt vor, die Koordinierungszentren hätten auf die Verlängerung ihrer Anerkennung vertrauen dürfen.

194. Es scheint mir nicht zweifelhaft, dass ein allgemeiner Grundsatz wie der des Vertrauensschutzes einen Schutz gewähren kann, der den Kläger ebenso individualisiert wie eine ausdrückliche Bestimmung des Gemeinschaftsrechtstextes, aufgrund dessen die angefochtenen Maßnahmen erlassen worden sind und die das erlassende Organ verpflichtet, der besonderen Lage des Klägers Rechnung zu tragen, wie der Gerichtshof in den Urteilen Piraiki-Patraiki/Kommission und Sofrimport/Kommission dargelegt hat. Der durch einen allgemeinen Grundsatz gewährte Schutz scheint sehr wohl geeignet, einen Kläger zu individualisieren und ihm zu ermöglichen, direkt eine Klage beim Gemeinschaftsrichter zu erheben(69).

195. Zwar ist, worauf die Kommission hingewiesen hat, die Frage, ob die Koordinierungszentren ein berechtigtes Vertrauen in die Verlängerung ihrer Genehmigung haben konnten, in der Sache bestritten. Im Stadium der Prüfung der Zulässigkeit der Klage genügt es jedoch, festzustellen, dass die Kommission in ihrer

Entscheidung vom 17. Februar 2003 in der 117. bis 120. Begründungserwägung das berechnete Vertrauen untersucht hat, auf das sich die Koordinierungszentren berufen konnten, die über eine zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der Entscheidung gültige Anerkennung verfügten. Dass die Kommission diese Untersuchung durchgeführt hat, zeigt deutlich, dass diese Zentren gegenüber allen anderen Koordinierungszentren und den zu multinationalen Gruppen gehörenden Gesellschaften, die eventuell die Errichtungen derartiger Zentren beabsichtigt haben, gemäß dem Grundsatz des Vertrauensschutzes besonderen Schutz genießen.

196. Das genügt meines Erachtens, um die Koordinierungszentren, deren Anerkennung in der Zeit vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2010 abläuft, gegenüber den übrigen von der Entscheidung der Kommission betroffenen Wirtschaftsteilnehmern zu individualisieren. Diese Zentren bilden also sehr wohl einen geschlossenen Kreis; sie sind aus dem Kreis dieser anderen Wirtschaftsteilnehmer deutlich herausgehoben und genießen aufgrund des Grundsatzes des Vertrauensschutzes einen besonderen Schutz, den sie durch Klageerhebung beim Gemeinschaftsrichter geltend zu machen in der Lage sein müssen.

197. Deshalb bejahe ich die Klagebefugnis der zweiten Gruppe der Koordinierungszentren, die Forum 187 seiner Erklärung nach im Rahmen des vorliegenden Verfahrens vertritt.

3. Die Prüfung der Begründetheit der Klage

198. Da die Klage von Forum 187 weiter geht als die des Königreichs Belgien, weil Forum 187 die völlige Nichtigerklärung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 begehrt, beginne ich mit der Prüfung dieser Klage.

199. Erforderlichenfalls prüfe ich sodann die von Forum 187 und vom Königreich Belgien gestellten Anträge auf teilweise Nichtigerklärung der Entscheidung der Kommission, soweit darin keine Übergangsmaßnahmen für diejenigen Zentren vorgesehen sind, deren Anerkennung nach dem 17. Februar 2003 abläuft.

a) Der Antrag von Forum 187 auf völlige Nichtigerklärung der Entscheidung vom 17. Februar 2003

200. Forum 187 stützt diesen Antrag auf Nichtigerklärung auf drei Klagegründe. Mit dem ersten Klagegrund macht es geltend, dass die Entscheidung vom 17. Februar 2003 keine gesetzliche Grundlage habe und den Grundsatz der Rechtssicherheit verletze, da sie im Widerspruch zu den früheren, mehr als fünfzehn Jahre zuvor erlassenen Entscheidungen stehe. Mit seinem zweiten Klagegrund macht Forum 187 geltend, dass die Kommission durch die Qualifizierung der Steuerregelung für die Koordinierungszentren als staatliche Beihilfe gegen Artikel 87 Absatz 1 EG verstoßen habe. Mit seinem letzten Klagegrund rügt Forum 187, die Entscheidung vom 17. Februar 2003 enthalte nur eine unzureichende Begründung dafür, weshalb die Kommission von ihren vorhergehenden Entscheidungen abweiche.

i) Der Klagegrund der fehlenden gesetzlichen Grundlage und der Verletzung des Grundsatzes der Rechtssicherheit

– Vorbringen der Parteien

201. Forum 187 macht geltend, der Grundsatz der Rechtssicherheit binde die Kommission an ihre eigene Entscheidung; nur in ganz seltenen Fällen könne sie eine rechtswidrige Entscheidung zurücknehmen. Die Kommission habe ihren Beschluss über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens auf zwei Grundlagen gestützt,

nämlich Artikel 1 Buchstabe b) Ziffer v) der Verordnung Nr. 659/1999 und ihre allgemeine Befugnis, einen gemachten Fehler zu berichtigen. Sie habe in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 die Artikel 87 EG und 88 EG hinzugefügt. Forum 187 trägt vor, dass diese Entscheidung keine gesetzliche Grundlage habe, da sie auf keine dieser Grundlagen gestützt werden könne.

202. Die Verordnung Nr. 659/1999 sei keine geeignete Rechtsgrundlage, da nach Artikel 1 Buchstabe b) Ziffer v), der den Begriff der bestehenden Beihilfe definiere, eine Maßnahme, die keine Beihilfe gewesen sei, nur im Fall der Entwicklung des Gemeinsamen Marktes zu einer bestehenden Beihilfe werde. Diese Vorschrift sei nicht anwendbar, wenn die Kommission ihre Auffassung, dass eine Maßnahme keine staatliche Beihilfe sei, ändern wolle.

203. Die Kommission habe ihre Entscheidung auch nicht auf die Artikel 87 EG und 88 EG stützen können. Zum einen habe sie das förmliche Prüfverfahren nur auf der Grundlage der Verordnung Nr. 659/1999 eingeleitet; sie könne die Entscheidung, die dieses Verfahren abschließe, nicht auf eine andere Rechtsgrundlage stützen. Zum anderen verliehen diese Artikel der Kommission keine weiter gehende Befugnis als die Verordnung Nr. 659/1999, die die Befugnisse dieses Organs abschließend festlege. Da die Steuerregelung für die Koordinierungszentren nicht unter die in dieser Verordnung enthaltene Definition des Begriffes der bestehenden Beihilfe falle, könne die Kommission nicht behaupten, ihre Entscheidung vom 17. Februar 2003 aufgrund von Artikel 88 Absatz 1 EG erlassen zu haben.

204. Schließlich könne die Kommission nicht behaupten, eine falsche Entscheidung fünfzehn Jahre nach ihrem Erlass berichtigt zu haben. Nach der Rechtsprechung müsse das Recht, einen Fehler zu berichtigen, innerhalb angemessener Frist ausgeübt werden. Die Kommission verstoße dadurch, dass sie ihre Auffassung, dass die streitige Steuerregelung keine staatliche Beihilfe sei, mehr als fünfzehn Jahre später ändere, gegen den Grundsatz der Rechtssicherheit insbesondere insoweit, als sie an alle ihre früheren Entscheidungen gebunden sei. Auch erkläre sie nicht, warum sie eine so lange Frist habe verstreichen lassen. Schließlich könne sie sich nicht darauf berufen, dass ihre Entscheidung keine Rückwirkung habe. Die Entscheidung vom 17. Februar 2003 habe wegen der Höhe der in die Koordinierungszentren investierten Beträge zwangsläufig Rückwirkungen.

205. Die Kommission entgegnet auf dieses Vorbringen, sie sei befugt gewesen, ihre Auffassung, dass die streitige Steuerregelung keine Beihilfe sei, unter Beachtung der Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes sowie der wohlerworbenen Rechte zu ändern. Diese Befugnis ergebe sich aus ihrer Befugnis zur fortlaufenden Überprüfung der bestehenden Beihilfen, die es ihr ermögliche, für die Zukunft eine Entscheidung zu ändern, durch die eine Beihilfe für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärt worden sei. Was das Verfahren betreffe, habe die streitige Regelung offensichtlich nicht als eine neue Beihilfe angesehen werden können; das auf die Kontrolle bestehender Beihilfen anwendbare Verfahren habe analog angewandt werden müssen.

– Beurteilung

206. Es erscheint mir wichtig, vorab festzustellen, dass die Entscheidung der Kommission vom 17. Februar 2003 ihre vorhergehenden Entscheidungen über die Steuerregelung für die Koordinierungszentren nicht zurücknimmt. Die Kommission führt nämlich weder in der Begründung noch im verfügenden Teil der Entscheidung aus, dass ihre Entscheidungen von 1984 und 1987 sowie ihre Antwort auf die parlamentarische Anfrage von 1990 rückwirkend aufgehoben werden müssten und dass die Entscheidung vom 17. Februar 2003 an deren Stelle treten solle. Eine solche Entscheidung hätte unzweifelhaft den Grundsätzen der Rechtssicherheit und des

Vertrauensschutzes widersprochen.

207. Zwar hat ein Organ das Recht, rückwirkend eine Entscheidung zurückzunehmen, die es für fehlerhaft hält; nach ständiger Rechtsprechung muss eine solche Rücknahme jedoch innerhalb einer angemessenen Frist erfolgen, und es muss in ausreichendem Maße berücksichtigt werden, inwieweit die von ihr Begünstigten auf ihre Rechtmäßigkeit vertrauen durften(70). Diese Voraussetzungen wären offensichtlich nicht erfüllt gewesen, wenn die Kommission ihre Auffassung, dass die Regelung für die Koordinierungszentren keine Beihilfe darstelle, 19 Jahre später rückwirkend hätte ändern wollen, obwohl der Mitgliedstaat, an den die vorhergehenden Entscheidungen gerichtet waren, diese Regelung durchgeführt hat.

208. Tatsächlich ergibt sich aus dem Inhalt der Entscheidung vom 17. Februar 2003 und aus den Akten, dass diese Entscheidung erlassen wurde, nachdem die Kommission beschlossen hatte, unter Anwendung des Verfahrens der Überprüfung einer bestehenden Beihilfe die Steuerregelung für die Koordinierungszentren erneut zu überprüfen, was bedeutet, dass ihre Entscheidung keine Rückwirkung haben kann. Aus dem Inhalt dieser Entscheidung geht weiter hervor, dass die Kommission der Auffassung war, dass diese Regelung nunmehr eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare Beihilfe darstelle.

209. Somit ist im Rahmen dieses Klagegrundes zu prüfen, ob die Kommission berechtigt war, ihre Auffassung zu der Frage, ob diese generelle Regelung, die seit ihren früheren Beurteilungen in den Jahren 1984, 1987 und 1990 nicht wesentlich geändert worden war, eine Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG ist, zu ändern, und ob sie gegebenenfalls zu Recht das Verfahren betreffend die bestehenden Beihilferegeln angewandt hat.

210. Zwar besagt der Grundsatz der Rechtssicherheit, dass Rechtsakte der Gemeinschaft eindeutig und ihre Anwendung für die Betroffenen vorhersehbar sein müssen(71). Er soll die Vorhersehbarkeit der unter das Gemeinschaftsrecht fallenden Tatbestände und Rechtsbeziehungen gewährleisten(72). Dieser Grundsatz gilt in besonderem Maße, wenn ein Akt des abgeleiteten Rechts finanzielle Konsequenzen haben kann(73), wie dies bei den Entscheidungen der Kommission im Bereich der staatlichen Beihilfen der Fall sein kann. Zudem bezweckt die in Artikel 88 Absatz 3 EG festgelegte Pflicht zur Notifizierung der staatlichen Beihilfen u. a., eventuelle Zweifel daran, ob eine nationale Maßnahme eine Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG ist, zu beheben.

211. Der Grundsatz der Rechtssicherheit und der Grundsatz des Vertrauensschutzes, der dessen subjektives Pendant bildet, besagen also, dass der Mitgliedstaat, der der Kommission die Steuerregelung notifiziert hat, die er zu erlassen beabsichtigt, und die von dieser Regelung Begünstigten auf die Rechtmäßigkeit einer Entscheidung dieses Organs dahin gehend, dass diese Regelung keine staatliche Beihilfe darstellt, vertrauen dürfen.

212. Auch behandelt die Verordnung Nr. 659/1999, die nach ihrer zweiten Begründungserwägung die Ausübung der der Kommission durch Artikel 88 EG übertragenen Befugnisse kodifiziert, nicht ausdrücklich den Fall, der uns in der vorliegenden Rechtssache beschäftigt. So ist der einzige in Artikel 1 Buchstabe b) Ziffer v) dieser Verordnung, der den Begriff der bestehenden Beihilfe definiert, vorgesehene Fall, in dem eine Maßnahme, die im Zeitpunkt ihrer Einführung keine Beihilfe war, als bestehende Beihilfe anzusehen ist, derjenige, dass diese Maßnahme „aufgrund der Entwicklung des Gemeinsamen Marktes zu [einer] Beihilfe wurde“.

213. Die Verordnung Nr. 659/1999 definiert nicht, was unter „Entwicklung des Gemeinsamen Marktes“ zu verstehen ist. Sie kann jedoch dahin verstanden werden,

dass es sich um eine Änderung der wirtschaftlichen und rechtlichen Gegebenheiten in dem von der in Rede stehenden Maßnahme betroffenen Sektor handelt. Die Begriffe „Entwicklung“ und „Gemeinsamer Markt“ legen nahe, dass auf dem Markt, auf dem die fragliche nationale Maßnahme Wirkungen entfaltet, Änderungen eingetreten sind, die bewirken, dass diese Maßnahme, die keine Beihilfe war, nunmehr in den Anwendungsbereich des Artikels 87 Absatz 1 EG fällt. Diese Wendung betrifft also nicht den Fall, dass die Kommission wie hier ihre Auffassung allein aufgrund einer strengeren Anwendung der Vorschriften des EG-Vertrags über die staatlichen Beihilfen ändert.

214. Entgegen der Auffassung von Forum 187 glaube ich jedoch nicht, dass der Grundsatz der Rechtssicherheit und der Wortlaut der Verordnung Nr. 659/1999 die Kommission daran hindern, ihre Auffassung zu der Frage, ob eine generelle Steuerregelung eine Beihilfe ist, zu ändern, wenn sie der Meinung ist, dass die korrekte Anwendung der Vertragsvorschriften zu diesem Ergebnis führen muss.

215. Dieses Ergebnis ist meines Erachtens durch die Artikel 87 EG und 88 EG gerechtfertigt. Denn wie der Gerichtshof bereits ausgeführt hat, kann der zweifellos wichtige Grundsatz der Rechtssicherheit nicht schrankenlos, sondern nur in Verbindung mit dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung Anwendung finden⁽⁷⁴⁾. Zum anderen ist der Umfang der Befugnisse der Kommission im Bereich der staatlichen Beihilfen, wie die Kommission vorgetragen hat, anhand der Artikel 87 EG und 88 EG zu beurteilen. Die Verordnung Nr. 659/1999, die ein zur Anwendung der Artikel 87 EG und 88 EG erlassener abgeleiteter Rechtsakt ist, kann deshalb nicht so ausgelegt werden, dass sie den Inhalt der Vertragsvorschriften einschränkt.

216. Artikel 88 EG überträgt der Kommission nicht nur die Aufgabe, von den Mitgliedstaaten geplante neue Beihilfen einer vorherigen Prüfung zu unterziehen, sondern auch die, alle bestehenden Beihilfen fortlaufend zu überprüfen. Im Rahmen dieser fortlaufenden Überprüfung kann die Kommission in Zusammenarbeit mit dem Mitgliedstaat, der die fragliche Beihilfe gewährt hat, diesem Staat vorschlagen, die Beihilfe für die Zukunft so zu ändern, wie dies notwendig erscheint, damit sie mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar bleibt. Im Fall des Scheiterns dieses Verfahrens kann die Kommission gemäß Artikel 88 Absatz 2 EG den Mitgliedstaat verpflichten, diese Beihilfe in einer von ihr bestimmten Frist umzugestalten oder aufzuheben.

217. Die der Kommission durch Artikel 88 EG übertragenen Befugnisse sollen somit verhindern, dass eine allgemeine Beihilferegulung weiter angewandt wird und die Gewährung neuer individueller Beihilfen ermöglicht, wenn sich herausstellt, dass die Regelung nicht mehr mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar ist. Die Kommission hat somit die Aufgabe, dafür zu sorgen, dass keine Beihilferegulung, die dem ordnungsgemäßen Funktionieren des Gemeinsamen Marktes entgegensteht, genehmigt oder weiterhin angewandt wird.

218. Artikel 88 EG bewirkt ferner die Wahrung der Gleichheit zwischen den Mitgliedstaaten und den Wirtschaftsteilnehmern. Denn die Kommission könnte sich gezwungen sehen, eine neue Beihilferegulung, die inhaltlich in allen Punkten mit einer in einem anderen Mitgliedstaat bestehenden Regelung übereinstimmt, wegen der Entwicklung der wirtschaftlichen und rechtlichen Gegebenheiten abzulehnen. Dann aber würde es dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz widersprechen, zuzulassen, dass die bestehende Beihilferegulung weiterhin zugunsten von Wirtschaftsteilnehmern angewandt wird.

219. Aufgrund dieser Erwägungen bin ich der Meinung, dass die Kommission berechtigt ist, ihre Auffassung der Frage, ob eine Beihilfe vorliegt, zu ändern, wenn sie der Auffassung ist, dass eine korrekte Anwendung der Vertragsvorschriften zu diesem Ergebnis führen muss. Die zweifellos wichtige Verpflichtung der Kommission, die

Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes zu beachten, muss mit dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung und somit mit den Vorschriften der Artikel 87 EG und 88 EG in Einklang gebracht werden. Diesen Vorschriften würde es jedoch widersprechen, wenn eine nationale Regelung weiterhin angewandt werden könnte, obwohl sich herausgestellt hat, dass sie das ordnungsgemäße Funktionieren des Gemeinsamen Marktes beeinträchtigt. Dies würde auch der Gleichbehandlung der Mitgliedstaaten und der Wirtschaftsteilnehmer widersprechen, da eine neue Regelung, die mit der nationalen Regelung identisch wäre, die ursprünglich nicht als Beihilfe angesehen wurde, durch eine Entscheidung der Kommission abgelehnt würde.

220. Nach alledem hat die Kommission die ihr vom EG-Vertrag im Bereich der staatliche Beihilfen zugewiesene Rolle gespielt, als sie im vorliegenden Fall beschlossen hat, alle in den Mitgliedstaaten geltenden Steuerregelungen, die die Gruppe Verhaltenskodex als für den Gemeinsamen Markt schädlich bezeichnet hatte, zu überprüfen oder erneut zu überprüfen, sofern sie den Eindruck gewann, dass diese Regelungen unter Artikel 87 Absatz 1 EG fallen könnten.

221. Deshalb bin ich der Auffassung, dass der Grundsatz der Rechtssicherheit die Kommission nicht daran hindert, ihre Auffassung zu der Frage, ob eine Beihilfe vorliegt, für die Zukunft zu ändern. Desgleichen fehlt der Entscheidung vom 17. Februar 2003 nicht die Rechtsgrundlage, wie Forum 187 geltend gemacht hat, sondern sie findet ihre Grundlage, wie sich aus ihrer 69. Begründungserwägung ergibt, in den Artikeln 87 EG und 88 EG.

222. Hinsichtlich des Verfahrens, das bei einer solchen Änderung der Auffassung der Kommission anzuwenden ist, bin ich ebenfalls der Auffassung, dass hier nur das Verfahren der Überprüfung bestehender Beihilfen in Betracht kommt. Die Verordnung Nr. 659/1999, die die Ausübung der der Kommission durch Artikel 88 EG übertragenen Befugnisse kodifiziert, kennt nur zwei Arten von nationalen Maßnahmen: neue Maßnahmen und bestehende Beihilfen. In dem uns vorliegenden Fall beabsichtigt die Kommission, ihre Beurteilung einer nationalen Regelung zu ändern, die ihr notifiziert wurde und die definitionsgemäß und – wie dies auch hier der Fall ist – seit der früheren Entscheidung der Kommission keine bedeutende Änderung erfahren hat. Diese Regelung kann also weder als eine neue Maßnahme angesehen werden, die der Kommission kürzlich notifiziert wurde, ohne schon angewandt worden zu sein, noch als rechtswidrige Beihilfe, d. h. als eine Beihilfe, die gewährt wurde, ohne diesem Organ zuvor notifiziert worden zu sein oder bevor dieses innerhalb der vorgeschriebenen Fristen eine Entscheidung erlassen hat. Für die Kommission handelt es sich klar um eine bestehende Maßnahme – da sie von ihr Kenntnis hatte –, die für die Bestimmung des anwendbaren Verfahrens einer bestehenden Beihilfe im Sinne von Artikel 1 Buchstabe b der Verordnung Nr. 659/1999 gleichgestellt werden kann.

223. Im Übrigen verleiht diese Qualifizierung dem Mitgliedstaat, der die fragliche Regelung eingeführt hat, und den Wirtschaftsteilnehmern, denen sie zugute kommt, erhöhte Rechtssicherheit. Sie führt nämlich dazu, dass diese Regelung weiter angewandt wird, bis die Kommission ihre Unvereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt feststellt. Erlässt die Kommission eine solche Entscheidung, so kann diese darüber hinaus (ab einem vor ihr festzusetzenden Zeitpunkt) nur Wirkungen für die Zukunft haben⁽⁷⁵⁾.

224. Schließlich hindert dieses Verfahren die Unternehmen, denen die Anwendung der streitigen generellen Regelung zugute gekommen ist, nicht daran, die neue Auffassung der Kommission, dass die fragliche Regelung eine staatliche Beihilfe sei, wie Forum 187 im Wege der Nichtigkeitsklage beim Gemeinschaftsrichter oder, wie der Gerichtshof im Urteil Unión de Pequeños Agricultores/Rat⁽⁷⁶⁾ dargelegt hat, durch Erhebung des Einwands der Rechtswidrigkeit vor dem nationalen Gericht inhaltlich zu bestreiten.

225. Deshalb kann Forum 187 der Kommission weder zum Vorwurf machen, in ihrem Schreiben an die belgische Regierung, in dem sie diese von der Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens unterrichtet hat, das in den Artikeln 17 bis 19 der Verordnung Nr. 659/1999 vorgesehene Verfahren für anwendbar erklärt zu haben, noch im Laufe des Verfahrens die Rechtsgrundlage gewechselt zu haben, da diese Verordnung lediglich bezweckt, die Ausübung der der Kommission durch die Artikel 87 EG und 88 EG verliehenen Befugnisse zu kodifizieren.

226. Die Frage, ob die Kommission in der Entscheidung vom 17. Februar 2003 dem berechtigten Vertrauen der Koordinierungszentren ausreichend Rechnung getragen hat, wird erforderlichenfalls im Rahmen des Antrags auf teilweise Nichtigerklärung der Entscheidung der Kommission geprüft werden. Die Antwort auf diese Frage ändert jedoch nichts an dem Ergebnis, dass die Kommission berechtigt war, ihre Auffassung zu der Frage, ob die Regelung für die Koordinierungszentren eine staatliche Beihilfe ist, zu ändern und das in den Artikeln 17 bis 19 der Verordnung Nr. 659/1999 vorgesehene Verfahren für bestehende Beihilferegulungen anzuwenden.

227. Aus allen diesen Gründen ist der erste Klagegrund zurückzuweisen.

ii) Der auf die Verletzung von Artikel 87 Absatz 1 EG gestützte Klagegrund

228. Forum 187 macht mehrere Argumente dafür geltend, dass die Kommission bei ihrer Qualifizierung der Steuerregelung für die Koordinierungszentren als staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG diese Vorschrift falsch angewandt habe. Zunächst beanstandet es die Methode, nach der die Kommission bei der Untersuchung dieser Steuerregelung vorgegangen ist. Weiter erfüllten die verschiedenen Maßnahmen, die Teil dieser Regelung seien, den Tatbestand des Artikels 87 Absatz 1 EG nicht. So brächten diese Regelungen den Koordinierungszentren keinerlei Vorteile und bewirkten keine Übertragung staatlicher Mittel; die Kommission habe auch keinen Beweis dafür erbracht, dass sie Auswirkungen auf den Wettbewerb und den innergemeinschaftlichen Handelsverkehr hätten, und die fragliche Regelung sei nicht selektiv; jedenfalls sei sie durch die Eigenart und den Aufbau des belgischen Steuersystems gerechtfertigt.

229. Die Kommission weist alle diese Beanstandungen zurück.

230. Im Interesse der Klarheit meiner Untersuchung werde ich das Vorbringen der Parteien im Folgenden im Rahmen der einschlägigen Erörterung näher darlegen.

– Zur Methode der Untersuchung der streitigen Regelung

231. Forum 187 rügt, die Kommission habe die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten in Steuersachen verkannt. Das Königreich Belgien sei mangels einer Harmonisierung der Steuersätze und der Struktur der Gesellschaftsbesteuerung in der Gemeinschaft berechtigt, Vorschriften über die Besteuerung der Zweigstellen multinationaler Gruppen zu erlassen. Wenn diese zu Wettbewerbsverzerrungen führten, falle dies unter die Artikel 96 EG und 97 EG und nicht unter die Vorschriften über die staatlichen Beihilfen.

232. Auch habe die Kommission die fragliche Regelung viel zu allgemein geprüft. Die Steuerregelung für die Koordinierungszentren gelte für 230 Zentren, die zu Gruppen gehörten, die in ganz unterschiedlichen Sektoren tätig seien. Die wirtschaftlichen Auswirkungen seien jedoch für eine Gruppe, die Kraftfahrzeuge verkaufe, ganz andere als für eine Gruppe, die Lebensmittel vertreibe. Die Kommission hätte deshalb die Wirkung der fraglichen Maßnahmen sehr viel detaillierter prüfen müssen.

233. Mit der Kommission bin ich der Auffassung, dass die Überprüfung einer nationalen Steuerregelung anhand des Artikels 87 EG als solche keine Verkennung der Befugnis der Mitgliedstaaten in Steuerfragen darstellt. Zwar fällt die direkte Besteuerung klar in ihre Zuständigkeit, so dass jeder Staat frei seine eigenen Vorschriften über die Besteuerung der Gesellschaften erlassen kann, diese Vorschriften liegen jedoch nicht außerhalb des Geltungsbereichs des Artikels 87 EG. Vorschriften, die ein Staat in Ausübung seiner Zuständigkeit in Steuersachen erlässt, können somit gegen diesen Artikel verstoßen.

234. Wie die Kommission zu Recht ausführt, muss im Rahmen der Prüfung dieses Klagegrundes die Frage beantwortet werden, ob die streitige Regelung eine staatliche Beihilfe ist oder nicht. Da der in Artikel 87 Absatz 1 EG definierte Begriff der staatlichen Beihilfe Rechtscharakter hat und aufgrund objektiver Kriterien geprüft werden muss(77), ist zu untersuchen, ob die Steuerregelung für die Koordinierungszentren ungeachtet der Tatsache, dass die Kommission 1984, 1987 und 1990 die gegenteilige Ansicht vertreten hat, den Tatbestand dieser Vorschrift erfüllt.

235. Was weiter den Umfang der hier von der Kommission vorzunehmenden Prüfung der Wirkungen der streitigen Regelung betrifft, kann sie sich – wie sie zu Recht geltend gemacht hat – in den Fällen, in denen es sich bei der fraglichen Maßnahme um eine Beihilferegulierung und nicht um eine individuelle Beihilfemaßnahme handelt, nach der Rechtsprechung darauf beschränken, die allgemeinen Merkmale dieser Regelung zu untersuchen, ohne dass sie verpflichtet wäre, außerdem noch ihre Auswirkungen auf die besondere Situation bestimmter Unternehmen zu prüfen(78). Die Frage, ob diese Rechtsprechung hier Anwendung findet und ob sich die Kommission folglich auf eine solche Prüfung beschränken durfte, obwohl die streitige Regelung Koordinierungszentren zugute kommt, deren Gruppen in ganz unterschiedlichen Sektoren tätig sind, wendet sich im Ergebnis gegen die Auffassung der Kommission, dass die in der streitigen Regelung vorgesehenen Maßnahmen den Tatbestand des Artikels 87 Absatz 1 EG erfüllen. Ich werde deshalb diese Rüge im Rahmen der Prüfung dieses Tatbestands untersuchen.

236. In diesem Stadium ist noch darauf hinzuweisen, dass die einzelnen Tatbestandsmerkmale kumulativ gelten(79). Außerdem muss der Gemeinschaftsrichter – da der Begriff der staatlichen Beihilfe, wie gesagt, ein Rechtsbegriff ist, der aufgrund objektiver Kriterien auszulegen ist – grundsätzlich in den Fällen, in denen die Prüfung der Kommission nicht auf komplexen wirtschaftlichen Erwägungen beruht, die Frage, ob eine nationale Regelung tatsächlich in den Anwendungsbereich des Artikel 87 Absatz 1 EG fällt, in vollem Umfang überprüfen(80).

237. Ich möchte im Folgenden prüfen, ob die Steuerregelung für die Koordinierungszentren den Tatbestand dieser Vorschrift erfüllt. Somit ist zu untersuchen, ob die in dieser Regelung vorgesehenen Maßnahmen bestimmte Unternehmen begünstigen, ob diese Begünstigung von einem Mitgliedstaat oder aus staatlichen Mitteln gewährt wird und ob die Maßnahmen den Wettbewerb im innergemeinschaftlichen Handel verfälschen oder zu verfälschen drohen.

– Zum Vorliegen einer Begünstigung bestimmter Unternehmen

238. Ich möchte zunächst prüfen, ob die in der Steuerregelung für die Koordinierungszentren vorgesehenen steuerlichen Maßnahmen geeignet sind, den Begünstigten einen Vorteil zu verschaffen. Sodann werde ich untersuchen, ob es sich dabei um einen selektiven Vorteil handelt. Wir werden gegebenenfalls sehen, ob dieser selektive Charakter durch die Zielsetzungen des Systems gerechtfertigt ist, zu dem die Regelung für die Koordinierungszentren gehört.

Das Vorliegen eines wirtschaftlichen Vorteils

239. Der Beihilfebegriff ist nach der Rechtsprechung sehr weit gefasst. Er umfasst nicht nur positive Leistungen wie etwa Subventionen, sondern auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen „regelmäßig“ zu tragen hat, und die zwar keine Subventionen im strengen Sinne des Wortes darstellen, diesen aber nach Art und Wirkung gleichstehen(81). So ist „eine Maßnahme, mit der die staatlichen Stellen bestimmten Unternehmen eine Abgabenbefreiung gewähren, die zwar nicht mit der Übertragung staatlicher Mittel verbunden ist, aber die Begünstigten finanziell besser stellt als die übrigen Abgabepflichtigen, eine staatliche Beihilfe im Sinne von [Artikel 87 EG]“(82).

240. Die Kommission hat in der Entscheidung vom 17. Februar 2003 ausgeführt, dass die Art und Weise der Ermittlung des steuerbaren Einkommens, die Befreiung von der Grundsteuer, die Befreiung von der Kapitalgebühr, die Befreiung von der Quellensteuer und das System der fiktiven Quellensteuer Vorteile für die Koordinierungszentren mit sich brächten. Forum 187 wendet sich hinsichtlich aller dieser Maßnahmen gegen diese Beurteilung. Ich werde sie deshalb nacheinander prüfen, wobei ich mit der Methode der Ermittlung des steuerbaren Einkommens beginne.

Die Ermittlung des steuerbaren Einkommens

241. Nach der Steuerregelung für die Koordinierungszentren ergibt sich ihr steuerpflichtiger Gewinn nicht wie sonst nach belgischem Recht aus der Differenz zwischen den Einnahmen und den Ausgaben des Unternehmens. Er wird vielmehr pauschal auf einen Prozentsatz der Gesamtsumme der Ausgaben und der Geschäftsführungskosten festgesetzt, von denen die Personalkosten(83) und die Finanzierungskosten(84) ausgeschlossen werden.

242. Die Gewinnspanne eines Koordinierungszentrums ist grundsätzlich in jedem Einzelfall nach Maßgabe der tatsächlich von ihm ausgeübten Tätigkeiten zu bestimmen. Wenn das Zentrum selbst bestimmte erbrachte Dienstleistungen zu einem Preis in Rechnung stellt, der den Kosten zuzüglich einer Gewinnspanne entspricht, kann deren Prozentsatz angesetzt werden, sofern er nicht unangemessen ist. Gibt es keine objektiven Kriterien für die Ermittlung des zu berücksichtigenden Prozentsatzes des Einkommens, ist dieser grundsätzlich auf 8 % festzusetzen.

243. Der steuerpflichtige Gewinn eines Koordinierungszentrums darf jedoch nicht niedriger sein als der Gesamtbetrag der Ausgaben oder Aufwendungen, die nicht als beruflich bedingte Kosten („nicht absetzbare Ausgaben“) absetzbar sind, sowie der außerordentlichen oder unentgeltlichen Vorteile, die dem Zentrum von den Mitgliedern der Gruppe gewährt werden, der es angehört.

244. Der so ermittelte Gewinn der Koordinierungszentren wird zum normalen Körperschaftsteuersatz besteuert.

245. Diese Methode der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns lehnt sich an die so genannte Kostenaufschlagsmethode an, bei der es sich um eines der von der Organisation für Zusammenarbeit und wirtschaftliche Entwicklung (OECD) für die Besteuerung der Dienstleistungen einer Tochtergesellschaft oder ständigen Niederlassung zugunsten der zu derselben internationalen Gruppe gehörenden, in anderen Staaten ansässigen Gesellschaften vorgesehenen Systeme handelt.

246. Mit dieser Methode wird folgender Zweck verfolgt. Die Festsetzung der Preise für zwischen Unternehmen, die zu derselben internationalen Gruppe gehören, getätigte

Geschäfte kann durch steuerliche Erwägungen beeinflusst werden, um die Besteuerung der Gruppe insgesamt durch die Ausnutzung der Besteuerungsgrundlage in jedem Land zu verringern. Um derartige Praktiken zu bekämpfen und um die Berichtigungen, zu denen sie seitens der nationalen Verwaltungen führen würden, sowie die Gefahr der Doppelbesteuerung zu vermeiden, wurden im Rahmen der OECD verschiedene Methoden zur Festlegung der „Verrechnungspreise“ für Erzeugnisse oder Dienstleistungen innerhalb derselben internationalen Gruppe entwickelt. Mit diesen Methoden soll erreicht werden, dass diese Preise den Preisen entsprechen, die unter normalen Wettbewerbsbedingungen festgesetzt würden. Die Kostenaufschlagsmethode, die eine von ihnen ist, besteht darin, als Berechnungsgrundlage die vom Dienstleistungserbringer getragenen Kosten zu nehmen und darauf eine Spanne anzuwenden, die einem angemessenen Gewinn entspricht und in Form eines Prozentsatzes ausgedrückt wird(85).

247. In der Entscheidung vom 17. Februar 2003 hat die Kommission nicht diese Methode der pauschalen Besteuerung als solche als staatliche Beihilfe qualifiziert, sondern den Umstand, dass Belgien beschlossen habe, von den gesamten Geschäftsführungskosten, die als Berechnungsgrundlage für die Festlegung des steuerbaren Einkommens der Koordinierungszentren dienen, zum einen die Personalkosten und zum anderen die Finanzierungskosten abzuziehen, die quantitativ bedeutende Kosten darstellen. Die Kommission weist weiter darauf hin, dass, wenn es für die Feststellung des Prozentsatzes des anzusetzenden Gewinns keine objektiven Kriterien gibt, dieser Prozentsatz grundsätzlich auf 8 % festgesetzt wird. Die Kommission ist der Auffassung, dass bei Anwendung dieser beiden Ausnahmen und dieses Prozentsatzes der steuerpflichtige Betrag, auf den der normale Körperschaftsteuersatz anzuwenden sei, entgegen dem der der „Kostenaufschlagsmethode“ der OECD zugrunde liegenden Grundsatz keine Besteuerung der von den Koordinierungszentren erbrachten Dienstleistungen erlaube, wie sie erfolgte, wenn diese Dienstleistung unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs von einer anderen Gesellschaft erbracht würde.

248. Forum 187 wendet sich gegen diese Auffassung der Kommission.

249. Es führt zunächst aus, dass der Ausschluss der Finanzierungskosten und der Personalkosten von der Besteuerungsgrundlage nicht gegen die Grundsätze verstoße, die im Rahmen der OECD für die Festsetzung der Verrechnungspreise entwickelt worden seien. Nach diesen Grundsätzen bestimme sich, welche Kosten bei der Fakturierung von Gütern und Dienstleistungen gegenüber einem verbundenen Unternehmen berücksichtigt werden dürften, sie betrafen jedoch nicht die Besteuerung dieser Kosten, die eine spätere Phase bilde.

250. Was weiter den Ausschluss der Finanzierungskosten betrifft, macht Forum 187 geltend, dass ihre Besteuerung zu einer Steuer führen würde, die über der von den Koordinierungszentren erzielten Gewinnspanne läge. Dies wäre insbesondere der Fall, wenn die Zentren Transaktionen vornähmen, die zugleich als Kosten und als Gewinn verbucht würden, ohne dass die Zentren einen Verlust erlitten oder einen Gewinn erzielt hätten.

251. Nach der Auffassung von Forum 187 müssen auch die Finanzen der internationalen Gruppe insgesamt berücksichtigt werden. Ein ermäßigter Steuersatz für die Koordinierungszentren könnte durch eine höhere Besteuerung auf der Ebene der Gruppe ausgeglichen werden. Zahlreiche Länder besteuerten die Muttergesellschaft auf ihre weltweiten Einkommen und besäßen ein System der Besteuerung der von ihr kontrollierten ausländischen Gesellschaften.

252. Außerdem habe die Kommission nicht berücksichtigt, dass Koordinierungszentren nach der Kostenaufschlagsmethode auch dann besteuert werden könnten, wenn sie

Verluste erlitten hätten; dieser Fall sei nicht rein hypothetisch.

253. Der Ausschluss der Personalkosten werde durch die Gebühr von 10 000 Euro pro Beschäftigten für die ersten zehn Beschäftigten ausgeglichen. Auch müsse dem Umstand Rechnung getragen werden, dass zahlreiche Koordinierungszentren Grenzgänger beschäftigten, deren steuerliche Situation komplex sei.

254. Forum 187 macht schließlich geltend, die Kommission beanstande die Anwendung eines standardisierten Pauschalsatzes von 8 % für die Bestimmung der Gewinnspanne zu Unrecht. Dieser Prozentsatz sei 1990 vom Vizepräsidenten der Kommission Leon Brittan genehmigt worden. Er entspreche dem Steuersatz für ausländische Zweigniederlassungen in Belgien. Dass es sich dabei um eine Verwaltungspraxis handle, stehe einer rechtlichen Bedeutung nicht entgegen. Schließlich werde dieser Steuersatz nicht durchgängig angewandt; die zuständigen Behörden könnten nach Maßgabe des von einem Zentrum geschaffenen Mehrwerts einen niedrigeren oder höheren Steuersatz anwenden.

255. Forum 187 weist ferner auf den Grundsatz hin, dass das steuerbare Einkommen nicht niedriger sein dürfe als der Gesamtbetrag der Aufwendungen oder Ausgaben, die nicht als beruflich bedingte Kosten absetzbar seien, sowie der außerordentlichen oder unentgeltlichen Vorteile, die dem Zentrum von den Mitgliedern der Gruppe gewährt würden.

256. Dieses Vorbringen überzeugt mich nicht.

257. Zunächst scheint Forum 187 sich nicht dagegen zu wenden, dass das Vorliegen eines Vorteils anhand des Kriteriums zu beurteilen ist, dass der Kostenaufschlagsmethode der OECD zugrunde liegt, wonach die Verrechnungspreise so festzulegen sind, dass sie den unter normalen Wettbewerbsbedingungen angewandten Preisen entsprechen. Die Feststellung eines Vorteils setzt nämlich ein Vergleichskriterium voraus. Wie die Kommission in der 95. Begründungserwägung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 ausgeführt hat, bezweckt die von der OECD entwickelte Kostenaufschlagsmethode, die Koordinierungszentren, die Dienstleistungen innerhalb der Gruppe erbringen, auf einer Grundlage zu besteuern, die mit der vergleichbar ist, die sich aus der Anwendung der sonst geltenden Regelung ergäbe, die auf die Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben eines Unternehmens abstellt, das dem freien Wettbewerb ausgesetzt ist. Ob die in der Steuerregelung für die Koordinierungszentren vorgesehene Methode der Ermittlung des steuerbaren Einkommens die Belastung vermindert, die ein Unternehmen „regelmäßig“ zu tragen hat, muss also anhand dieses Kriteriums geprüft werden.

258. Forum 187 trägt vor, der Ausschluss der Finanzierungskosten und der Personalkosten widerspreche nicht dem Grundsatz, der der Kostenaufschlagsmethode der OECD zugrunde liegt. Ich schließe mich der von der Kommission vertretenen Gegenmeinung an. Wie wir gesehen haben, bezweckt die Kostenaufschlagsmethode, zu Verrechnungspreisen ähnlich den Preisen zu gelangen, die im Rahmen des freien Wettbewerbs angewandt würden. Die Personal- und Finanzierungskosten, die im Rahmen des Kassenwesens oder von Finanzierungstätigkeiten entstehen, bilden jedoch, wie die Kommission in der 89. Begründungserwägung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 hervorhebt, wesentliche Kostenelemente, die maßgeblich zur Erzielung der Einkommen der Koordinierungszentren beitragen, da diese Dienstleistungen, insbesondere Finanzdienstleistungen erbringen. Aus demselben Grund lässt sich wohl kaum bestreiten, dass diese beiden Kostenarten einen wesentlichen Teil der gesamten Geschäftsführungskosten der Koordinierungszentren bilden(86).

259. Ich schließe mich deshalb der Auffassung der Kommission an, dass der Ausschluss dieser Kosten von denjenigen, die zur Ermittlung des steuerbaren Einkommens der Koordinierungszentren dienen, es nicht ermöglicht, zu Verrechnungspreisen ähnlich den Preisen zu gelangen, die im Rahmen des freien Wettbewerbs angewandt würden. Folglich ist dieser Ausschluss sehr wohl geeignet, den Koordinierungszentren und den Gruppen, zu denen sie gehören, einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen.

260. Dem steht nicht entgegen, dass die Einbeziehung der Finanzierungskosten in bestimmten Fällen zu einer übermäßig hohen Besteuerungsgrundlage führen könnte. Das würde gegebenenfalls zeigen, dass die Kostenaufschlagsmethode für die Ermittlung der Verrechnungspreise der Koordinierungszentren nicht geeignet ist. Es rechtfertigt jedoch nicht den vollständigen Ausschluss der Finanzierungskosten.

261. Der durch diesen Ausschluss bewirkte wirtschaftliche Vorteil wird auch nicht im Hinblick auf die Steuerlast relativiert oder beseitigt, die die internationale Gruppe insgesamt aufgrund der Besteuerung der verschiedenen zu ihr gehörenden Gesellschaften in anderen Staaten zu tragen hat. Ob die fragliche Regelung den von ihr Begünstigten einen Vorteil verschafft, ist anhand der Steuerregelung des betreffenden Mitgliedstaats zu beurteilen.

262. Auch der Umstand, dass ein Koordinierungszentrum nach diesem System besteuert werden kann, obwohl es keine Gewinne erzielt hat, spricht nicht gegen die Auffassung der Kommission. Dieses Risiko ist mit der Kostenaufschlagsmethode verbunden, da diese die Geschäftsführungskosten und nicht die Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben zur Berechnungsgrundlage erklärt. Dieses Risiko kann deshalb nicht den durchgängigen Ausschluss der Personal- und Finanzierungskosten rechtfertigen, bei denen es sich um Kosten handelt, die mit der Ausübung der Tätigkeit der Koordinierungszentren untrennbar verbunden sind. Im Übrigen bestätigt die Tatsache, dass ca. 220 oder 230 Koordinierungszentren viele Jahre lang in den Genuss der fraglichen Regelung gekommen sind, die Auffassung der Kommission; das Risiko, auch bei fehlenden Gewinnen besteuert zu werden, hat den vorteilhaften Charakter der Regelung nicht verdeckt.

263. Was die ab 1. Januar 1993 eingeführte jährliche Feststeuer von 10 000 Euro pro Vollzeitbeschäftigtem betrifft, hat die Kommission – meines Erachtens zu Recht – aus der Begrenzung dieser Steuer auf 100 000 Euro hergeleitet, dass sie nicht die vorteilhaften Wirkungen des durchgängigen Ausschlusses aller Personalkosten ausgleicht. Diese Begrenzung entspricht der Mindestzahl von zehn Vollzeitbeschäftigten, die die Koordinierungszentren innerhalb der ersten zwei Jahre ihrer Tätigkeit einstellen müssen. Ausweislich der Akten haben die in Belgien eingerichteten 220 bis 230 Koordinierungszentren die Schaffung von 9 000 direkten Arbeitsplätzen ermöglicht, d. h. im Durchschnitt mehr als zehn pro Koordinierungszentrum.

264. Die Kommission hat zu dem Prozentsatz von 8 %, der mangels anderer Angaben zum Zweck der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage auf die Geschäftsführungskosten angewandt wird, überzeugend dargelegt, dass dieser zu niedrig sei, wenn er auf eine wesentlich herabgesetzte Berechnungsgrundlage angewandt werde, und dass die Koordinierungszentren ihre Tätigkeit zugunsten von Gruppen ausübten, die in ganz unterschiedlichen Sektoren tätig seien, in denen die Gewinnspanne unterschiedlich hoch sei. Der von Forum 187 angeführte Umstand, dass dieser Prozentsatz dem Steuersatz für die Gewinne der Zweigstellen in Belgien entspreche, ist unerheblich, da dieser Prozentsatz in der Steuerregelung für die Koordinierungszentren zur Berechnung der Gewinnspanne dient, auf die der normale Körperschaftsteuersatz angewandt wird.

265. Schließlich ist der Kommission darin Recht zu geben, dass die alternative Besteuerungsgrundlage, die eventuelle Missbräuche dadurch verhindern will, dass sie eine Mindestgrenze vorsieht, nicht geeignet ist, den Vorteil zu beseitigen, der sich aus der Anwendung der genannten Ausschlüsse in Verbindung mit dem Prozentsatz von 8 % ergibt. Denn die Kommission hat in der Entscheidung vom 17. Februar 2003 dargelegt, dass diese alternative Bemessungsgrundlage lediglich die Beträge umfasse, die in Belgien auch bei den Gesellschaften besteuert würden, die nicht unter die streitige Regelung fielen, und die zu dem Bilanzgewinn hinzukämen, den die Kostenaufschlagsmethode für die Koordinierungszentren nachzubilden bezwecke.

266. Nach alledem ist die Kommission meines Erachtens zu Recht zu dem Ergebnis gekommen, dass die Vorschriften über die Ermittlung des steuerbaren Einkommens für die Koordinierungszentren und die Gruppen, zu denen sie gehören, einen Vorteil mit sich bringen.

Die Befreiung von der Grundsteuer

267. Die Steuerregelung für die Koordinierungszentren sieht vor, dass diese für die Grundstücke, die sie in Ausübung ihrer Tätigkeit benutzen, von der Grundsteuer befreit sind. Der Entscheidung vom 17. Februar 2003 zufolge ist die Grundsteuer eine Aufwendung, die grundsätzlich von jeder Gesellschaft getragen wird, die in Belgien als Eigentümerin oder Nießbraucherin Grundbesitz hat, wobei dieser Begriff bebaute oder unbebaute Grundstücke sowie das Material und die Ausstattung bezeichnet, die aufgrund ihrer Beschaffenheit oder ihres Verwendungszwecks Bestandteil des Grundstücks sind.

268. Forum 187 bestreitet, dass es sich dabei um einen Vorteil handele, da diese Befreiung zum einen nur den weniger als 5 % der Koordinierungszentren nütze, die Eigentümer des Grundstücks seien, und da es zum anderen im belgischen Recht andere Fälle der Befreiung von dieser Steuer gebe, in deren Genuss die befreiten Koordinierungszentren hätten kommen können.

269. Die Auffassung der Kommission, dass die Befreiung von der Grundsteuer sehr wohl ein Vorteil im Sinne der Rechtsprechung ist, ist meines Erachtens zutreffend. Die anderen im belgischen Recht vorgesehenen Fälle der Befreiung von dieser Steuer gelten nicht für alle in Belgien niedergelassenen Gesellschaften. Die Befreiung der Koordinierungszentren stellt somit sehr wohl eine Entlastung von einer Aufwendung dar, die die Gesellschaften regelmäßig tragen müssen.

270. Dem steht nicht entgegen, dass weniger als 5 % der Koordinierungszentren tatsächlich in ihren Genuss kommen, da 95 % Mieter des Gebäudes sind, in dem sie ihre Tätigkeit ausüben. Es genügt, festzustellen, dass diese Maßnahme den Koordinierungszentren, die Eigentümer des Grundstücks sind, das sie für ihre Tätigkeit benutzen, einen Vorteil gegenüber einer anderen Gesellschaft verschafft, die ebenfalls Eigentümerin des Grundstücks ist, das sie für ihre gewerbliche Tätigkeit benutzt, und die nicht unter eine der anderen im belgischen Recht vorgesehenen Befreiungen fällt.

271. Somit hat die Kommission die Befreiung von der Grundsteuer zu Recht als Vorteil im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG angesehen.

Die Befreiung von der Kapitalgebühr

272. Die Steuerregelung für die Koordinierungszentren sieht weiter vor, dass die im Recht des Königreichs Belgien bestehende Registrierungsgebühr von 0,50 % nicht auf die Koordinierungszentren betreffende Kapitaleinlagen und -erhöhungen erhoben wird.

273. Forum 187 ist der Meinung, dabei handele es sich nicht um einen Vorteil, da Artikel 7 Absatz 1 der Richtlinie 69/335/EWG(87) die Mitgliedstaaten verpflichte, die am 1. Juli 1984(88) bestehenden Befreiungen für die Kapitaltransaktionen aufrechtzuerhalten, und die Befreiung der Koordinierungszentren vor diesem Zeitpunkt eingeführt worden sei.

274. Diesem Vorbringen ist meines Erachtens nicht zu folgen. Zwar bestimmt Artikel 7 Absatz 1 der Richtlinie 69/335, wie die Kommission vorgetragen hat, dass die Mitgliedstaaten die Befreiung der Vorgänge, die bereits am 1. Juli 1984 befreit waren, aufrechterhalten müssen; diese Vorschrift darf jedoch nicht im Widerspruch zu Vertragsvorschriften wie Artikel 87 Absatz 1 EG ausgelegt werden. Sie kann somit nicht einen Mitgliedstaat ermächtigen, in seinem Recht eine Situation aufrechtzuerhalten, in der die Befreiung von der Kapitalgebühr nur zugunsten einer bestimmten Art von Gesellschaften wie der Koordinierungszentren vorgesehen ist und diesen somit einen Vorteil gegenüber den übrigen im Gebiet dieses Staates niedergelassenen Gesellschaften verschafft.

275. Eine solche differenzierte Behandlung hätte gegebenenfalls unter Artikel 9 der Richtlinie 69/335 fallen können, wonach für bestimmte Arten von Vorgängen oder Kapitalgesellschaften Befreiungen vorgenommen werden können, und zwar aus Gründen der Steuergerechtigkeit, aus sozialen Gründen oder um einem Mitgliedstaat zu ermöglichen, einer besonderen Lage Rechnung zu tragen. Diese Möglichkeit konnte jedoch nur unter der Voraussetzung ausgeschöpft werden, dass der betreffende Mitgliedstaat der Kommission rechtzeitig im Hinblick auf die Anwendung des Artikels 97 EG einen entsprechenden Antrag vorlegte. Die Kommission trägt, von Forum 187 unwidersprochen, vor, dass diese Voraussetzung nicht beachtet wurde.

276. Die Kommission hat somit zu Recht angenommen, dass die Befreiung der die Koordinierungszentren betreffenden Kapitaleinlagen und -erhöhungen von der Registrierungsgebühr ein Vorteil ist, der unter Artikel 87 Absatz 1 EG fallen kann.

Die Befreiung von der Quellensteuer

277. Nach der Regelung für die Koordinierungszentren sind von diesen ausgeschüttete Dividenden, Zinsen und Abgaben von der Quellensteuer befreit, mit Ausnahme von Zinsen, die an einen Begünstigten ausgeschüttet werden, der in Belgien der Einkommensteuer für natürliche oder für juristische Personen unterliegt. Auch die von den Zentren erhaltenen Zinsen auf Barmitteln sind von der Quellensteuer befreit.

278. Die Kommission hat in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 die Auffassung vertreten, diese allgemeine Befreiung der von den Koordinierungszentren ausgeschütteten Erträge verschaffe den Zentren und den Gruppen, zu denen sie gehörten, einen Vorteil, soweit sie über die sonst vorgesehenen Befreiungen hinausgehe. So seien die von den Koordinierungszentren ausgeschütteten Erträge in folgenden drei Fällen befreit, während dies bei den anderen Gesellschaften nicht der Fall sei: wenn es sich bei dem Empfänger um eine ausländische Gesellschaft handele, die außerhalb der Europäischen Union in einem Land ansässig sei, mit dem das Königreich Belgien kein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen habe, wenn der Empfänger eine Gesellschaft sei, die in Belgien oder in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sei und die Voraussetzungen der Richtlinie 90/435/EWG(89) nicht erfülle, und schließlich, wenn es sich um eine Gesellschaft handele, die in einem der zahlreichen Länder ansässig sei, mit denen Belgien ein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen habe, in dem eine Quellenbesteuerung vorgesehen sei, selbst wenn diese ermäßigt sei.

279. Die Kommission führt weiter aus, der Vorteil, der sich aus dieser Befreiung

ergebe, rühre entweder aus dem Aufschub der Bezahlung der endgültigen Steuer oder aus der Herabsetzung dieser Steuer oder schließlich aus der Nichtbesteuerung der Kapitalerträge her.

280. Forum 187 bestreitet, dass diese Befreiung einen Vorteil darstelle. Im belgischen Steuerrecht gebe es zahlreiche Befreiungen von der Quellensteuer, und die Koordinierungszentren befänden sich in derselben Situation wie die Banken und Finanzzentren, für die eine vergleichbare Befreiung gelte. Die von der Kommission herangezogenen Fälle, in denen die Befreiung der Koordinierungszentren von den Befreiungen, die für andere Gesellschaften gälten, abweiche, hätten Ausnahmecharakter. In der Praxis kämen sehr wenige Zentren in den Genuss dieser zusätzlichen Befreiung, da das Königreich Belgien Doppelbesteuerungsabkommen mit zahlreichen anderen Staaten habe und die Anzahl der Koordinierungszentren, die nicht die Voraussetzungen der Richtlinie 90/435 erfüllten, sehr begrenzt sei. Auch habe die Kommission nicht berücksichtigt, dass diese Befreiung in bestimmten Fällen im Ergebnis für die Zentren nachteilig sein könne.

281. Auch sei das Vorbringen, die Befreiung von der Quellensteuer bedeute einen Vorteil in Form eines Aufschubs der Bezahlung der Steuer, unrichtig, denn alle Gesellschaften einschließlich der Koordinierungszentren seien verpflichtet, vier Vorauszahlungen zu leisten. Ebenso führe diese Befreiung allein in den Fällen zum völligen Wegfall der Steuererhebung, in denen die Begünstigten nicht der Körperschaftsteuer in Belgien unterlägen, so dass es sich nicht um einen wirklichen Vorteil handle.

282. Aus dem Vorbringen von Forum 187 ergibt sich nicht, dass die Auffassung der Kommission unrichtig ist. Die Erläuterungen in der Entscheidung vom 17. Februar 2003 geben unter Berücksichtigung der jeweiligen Umstände Gründe dafür an, dass diese Befreiung Vorteile mit sich bringt. So heißt es dort, dass die Quellensteuer für die Erträge, die an Gesellschaften ausgeschüttet würden, die nicht in Belgien ansässig seien und die in ihrem Niederlassungsland deren Abzug oder Erstattung nicht erreichen könnten, die endgültige belgische Steuer darstelle. Für die Gesellschaften der Gruppe, die sich in der beschriebenen Situation befänden, führe die Befreiung der von den Koordinierungszentren ausgeschütteten Erträge von der Quellensteuer sehr wohl zu einer Nichtbesteuerung. Das Vorbringen von Forum 187, dass die Befreiung von der Quellensteuer nur dann zu einem völligen Wegfall der Besteuerung führe, wenn die Empfänger in Belgien nicht steuerpflichtig seien, widerlegt diese Beurteilung nicht.

283. Die Erläuterungen der Kommission erscheinen mir auch insoweit überzeugend, als sie ausführt, dass die Befreiung von der Quellensteuer dadurch einen Vorteil mit sich bringe, dass die Bezahlung der Steuer aufgeschoben werde. Es dürfte nämlich für die Empfänger der von den Koordinierungszentren gezahlten Geldleistungen vorteilhafter sein, im Königreich Belgien freiwillig nach einem vom Unternehmen gewählten Zeitplan auf seine Steuern anrechenbare Anzahlungen zu leisten, deren Betrag nach Maßgabe des geschätzten steuerbaren Einkommens festgesetzt wird, als der durchgängigen pauschalen Einbehaltung von jedem ausgeschütteten Betrag zu unterliegen.

284. Außerdem hat die Kommission dargetan, dass die Befreiung der Koordinierungszentren von der Quellensteuer über die sonst für die Unternehmen vorgesehenen Befreiungen hinausgeht, so dass die streitige Regelung insoweit sehr wohl einen Vorteil gegenüber der sonst anwendbaren Regelung mit sich bringt.

Die fiktive Quellensteuer

285. Nach der Steuerregelung für die Koordinierungszentren ging mit der Befreiung

von der Quellensteuer eine „fiktive Quellensteuer“ für die von den Koordinierungszentren gezahlten Geldleistungen einher. Nach diesem System erhielten die Empfänger die von den Zentren ausgezahlten Einkünfte, ohne dass eine Quellensteuer in Abzug gebracht wurde, konnten aber einen fiktiven Betrag dieser Quellenbesteuerung mit dem Gesamtbetrag der fälligen Steuer verrechnen.

286. Während des förmlichen Prüfverfahrens teilte Belgien der Kommission mit, dass diese fiktive Quellensteuer für von den Zentren aufgrund von seit dem 24. Juli 1991 geschlossenen Verträgen gezahlte Zinsen, für seit demselben Zeitpunkt ausgeschüttete Dividenden sowie für seit dem 1. Januar 1986 gezahlte oder zugewiesene Abgaben nicht mehr gewährt worden sei.

287. Die Kommission führt in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 aus, obwohl der Satz der fiktiven Quellensteuer 1991 auf null gestellt worden sei, stelle diese sehr wohl einen Vorteil dar, da sie nicht abgeschafft worden sei. Die Stellung auf null für aufgrund von ab 1991 geschlossenen Verträgen gezahlte Zinsen schließe nicht aus, dass die Regelung weiter auf Zinsen angewandt werde, die aus vor 1991 aufgenommenen langfristigen Darlehen anfielen. Außerdem könne der Satz durch eine einfache Königliche Verordnung geändert werden.

288. Forum 187 wendet sich gegen diese Ausführungen der Kommission und führt aus, es lasse sich nicht sagen, dass es sich bei der fiktiven Quellensteuer um eine staatliche Beihilfe handle, da deren Satz seit 1991 auf 0 % gestellt sei.

289. Ich stimme der Beurteilung der Kommission nur für die Zinsen zu, die aufgrund von vor dem 24. Juli 1991 geschlossenen langfristigen Darlehensverträgen gezahlt werden. Soweit die fiktive Quellensteuer weiter auf Zinsen angewandt werden kann, die aufgrund dieser Verträge gezahlt werden, stellt die Regelung meines Erachtens sehr wohl einen wirtschaftlichen Vorteil dar, der den Koordinierungszentren und den Gruppen, zu denen sie gehören, gewährt wird. Diese fiktive Quellensteuer wird nämlich von den Steuern der Empfänger der von den Koordinierungszentren gezahlten Zinsen ebenso wie eine Einbehaltung an der Quelle abgezogen, die in Wirklichkeit gerade nicht vorgenommen worden ist.

290. Ich glaube dagegen nicht, dass diese Regelung als Vorteil angesehen werden kann, nachdem der Satz auf null gestellt wurde. Denn bei der Prüfung, ob eine Beihilfe vorliegt, ist auf die Wirkungen abzustellen, die die fragliche Maßnahme entfalten kann(90). Die Kommission hat jedoch meines Erachtens nicht dargetan, dass eine auf null gestellte fiktive Quellensteuer den Empfängern der von den Koordinierungszentren gezahlten Geldleistungen oder gar den Zentren selbst und den Gruppen, zu denen sie gehören, einen Vorteil verschaffen könnte. Allein der Umstand, dass dieser Satz durch eine Königliche Verordnung wieder erhöht werden könnte, rechtfertigt es nicht, ihn als einen Vorteil anzusehen, da er nur hypothetisch und eine Königliche Verordnung ein genereller Rechtsakt ist. Der Auffassung der Kommission wäre meiner Meinung nach nur zu folgen, wenn der Satz der fiktiven Quellensteuer im Einzelfall im Rahmen einer allein im Ermessen der nationalen Verwaltung stehenden Praxis erhöht werden könnte.

291. Ich bin deshalb der Auffassung, dass die fiktive Quellensteuer nur insoweit einen Vorteil darstellt, als sie zu einem höheren Satz als null auf die Zinsen erhoben wird, die aufgrund von vor dem 24. Juli 1991 geschlossenen Verträgen gezahlt werden.

Die Selektivität

292. Nach Artikel 87 Absatz 1 EG ist eine staatliche Beihilfe eine Maßnahme, die „bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige“ begünstigt. Eine nationale

Maßnahme, deren Anwendung wie hier von objektiven Kriterien abhängt, fällt deshalb nur dann unter Artikel 87 EG, wenn sie nicht generell gilt. Wie Forum 187 geltend macht, fallen die Wettbewerbsverzerrungen, die durch generelle nationale Maßnahmen bewirkt werden, nicht unter die Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen, sondern unter die Artikel 94 EG und 96 EG über die Angleichung der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften, die Auswirkungen auf das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes haben. Eine steuerliche Maßnahme fällt also nur dann unter Artikel 87 EG, wenn sie spezifisch oder selektiv ist(91).

293. Entgegen dem Vorbringen von Forum 187 hat die Kommission überzeugend dargelegt, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren selektiv ist. Nach der Rechtsprechung ist eine nationale Maßnahme selektiv, wenn sie im Rahmen einer bestimmten rechtlichen Regelung geeignet ist, bestimmte Unternehmen gegenüber anderen Unternehmen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden, zu begünstigen(92). Mit anderen Worten: Das entscheidende Kriterium für die Feststellung des selektiven Charakters einer nationalen Maßnahme, wie Generalanwalt Darmon in den Nummern 50 und 58 seiner Schlussanträge in der Rechtssache Sloman Neptun(93) ausgeführt hat, ist ihr Ausnahmecharakter gegenüber dem System, in das sich diese Maßnahme einfügt; eine Maßnahme hat Ausnahmecharakter, wenn sie nicht auf alle Unternehmen anwendbar ist, die unter Berücksichtigung der Art und Struktur des Systems in ihren Genuss kommen könnten.

294. Die in der Regelung für die Koordinierungszentren vorgesehenen steuerlichen Maßnahmen erfüllen diese Voraussetzung sehr wohl.

295. Wie wir bereits gesehen haben, bilden die Befreiungen von der Grundsteuer, der Kapitalgebühr und der Quellensteuer sowie die fiktive Quellensteuer Ausnahmen vom allgemeinen belgischen Steuerrecht, das sonst auf die Koordinierungszentren angewandt würde. Der von Forum 187 hervorgehobene Umstand, dass zahlreiche andere Ausnahmen von diesen Regelungen existieren und dass auch manche Koordinierungszentren in deren Genuss kommen könnten, ändert nichts daran, dass die streitige Regelung selbst Ausnahmecharakter hat und die sich aus diesen Befreiungen ergebenden Vergünstigungen auf die Zentren beschränkt, die die darin vorgesehenen Voraussetzungen erfüllen. Dies genügt, um den selektiven Charakter der in Rede stehenden Befreiungen darzutun.

296. Was weiter die Art der Ermittlung des steuerbaren Einkommens betrifft, macht Forum 187 geltend, die streitige Regelung sei nicht selektiv, da sie in der Absicht erlassen worden sei, multinationalen Firmen, die Koordinierungszentren einrichteten, welche Leistungen innerhalb der Gruppe zu erbringen hätten, zu der sie gehörten und welche Gefahr liefen, doppelt besteuert zu werden, insbesondere auf Tätigkeiten im Bereich der Zentralisierung des Kassenwesens („cash pooling“)(94), steuerlich angemessen zu behandeln. Diese Regelung werde somit auf die Gesellschaften angewandt, für die sie erlassen worden sei. Sie wäre für ein kleines belgisches Unternehmen unangemessen und bei einer Anwendung auf alle Gesellschaften willkürlich.

297. Dagegen wendet die Kommission meines Erachtens zu Recht ein, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren nicht allen internationalen Gruppen offen stehe, sondern nur denjenigen, deren Tochtergesellschaften in mindestens vier verschiedenen Ländern ansässig seien, die über Eigenkapital und Rücklagen in Höhe von mindestens 1 Mrd. BEF verfügten und einen konsolidierten jährlichen Umsatz von mindestens 10 Mrd. BEF erreichten.

298. Unter Berücksichtigung des Zwecks, der nach der Auffassung von Forum 187 der Ermittlung der steuerpflichtigen Gewinne der Koordinierungszentren zugrunde liegt,

nämlich der Wahl eines Systems, das der Besteuerung der innerhalb von Gruppen erbrachten Dienstleistungen angemessen ist und es ermöglicht, Doppelbesteuerung zu vermeiden, stelle ich fest, dass die eben erwähnten Voraussetzungen, wie die Kommission in der 112. Begründungserwägung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 ausgeführt hat, von der Anwendung der genannten Regelung die Koordinierungszentren ausschließen, die genau dieselben Tätigkeiten für weniger bedeutende Gruppen ausüben, also für Gruppen, deren Tochtergesellschaften in weniger als vier Ländern ansässig sind und deren Kapital und Umsatz unterhalb der vorgeschriebenen Schwellen liegen. Es handelt sich also auch hier um eine selektive Maßnahme, da sie „bestimmten Unternehmen“ vorbehalten ist.

299. Schließlich ergibt sich aus den vorgenannten Umständen, dass die Kommission, auch wenn sie in der 104. Begründungserwägung ihrer Entscheidung ausgeführt hat, dass die im förmlichen Prüfverfahren dargelegten Argumente „nichts an ihrer Überzeugung ändern, dass diese Selektivität gegeben ist“, nicht die Beweislast umgekehrt hat, wie Forum 187 behauptet. Die Kommission hat in dieser Entscheidung überzeugend dargelegt, aus welchen Gründen es sich bei den in der Steuerregelung für die Koordinierungszentren enthaltenen Maßnahmen um selektive Maßnahmen handelt.

Die Rechtfertigung mit der Art und Struktur des Systems

300. Nach der Rechtsprechung kann eine Maßnahme dann nicht als selektiv angesehen werden und liegt somit keine Beihilfe im Sinne des EG-Vertrags vor, wenn die Differenzierung zwischen den Unternehmen im Bereich von Belastungen durch das Wesen und die Struktur des Systems gerechtfertigt ist, zu dem sie gehört(95).

301. Dabei obliegt es dem Mitgliedstaat, der in seinem Recht eine derartige Differenzierung zwischen Unternehmen im Bereich von Belastungen vornimmt, darzutun, dass diese tatsächlich durch das Wesen und die Struktur des Systems, zu dem sie gehört, gerechtfertigt ist(96).

302. Forum 187 wiederholt hier sein Vorbringen, dass die streitige Regelung keine Ausnahme von der allgemeinen Regelung, sondern eine andere Art der Besteuerung darstelle, die von der Steuerlogik diktiert werde und das Problem der Doppelbesteuerung von innerhalb einer Gruppe von Gesellschaften erbrachten Dienstleistungen lösen solle. Die streitige Regelung stehe nur multinationalen Firmen offen, da dieses Problem erst dann wirklich kompliziert werde, wenn mehrere Tochtergesellschaften betroffen seien. Schließlich bilde die Steuerregelung für die Koordinierungszentren eine Einheit, und die verschiedenen Maßnahmen, die darin vorgesehen seien, dürften nicht getrennt geprüft werden.

303. Aus diesem Vorbringen ergibt sich meines Erachtens nicht, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren durch die besondere Situation dieser Zentren oder der Gruppen, zu denen sie gehören, gerechtfertigt ist. Forum 187 beschränkt sich meiner Meinung nach auf bloße Behauptungen und erklärt nicht wirklich, weshalb die Gefahr der Doppelbesteuerung die Beschränkung der Anwendung der streitigen Regelung auf die Zentren rechtfertigt, die von Gruppen einer gewissen Größenordnung errichtet wurden. Es erklärt auch nicht, warum die Gefahr der Doppelbesteuerung die durch die Methode der Ermittlung des steuerbaren Einkommens gewährten Vorteile und die in der streitigen Regelung vorgesehenen Befreiungen erforderlich mache, und gibt keine Erklärung dafür, weshalb die diese Regelung bildenden unterschiedlichen Maßnahmen zusammen erlassen werden müssten. Forum 187 erbringt auch keinen Nachweis dafür, dass die in der genannten Regelung vorgesehenen Maßnahmen durch das in Belgien geltende Steuersystem gerechtfertigt würden.

304. Unter diesen Umständen stellen die im Rahmen der Steuerregelung für die Koordinierungszentren vorgesehenen Maßnahmen sehr wohl einen Vorteil im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG dar.

– Der staatliche Charakter der Maßnahme

305. Nach der Rechtsprechung können Vergünstigungen nur dann als staatliche Beihilfen im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG qualifiziert werden, wenn sie dem Staat zuzurechnen sind und unmittelbar oder mittelbar aus staatlichen Mitteln gewährt werden(97).

306. Die erste dieser beiden kumulativen Voraussetzungen wird nicht bestritten und erscheint auch nicht bestreitbar, da es sich bei der streitigen Regelung um eine vom Königreich Belgien erlassene Steuerregelung handelt.

307. Forum 187 macht jedoch geltend, dass die streitige Regelung nicht die zweite Voraussetzung erfüllt, da sie zu einer Erhöhung der belgischen Steuereinnahmen geführt habe. Belgien habe nämlich mehr als 500 Mio. Euro pro Jahr an Steuereinnahmen und Sozialversicherungsbeiträgen von den Koordinierungszentren erhalten. Somit habe kein Transfer staatlicher Ressourcen stattgefunden.

308. Diesem Vorbringen kann nicht gefolgt werden. Die Voraussetzung, dass die Beihilfe aus staatlichen Mitteln finanziert sein muss, ist erfüllt, wenn die Maßnahme tatsächlich unmittelbar oder mittelbar vom öffentlichen Haushalt getragen wird(98). Der Verzicht des betreffenden Mitgliedstaats auf die vollständige oder teilweise Erhebung einer Abgabe oder einer Steuer ist eine staatliche Beihilfe, da sie die Begünstigten in eine günstigere Lage versetzt als die übrigen Steuerzahler(99), selbst wenn die streitige Regelung im Übrigen Steuereinnahmen für diesen Mitgliedstaat mit sich bringt, insbesondere dank der Besteuerung der Gewinne der beihilfebegünstigten Unternehmen und der Gehälter ihrer Beschäftigten. Bei der Prüfung dieser Voraussetzung kommt es auf den öffentlichen Charakter der Mittel und nicht darauf an, ob die fragliche Maßnahme unter dem Strich eine Belastung für den Haushalt des betreffenden Staates darstellt.

309. Wie die Kommission zu Recht geltend macht, könnte das Vorbringen von Forum 187 zur Folge haben, dass eine Maßnahme nicht mehr unter das Verbot des Artikels 87 Absatz 1 EG fiele, sobald sie dazu führen würde, Unternehmen zur Niederlassung im Gebiet des betreffenden Mitgliedstaats zu ermutigen oder es ihnen zu ermöglichen, ihr steuerbares Einkommen zu erhöhen, oder sie davon abzuhalten, sich in einem anderen Land niederzulassen. Dieses Ergebnis würde dem Zweck dieser Bestimmung zuwiderlaufen. Das genannte Vorbringen hätte außerdem zur Folge, dass das Vorliegen einer Beihilfe erst nach Entfaltung der Wirkungen der streitigen Maßnahme beurteilt werden könnte, was im Widerspruch zu dem in Artikel 88 Absatz 3 EG vorgesehenen System der vorherigen Kontrolle stünde.

– Die Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten und des Wettbewerbs

310. Forum 187 führt zunächst aus, die Kommission habe nicht dargetan, inwiefern der Handel zwischen Mitgliedstaaten durch die Steuerregelung für die Koordinierungszentren beeinträchtigt werde. Sie habe nicht erklärt, ob diese Wirkung im Bereich der Zentren oder der Gruppen von Gesellschaften eintrete, zu denen sie gehörten.

311. Forum 187 macht sodann geltend, dass der zwischenstaatliche Handel nicht beeinträchtigt werde, da die multinationalen Gruppen auch ohne das Bestehen der

streitigen Regelung dieselben internen Geschäfte von anderen Ländern aus durchgeführt hätten. In anderen Mitgliedstaaten bestünden Regelungen, die der belgischen ähnelten. Auch der Ort der Niederlassung der Koordinierungszentren habe keine Bedeutung für den zwischenstaatlichen Handel, da diese Zentren Geschäftstätigkeiten innerhalb der Gruppe verrichteten.

312. Ferner habe die Kommission nicht dargetan, weshalb die Stellung der Gesellschaften, die Koordinierungszentren besäßen, gegenüber den mit ihnen im Wettbewerb stehenden Gesellschaften verstärkt würde. Sie habe den Grundsatz der wirtschaftlichen Einheit verkannt, nach dem die Tätigkeiten innerhalb ein und derselben Gruppe nicht als Tätigkeiten im Wettbewerb mit Dritten anzusehen seien. Ein Wettbewerb zwischen den Koordinierungszentren sei ebenfalls unmöglich.

313. Außerdem sei die fragliche Regelung auf alle multinationalen Firmen anwendbar, so dass insoweit keine Wettbewerbsverzerrung bestanden habe. Zudem stünden die multinationalen Firmen nicht im Wettbewerb mit den kleinen Unternehmen, die keine grenzüberschreitenden Operationen wie die Zentralisierung des Kassenwesens vornähmen und nicht der Doppelbesteuerung der internen Finanztransfers unterlägen.

314. Das alles erscheint mir nicht stichhaltig.

315. Zunächst ergibt sich aus der Entscheidung vom 17. Februar 2003, dass die Kommission sehr wohl angegeben hat, weshalb sie der Auffassung war, dass die streitige Regelung den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtige und den Wettbewerb verfälsche oder zu verfälschen drohe. So hat sie in der 100. Begründungserwägung dieser Entscheidung ausgeführt, dass die Zentren durch die von ihnen erhaltenen Vorteile ihre Wettbewerbsposition auf dem Sektor der den Gruppenmitgliedern erbrachten Dienstleistungen – wo sie u. a. unmittelbar mit Finanzinstituten, Treuhandgesellschaften und auf Steuerfragen, Personalwesen, Informatik usw. spezialisierten Beratungsfirmen konkurrierten – und auch die Wettbewerbsposition der zu der Gruppe gehörenden Gesellschaften stärkten, die in zahlreichen Wirtschaftssektoren aktiv seien. Alle diese Sektoren seien Gegenstand eines intensiven internationalen und innergemeinschaftlichen Handels, und die großen multinationalen Unternehmen stünden dabei im unmittelbaren Wettbewerb mit anderen multinationalen oder lokalen Unternehmen unterschiedlicher Größe.

316. Entgegen der Behauptung von Forum 187 hat die Kommission also dargelegt, dass der Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten und der Wettbewerb durch die verstärkte Stellung der Koordinierungszentren sowie der Gesellschaften der Gruppen, zu denen sie gehören, beeinträchtigt werden.

317. Ich halte ihre Auffassung auch für richtig.

318. Zu den Wirkungen der streitigen Regelung auf den Wettbewerb ist daran zu erinnern, dass dieser Begriff weit auszulegen ist. Nach der Rechtsprechung genügt es für eine Verfälschung des Wettbewerbs, dass die fragliche Maßnahme die Belastungen des begünstigten Unternehmens vermindert und seine Stellung gegenüber anderen Wettbewerbern verstärkt(100).

319. Der Kommission ist meines Erachtens darin zu folgen, dass die den Koordinierungszentren gewährten Vorteile den Wettbewerb zwischen diesen Zentren und den Erbringern von Dienstleistungen in den Bereichen Finanzen, Treuhand, Informatik und Personalwesen, also den Dienstleistenden verfälschen, die die gleichen Dienste anbieten wie die Koordinierungszentren. Forum 187 bestreitet nicht, und es dürfte auch nicht bestreitbar sein, dass diese Dienstleistungstätigkeiten in der Europäischen Union einem Wettbewerb unterliegen. Der von Forum 187 erwähnte

Umstand, dass die Koordinierungszentren ihre Dienstleistungen nur zugunsten der Gesellschaften ihrer Gruppe erbrächten, steht dem nicht entgegen, dass sie bei der Erbringung dieser Dienstleistungen im Wettbewerb mit ausländischen Anbietern stehen, die die gleichen Dienstleistungen anbieten. Wie die Kommission ausgeführt hat, veranlasst die verringerte Besteuerung dieser Koordinierungszentren die zu der Gruppe gehörenden Gesellschaften, die Dienstleistungen dieser Zentren bevorzugt in Anspruch zu nehmen. Forum 187 gibt meines Erachtens keine überzeugende Erklärung dafür, dass die Dienstleistungen, die diese Zentren den zu ihrer Gruppe gehörenden Gesellschaften erbringen, nicht auch von anderen Anbietern erbracht werden könnten.

320. Desgleichen teile ich die Auffassung der Kommission betreffend die Wirkungen auf den Wettbewerb auf der Ebene der Gesellschaften der multinationalen Gruppen, die die 220 oder 230 in Belgien tätigen Koordinierungszentren eingerichtet haben. Die streitige Regelung stärkt offenkundig die Stellung dieser Gesellschaften gegenüber ihren Konkurrenten, da sie es ihnen ermöglicht, Dienstleistungen der Koordinierungszentren zu günstigeren Bedingungen in Anspruch zu nehmen, als sie sich allein aus den Größenvorteilen aufgrund der Konzentration der entsprechenden Aufgaben ergeben würden. Da diese Gesellschaften in zahlreichen Wirtschaftszweigen tätig sind, die so unterschiedlich sein können wie – um die von Forum 187 gegebenen Beispiele zu nehmen – der Verkauf von Kraftfahrzeugen oder von Lebensmitteln und in denen ein tatsächlicher Wettbewerb herrscht, bin ich der Meinung, dass eine solche Steuerregelung gerade wegen des weitgespannten Tätigkeitsbereichs der von ihr begünstigten multinationalen Gruppen zwangsläufig Auswirkungen auf den Wettbewerb hat.

321. Das Vorbringen von Forum 187, die in Rede stehende Regelung stehe allen multinationalen Gruppen offen, stellt diese Beurteilung nicht in Frage. Denn wie die Kommission ausführt, trifft dies nicht zu, da diese Regelung nur den Gruppen offen steht, die hinsichtlich ihres Sitzes, ihres Eigenkapitals und ihres Umsatzes eine gewisse Bedeutung haben. Zudem können diese internationalen Gruppen je nach Tätigkeitsbereich im Wettbewerb mit nationalen Unternehmen stehen.

322. Schließlich ist nicht zweifelhaft, dass die streitige Regelung den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigt. Auch diese Voraussetzung ist weit auszulegen, denn nach der Rechtsprechung muss, wenn eine von einem Mitgliedstaat oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe die Stellung eines Unternehmens gegenüber anderen Wettbewerbern im innergemeinschaftlichen Handel verstärkt, dieser als von der Beihilfe beeinflusst erachtet werden(101).

323. Aus denselben Gründen, aus denen, wie die Kommission zu Recht angenommen hat, die streitige Regelung geeignet war, Wettbewerbsverzerrungen hervorzurufen, beeinträchtigt sie auch den innergemeinschaftlichen Handel. Da die Koordinierungszentren ihre Dienstleistungen für die Gesellschaften ihrer Gruppe erbringen, die in mindestens vier verschiedenen Ländern ansässig sein müssen, erscheint es nicht zweifelhaft, dass die streitige Regelung den Wettbewerb im innergemeinschaftlichen Handel verfälscht.

324. Aus diesen Gründen brauchte die Kommission meines Erachtens auch nicht die Auswirkungen der streitigen Regelung auf die besondere Situation bestimmter Unternehmen detailliert zu prüfen. Aus allen genannten Umständen ergibt sich hinreichend, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren den Tatbestand des Artikels 87 Absatz 1 EG erfüllt, ohne dass es erforderlich wäre, diese Auffassung durch konkrete Beispiele für die Wirkungen zu veranschaulichen, die sie zugunsten bestimmter Zentren oder bestimmter Gruppen entfaltet hat.

325. Aus allen diesen Gründen erfüllt die Steuerregelung für die

Koordinierungszentren offenkundig den Tatbestand des Artikels 87 Absatz 1 EG und fällt somit in dessen Anwendungsbereich.

326. Ich schlage deshalb vor, den Klagegrund der Verletzung des Artikels 87 Absatz 1 EG als unbegründet zurückzuweisen.

iii) Der Klagegrund der unzureichenden Begründung

327. Forum 187 trägt vor, die Begründungspflicht verschärfe sich in dem Maße, in dem Interessen Einzelner durch die in Rede stehende Entscheidung berührt werden könnten. Im vorliegenden Fall gelte das Begründungserfordernis in ganz besonderem Maße, da die Kommission zwei Entscheidungen ändere, die sie mehr als fünfzehn Jahre zuvor erlassen habe.

328. Die Kommission habe nicht erklärt, warum ihre früheren Entscheidungen falsch gewesen seien. Forum 187 verweist dazu auf das Urteil in der Rechtssache Stork Amsterdam/Kommission(102), in dem das Gericht eine Entscheidung der Kommission, in der diese einen anderen Standpunkt vertrat als in einer früheren Entscheidung, wegen unzureichender Begründung für nichtig erklärt hat.

329. Weiter wirft Forum 187 der Kommission vor, nicht erläutert zu haben, inwiefern eine Entwicklung des Gemeinsamen Marktes stattgefunden habe.

330. Diese Rügen sind meines Erachtens nicht gerechtfertigt.

331. Die Rüge, die Kommission habe keine Erklärung für eine Entwicklung des Gemeinsamen Marktes gegeben, ist nicht erheblich, weil, wie wir bereits gesehen haben, die Änderung der Auffassung der Kommission über die Qualifizierung der streitigen Regelung als staatliche Beihilfe nicht auf eine solche Entwicklung gestützt wird.

332. Was die zweite Rüge betrifft, ist Forum 187 darin Recht zu geben, dass das Begründungserfordernis in ganz besonderem Maße gilt, wenn die Kommission ihre ursprüngliche Auffassung zu der Frage, ob eine Beihilfe vorliegt, ändert. Denn nach ständiger Rechtsprechung muss die nach Artikel 253 EG vorgeschriebene Begründung eines Gemeinschaftsrechtsakts der Natur dieses Rechtsakts angepasst sein und die Überlegungen des Gemeinschaftsorgans, das ihn erlassen hat, so klar und eindeutig zum Ausdruck bringen, dass die Betroffenen ihr die Gründe für die erlassene Maßnahme entnehmen können und das zuständige Gericht seine Kontrollaufgabe wahrnehmen kann(103). Qualifiziert die Kommission wie im vorliegenden Fall eine nationale Steuerregelung, die ihr notifiziert worden war und von der sie in einer Entscheidung festgestellt hatte, dass es sich nicht um eine Beihilfe handele, nunmehr als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe, so muss ihre Entscheidung es dem betroffenen Mitgliedstaat und den übrigen Betroffenen ermöglichen, wirklich zu verstehen, aus welchen Gründen sie der Auffassung ist, dass die Regelung den Tatbestand des Artikels 87 Absatz 1 EG erfüllt.

333. Wie wir bei der Prüfung des vorigen Klagegrundes gesehen haben, hat die Kommission das Begründungserfordernis erfüllt, denn die Begründung ihrer Entscheidung hat es Forum 187 ermöglicht, sachliche Gründe gegen die Auffassung, dass eine staatliche Beihilfe vorliege, anzuführen, und erlaubt es dem Gerichtshof meines Erachtens, deren Stichhaltigkeit zu prüfen.

334. Ich glaube nicht, dass die Kommission in der Entscheidung vom 17. Februar 2003 außerdem hätte erklären müssen, weshalb sie in ihren Entscheidungen vom 1984 und 1987 und in der Antwort des für Wettbewerb zuständigen Mitglieds der

Kommission auf die parlamentarische Anfrage im Jahre 1990 die gegenteilige Auffassung vertreten hatte. Wie dargelegt, bezieht sich der Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG auf eine objektive Situation, und die Gründe, aus denen die Kommission in ihren früheren Entscheidungen zu einer anderen Auffassung gekommen ist, sind für die Prüfung der Frage, ob die fragliche Regelung unter Artikel 87 Absatz 1 EG fällt, unerheblich.

335. Aus diesen Gründen bin ich der Ansicht, dass der auf diese Rügen gestützte Klagegrund der unzureichenden Begründung zurückzuweisen ist.

b) Die vom Königreich Belgien und von Forum 187 gestellten Anträge auf teilweise Nichtigklärung der Entscheidung vom 17. Februar 2003

336. Wie bekannt, hat die Kommission in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 festgestellt, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe darstelle, und es dem Königreich Belgien untersagt, neuen Empfängern den aus dieser Regelung rührenden Vorteil zu gewähren.

337. Was die bestehenden Anerkennungen betrifft, hat die Kommission angeführt, dass ihre Entscheidungen von 1984 und 1987 sowie die Antwort des für Wettbewerb zuständigen Mitglieds der Kommission auf die parlamentarische Anfrage Nr. 1735/90 im Jahr 1990 das berechtigte Vertrauen hätten entstehen lassen, dass die fragliche Steuerregelung keinen Verstoß gegen die Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen darstelle. Wegen der erheblichen Investitionen, die von den Koordinierungszentren und den Gruppen, zu denen sie gehörten, getätigt worden seien, sowie der von diesen Zentren eingegangenen langfristigen Verpflichtungen sei es aufgrund der Achtung des Schutzes des Vertrauens der von dieser Regelung Begünstigten gerechtfertigt, vorzusehen, dass die vor dem 31. Dezember 2000 anerkannten Stellen, die zum Zeitpunkt der Bekanntgabe ihrer Entscheidung, also am 17. Februar 2003, über eine gültige Anerkennung verfügt hätten, bis zum Ablauf dieser Anerkennung, jedoch längstens bis zum 31. Dezember 2010, in den Genuss dieser Regelung kommen könnten.

338. Jedoch dürften die am 31. Dezember 2000 gültigen Anerkennungen, die nach dem 17. Februar 2003 abliefen, nicht verlängert werden.

339. Die Kommission hat in der 120. Begründungserwägung ihrer Entscheidung ausgeführt, da die Anerkennungen in keiner Weise mit dem Anspruch auf das Weiterbestehen der Regelung noch auf deren vorteilhaften Charakter verbunden seien – auch nicht während der Geltungsdauer der Anerkennung –, begründeten sie in keinem Fall einen Anspruch auf die Verlängerung der Regelung über den Zeitpunkt hinaus, zu dem die geltende Anerkennung ablaufe. Angesichts der ausdrücklichen Begrenzung der Anerkennungen auf eine Dauer von zehn Jahren sei ein schutzwürdiges Vertrauen in eine automatische Verlängerung, das auf eine zeitlich unbeschränkte Anerkennung hinausliefe, auszuschließen.

340. Demgemäß bestimmt Artikel 2 Absätze 2 und 3 des verfügenden Teils der Entscheidung der Kommission:

„Ab dem Zeitpunkt der Bekanntgabe der vorliegenden Entscheidung darf der aus dieser Regelung ... rührende Vorteil nicht mehr zugunsten neuer Empfänger gewährt oder durch die Verlängerung geltender Anerkennungen beibehalten werden.

In Bezug auf vor dem 31. Dezember 2000 genehmigte Zentren darf die Regelung bis zum Ablauf der im Zeitpunkt der Bekanntgabe der vorliegenden Entscheidung

geltenden Einzelanerkennung, jedoch längstens bis zum 31. Dezember 2010 beibehalten werden. Gemäß Absatz 2 darf im Fall der Verlängerung der Anerkennung vor diesem Zeitpunkt der Vorteil aus der Regelung, die Gegenstand der vorliegenden Entscheidung ist, nicht mehr, auch nicht für begrenzte Zeit, gewährt werden.“

341. Das Königreich Belgien beantragt, die Entscheidung der Kommission insoweit für nichtig zu erklären, als sie es ihm nicht gestattet, die Anerkennung der Koordinierungszentren, die am 31. Dezember 2000 in den Genuss der Regelung kamen und deren Anerkennung vor dem 31. Dezember 2010 abläuft, auch nur für begrenzte Zeit zu verlängern.

342. Forum 187 beantragt die Nichtigerklärung der Entscheidung insoweit, als sie keine angemessenen Übergangsmaßnahmen für die Zentren vorsehe, deren Genehmigung in der Zeit vom 17. Februar 2003 bis zum 31. Dezember 2004 ablaufe.

343. Ich prüfe diese Anträge zusammen, da der Antrag von Forum 187 in dem des Königreichs Belgien aufgeht.

344. Das Königreich Belgien macht vier Klagegründe geltend. Der erste Klagegrund wird auf einen Verstoß gegen Artikel 88 Absatz 2 EG und die Verletzung der Grundsätze der Rechtssicherheit, des Vertrauensschutzes und der Verhältnismäßigkeit gestützt.

345. Mit seinem zweiten Klagegrund rügt das Königreich Belgien eine Verletzung des Grundsatzes des Schutzes des berechtigten Vertrauens in die Möglichkeit einer Verlängerung der Anerkennung.

346. Mit seinem dritten Klagegrund macht das Königreich Belgien geltend, dass die Entscheidung vom 17. Februar 2003 den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz verletze.

347. Mit dem vierten Klagegrund wird die unzureichende Begründung geltend gemacht.

348. Forum 187 stützt seine Klage auf zwei Gründe: Verletzung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes und unzureichende Begründung.

349. Ich prüfe zuerst die vom Königreich Belgien im Rahmen der ersten beiden Klagegründe und von Forum 187 geltend gemachte Verletzung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes.

i) Zur Verletzung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes

– Vorbringen der Parteien

Königreich Belgien

350. Das Königreich Belgien führt aus, die Kommission habe ihre Entscheidung hinsichtlich der Festlegung der den Koordinierungszentren zu gewährenden Übergangszeit ausdrücklich auf den Verhaltenskodex und die Beratungen des Ecofin-Rates gestützt. Der 31. Dezember 2000 und der 31. Dezember 2010 entsprächen den Zeitpunkten, die in der am 21. Januar 2003 im Rat getroffenen Grundsatzvereinbarung angegeben seien, nach der die Zentren, für die die streitige Regelung am 31. Dezember 2000 gegolten habe, zehn Jahre lang und längstens bis zum 31. Dezember 2010 in deren Genuss kommen könnten. Die Kommission habe sich jedoch nicht alle Auffassungen des Rates zu Eigen gemacht. Dieser habe am 26. und 27. November 2000 die Note des Präsidiums angenommen, nach der die fragliche

Steuerregelung für alle Koordinierungszentren bis zum 31. Dezember 2005 beibehalten werden sollte. Die Entscheidung der Kommission sei somit nicht folgerichtig.

351. Auch habe diese Stellungnahme des Rates den belgischen Finanzminister veranlasst, der belgischen Abgeordnetenversammlung am 20. Dezember 2000 offiziell bekannt zu geben, dass eine Verlängerung bis zum 31. Dezember 2005 möglich sei. Die Kommission habe die Möglichkeit, die in Rede stehende Regelung bis zu diesem Zeitpunkt auf die Koordinierungszentren anzuwenden, in ihre Vorschläge zweckdienlicher Maßnahmen vom 11. Juli 2001 aufgenommen.

352. Nach alledem hätten sowohl das Königreich Belgien selbst als auch die Koordinierungszentren darauf vertrauen dürfen, dass die Zentren, deren Anerkennung vor Ende 2005 ablief, die sich daraus ergebenden Vorteile nicht mit sofortiger Wirkung verlieren würden, sondern dass ihre Anerkennung bis mindestens 31. Dezember 2005 verlängert werden könne.

353. Das Königreich Belgien führt weiter aus, die Koordinierungszentren hätten angesichts der in der Steuerregelung enthaltenen Bestimmungen auf die Möglichkeit der Verlängerung ihrer Anerkennung vertrauen dürfen. Diese Verlängerung hätte bei Erfüllung des entsprechenden Tatbestands ohne weiteres gewährt werden müssen; deshalb seien die Zentren, deren Anerkennung in den Monaten nach der Bekanntgabe der Entscheidung der Kommission abgelaufen sei, langfristige Verbindlichkeiten eingegangen. Durch das Verbot der Verlängerung würden die Koordinierungszentren einer erheblichen steuerlichen Belastung unterworfen, insbesondere wegen der Erhebung der Quellensteuer auf die von ihnen gezahlten Zinsen einschließlich derer, die sie im Rahmen der Zentralisierung des Kassenwesens zahlten.

354. Das Vorbringen der Kommission, dem Königreich Belgien selbst sowie den Koordinierungszentren sei durch eine Reihe von „Signalen“ mitgeteilt worden, dass die fragliche Steuerregelung nicht aufrechterhalten werden könne, sei in der einstweiligen Anordnung vom 26. Juni 2003 zurückgewiesen worden, weil es im Ergebnis das in Artikel 88 EG vorgesehene kontradiktorische Prüfverfahren aushebele. Das Königreich Belgien weist außerdem darauf hin, dass weder die Koordinierungszentren noch es selbst bis zur Bekanntgabe der Entscheidung vom 17. Februar 2003 hätten wissen können, dass die Kommission diesen Zeitpunkt als Endzeitpunkt für die Verlängerung einer Anerkennung festsetzen würde.

Forum 187

355. Auch Forum 187 vertritt die Auffassung, dass die Koordinierungszentren angesichts der Billigung der fraglichen Regelung durch die Kommission in den Jahren 1984, 1987 und 1990 darauf hätten vertrauen dürfen, dass sie das Recht hätten, ihre Tätigkeit weiter auszuüben, und dass das Gemeinschaftsrecht einer Verlängerung ihrer Anerkennung nicht entgegenstehe.

356. Die Zentren, deren Genehmigung in den Jahren 2003 und 2004 abgelaufen sei, hätten eine Übergangszeit gebraucht, um sich neu zu organisieren und sich gegebenenfalls in einem anderen Land niederzulassen. Wegen der Vorschriften des belgischen Arbeitsrechts, der mit der Neukonfigurierung ihrer EDV-Systeme verbundenen Arbeitsbelastung und der Neuverhandlung der für die Ausübung ihrer Tätigkeiten eingegangenen langfristigen geschäftlichen und finanziellen Verpflichtungen hätten sie eine Übergangszeit von zwei Jahren gebraucht.

357. Forum 187 wendet sich weiter gegen die Gründe, aus denen die Kommission die Gewährung von Übergangsmaßnahmen für diese Zentren für ungerechtfertigt hielt.

Das Vorbringen der Kommission, die Anerkennung verleihe keinen automatischen Verlängerungsanspruch, sei für die Frage, ob diesen Zentren eine Anpassungszeit gewährt werden solle, unerheblich. Die Kommission verstoße gegen ihre Verpflichtung, den Schaden wieder gutzumachen, den sie durch die Änderung ihrer Auffassung verursacht habe. Sie berücksichtige auch nicht, dass diese Zentren gewusst hätten, dass ihre Anerkennung verlängert werden würde.

Kommission

358. Die Kommission bestreitet zunächst, dass die Beratungen des Ecofin-Rates ein berechtigtes Vertrauen des Königreichs Belgien und der Koordinierungszentren hätten begründen können. Die politischen Schlussfolgerungen, zu denen der Rat im Bereich der Unternehmensbesteuerung gelange und die kein Rechtsakt seien, könnten ihre Tätigkeiten im Rahmen ihrer ausschließlichen Zuständigkeit im Bereich der staatlichen Beihilfen nicht beschränken. Hilfsweise trägt sie vor, der in der Ratstagung vom 26. und 27. November 2000 angenommene Vorschlag könne nicht so ausgelegt werden, wie dies die belgische Regierung in ihrer Erklärung vor der Abgeordnetenkammer getan habe.

359. Ihre Vorschläge zweckdienlicher Maßnahmen seien keine endgültige Handlung, und sie könne deren Inhalt aufgrund der Erklärungen des Mitgliedstaats, an den sie gerichtet seien, ändern. Außerdem sei sie bei ihrem Vorschlag davon ausgegangen, dass allen Koordinierungszentren vor einer Aufhebung der fraglichen Regelung ein gleich langer Mindestzeitraum eingeräumt würde. Das Königreich Belgien habe während des gesamten Verfahrens die Gegenmeinung vertreten, die in die Entscheidung vom 17. Februar 2003 übernommen worden sei, dass die Anerkennungen ihre Wirkungen bis zu ihrem Ablauf entfalten könnten und keine Verlängerung möglich sei.

360. Die Kommission bestreitet sodann, dass die rechtliche Regelung für die Koordinierungszentren diesen ohne weiteres einen Anspruch auf die Verlängerung ihrer Anerkennung verliehen habe. Das Königreich Belgien habe den Koordinierungszentren keine Garantie für das Fortbestehen der ihnen gewährten Vorteile gegeben, und die Verlängerung der Anerkennung erfolge nicht automatisch, da für sie dasselbe Verfahren und dieselben Voraussetzungen eingehalten werden müssten wie für ihre ursprüngliche Erteilung. Schon der Umstand, dass die Anerkennung zeitlich begrenzt sei, besage, dass sie über diese zeitliche Grenze hinaus keine Rechte verleihe. Ferner sei die fragliche Regelung schon vor Erlass ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 vom Königreich Belgien geändert worden; diese Änderungen, durch die die ursprünglich vorgesehenen Vorteile eingeschränkt worden seien, hätten nicht zu Übergangsmaßnahmen geführt.

361. Zudem hätten das Königreich Belgien und die Koordinierungszentren vor Erlass der Entscheidung vom 17. Februar 2003 eine Reihe von Signalen erhalten, die sie davon unterrichtet hätten, dass die Regelung nicht aufrechterhalten werden könne. Die Kommission verweist dazu auf den vom Rat erlassenen Verhaltenskodex und den Bericht der Gruppe Verhaltenskodex und beruft sich außerdem auf ihre Mitteilung über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung, ihr im Februar 1999 an Belgien gerichtetes Auskunftersuchen über die fragliche Regelung, ihren Belgien am 11. Juli 2001 übermittelten Vorschlag zweckdienlicher Maßnahmen und schließlich den Beschluss über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens vom 27. Februar 2002. Diese Maßnahmen seien Gegenstand einer Veröffentlichung oder von Pressemitteilungen gewesen.

362. Die Koordinierungszentren könnten ein berechtigtes Vertrauen nur hinsichtlich der Erwartungen geltend machen, die die früheren Entscheidungen der Kommission in

ihnen geweckt hätten. Die Kommission habe dieses Vertrauen respektiert, indem sie den Zentren, für die zur Zeit der Bekanntgabe der Entscheidung eine gültige Anerkennung bestanden habe, eine Übergangsfrist eingeräumt und bestimmt habe, dass sie bis zum Ablauf der Anerkennung und längstens bis zum 31. Dezember 2010 die sich daraus ergebenden Vorteile in Anspruch nehmen könnten. Sie habe jedoch aus den vorgenannten Gründen zu Recht bestimmt, dass die erstmalige oder erneute Anwendung dieser Regelung vom Zeitpunkt der Bekanntgabe der Entscheidung an ausgeschlossen sei, damit die Wirkungen dieser Regelung schrittweise nach Maßgabe des Ablaufens der Anerkennungen endeten.

363. Die Kommission bestreitet weiter, dass ihre Entscheidung zur sofortigen Beendigung der Tätigkeit der Koordinierungszentren führe, auf die die streitige Regelung nicht mehr anwendbar sei. Zum einen schreibe ihre Entscheidung den Koordinierungszentren nicht vor, dass sie ihre Tätigkeit einstellen müssten. Zum anderen habe Forum 187 behauptet, die in dieser Regelung vorgesehenen Maßnahmen verschafften den Koordinierungszentren keinerlei Vorteil. Die Kommission wendet sich damit gegen das Vorbringen des Königreichs Belgien, dass ihre Entscheidung eine unverhältnismäßige Erhöhung der steuerlichen Belastung und eine Doppelbesteuerung der Koordinierungszentren mit sich bringe.

364. Schließlich wendet sich die Kommission aus ähnlichen Gründen gegen das Vorbringen von Forum 187 und führt aus, es sei weder notwendig noch zweckmäßig gewesen, für die Zentren, deren Anerkennung im Laufe der Jahre 2003 und 2004 abgelaufen sei, Übergangsmaßnahmen vorzusehen.

– Beurteilung

365. Ich möchte zunächst kurz an den Inhalt des Grundsatzes des Vertrauensschutzes erinnern.

366. Dieser Grundsatz wurde in der Gemeinschaftsrechtsordnung schrittweise von der Rechtsprechung entwickelt, die ihn als „höherrangige, die Einzelnen schützende Rechtsnorm“(104), als „tragenden Grundsatz der Gemeinschaft“(105) und als „allgemeinen Grundsatz“(106) bezeichnet hat. Der Grundsatz des Vertrauensschutzes bildet somit ein allgemeines Prinzip des Gemeinschaftsrechts, anhand dessen die Rechtmäßigkeit der Handlungen der Gemeinschaftsorgane geprüft werden kann.

367. Er ist das Pendant zum Grundsatz der Rechtssicherheit, der gebietet, dass die Vorschriften des Gemeinschaftsrechts bestimmt sind und dass ihre Anwendung für den Einzelnen vorhersehbar ist, und bezweckt im Fall der Änderung einer Vorschrift den Schutz von rechtmäßig von einer oder mehreren natürlichen oder juristischen Personen erlangten Positionen(107).

368. Aufgrund seiner subjektiven Natur ist es schwierig, eine erschöpfende Definition des Grundsatzes des Vertrauensschutzes zu geben. Unter Berücksichtigung seiner Anwendung in der Rechtsprechung lässt sich jedoch feststellen, dass dieser Grundsatz verletzt ist, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind: Zunächst liegt eine Handlung oder ein Verhalten der Gemeinschaftsbehörden vor, das geeignet ist, dieses Vertrauen zu begründen. Nach der Rechtsprechung ist die Berufung auf den Vertrauensschutzgrundsatz gegenüber einer Gemeinschaftsregelung nur insoweit möglich, als die Gemeinschaft zuvor selbst eine Situation geschaffen hat, die ein solches Vertrauen erwecken konnte(108). Es ist diese Situation, die in gewisser Weise die „Grundlage“ für das Vertrauen der betreffenden Person schafft. Außerdem muss es sich um konkrete Zusicherungen handeln(109).

369. Des Weiteren war der Betroffene nicht in der Lage, die Änderung des

anfänglichen Verhaltens der Gemeinschaftsbehörden vorherzusehen. Nach der Rechtsprechung kann sich ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer, der in der Lage ist, den Erlass einer Gemeinschaftsmaßnahme, die seine Interessen berühren kann, vorherzusehen, im Fall ihres Erlasses nicht auf diesen Grundsatz berufen(110). Das von der Handlung oder dem Verhalten der Gemeinschaftsbehörden geweckte Vertrauen ist also „berechtigt“ und muss folglich geschützt werden, wenn der Betroffene vernünftigerweise auf die Aufrechterhaltung oder Stabilität der Situation vertrauen durfte, wie dies ein „umsichtiger und besonnener“ Wirtschaftsteilnehmer getan hätte.

370. Schließlich rechtfertigt das mit dem Gemeinschaftsrechtsakt verfolgte Interesse nicht die Verletzung des berechtigten Vertrauens des Betroffenen. Diese letzte Voraussetzung ist erfüllt, wenn die Interessenabwägung zeigt, dass das Gemeinschaftsinteresse im Einzelfall dem Interesse des Betroffenen an der Aufrechterhaltung der Situation, die er für dauerhaft halten durfte, nicht vorgeht(111).

371. Ich werde nunmehr prüfen, ob diese Voraussetzungen in der vorliegenden Rechtssache gegeben sind.

Die Grundlage des Vertrauens

372. Die Kommission erkennt an, dass ihre Entscheidungen von 1984 und 1987 sowie die 1990 von dem für Wettbewerb zuständigen Mitglied der Kommission auf die parlamentarische Anfrage Nr. 1735/90 erteilte Antwort das berechtigte Vertrauen entstehen ließen, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren keinen Verstoß gegen die Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen darstellte(112).

373. In dem Rechtsstreit zwischen den Parteien geht es um die folgenden beiden Punkte: Zunächst sind das Königreich Belgien und die Kommission darüber uneins, ob die Schlussfolgerungen des Rates vom 26. und 27. November 2000 sowie die von der Kommission gemachten Vorschläge zweckdienlicher Maßnahmen geeignet sind, ein berechtigtes Vertrauen in die Beibehaltung der steuerlichen Regelung für alle Koordinierungszentren bis mindestens zum 31. Dezember 2005 zu begründen. Weiter streiten das Königreich Belgien und Forum 187 einerseits und die Kommission andererseits darüber, ob unter Berücksichtigung der Steuerregelung für die Koordinierungszentren die 1984 und 1987 erlassenen Entscheidungen dieses Organs sowie die 1990 erteilte Antwort des für Wettbewerb zuständigen Mitglieds der Kommission es diesen Zentren gestatteteten, auf die Verlängerung ihrer Anerkennung zu vertrauen.

374. In dem ersten Punkt betreffend das Vertrauen, das die Beratungen des Ecofin-Rates und die von der Kommission gemachten Vorschläge zweckdienlicher Maßnahmen begründet hätten, kann ich der Auffassung des Königreichs Belgien nicht folgen.

375. Was zunächst die Schlussfolgerungen des Rates vom 26. und 27. November 2000 betrifft, glaube ich nicht, dass sie ein berechtigtes Vertrauen des Königreichs Belgien und der Koordinierungszentren auf die Beibehaltung der fraglichen Regelung bis mindestens 31. Dezember 2005 erwecken konnten.

376. Wie die Kommission ausführt, sind die Schlussfolgerungen, die die Mitgliedstaaten in der Ratstagung vom 26. und 27. November 2000 angenommen haben, eine politische Handlung, die deklaratorische Bedeutung hat und als solche keine Rechtswirkungen entfalten kann. Diese Schlussfolgerungen können somit das

Handeln der Kommission bei der Ausübung ihrer Befugnisse, die ihr vom EG-Vertrag im Bereich der staatlichen Beihilfen übertragen wurden, nicht bestimmen und nicht einmal begrenzen.

377. Diese Beurteilung der Bedeutung der Schlussfolgerungen des Ecofin-Rates wird vom Königreich Belgien nicht bestritten. In seiner Antwort vom 30. August 2002 auf die von der Kommission gestellten Fragen nach dem Umfang des berechtigten Vertrauens in der vorliegenden Sache hat es geantwortet, dass „die Diskussionen im Rat über den Verhaltenskodex völlig außerhalb des Bereichs des rechtlichen Rahmens der staatlichen Beihilfen liegen. Es handelt sich dabei um ein politisches Vorgehen, das erst Ende 2002 zu einem Ergebnis führen wird“(113).

378. Unter Berücksichtigung seiner eigenen Auffassung von der Bedeutung der Schlussfolgerungen des Rates kann das Königreich Belgien somit nicht geltend machen, dass ihm dadurch begründete Zusicherungen hinsichtlich des Inhalts der Übergangsmaßnahmen gemacht wurden, die die Kommission möglicherweise erlassen würde, wenn sie zu der Auffassung gelangen sollte, dass die streitige Steuerregelung eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe darstelle(114).

379. Ich neige zu der Auffassung, dass dasselbe für die Koordinierungszentren zu gelten hat. Im Bereich der staatlichen Beihilfen können sich Beihilfeempfänger auf ihr berechtigtes Vertrauen in deren Ordnungsmäßigkeit nur berufen, wenn das im EG-Vertrag vorgeschriebene Verfahren eingehalten wurde. Auch ist es nach ständiger Rechtsprechung einem sorgfältigen Gewerbetreibenden regelmäßig möglich, sich zu vergewissern, dass dieses Verfahren eingehalten wurde(115). Diese Anforderungen beruhen darauf, dass die Überwachung durch die Kommission in Artikel 88 EG zwingend vorgeschrieben ist.

380. Daraus ist abzuleiten, dass sich die Wirtschaftsteilnehmer im Bereich der staatlichen Beihilfen grundsätzlich nur in einer Situation auf ein berechtigtes Vertrauen berufen können, die die Befugnisse der Kommission aus Artikel 88 EG nicht beeinträchtigt. Anders ausgedrückt: Es ist davon auszugehen, dass die Befugnisse, die der Kommission vom EG-Vertrag im Bereich der staatlichen Beihilfen verliehen sind, den Wirtschaftsteilnehmern bekannt sind.

381. Unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung bin ich der Auffassung, dass die Koordinierungszentren selbst dann, wenn sie von den Schlussfolgerungen des Rates vom 26. und 27. November 2000 Kenntnis gehabt haben sollten, nicht auf die bindende Wirkung dieser Schlussfolgerungen für die Kommission hätten vertrauen dürfen.

382. Zudem ist, wie die Kommission ausführt, der Inhalt des Vorschlags des Präsidiums, den der Rat am 26. und 27. November 2000 angenommen hat, nicht eindeutig. Dieser lautet wie folgt: „Das Präsidium schlägt dem Rat vor, ... vorzusehen, dass hinsichtlich der Unternehmen, die am 31. Dezember 2000 in den Genuss einer schädlichen Regelung kommen, die Wirkungen dieser schädlichen Regelungen spätestens am 31. Dezember 2005 auslaufen, unabhängig davon, ob es sich um Regelungen handelt, die für einen bestimmten oder einen unbestimmten Zeitraum gewährt werden“(116). Er konnte somit dahin gehend verstanden werden, dass der 31. Dezember 2005 den Endzeitpunkt bildete, bis zu dem die zehn Jahre geltenden Anerkennungen, die am 31. Dezember 2000 gültig waren, ihre Wirkungen entfalten konnten. Er bedeutet nicht zwangsläufig, dass die Wirkungen aller Anerkennungen einschließlich derer, die vor dem 31. Dezember 2005 ablaufen, bis zu diesem Datum verlängert würden.

383. Somit konnten die Schlussfolgerungen des Rates vom 26. und 27. November 2000 in keinem Fall dem Königreich Belgien und den Koordinierungszentren konkrete

Zusicherungen im Sinne der Rechtsprechung dahin gehend geben, dass die streitige Regelung bis mindestens 31. Dezember 2005 zugunsten aller Koordinierungszentren angewandt werde.

384. Auch die Vorschläge zweckdienlicher Maßnahmen, die dem Königreich Belgien von der Kommission im Rahmen des Verfahrens zur Nachprüfung bestehender Beihilfen bekannt gegeben wurden, waren meines Erachtens nicht geeignet, diesem Mitgliedstaat und den Koordinierungszentren konkrete Zusicherungen zu geben, wie Belgien behauptet.

385. Wie die Kommission geltend macht, binden die in diesen Vorschlägen enthaltenen Übergangsmaßnahmen sie nicht, da diese Vorschläge von dem Mitgliedstaat, an den sie gerichtet waren, nicht angenommen wurden. Sie konnten somit gegebenenfalls in der Entscheidung, die nach Abschluss des förmlichen Prüfverfahrens erlassen wurde, geändert werden. Das ist logische Folge des Rechts des betroffenen Mitgliedstaats, die von der Kommission vorgeschlagenen zweckdienlichen Maßnahmen abzulehnen und im Verlauf des förmlichen Prüfverfahrens die Qualifizierung der in Rede stehenden Maßnahme als staatliche Beihilfe sachlich zu bestreiten.

386. Dann aber kann nicht angenommen werden, dass die dem Königreich Belgien von der Kommission mit Schreiben vom 11. Juli 2001 bekannt gegebenen Vorschläge zweckdienlicher Maßnahmen konkrete Zusicherungen hinsichtlich des Inhalts der Übergangsmaßnahmen hätten geben können, die diese gegebenenfalls in ihrer Entscheidung zum Abschluss des förmlichen Prüfverfahrens erlassen würde.

387. Nach alledem bin ich der Auffassung, dass weder die Schlussfolgerungen des Rates vom 26. und 27. November 2000 noch die von der Kommission gemachten Vorschläge zweckdienlicher Maßnahmen geeignet waren, beim Königreich Belgien und bei den Koordinierungszentren ein berechtigtes Vertrauen in die Beibehaltung der streitigen Steuerregelung für alle Koordinierungszentren bis mindestens 31. Dezember 2005 zu begründen.

388. Ich teile dagegen den Standpunkt des Königreichs Belgien und von Forum 187, dass unter Berücksichtigung des Inhalts der belgischen Steuerregelung die Entscheidungen der Kommission von 1984 und 1987 und die 1990 von dem für Wettbewerb zuständigen Mitglied der Kommission auf die parlamentarische Anfrage Nr. 1735/90 gegebene Antwort bewirkten, dass die Koordinierungszentren darauf vertrauen durften, dass die Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen der Verlängerung ihrer für zehn Jahre erteilten Anerkennung und der weiteren Anwendung dieser Steuerregelung nicht entgegenstünden.

389. Denn es ist daran zu erinnern, dass die Kommission in ihren Entscheidungen von 1984 und 1987 und in der 1990 von dem für Wettbewerb zuständigen Mitglied der Kommission gegebenen Antwort ausgeführt hat, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren keinen Verstoß gegen die Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen darstelle.

390. Die inhaltliche Prüfung dieser Regelung ergibt eine Reihe von Vorteilen, deren Gewährung von der Erfüllung mehrerer Voraussetzungen abhing, deren Einhaltung durch Königlichen Erlass festgestellt werden musste. Auch sah diese Regelung, wie die Kommission ausführt, vor, dass die durch Königlichen Erlass erteilte Anerkennung zehn Jahre gültig war. Daraus kann aber nicht hergeleitet werden, wie die Kommission dies tut, dass ein Koordinierungszentrum nicht auf die Verlängerung dieser Regelung nach Ablauf dieser Frist vertrauen konnte.

391. Bei der Steuerregelung für die Koordinierungszentren handelte es sich um eine Dauerregelung. Sie war für einen unbestimmten Zeitraum vorgesehen. Die Koordinierungszentren, die die Voraussetzungen dieser Regelung zu Ende ihrer zehnjährigen Anerkennung erfüllten, hatten somit einen Anspruch auf deren Verlängerung. Das wurde im Gesetz vom 23. Oktober 1991 ausdrücklich bestätigt, wobei in der Begründung des Gesetzentwurfs klar zum Ausdruck gebracht wurde, dass dieses Gesetz keine Neuregelung enthalte, sondern nur Zweifel der Koordinierungszentren an der Möglichkeit einer Verlängerung beheben wolle(117). Diese unbefristete Geltung und kontinuierliche Anwendung der Steuerregelung für die Koordinierungszentren, die die darin aufgestellten Voraussetzungen erfüllten, gehören meines Erachtens zu den Bestandteilen der nationalen Regelung, zu der die Kommission 1984, 1987 und 1990 Stellung genommen hat.

392. Die Kommission wendet sich mit mehreren Argumenten gegen dieses Verständnis der Steuerregelung. Sie verweist darauf, dass für die Verlängerung der Anerkennung dasselbe förmliche Verfahren durchlaufen und dieselben Voraussetzungen beachtet werden mussten wie für ihre ursprüngliche Erteilung. Dies steht aber meines Erachtens einem Vertrauen der Koordinierungszentren in das Fortbestehen dieser Steuerregelung nicht entgegen. Für die Verlängerung der Anerkennung galten nämlich dieselben objektiven Voraussetzungen wie für ihre ursprüngliche Erteilung. Auch stand die Entscheidung über diese Verlängerung, wie die Kommission in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 ausgeführt hat, nicht im Ermessen der belgischen Verwaltung(118).

393. Sonach bedeutete der Umstand, dass die Anerkennung nach zehn Jahren ablief, nicht das Ende der Anwendung der fraglichen Regelung auf ein Koordinierungszentrum. Es war der Termin, zu dem es der belgischen Verwaltung nachweisen musste, dass es nach wie vor die Voraussetzungen für deren Anwendung erfüllte. Der Kontinuität der Anwendung der streitigen Steuerregelung auf die Koordinierungszentren stand also nicht entgegen, dass ihre Anwendung für eine begrenzte Dauer von zehn Jahren erfolgte.

394. Die Kommission trägt weiter vor, dass Belgien zu keinem Zeitpunkt die Fortdauer der mit dieser Regelung verbundenen Vorteile garantiert habe und dass es im Übrigen Kürzungen vorgenommen habe, indem es z. B. ab 1. Januar 1993 eine jährliche Steuer von 10 000 Euro pro Vollzeitbeschäftigten eingeführt habe.

395. Auch aus diesem Vorbringen ergibt sich meiner Meinung nach nicht, dass die Koordinierungszentren, deren Anerkennung ablief, nicht auf die Kontinuität der streitigen Steuerregelung hätten vertrauen dürfen. Dies folgt einerseits daraus, dass die Kommission selbst in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 eingeräumt hat, dass die Koordinierungszentren, obwohl die Anerkennung keine Gewähr für das Weiterbestehen oder den vorteilhaften Charakter der Regelung biete, eine „begründete und berechtigte Aussicht auf eine gewisse Kontinuität der wirtschaftlichen Bedingungen einschließlich der Steuerregelung“(119) hätten haben dürfen. Andererseits waren die Änderungen, die das Königreich Belgien an der fraglichen Regelung seit ihrer Einführung durch die Königliche Verordnung Nr. 187 vorgenommen hat, eher akzessorisch und stellten die wesentlichen Züge dieser Regelung, nämlich die Art der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage und die Befreiung von der Quellensteuer, der Grundsteuer und der Kapitalgebühr, nicht in Frage.

396. Somit konnten die Koordinierungszentren unter der streitigen Steuerregelung darauf vertrauen, dass diese fortbestehen werde und ihre Anerkennung verlängert würde, wenn sie die in dieser Regelung aufgestellten objektiven Voraussetzungen erfüllten. Die am 31. Dezember 2000 anerkannten Koordinierungszentren durften somit aufgrund der in den Entscheidungen der Kommission von 1984 und 1987 und in

der 1990 von dem für Wettbewerb zuständigen Mitglied der Kommission auf die parlamentarische Frage Nr. 1735/90 gegebenen Antwort getroffenen Feststellung, dass diese Regelung nicht in den Anwendungsbereich des Artikels 87 Absatz 1 EG falle, darauf vertrauen, dass die Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen der Verlängerung ihrer für zehn Jahre geltenden Anerkennung bei deren Ablauf nicht entgegenstanden.

Zur Berechtigung dieses Vertrauens

397. Die Kommission führt aus, die Koordinierungszentren hätten sich zur Zeit der Bekanntgabe ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 nicht auf ein berechtigtes Vertrauen in die Kontinuität der streitigen Regelung und die Verlängerung ihrer Anerkennung berufen können, da diese Zentren eine Reihe von Signalen erhalten hätten, mit denen ihnen mitgeteilt worden sei, dass die streitige Regelung nicht aufrechterhalten werden könne. Die Kommission nennt in diesem Zusammenhang den vom Rat erlassenen Verhaltenskodex und den Bericht der Gruppe Verhaltenskodex. Sie beruft sich auch auf ihre Mitteilung über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung, ihr im Februar 1999 an Belgien gerichtetes Ersuchen um Auskunft über die fragliche Regelung, ihren am 11. Juli 2001 an Belgien übermittelten Vorschlag zweckdienlicher Maßnahmen und schließlich ihren Beschluss über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens vom 27. Februar 2002.

398. Das Vorbringen der Kommission läuft darauf hinaus, dass die Koordinierungszentren aufgrund dieser Umstände zur Zeit der Entscheidung der Kommission vom 17. Februar 2003 darauf gefasst hätten sein müssen, dass die Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen der Verlängerung ihrer Anerkennung – für welchen Zeitraum auch immer – entgegenstünden. Ich glaube nicht, dass dieses Vorbringen stichhaltig ist und dass die von der Kommission angeführten Signale es im vorliegenden Fall rechtfertigen, den Koordinierungszentren die Berufung auf ein berechtigtes Vertrauen in die Verlängerung ihrer Anerkennung zu versagen.

399. Das folgt zum einen aus Struktur und Zweck des Verfahrens zur Nachprüfung der staatlichen Beihilfen und zum anderen aus den Merkmalen der fraglichen Steuerregelung.

400. Wie dargelegt, bezweckt die Verpflichtung zur vorherigen Notifizierung staatlicher Beihilfen in Artikel 88 Absatz 3 EG insbesondere, eventuelle Zweifel eines Staates, der beabsichtigt, eine Maßnahme einzuführen, hinsichtlich der Frage, ob diese eine Beihilfe im Sinne des Artikel 87 Absatz 1 EG darstellt, zu beheben.

401. Wir haben im Übrigen gesehen, dass der Begriff der staatlichen Beihilfe, wie er in dieser Vorschrift definiert wird, ein objektiver Begriff ist. Ob eine nationale Maßnahme in den Anwendungsbereich des Artikels 87 Absatz 1 EG fällt, hängt entgegen den Andeutungen der Kommission in ihrer Klagebeantwortung in der Rechtssache C-182/03(120) nicht von einer Ermessensprüfung ab. Dass die Kommission bei der Feststellung, ob eine nationale Maßnahme unter diese Vorschrift fällt, über einen weiten Beurteilungsspielraum verfügt, wenn die Prüfung der dort aufgestellten Voraussetzungen komplexe wirtschaftliche Erwägungen erfordert, bedeutet nicht, dass dieses Organ jederzeit nach seinem Ermessen seine Auffassung vom Vorliegen einer Beihilfe ändern könnte.

402. Diese These der Kommission widerspräche dem Zweck der Regelung des Artikels 88 Absatz 3 EG und den Folgerungen, die die Rechtsprechung daraus gezogen hat. Denn unstreitig soll die Notifizierungspflicht dieser Bestimmung der Rechtssicherheit

dienen(121). Unter Berücksichtigung dieses Zweckes hat der Gerichtshof entschieden, dass der Mitgliedstaat rasch über die Vereinbarkeit eines Beihilfevorhabens mit dem EG-Vertrag Klarheit erlangen muss und dass die der Kommission in Artikel 4 Absatz 5 der Verordnung Nr. 659/1999 zur Äußerung gesetzte Zweimonatsfrist eine zwingende Frist ist(122). Der Gerichtshof hat unter Berücksichtigung desselben Prinzips entschieden, dass die Kommission, wenn sie eine allgemeine Beihilferegelung einmal genehmigt hat, über die in Anwendung dieser Regelung gewährten individuellen Beihilfen, die bloße Durchführungsmaßnahmen darstellen, nicht mehr unterrichtet zu werden braucht(123).

403. Folglich begründet eine Entscheidung, in der die Kommission feststellt, dass eine Maßnahme keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG ist, im Gegensatz namentlich zu einem Bereich wie dem der gemeinsamen Marktorganisationen, deren Gegenstand eine ständige Anpassung an die Änderungen der Wirtschaftslage erfordert, keine Rechtslage, die im Rahmen des Beurteilungsspielraums der Gemeinschaftsorgane häufig geändert werden wird(124).

404. Folglich können in einem Fall, in dem eine nationale Maßnahme der Kommission gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG notifiziert worden ist und diese eine Entscheidung erlassen hat, nach der diese Maßnahme keine Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG darstellt, sowohl der Staat, der diese Maßnahme erlassen hat, als auch die von ihr Begünstigten nach Ablauf der gegen diese Entscheidung eröffneten Klagefrist die Gewissheit haben, dass diese Regelung nicht gegen die Gemeinschaftsvorschriften über staatliche Beihilfen verstößt. Die Betroffenen dürfen somit darauf vertrauen, dass eine solche Entscheidung grundsätzlich nur im Fall der Entwicklung des Gemeinsamen Marktes erneut überprüft wird.

405. Zwar kann, wie wir gesehen haben, die Kommission ihre Auffassung auch aufgrund des Prinzips der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung ändern, wenn sie nunmehr der Auffassung ist, dass die betreffende Regelung, anders als bisher angenommen, doch in den Anwendungsbereich des Artikels 87 Absatz 1 EG fällt. Solchenfalls muss das durch ihre frühere Auffassung geschaffene Vertrauen jedoch in ganz besonderem Maße geschützt werden.

406. Die Berechtigung dieses Vertrauens könnte deshalb meines Erachtens nur dann verneint werden, wenn die betroffenen Wirtschaftsteilnehmer über Informationen verfügt hätten, aufgrund deren sie mit hinreichender Wahrscheinlichkeit hätten annehmen können, dass die Kommission ihre frühere Beurteilung ändern werde. Anders ausgedrückt reichen der Umstand, dass die Kommission die fragliche nationale Maßnahme einer erneuten Prüfung unterzieht und dass sie nach Abschluss des förmlichen Prüfverfahrens eine negative Entscheidung erlässt, als solche nicht aus, um den Wirtschaftsteilnehmern die Berufung auf ihr berechtigtes Vertrauen in die Beibehaltung der bestehenden Situation zu versagen.

407. Weiter muss man sich noch unter Berücksichtigung der Merkmale der in Rede stehenden nationalen Maßnahme dessen vergewissern, dass die Wirtschaftsteilnehmer, auf die sie anwendbar ist, ausreichend Zeit haben, um sich tatsächlich darauf einzustellen, dass die Kommission ihre Auffassung von der Vereinbarkeit der Maßnahme mit den Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen ändert.

408. Aufgrund dieser Erwägungen glaube ich, dass die verschiedenen Signale, auf die sich die Kommission berufen hat – ob sie nun vom Ecofin-Rat oder von ihr selbst ausgingen – es nicht rechtfertigen, den Koordinierungszentren die Berufung auf ihr berechtigtes Vertrauen in die Verlängerung ihrer Anerkennung zu versagen.

409. Was zunächst den vom Rat angenommenen Verhaltenskodex und den Bericht der

Gruppe Verhaltenskodex betrifft, bin ich der Meinung, dass sie unerheblich sind. Zwar enthielten die von den Mitgliedstaaten in diesem Kodex übernommene Verpflichtung, die als schädlich für den Gemeinsamen Markt angesehenen steuerlichen Maßnahmen aufzuheben, und der Umstand, dass die in Rede stehende Regelung in dem Bericht der Gruppe Verhaltenskodex unter den als schädlich angesehenen nationalen Maßnahmen aufgeführt war, einen Hinweis für die Koordinierungszentren, dass die belgische Regierung später in den vom Rat festgesetzten Fristen diese Regelung werde ändern oder aufheben müssen.

410. Es handelt sich jedoch, wie wir gesehen haben, um eine politische Verpflichtung, die die Kommission bei der Ausübung der ihr im EG-Vertrag übertragenen Befugnisse und folglich bei ihrer Beurteilung des Vorliegens der in Artikel 87 Absatz 1 EG aufgestellten objektiven Voraussetzungen nicht binden konnte. Der Verhaltenskodex und der Bericht der Gruppe Verhaltenskodex können deshalb meines Erachtens nicht als Elemente angesehen werden, die die Koordinierungszentren zu der Annahme hätten veranlassen müssen, dass die Kommission entscheiden werde, dass die fragliche Regelung eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfe darstelle.

411. Auch die Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung und der Umstand, dass die Kommission in dieser Mitteilung ihre Absicht bekundete, alle in den Mitgliedstaaten geltenden Steuerregelungen zu prüfen oder einer erneuten Prüfung zu unterziehen, kann nach meiner Überzeugung entgegen dem Vorbringen der Kommission nicht als ein Signal dahin gehend angesehen werden, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren unter Artikel 87 Absatz 1 EG falle und nicht beibehalten werden könne.

412. Diese Mitteilung hat Klarstellungen hinsichtlich der Anwendung des Artikels 87 Absatz 1 EG im Bereich der Unternehmensbesteuerung zum Gegenstand(125). Ihr Inhalt ist also zu allgemein, als dass sich ohne weiteres daraus herleiten ließe, dass die Steuerregelung für die Koordinierungszentren alle in dieser Vorschrift aufgestellten Voraussetzungen erfüllte. Außerdem kündigt die Kommission in dieser Mitteilung keine Änderung der Kriterien an, anhand deren sie zuvor geprüft hatte, ob eine Steuerregelung eine Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG darstelle.

413. Schließlich waren auch das im Februar 1999 an Belgien gerichtete Ersuchen um Auskünfte über die fragliche Regelung, der Belgien am 11. Juli 2001 übermittelte Vorschlag zweckdienlicher Maßnahmen und schließlich der Beschluss vom 27. Februar 2002 über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens meines Erachtens nicht geeignet, es den Koordinierungszentren zu ermöglichen, die endgültige Entscheidung der Kommission mit hinreichender Wahrscheinlichkeit vorherzusehen.

414. Aufgrund aller dieser Umstände hatten die Koordinierungszentren tatsächlich Kenntnis davon erlangt, dass die Steuerregelung Gegenstand einer erneuten Prüfung der Kommission war. Gleichwohl haben, woran in der einstweiligen Anordnung vom 26. Juni 2003 erinnert worden ist, weder der an das Königreich Belgien übersandte Vorschlag zweckdienlicher Maßnahmen noch der Beschluss vom 27. Februar 2002 über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens eigenständige Rechtswirkungen gegenüber diesem Mitgliedstaat oder den Koordinierungszentren entfaltet(126).

415. Darüber hinaus ergab sich auch aus der von der Kommission vorgenommenen Qualifizierung der Regelung für die Koordinierungszentren als „bestehende Beihilfe“ nicht, dass sie eine negative Entscheidung erlassen und in ihrer endgültigen Entscheidung von ihrer 1984, 1987 und 1990 geäußerten Auffassung abweichen werde. Wie das Gericht in seinem Beschluss in der Rechtssache Forum

187/Kommission, mit dem es die von Forum 187 gegen den Beschluss der Kommission vom 27. Februar 2002 über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens erhobene Klage als unzulässig abgewiesen hat, ausgeführt hat, hatte diese Qualifizierung vorläufigen Charakter. Denn nach Artikel 7 der Verordnung Nr. 659/1999 kann dieses Verfahren auch durch eine Entscheidung abgeschlossen werden, in der die Kommission im Gegensatz zu der bei Einleitung dieses Verfahrens vorgenommenen Qualifizierung feststellt, dass die geprüfte nationale Maßnahme keine Beihilfe darstellt oder dass es sich um eine Beihilfe handelt, die mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar ist.

416. Desgleichen nannten auch die Pressemitteilungen, durch die diese Handlungen der Kommission bekannt gegeben wurden, nicht die Gründe, aus denen dieses Organ der Meinung war, dass die Steuerregelung der Koordinierungszentren nunmehr als staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG anzusehen sei(127). Erst nach der Veröffentlichung des Beschlusses über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* vom 20. Juni 2002 konnten alle Koordinierungszentren detailliert von den Gründen Kenntnis nehmen, aus denen die Kommission der Auffassung war, dass die in der fraglichen Steuerregelung enthaltenen Maßnahmen alle in dieser Vorschrift aufgestellten Voraussetzungen erfüllten und dass sie mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar seien.

417. Aber selbst wenn man davon ausgehen wollte, dass die in diesem Beschluss genannten Gründe die Koordinierungszentren hätten veranlassen müssen, die Möglichkeit ins Auge zu fassen, dass die Kommission von ihren früheren Entscheidungen abrücken werde, hätten sie vor Erlass der das förmliche Prüfverfahren abschließenden Entscheidung hinreichend Zeit haben müssen, um sich auf diese Möglichkeit einzustellen. Ich glaube jedoch aufgrund der Besonderheiten der in Rede stehenden Steuerregelung nicht, dass das der Fall war.

418. Bei der streitigen Regelung handelt es sich, wie wir gesehen haben, um eine von der allgemeinen Regelung abweichende Steuerregelung, die mehrere Befreiungen und eine besondere Art der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage umfasst. Für ein Unternehmen ist es viel schwieriger, sich auf die mögliche Aufhebung derartiger Maßnahmen als auf die mögliche Beseitigung einer Subvention einzustellen. Erforderlich ist nicht nur die Berücksichtigung der wirtschaftlichen Konsequenzen einer solchen Aufhebung, sondern auch eine bedeutende Reorganisation, insbesondere auf der Ebene der Bilanz.

419. Zudem ist zu berücksichtigen, dass diese Regelung seit 1982 galt und dass ihre Anwendung für einen Zeitraum von zehn Jahren gewährt wurde, der um den gleichen Zeitraum verlängert werden konnte. Unter Berücksichtigung der langen Geltungsdauer der Regelung und der Dauer der Anerkennungen, die den Anspruch auf ihre Anwendung begründeten, erscheint die vom Königreich Belgien und von Forum 187 vertretene Annahme vernünftig, dass die Koordinierungszentren, die am 31. Dezember 2000 über eine Genehmigung verfügten, die zur Zeit der Bekanntgabe der Entscheidung vom 17. Februar 2003 noch gültig war, ihre Tätigkeiten langfristig in einer Perspektive der Kontinuität und der Stabilität organisiert hatten, und zwar auf der Grundlage nicht nur der zehnjährigen Laufzeit der ursprünglichen Anerkennung, sondern bis zu einem gewissen Grade auch ihrer Verlängerung.

420. So erscheint es sehr wenig wahrscheinlich, dass die Verträge, die diese Zentren in Ausübung ihrer Tätigkeit sowohl mit ihrem Personal als auch mit Dritten geschlossen haben, befristet waren und am Ende ihrer zehn Jahre geltenden Anerkennung ausliefen. Im Gegenteil ist davon auszugehen, dass die Tätigkeiten der Koordinierungszentren in der Perspektive einer fortdauernden Anwendung der in Rede stehenden Steuerregelung organisiert waren.

421. Daher glaube ich nicht, dass die Koordinierungszentren in der Zeit vom 20. Juni 2002, dem Zeitpunkt der Veröffentlichung des Beschlusses über die Einleitung eines förmlichen Prüfverfahrens, und dem 17. Februar 2003 hinreichend Zeit hatten, um ihre Investitionen zu überprüfen und ihre Tätigkeit zu reorganisieren, um sich auf eine mögliche negative Entscheidung der Kommission einstellen zu können.

422. Das muss erst recht gelten, wenn wir die Situation der Zentren betrachten, deren Anerkennung in den Monaten nach der Bekanntgabe der Entscheidung vom 17. Februar 2003 ablief. Selbst wenn man davon ausgeht, dass die Veröffentlichung des Verfahrenseinleitungsbeschlusses im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* sie zu der Annahme hätte veranlassen müssen, dass die Kommission eine negative Entscheidung erlassen könnte, hatten diese Zentren nur einige Monate Zeit, um sich auf eine eventuelle Aufhebung der Anerkennung einzustellen. Ein so kurzer Zeitraum ist besonders unangemessen, wenn man bedenkt, was die Kommission in ihrer Klagebeantwortung in der Rechtssache C-182/03 hervorgehoben hat(128), dass nämlich eine ganze Reihe dieser Koordinierungszentren sich in ihrer zweiten Anerkennungsperiode befanden, so dass ihre Investitionen und ihre Arbeitsweise durch die seit fast 20 Jahren geltende Steuerregelung bestimmt waren.

423. Aus allen diesen Gründen bin ich der Meinung, dass die Koordinierungszentren, die am 31. Dezember 2000 anerkannt waren und deren Anerkennung zur Zeit des Erlasses der Entscheidung vom 17. Februar 2003 noch gültig war, auf eine Verlängerung ihrer Anerkennung vertrauen durften, als diese Entscheidung ihnen bekannt gegeben wurde; dies gilt insbesondere für die Zentren, deren Verlängerungsantrag in den Monaten nach dieser Bekanntgabe ablief.

Zur Interessenabwägung

424. Nach der Rechtsprechung darf das berechtigte Vertrauen der Wirtschaftsteilnehmer nur beeinträchtigt werden, wenn ein öffentliches Interesse vorliegt, das dem Interesse des Begünstigten am Fortbestand einer Situation, die er für dauerhaft halten konnte, vorgeht. Es kann nicht bestritten werden, dass das Interesse der Gemeinschaft verlangt, die Wirkungen bestehender staatlicher Beihilferegulungen, die den Wettbewerb zwischen Mitgliedstaaten verfälschen, zu beenden.

425. Im vorliegenden Fall erklärt die Kommission nicht, weshalb dieses Gemeinschaftsinteresse so überragend wäre, dass es das Verbot jedweder Verlängerung von der Bekanntgabe der Entscheidung an rechtfertigte. Sie hat ihr Vorbringen im Wesentlichen darauf gestützt, dass die streitige Steuerregelung kein berechtigtes Vertrauen der Koordinierungszentren in die Verlängerung ihrer Anerkennung begründe, und ich habe soeben ausgeführt, weshalb dieses Vorbringen meines Erachtens nicht durchgreift.

426. Die Kommission trägt weiter vor, die Nichtverlängerung führe nicht zu einer bedeutenden oder spürbaren steuerlichen Belastung der Koordinierungszentren. Dem ist jedoch nicht zu folgen, vielmehr zeugen Übergangsmaßnahmen in der Entscheidung vom 17. Februar 2003 von mangelnder Folgerichtigkeit. Die Kommission konnte meines Erachtens nicht zugleich anordnen, dass die zur Zeit der Bekanntgabe ihrer Entscheidung gültigen Anerkennungen, insbesondere die, die in den Jahren 2001 und 2002 verlängert worden waren, ihre Wirkungen bis zum 31. Dezember 2010 entfalten könnten, und sich jeder Verlängerung von der genannten Bekanntgabe an widersetzen.

427. Denn die den Zentren, die zur Zeit der Entscheidung der Kommission über eine gültige Anerkennung verfügten, eröffnete Möglichkeit, die mit dieser Anerkennung

verbundenen Vorteile bis zu deren Ablaufdatum, längstens aber bis zum 31. Dezember 2010 in Anspruch zu nehmen, zeigt, dass die Kommission der Meinung war, dass die genannte Regelung keine allzu nachteiligen Auswirkungen auf den innergemeinschaftlichen Wettbewerb hatte, denn sie nimmt hin, dass diese Wirkungen noch mehr als sieben Jahre andauern. Außerdem hat die Kommission in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 keine Beschwerden von Konkurrenten oder andere Umstände erwähnt, die es ermöglichten, den Umfang der schädlichen Auswirkungen der fraglichen Regelung auf den innergemeinschaftlichen Handel genauer zu beurteilen.

428. Desgleichen hat die Kommission in der 119. Begründungserwägung ihrer Entscheidung ausgeführt, weshalb die gültigen Anerkennungen bis zu ihrem Ablaufdatum in Kraft bleiben müssten, nämlich aufgrund der bedeutenden Investitionen, die die Koordinierungszentren und die Gruppen, zu denen sie gehörten, getätigt hätten, sowie der von diesen Zentren eingegangenen langfristigen Verpflichtungen. Mit der Entscheidung, dass diese Investitionen und Verpflichtungen es rechtfertigten, den gültigen Anerkennungen ihre Wirkung bis zu ihrem Ablaufdatum, längstens bis zum 31. Dezember 2010, zu belassen, hat die Kommission denotwendig eingeräumt, dass die Nichtanwendung der streitigen Regelung geeignet gewesen wäre, die erwarteten Ergebnisse dieser Investitionen und die Erfüllung dieser Verpflichtungen zunichte zu machen.

429. Die Kommission kann somit im Verfahren vor dem Gerichtshof nicht vortragen, dass die Nichtverlängerung der streitigen Regelung nicht geeignet sei, die steuerliche Belastung der Koordinierungszentren spürbar zu erhöhen und diese folglich zu schädigen. Das ergibt sich aus dem Inhalt der in der streitigen Regelung vorgesehenen Maßnahmen, die in Steuerbefreiungen und, was die Art der Ermittlung des steuerbaren Einkommens betrifft, in einer besonders vorteilhaften Ausnahmeregelung bestehen.

430. Außerdem bestand zur Zeit des Erlasses der Entscheidung der Kommission keine Ersatzregelung, die die Wirkungen der fehlenden Verlängerung für diejenigen Koordinierungszentren, deren Anerkennung nach der Bekanntgabe der Entscheidung vom 17. Februar 2003 ablief, hätte abschwächen können. Das an die belgische Regierung gerichtete Verbot, von der Bekanntgabe der Entscheidung vom 17. Februar 2003 an noch Anerkennungen zu verlängern, ist somit geeignet, den Koordinierungszentren, die zu diesem Zeitpunkt über eine gültige Anerkennung verfügten, die vor dem 31. Dezember 2010 ablief, einen Schaden zuzufügen.

431. Aufgrund dieser Erwägungen bin ich der Meinung, dass die Abwägung der bestehenden Interessen es nicht rechtfertigte, es dem Königreich Belgien zu verbieten, die von der Bekanntgabe der Entscheidung der Kommission an ablaufenden Anerkennungen auch nur für begrenzte Zeit zu verlängern.

432. Aus allen diesen Gründen greift der Klagegrund der Verletzung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes meines Erachtens durch. Das rechtfertigt es, dem Antrag auf Aufhebung der Entscheidung der Kommission insoweit stattzugeben, als diese es dem Königreich Belgien untersagt, den Koordinierungszentren, deren Anerkennung am 17. Februar 2003 gültig war, eine Verlängerung dieser Anerkennung auch nur für begrenzte Zeit zu gewähren.

433. Das Königreich Belgien beantragt jedoch weiter die Nichtigerklärung des Artikels 2 der Entscheidung der Kommission, der es ihm untersagt, die am 17. Februar 2003 gültigen Anerkennungen, die vor dem 31. Dezember 2010 ablaufen, auch nur für begrenzte Zeit zu verlängern. Die Prüfung dieses Antrags, der im Wesentlichen darauf gerichtet ist, dass alle vor dem 31. Dezember 2010 ablaufenden Genehmigungen verlängert werden und ihre Wirkungen bis zu diesem Zeitpunkt entfalten können,

macht es erforderlich, den Klagegrund der Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes zu prüfen.

ii) Zur Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes

– Vorbringen der Parteien

434. Das Königreich Belgien macht geltend, die Entscheidung der Kommission begründe eine nicht zu rechtfertigende Diskriminierung derjenigen Zentren, deren Anerkennung nach der Bekanntgabe der Entscheidung ablaufe und für die keinerlei Übergangsmaßnahmen vorgesehen seien, gegenüber den Zentren, deren Anerkennung kurz vor Erlass der Entscheidung abgelaufen sei und die daher bis zum 31. Dezember 2010 in den Genuss der Wirkungen der streitigen Regelung kommen könnten. Diese Diskriminierung sei nicht gerechtfertigt, da sich diese Zentren in einer vergleichbaren wirtschaftlichen Lage befänden.

435. Die Entscheidung der Kommission laufe darauf hinaus, die Koordinierungszentren, auf die die fragliche Regelung seit vielen Jahren angewandt werde, schlechter zu behandeln als die, die ihre Anerkennung erst kürzlich erhalten hätten. Um jede Diskriminierung zu vermeiden, hätte die Kommission bestimmen müssen, dass alle Zentren bis zum 31. Dezember 2010 in den Genuss der Anwendung dieser Regelung kommen könnten.

436. Die Kommission wendet sich gegen dieses Vorbringen. Sie führt aus, alle Koordinierungszentren befänden sich nach belgischem Recht in derselben Situation, da sie im Besitz einer zehn Jahre geltenden Anerkennung seien. Sie habe diese Zentren gleich behandelt, indem sie bestimmt habe, dass alle den gesamten Anerkennungszeitraum voll ausschöpfen könnten. So habe sie die während der zehnjährigen Dauer der Anerkennung getätigten Investitionen und eingegangenen Verpflichtungen berücksichtigt. Wenn diese Investitionen und diese Verpflichtungen über die Dauer der Anerkennung hinausgingen, sei das ein Fall des Unternehmerrisikos.

437. Somit würde die Gewährung einer Übergangszeit in Form einer Verlängerung der Anwendung der streitigen Regelung auf die Zentren, deren Anerkennung nach der Bekanntgabe der Entscheidung ablaufe, eine Ungleichbehandlung darstellen. Alle Zentren sähen sich auf die gleiche Weise langfristigen Investitionen und Verpflichtungen gegenüber, und zwar unabhängig von dem Zeitpunkt, zu dem ihre Anerkennung im Laufe der Jahre 2003 bis 2010 ablaufe.

– Beurteilung

438. Nach der Rechtsprechung besagt der allgemeine Gleichheitsgrundsatz, dass vergleichbare Sachverhalte nicht unterschiedlich und unterschiedliche Sachverhalte nicht gleich behandelt werden dürfen, es sei denn, dass dies objektiv gerechtfertigt wäre(129).

439. Die Kommission trägt vor, sie habe hier nicht gegen diesen Grundsatz verstoßen, da sich alle Koordinierungszentren nach belgischem Recht in derselben Situation befänden, sich in derselben Weise langfristigen Investitionen und Verpflichtungen gegenüber sähen und sie sie gleich behandelt habe, indem sie bestimmt habe, dass sie die Vorteile aus ihrer Anerkennung bis zu ihrem Ablaufdatum in Anspruch nehmen könnten.

440. Meines Erachtens ist der Auffassung der Kommission nicht zu folgen, denn sie beruht auf der Annahme, dass die Koordinierungszentren zur Zeit des Erlasses der

Entscheidung kein berechtigtes Vertrauen in die Verlängerung ihrer Anerkennung gehabt hätten. Ich habe jedoch bereits ausgeführt, dass diese Annahme meines Erachtens falsch ist. Wenn wir von der gegenteiligen Annahme ausgehen, wonach die Koordinierungszentren annehmen durften, dass die Vorschriften des EG-Vertrags über staatliche Beihilfen der Verlängerung ihrer Anerkennung nicht entgegenstünden, müssen wir feststellen, dass die Regelung der Übergangsmaßnahmen in der Entscheidung der Kommission vom 17. Februar 2003 zu einer Ungleichbehandlung führt.

441. Wenn wir nämlich davon ausgehen, dass die Koordinierungszentren an die Kontinuität der Anwendung der fraglichen Steuerregelung glauben durften, ist unbestreitbar, dass das Verbot jedweder Verlängerung, für welche Dauer auch immer, zu einer Ungleichbehandlung dieser Zentren nach Maßgabe dessen führt, zu welchem Zeitpunkt ihre Anerkennung abläuft, da diejenigen, deren Anerkennung 2001 und 2002 verlängert wurde, bis zum 31. Dezember 2010 in den Genuss der Wirkungen der streitigen Regelung kommen können, während diejenigen, deren Anerkennung vor dem letztgenannten Zeitpunkt abläuft, über diesen Ablaufzeitpunkt hinaus nicht mehr in den Genuss dieser Regelung kommen können.

442. Weiter sehe ich nicht, dass diese Ungleichbehandlung dadurch gerechtfertigt werden könnte, dass die Koordinierungszentren ihre erste Anerkennung zu verschiedenen Zeitpunkten erhalten haben. Anders ausgedrückt: Ich glaube nicht, dass es der Umstand, dass ein Koordinierungszentrum 1985 erstmals anerkannt und seine Anerkennung im Jahre 1995 verlängert wurde, rechtfertigt, seinen Anspruch auf Anwendung der streitigen Regelung im Jahre 2005 erlöschen zu lassen, während ein Zentrum, das zum ersten Mal im Jahre 1990 anerkannt und dessen Anerkennung im Jahre 2000 verlängert wurde, bis 2010 in ihren Genuss kommen kann.

443. Man kann ebenso gut den Standpunkt vertreten, dass ein Koordinierungszentrum, auf das diese Regelung zum Zeitpunkt des Erlasses der Entscheidung der Kommission seit mehr als 18 Jahren angewandt wurde, es ebenso wie ein Zentrum, das seine Tätigkeit vor 13 Jahren aufgenommen hat, verdient, bis zu dem Zeitpunkt, den die Kommission für die Beendigung der Wirkungen der fraglichen Regelung festgesetzt hat, in den Genuss von deren Wirkungen zu kommen, denn es hat seine Tätigkeit seit längerer Zeit im Hinblick auf diese Steuerregelung organisiert und sich im Hinblick auf diese und in der Perspektive ihrer Kontinuität entwickelt.

444. Das Fehlen einer Rechtfertigung für die mit der Entscheidung der Kommission geschaffene Ungleichbehandlung wird meines Erachtens auch dadurch bestätigt, dass als Zeitpunkt, von dem an eine Verlängerung der Anerkennung gleichgültig für welche Dauer nicht mehr möglich ist, der Zeitpunkt der Bekanntgabe der Entscheidung festgesetzt wurde, durch die das förmliche Prüfverfahren abgeschlossen wurde; diese Festsetzung ist weitgehend willkürlich. Hätte die Kommission etwa ihre Entscheidung über den Abschluss dieses Verfahrens zu Ende des in Artikel 7 der Verordnung Nr. 659/1999(130) festgesetzten Zeitraums von 18 Monaten erlassen, so hätte ein Koordinierungszentrum, dessen Anerkennung am 30. Juni 2003 abgelaufen ist, diese verlängert erhalten können und gemäß Artikel 2 der Entscheidung der Kommission ebenfalls bis zum 31. Dezember 2010 Anspruch auf Anwendung der streitigen Regelung gehabt.

445. Aufgrund dieser Erwägungen bin ich der Auffassung, dass die Kommission in ihrer Entscheidung vom 17. Februar 2003 den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz dadurch verletzt hat, dass sie angeordnet hat, dass zu diesem Zeitpunkt geltende Anerkennungen ihre Wirkungen bis zum 31. Dezember 2010 entfalten können, dass aber Anerkennungen, die vor dem letzteren Zeitpunkt ablaufen, nicht verlängert werden und ihre Wirkungen nicht bis zu diesem Zeitpunkt entfalten können.

446. Aus allen diesen Gründen schlage ich dem Gerichtshof vor, die Entscheidung der Kommission insoweit für nichtig zu erklären, als sie es dem Königreich Belgien untersagt, die zur Zeit der Bekanntgabe dieser Entscheidung gültigen Genehmigungen, die vor dem 31. Dezember 2010 ablaufen, auch nur für begrenzte Zeit zu verlängern.

447. Da mit diesem Vorschlag der Klage des Königreichs Belgien sowie dem Hilfsantrag von Forum 187 stattgegeben wird, brauchen die übrigen von den Klägern geltend gemachten Klagegründe nicht geprüft zu werden.

4. Kosten

448. Nach Artikel 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Nach Artikel 69 § 3 der Verfahrensordnung kann der Gerichtshof die Kosten teilen, wenn jede Partei teils obsiegt, teils unterliegt.

449. Forum 187 beantragt, der Kommission die Kosten einschließlich der Kosten der Rechtssache T-276/02 aufzuerlegen. Die Kosten dieses letzteren Verfahrens sind ihm jedoch schon vom Gericht durch Beschluss vom 2. Juni 2003 auferlegt worden, durch den seine Klage gegen den Beschluss über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens für unzulässig erklärt wurde. Der Kostenantrag von Forum 187 kann demnach nur insoweit geprüft werden, als er die Kosten des vorliegenden Verfahrens und die des Verfahrens der einstweiligen Anordnung betrifft, die im Beschluss vom 26. Juni 2003 vorbehalten worden sind.

450. Wenn der Gerichtshof meinen Vorschlägen folgt, schlage ich in der Rechtssache C-217/03 vor, da Forum 187 teilweise mit seinen Anträgen unterliegt, die Kosten wie folgt aufzuteilen: Forum 187 trägt die Hälfte seiner Kosten in der Rechtssache C-217/03; die Kommission trägt ihre eigenen Kosten in dieser Rechtssache sowie die Hälfte der Kosten von Forum 187; schließlich trägt die Kommission die Kosten in der Rechtssache C-217/03 R.

451. Desgleichen schlage ich dem Gerichtshof vor, da der Klage des Königreichs Belgien stattgegeben wird, der Kommission in den Rechtssachen C-182/03 und C-182/03 R ihre eigenen Kosten sowie die Kosten des Königreichs Belgien aufzuerlegen.

VI – Ergebnis

452. Aufgrund aller dieser Erwägungen schlage ich dem Gerichtshof vor, wie folgt zu entscheiden:

- In der Rechtssache C-399/03
 1. Die Entscheidung 2003/531/EG des Rates vom 16. Juli 2003 über die Gewährung einer Beihilfe zugunsten bestimmter in Belgien niedergelassener Koordinierungszentren durch die belgische Regierung wird für nichtig erklärt.
 2. Der Rat der Europäischen Union trägt die Kosten des Verfahrens.
- In den verbundenen Rechtssachen C-182/03 und C-217/03
 1. Die Entscheidung K (2003) 564 der Kommission vom 17. Februar 2003 über die Beihilferegulung, die Belgien zugunsten von Koordinierungszentren mit Sitz in

Belgien durchgeführt hat, in der Fassung der Berichtigung vom 23. April 2003 wird insoweit für nichtig erklärt, als sie es dem Königreich Belgien untersagt, die zur Zeit der Bekanntgabe dieser Entscheidung gültigen Anerkennungen, die vor dem 31. Dezember 2010 ablaufen, auch nur für begrenzte Zeit zu verlängern.

2. Die von Forum 187 ASBL erhobene Klage wird im Übrigen abgewiesen.
3. Forum 187 ASBL wird zur Tragung der Hälfte seiner Kosten in der Rechtssache C-217/03 verurteilt. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften trägt in dieser Rechtssache ihre eigenen Kosten sowie die Hälfte der Kosten von Forum 187 ASBL. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften trägt die Kosten des Verfahrens in der Rechtssache C-217/03 R.
4. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften trägt die Kosten in den Rechtssachen C-182/03 und C-182/03 R.

1 – Originalsprache: Französisch.

2 – Entscheidung K(2003) 564 endg. der Kommission über die Beihilferegulung, die Belgien zugunsten von Koordinierungszentren mit Sitz in Belgien durchgeführt hat, in der Fassung der Berichtigung vom 23. April 2003 (im Folgenden: Entscheidung der Kommission oder Entscheidung vom 17. Februar 2003).

3 – Entscheidung 2003/531/EG des Rates über die Gewährung einer Beihilfe zugunsten bestimmter in Belgien niedergelassener Koordinierungszentren durch die belgische Regierung (ABl. L 184, S. 17, im Folgenden: Entscheidung des Rates oder Entscheidung vom 16. Juli 2003).

4 – Im Folgenden: Forum 187.

5 – Verordnung des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel [88] des EG-Vertrags (ABl. L 83, S. 1).

6 – Nach Artikel 4 der Verordnung Nr. 659/1999 muss die Kommission, wenn ihr eine nationale Maßnahme vollständig bekannt gegeben wird, binnen zwei Monaten eine Entscheidung dahin gehend erlassen, dass diese Maßnahme keine Beihilfe darstellt oder dass es sich um eine Maßnahme handelt, die mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar ist, oder aber dass sie Anlass zu Bedenken hinsichtlich ihrer Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt gibt, die die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens erforderlich machen. Nach Artikel 4 Absatz 6 der Verordnung gilt die Beihilfe als genehmigt, wenn die Kommission innerhalb dieser Zweimonatsfrist keine Entscheidung erlassen hat.

7 – Artikel 15 der Verordnung Nr. 659/1999 betrifft die Verjährungsfrist und bestimmt, dass die Befugnisse der Kommission zur Rückforderung von Beihilfen für eine Frist von zehn Jahren gelten. Nach Artikel 15 Absatz 3 der Verordnung gilt jede Beihilfe, für die diese Frist ausgelaufen ist, als bestehende Beihilfe.

8 – Königliche Verordnung Nr. 187 über die Errichtung von Koordinierungszentren (*Moniteur belge* vom 13. Januar 1983).

9 – Klagebeantwortung der Kommission in der Rechtssache C-217/03 (Nrn. 27 und 31).

10 – In Artikel 1 Absatz 2 der Königlichen Verordnung Nr. 187 werden folgende Tätigkeiten aufgeführt: „Werbung, Informationsbeschaffung und -sammlung, Versicherung und Rückversicherung, wissenschaftliche Forschung, Beziehungen zu nationalen und internationalen Behörden, Zentralisierung der Buchführung, der Verwaltung und der Informatik, Zentralisierung der Finanzoperationen und der Deckung von Risiken aufgrund von Wechselkursschwankungen sowie sämtliche unterstützenden oder vorbereitenden Tätigkeiten für die Gesellschaften der Gruppe.“

11 – ABl. 1991, C 63, S. 37. Die schriftliche Frage enthielt mehrere Fragen, die wie folgt lauteten:

„Aufgrund der Satzung für Koordinierungszentren (1982) bietet Belgien international tätigen Unternehmen attraktive steuerliche Bedingungen. Von dieser Regelung profitieren derzeit 213 Unternehmen, und geplant sind weitere 54 Koordinierungszentren ...

1. Trifft es zu, dass für Irland, Luxemburg und Österreich eine ähnliche Regelung gilt?

2. Beabsichtigen weitere EG-Mitgliedstaaten außer Irland und Luxemburg, eine derartige Regelung einzuführen?

3. Sind solche Regelungen, die ein wichtiges Instrument im Wettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten darstellen, sämtlich gemäß Artikel [88] Absatz 3 [EG] der Kommission gemeldet worden? Sind sie mit Artikel [87 EG] und Artikel [10 EG] vereinbar?

4. Beabsichtigt die Kommission, in dieser Angelegenheit von ihrer Befugnis Gebrauch zu machen, ‚die zweckdienlichen Maßnahmen‘ vorzuschlagen, ‚welche die fortschreitende Entwicklung und das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes erfordern‘ (Artikel [88] Absatz 1 [EG]).“

Das für Wettbewerb zuständige Mitglied der Kommission hat geantwortet:

„Tatsächlich bestehen in mehreren Mitgliedstaaten – Frankreich, Bundesrepublik Deutschland, Luxemburg, Niederlande und Vereinigtes Königreich – Regelungen für die Besteuerung der Entscheidungszentren der in Europa niedergelassenen multinationalen Konzerne, um eine Doppelbesteuerung dieser Zentren, insbesondere durch eine pauschale Festlegung der steuerpflichtigen Gewinne, zu vermeiden. Die Kommission vertritt die Auffassung, dass diese Steuerregelungen nicht in den Anwendungsbereich der Artikel [87 EG] und [88 EG] fallen.“

Was die auf die Koordinierungszentren in Belgien anwendbare Regelung betrifft, so kann die Kommission, nachdem die belgische Regierung die ihr zunächst mitgeteilten Bestimmungen geändert hat, hinsichtlich Artikel [87 EG] keine Einwände gegen diese Regelung erheben.“

12 – Entschließung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten vom 1. Dezember 1997 über einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung (ABl. 1998, C 2, S. 2).

13 – ABl. C 384, S. 3.

14 – Anlagen 17, S. 5, und 18, S. 7 und 8, zur Klageschrift des Königreichs Belgien.

15 – Punkt 33 des Schreibens der Kommission (Anlage 23 zur Klageschrift des Königreichs Belgien).

16 – ABl. C 147, S. 2.

17 – Punkte 76 und 77 des Verfahrenseinleitungsbeschlusses.

18 – Punkt 10 der Anlage 29 zur Klageschrift des Königreichs Belgien.

19 – Hervorhebung von mir, um die Berichtigung [der französischen Fassung] zu verdeutlichen.

20 – Entscheidung 2005/378/EG über die Beihilferegelung, die Belgien zugunsten der Koordinierungszentren durchzuführen plant (ABl. 2005, L 125, S. 10).

21 – Rechtssache Kommission/Rat, Slg. 2004, I-6333.

22 – Randnr. 47.

23 – Entscheidung 2002/114/EG des Rates vom 21. Januar 2002 zur Ermächtigung der Regierung Portugals, den portugiesischen Schweinezüchtern, die Nutznießer der Maßnahmen von 1994 und 1998 waren, eine Beihilfe zu gewähren (ABl. L 43, S. 18).

24 – 13. Begründungserwägung der Entscheidung 2002/114.

25 – Urteil Kommission/Rat (Randnr. 33).

26 – Urteil Kommission/Rat (Randnrn. 44 und 45).

27 – Ibidem, Randnr. 33.

28 – Dem entsprechen die Gründe, die der Ständige Vertreter Belgiens bei der Europäischen Union für den Antrag auf Genehmigung der fraglichen Maßnahmen in seinen Schreiben vom 28. März 2003 und vom 20. Mai 2003 an den Rat vorbrachte. Dort heißt es, nach Auffassung der belgischen Regierung verletzte die Entscheidung der Kommission das geschützte Vertrauen dadurch, dass sie eine Verlängerung der Anerkennung der fraglichen Zentren ausschließe; die Regierung beabsichtige, die Anwendung der Steuerregelung auf die Koordinierungszentren bis zum 31. Dezember 2005 beizubehalten.

29 – Randnr. 35.

30 – Klageschrift des Königreichs Belgien, Nr. 18.

31 – Nrn. 45 und 46.

32 – ABl. 2000, L 308, S. 26.

33 – Siehe in diesem Sinne Urteil vom 15. Juni 1994 in der Rechtssache C-137/92 P (Kommission/BASF u. a., Slg. 1994, I-2555, Randnr. 68).

34 – Nr. 36 der Erwiderung von Forum 187.

35 – Rechtssache Forum 187/Kommission, die zum Beschluss des Gerichts vom 2. Juni 2003 (Slg. 2003, II-2075) führte.

36 – Urteil des Gerichts vom 11. Februar 1999 in der Rechtssache T-86/96 (Slg. 1999, II-179, im Folgenden: Urteil ADL).

37 – Urteil des Gerichts vom 12. Dezember 1996 in der Rechtssache T-380/94 (Slg. 1996, II-2169).

38 – Urteil vom 2. Februar 1988 in den Rechtssachen 67/85, 68/85 und 70/85 (Slg. 1988, 219).

39 – Urteil vom 15. Juli 1963 in der Rechtssache 25/62 (Slg. 1963, 211).

40 – Urteil des Gerichts vom 29. September 2000 in der Rechtssache T-55/99 (Slg. 2000, II-3207).

41 – Urteil vom 19. Oktober 2000 in den Rechtssachen C-15/98 und C-105/99 (Slg. 2000, I-8855).

42 – Urteil vom 29. April 2004 in der Rechtssache C-298/00 P (Slg. 2004, I-4087).

43 – Nach der in der Anlage A 4 zur Klageschrift enthaltenen Tabelle bezogen sich die acht Verlängerungsanträge, die zum Zeitpunkt des Erlasses der Entscheidung der Kommission noch nicht beschieden waren, auf zwei

Vorgänge, für die der neue Genehmigungszeitraum im Juli oder Oktober 2003 hätte beginnen können, auf fünf Vorgänge, für die der neue Genehmigungszeitraum am 1. Januar 2004 hätte beginnen können, und auf einen Vorgang, für den dieser Zeitraum am 1. Januar 2005 hätte beginnen können.

44 – Urteil vom 7. Dezember 1993 in der Rechtssache C-6/92 (Federmineria u. a./Kommission, Slg. 1993, I-6357, Randnr. 17).

45 – Urteile vom 24. März 1993 in der Rechtssache C-313/90 (CIRFS u. a./Kommission, Slg. 1993, I-1125, Randnrn. 29 und 30) und AIUFFASS und AKT/Kommission (Randnr. 50).

46 – Siehe insbesondere Urteile vom 23. April 1986 in der Rechtssache 294/83 (Les Verts/Parlament, Slg. 1986, 1339, Randnr. 19), und CIRFS u. a./Kommission (Randnr. 23) sowie Urteil vom 29. April 2004 in der Rechtssache C-298/00 P (Italien/Kommission, Slg. 2004, I-4087, Randnr. 35).

47 – Urteil vom 14. Dezember 1962 in den Rechtssachen 16/62 und 17/62 (Confédération nationale des producteurs de fruits et légumes u. a./Rat (Slg. 1962, 961); Beschluss vom 18. Dezember 1997 in der Rechtssache C-409/96 P (Sveriges Betodlares und Henrikson/Kommission (Slg. 1997, I-7531, Randnr. 45); Urteil ADL (Randnr. 55) und Beschluss des Gerichts vom 29. April 1999 in der Rechtssache T-78/98 (Unione provinciale degli agricoltori di Firenze u. a./Kommission, Slg. 1999, II-1377, Randnr. 36).

48 – Urteile des Gerichts vom 6. Juli 1995 in den Rechtssachen T-447/93 bis T-449/93 (AITEC u. a./Kommission, Slg. 1995, II-1971, Randnr. 60) und ADL (Randnr. 65).

49 – Urteil vom 13. Dezember 2005 in der Rechtssache C-78/03 P (Slg. 2005, I-0000).

50 – Randnr. 56. Siehe auch Urteil vom 23. Mai 2000 in der Rechtssache C-106/98 P (Comité d'entreprise de la Société française de production u. a./Kommission, Slg. 2000, I-3659, Randnrn. 42 und 45).

51 – Siehe in diesem Sinne Urteil ADL (Randnr. 62).

52 – Urteil vom 18. Mai 1994 in der Rechtssache C-309/89 (Slg. 1994, I-1853, Randnr. 19).

53 – Siehe insbesondere Urteil vom 5. Mai 1998 in der Rechtssache C-386/96 P (Dreyfus/Kommission, Slg. 1998, I-2309, Randnr. 43 und die dort genannte Rechtsprechung).

54 – Siehe insbesondere Urteil vom 1. April 2004 in der Rechtssache C-263/02 P (Kommission/Jégo-Quééré, Slg. 2004, I-3425, Randnr. 45).

55 – Urteile Van der Kooy u. a./Kommission (Randnr. 15), Federmineraria/Kommission (Randnr. 14) sowie Italien und Sardegna Lines/Kommission (Randnr. 33).

56 – Urteile vom 1. Juli 1965 in den Rechtssachen 106/63 und 107/63 (Toepfer/Kommission, Slg. 1965, 547), vom 17. Januar 1985 in der Rechtssache 11/82 (Piraiki-Patraiki/Kommission, Slg. 1985, 207, Randnr. 31), vom 26. Juni 1990 in der Rechtssache C-152/88 (Sofrimport/Kommission, Slg. 1990, I-2477, Randnr. 11) und vom 11. Februar 1999 in der Rechtssache C-390/95 P (Antillean Rice Mills u. a./Kommission, Slg. 1999, I-769, Randnrn. 25 bis 30) sowie Urteile des Gerichts vom 14. September 1995 in den Rechtssachen T-480/93 und T-483/93 (Antillean Rice Mills u. a./Kommission, Slg. 1995, II-2305, Randnr. 67) und vom 17. Januar 2002 in der Rechtssache T-47/00 (Rica Foods/Kommission, Slg. 2002, II-113, Randnr. 41).

57 – Der Gerichtshof hat dort die Klage zweier Getreideimporteure in Deutschland gegen eine Entscheidung der Kommission für zulässig erklärt, mit der die Kommission es diesem Staat rückwirkend gestattete, Schutzmaßnahmen zu ergreifen, aufgrund deren der Antrag der Importeure auf Einfuhrlizenzen abgelehnt worden war.

58 – Urteil vom 23. November 1971 in der Rechtssache 62/70 (Slg. 1971, 897). In diesem Urteil hat der Gerichtshof die Klage eines Lebensmittelimporteurs gegen eine Entscheidung der Kommission für zulässig erklärt, mit der diese die Bundesrepublik Deutschland ermächtigte, bestimmte Erzeugnisse mit Ursprung in China, die in den Benluxländern in den freien Verkehr überführt worden waren, von der Gemeinschaftsbehandlung auszuschließen, soweit diese Entscheidung auch die Einfuhr von Erzeugnissen betraf, für die zur Zeit ihres Inkrafttretens bei den deutschen Behörden Lizenzanträge noch nicht beschieden waren. Die Klägerin hatte am 4. September 1970 bei der

zuständigen deutschen Behörde eine Einfuhrlizenz für eine Partie chinesischer Champignons beantragt, die in den Niederlanden in den freien Verkehr überführt wurde. Am 11. September 1970 teilte diese Behörde ihr mit, dass sie diesen Antrag ablehnen werde, sobald die Kommission sie dazu ermächtigen werde. Die Kommission ermächtigte die Bundesrepublik Deutschland durch Entscheidung vom 15. September 1970, nicht nur die Anträge auf zukünftige Einfuhren von schwarzen Champignons mit Ursprung in China, sondern auch die noch nicht beschiedenen Einfuhranträge von der Gemeinschaftsbehandlung auszuschließen.

59 – Urteile vom 27. November 1984 in den Rechtssachen 232/81 und 264/81 (Slg. 1984, 3881 und 3915). Es ging um Klagen von Unternehmen, die einen Zuschlag erhalten hatten, gegen eine Verordnung der Kommission, durch die eine frühere Verordnung aufgehoben wurde, aufgrund deren die italienische Interventionsstelle eine bestimmte Menge Olivenöl verkauft hatte. Der Gerichtshof hat ausgeführt, dass, da die Rechtsbeziehung zwischen den Parteien des Verkaufsgeschäfts festgestanden habe, „jeder Eingriff von Seiten der Gemeinschaftsorgane, wodurch die [italienische Interventionsstelle] an der Erfüllung ihrer Verpflichtungen gegenüber den durch die Verlosung bestimmten Bietern gehindert wurde, zwangsläufig einen diese Bieter unmittelbar und individuell betreffenden Rechtsakt darstellte“ (Randnr. 11 der beiden Urteile).

60 – Urteil vom 18. November 1975 in der Rechtssache 100/74 (Slg. 1975, 1393).

61 – Es ging um eine Firma, die am 19. Juli 1974 eine Ausfuhrlizenz für 10 000 t Gerste erhalten hatte, die bis zum 16. Oktober 1974 gültig war. Nach einer Verordnung des Rates sollten die u. a. für Getreide geltenden Richt- und Interventionspreise ab 7. Oktober 1974 um 5 % erhöht werden. Die Kommission bestimmte jedoch in einer Verordnung vom 4. Oktober 1974, dass diese Maßnahme nicht auf vor dem 7. Oktober ausgestellte Ausfuhrlizenzen anwendbar sei, und versagte deshalb der Klägerin die vom Rat vorgesehene Erhöhung für die 3 978 Tonnen, die sie noch zwischen dem 7. und 16. Oktober ausführen musste. Der Gerichtshof hat die Zulässigkeit der Klage gegen die Verordnung der Kommission bejaht und entschieden, dass diese Verordnung dadurch, dass sie einer Gruppe von Wirtschaftsteilnehmern für bestimmte Ausfuhren die Erhöhung des Erstattungsbetrags versagt habe, eine bestimmte und bekannte Anzahl von Getreideexporteuren erfasst habe und dass diese Maßnahme, auch wenn sie Teil einer generellen Rechtsnorm sei, die Exporteure wegen besonderer, sie aus dem Kreis aller übrigen Personen heraushebender Umstände berührt habe.

62 – Urteile in den Rechtssachen Italien und Sardegna Lines/Kommission (Randnr. 34) und Italien/Kommission (Randnr. 39).

63 – Urteil des Gerichts vom 28. September 2004 in der Rechtssache T-310/00 (MCI/Kommission, Slg. 2004, II-0000, Randnr. 44 und die dort zitierte Rechtsprechung).

64 – Ibidem (Randnr. 45 und die dort zitierte Rechtsprechung).

65 – Die Klage des Königreichs Belgien als bevorrechtigter Kläger ist zulässig, und nach der Rechtsprechung hat ein Mitgliedstaat ein rechtliches Interesse an der Anfechtung eines Rechtsakts eines Organs, der seiner Meinung nach die Interessen bestimmter Wirtschaftsteilnehmer beeinträchtigt (Urteil vom 19. November 1998 in der Rechtssache C-284/94, Spanien/Rat, Slg. 1998, I-7309, Randnr. 42 und die dort zitierte Rechtsprechung).

66 – So wurden im Urteil Piraiki-Patraiki/Kommission Baumwollexporteure als individuell von einer Entscheidung der Kommission betroffen angesehen, durch die die Französische Republik ermächtigt wurde, Schutzmaßnahmen gegen die Einfuhren von Baumwolle aus Griechenland zu ergreifen, und zwar mit der Begründung, dass diese Kläger bereits Verträge geschlossen hatten, deren Erfüllung durch diese Entscheidung verhindert werde, und dass die Kommission nach Artikel 130 der Akte über die Bedingungen des Beitritts der Republik Griechenland und die Anpassung der Verträge (ABl. 1979, L 291, S. 17), aufgrund dessen die genannte Entscheidung erlassen worden war, verpflichtet sei, sich über die nachteiligen Folgen zu informieren, die diese Entscheidung für die betroffenen Unternehmen haben könnte. Desgleichen hat der Gerichtshof in dem Urteil Sofrimport/Kommission mit der Begründung entschieden, dass die Firma Sofrimport von zwei Verordnungen der Kommission individuell betroffen sei, durch die die Erteilung von Einfuhrlizenzen für den Import von Äpfeln aus Chile in die Europäische Gemeinschaft ausgesetzt wurde, dass sie Waren importiere, die sich auf dem Weg befunden hätten, und dass der Text, aufgrund dessen die streitigen Verordnungen erlassen worden seien, die Kommission verpflichte, beim Erlass von Maßnahmen zur Aussetzung von Einfuhrlizenzen der besonderen Lage derartiger Erzeugnisse Rechnung zu tragen.

67 – Randnr. 12.

68 – Randnr. 28.

69 – Siehe in diesem Sinne das Urteil *Les Verts/Parlament*, in dem der Gerichtshof die Zulässigkeit einer Klage bejaht hat, den die politische Partei „Die Grünen“ gegen den Beschluss des Präsidiums des Parlaments über die Verteilung der Mittel erhoben hatte, und zwar mit der Begründung, die Unzulässigkeit dieser Klage würde darauf hinauslaufen, Gruppierungen, die bei derselben Wahl konkurrierten, hinsichtlich des Rechtsschutzes unterschiedlich zu behandeln (Randnr. 36).

70 – Urteile des Gerichtshofes vom 3. März 1982 in der Rechtssache 14/81 (*Alpha Steel/Kommission*, Slg. 1982, 749, Randnr. 10), vom 26. Februar 1987 in der Rechtssache 15/85 (*Consortio Cooperative d’Abruzzo/Kommission*, Slg. 1987, 1005, Randnr. 12), vom 20. Juni 1991 in der Rechtssache C-248/89 (*Cargill/Kommission*, Slg. 1991, I-2987, Randnr. 20) und vom 17. April 1997 in der Rechtssache C-90/95 P (*De Compte/Parlament*, Slg. 1997, I-1999, Randnr. 35) sowie Urteil des Gerichts vom 20. November 2002 in der Rechtssache T-251/00 (*Lagardère und Canal+/Kommission*, Slg. 2002, II-4825, Randnr. 140).

71 – Urteil vom 15. Dezember 1987 in der Rechtssache 325/85 (*Irland/Kommission*, Slg. 1987, 5041, Randnr. 18).

72 – Urteil vom 15. Februar 1996 in der Rechtssache C-63/93 (*Duff u. a.*, Slg. 1996, I-569, Randnr. 20).

73 – Urteil *Irland/Kommission*.

74 – Urteil vom 22. März 1961 in den Rechtssachen 42/59 und 49/59 (*Snupat/Hohe Behörde*, Slg. 1961, 109, 170).

75 – Urteil *Italien/Kommission*, Randnr. 42 und die dort zitierte Rechtsprechung.

76 – Urteil vom 25. Juli 2002 in der Rechtssache C-50/00 P (Slg. 2002, I-6677, Randnr. 40).

77 – Urteil vom 16. Mai 2000 in der Rechtssache C-83/98 P (*Frankreich/Ladbroke Racing und Kommission*, Slg. 2000, I-3271, Randnr. 25). Siehe auch Urteil des Gerichts vom 16. September 2004 in der Rechtssache T-274/01 (*Valmont/Kommission*, Slg. 2004, II-0000,

Randnr. 37).

78 – Urteile Italien und Sardegna Lines/Kommission (Randnr. 51) und vom 29. April 2004 in der Rechtssache C-278/00 (Griechenland/Kommission, Slg. 2004, I-3997, Randnr. 24).

79 – Urteile vom 16. Mai 2002 in der Rechtssache C-482/99 (Frankreich/Kommission, Slg. 2002, I-4397, Randnr. 68), vom 24. Juli 2003 in der Rechtssache C-280/00 (Altmark Trans und Regierungspräsidium Magdeburg, Slg. 2003, I-7747, Randnr. 74) und vom 20. November 2003 in der Rechtssache C-126/01 (GEMO, Slg. 2003, I-13769, Randnr. 21).

80 – Urteile Frankreich/Ladbroke Racing und Kommission (Randnr. 25) und Valmont/Kommission (Randnr. 37).

81 – Siehe insbesondere Urteile vom 12. Dezember 2002 in der Rechtssache C-5/01 (Belgien/Kommission, Slg. 2002, I-11991, Randnr. 32 und die dort zitierte Rechtsprechung) sowie GEMO (Randnr. 28 und die dort zitierte Rechtsprechung).

82 – Urteile vom 15. März 1994 in der Rechtssache C-387/92 (Banco Exterior de España, Slg. 1994, I-877, Randnr. 14) und vom 19. Mai 1999 in der Rechtssache C-6/97 (Italien/Kommission, Slg. 1999, I-2981, Randnr. 16).

83 – Darunter fallen insbesondere die Gehälter und die direkten Sozialleistungen der Mitglieder der Direktion und des Personals, die Arbeitgeberbeiträge zu den Sozialversicherungen, die Arbeitgeberbeiträge zu freiwilligen Versicherungen sowie die Alters- und Hinterbliebenenrenten (Rundschreiben Nr. Ci.RH.421/439.244 dd. vom 29. November 1993, Kapitel III, F, Punkt 42).

84 – Auch der Begriff der Finanzierungskosten wird in Punkt 42 des genannten Rundschreibens definiert; er umfasst die Zinsen, mit Schulden zusammenhängende Provisionen und Kosten, die für andere als kaufmännische Forderungen, für Baranlagen und für verfügbare Werte verbuchten Wertminderungen, die Wertminderungen auf die Realisierung anderer Aktiva als kaufmännischer Forderungen, Bareinlagen und verfügbarer Werte; zu Lasten des fraglichen Zentrums gehendes Skonto beim Verkauf von Forderungen; Unterschiede der Wechselkurse sowie alle anderen Kosten, die nach den

Buchhaltungsregeln als Finanzierungskosten ausgewiesen werden müssen.

85 – Siehe *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, OECD Paris 2002, S. II-12 und VII-1.

86 – Siehe dazu das Berechnungsbeispiel in Nummer 50 des Rundschreibens Nr. Ci.RH.421/439.244 dd. vom 29. November 1993.

87 – Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (ABl. L 249, S. 25) in der durch die Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 (ABl. L 156, S. 23) geänderten Fassung (im Folgenden: Richtlinie 69/335).

88 – Artikel 7 Absatz 1 der Richtlinie 69/335 bestimmt:

„Mit Ausnahme der in Artikel 9 genannten Vorgänge befreien die Mitgliedstaaten von der Gesellschaftssteuer die Vorgänge, die am 1. Juli 1984 steuerfrei waren oder einem Gesellschaftssteuersatz von 0,50 v. H. oder weniger unterlagen.

Für die Befreiung gelten die zu diesem Zeitpunkt anwendbaren Bedingungen für die Gewährung der Befreiung oder gegebenenfalls für die Anwendung eines Steuersatzes von 0,50 v. H. oder weniger.

...“

89 – Richtlinie des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (ABl. 1990, L 225, S. 6).

90 – Urteil des Gerichts vom 27. Januar 1998 in der Rechtssache T-67/94 (Ladbroke Racing/Kommission, Slg. 1998, II-1, Randnr. 52).

91 – Urteile vom 1. Dezember 1998 in der Rechtssache C-200/97 (Ecotrade, Slg. 1998, I-7907, Randnr. 40), vom 17. Juni 1999 in den Rechtssachen C-75/97 (Belgien/Kommission, Slg. 1999, I-3671, Randnr. 26) und C-295/97 (Piaggio, Slg. 1999, I-3735, Randnr. 39), vom 13. Februar 2003 in der Rechtssache C-409/00 (Spanien/Kommission, Slg. 2003,

I-1487, Randnr. 47) und vom 3. März 2005 in der Rechtssache C-172/03 (Heiser, Slg. 2005, I-1627, Randnr. 40 und die dort zitierte Rechtsprechung).

92 – Urteile Spanien/Kommission (Randnr. 47) und Heiser (Randnr. 40).

93 – Urteil vom 17. März 1993 in den Rechtssachen C-72/91 und C-73/91 (Slg. 1993, I-887).

94 – Diese Tätigkeit besteht nach der Beschreibung der Parteien in der täglichen zentralen Zusammenfassung der überschüssigen Barmittel bestimmter Gesellschaften der Gruppe durch ein Koordinierungszentrum und in der Vergabe dieser Überschüsse als Darlehen an andere Gesellschaften derselben Gruppe.

95 – Urteil vom 29. April 2004 in der Rechtssache C-308/01 (GIL Insurance u. a., Slg. 2004, I-4777, Randnr. 72 und die dort zitierte Rechtsprechung). Für eine kürzlich vorgenommene Anwendung siehe Urteil vom 14. April 2005 in den Rechtssachen C-128/03 und C-129/03 (AEM und AEM Torino, Slg. 2005, I-2861, Randnr. 39).

96 – Urteil vom 29. April 2004 in der Rechtssache C-159/01 (Niederlande/Kommission, Slg. 2004, I-4461, Randnr. 43).

97 – Siehe insbesondere die Urteile Frankreich/Kommission (Randnr. 24 und die dort zitierte Rechtsprechung) und GEMO (Randnr. 24).

98 – Keppenne, J.-P., *Guide des aides d'État en droit communautaire. Réglementation, jurisprudence et pratique de la Commission*, Bruylant, Brüssel 1999, S. 112, Punkt 141.

99 – Siehe in diesem Sinne die Urteile Banco Exterior de España (Randnrn. 13 und 14), vom 19. Mai 1999 in der Rechtssache Italien/Kommission (Randnr. 16) und vom 19. September 2000 in der Rechtssache C-156/98 (Deutschland/Kommission, Slg. 2000, I-6857, Randnrn. 25 und 26).

100 – Urteile vom 17. September 1980 in der Rechtssache 730/79 (Philip Morris/Kommission, Slg. 1980, 2671, Randnr. 11) und vom 11. November 1987 in der Rechtssache 259/85 (Frankreich/Kommission,

Slg. 1987, 4393, Randnr. 24).

101 – Urteile Philip Morris/Kommission (Randnr. 11) und Deutschland/Kommission (Randnr. 33).

102 – Urteil des Gerichts vom 17. Februar 2000 in der Rechtssache T-241/97 (Slg. 2000, II-309).

103 – Siehe u. a. die Urteile vom 9. Juli 1969 in der Rechtssache 1/69 (Italien/Kommission, Slg. 1969, 277, Randnr. 9) und vom 7. März 2002 in der Rechtssache C-310/99 (Italien/Kommission, Slg. 2002, I-2289, Randnr. 48).

104 – Urteil vom 14. Mai 1975 in der Rechtssache 74/74 (CNTA/Kommission, Slg. 1975, 533, Randnr. 44) und Urteil Sofrimport/Kommission (Randnr. 26).

105 – Urteile vom 14. Oktober 1999 in der Rechtssache C-104/97 P (Atlanta/Europäische Gemeinschaft, Slg. 1999, I-6983, Randnr. 52) und vom 7. Juni 2005 in der Rechtssache C-17/03 (VEMW u. a., Slg. 2005, I-0000, Randnr. 73).

106 – Urteile vom 19. Mai 1992 in den Rechtssachen C-104/89 und C-37/90 (Mulder u. a./Rat und Kommission, Slg. 1992, I-3061, Randnr. 15) und vom 4. Oktober 2001 in der Rechtssache C-403/99 (Italien/Kommission, Slg. 2001, I-6883, Randnr. 35).

107 – Siehe in diesem Sinne Urteil Duff u. a. (Randnr. 20) und Urteil vom 18. Mai 2000 in der Rechtssache C-107/97 (Rombi und Arkopharma, Slg. 2000, I-3367, Randnr. 66).

108 – Urteile vom 19. Mai 1983 in der Rechtssache 289/81 (Mavridis/Parlament, Slg. 1983, 1731, Randnr. 21), vom 10. Januar 1992 in der Rechtssache C-177/90 (Kühn, Slg. 1992, I-35, Randnr. 14), Rombi und Arkopharma (Randnr. 67) und Urteil vom 15. Juli 2004 in der Rechtssache C-459/02 (Gereken und Procola, Slg. 2004, I-7315, Randnr. 29).

109 – Urteil vom 25. Mai 2000 in der Rechtssache C-82/98 P

(Kögler/Gerichtshof, Slg. 2000, I-3855, Randnr. 33), Beschluss vom 13. Dezember 2000 in der Rechtssache C-44/00 P (Sodima/Kommission, Slg. 2000, I-11231, Randnrn. 50 bis 52) und Urteil vom 6. März 2001 in der Rechtssache C-274/99 P (Connolly/Kommission, Slg. 2001, I-1611, Randnr. 113).

110 – Urteile vom 11. März 1987 in der Rechtssache 265/85 (Van den Bergh en Jurgens und Van Dijk Food Products/Kommission, Slg. 1987, 1155, Randnr. 44), vom 15. April 1997 in der Rechtssache C-22/94 (Irish Farmers Association u. a., Slg. 1997, I-1809, Randnr. 25), vom 15. Juli 2004 in den Rechtssachen C-37/02 und C-38/02 (Di Lenardo und Dilexport, Slg. 2004, I-6911, Randnr. 70) und VEMW u. a. (Randnr. 74).

111 – Siehe die Beispiele für eine solche Interessenabwägung im Urteil De Compte/Parlament (Randnr. 39) und im Urteil vom 17. Juli 1997 in der Rechtssache C-183/95 (Affish, Slg. 1997, I-4315, Randnr. 57).

112 – Dieses berechnete Vertrauen wird, wie wir gesehen haben, von der Kommission ausdrücklich in der 122. Begründungserwägung ihrer Entscheidung anerkannt.

113 – Anlage 36 zur Klageschrift des Königreichs Belgien, S. 9.

114 – Siehe in diesem Sinne auch Urteil vom 11. Juli 1985 in den Rechtssachen 87/77, 130/77, 22/83, 9/84 und 10/84 (Salerno u. a./Kommission und Rat, Slg. 1985, 2523, Randnr. 59).

115 – Urteil vom 20. März 1997 in der Rechtssache C-24/95 (Alcan Deutschland, Slg. 1997, I-1591, Randnr. 25 sowie die dort zitierte Rechtsprechung).

116 – Anlage 17 zur Klageschrift des Königreichs Belgien.

117 – Anlage 39 zur Klageschrift des Königreichs Belgien.

118 – 105. Begründungserwägung. Dass sich diese Begründungserwägung der Entscheidung vom 17. Februar 2003 in die Prüfung der selektiven Natur der Regelung einfügt und nicht in die Beurteilung des berechtigten Vertrauens, wie die Kommission in Punkt 172 ihrer Schriftsätze hervorgehoben hat, ändert nichts am Sinn dieser

Behauptung und an ihrer Bedeutung für die Beurteilung des berechtigten Vertrauens.

119 – 119. Begründungserwägung.

120 – Nr. 98.

121 – Urteil vom 15. Februar 2001 in der Rechtssache C-99/98 (Österreich/Kommission, Slg. 2001, I-1101, Randnrn. 73 und 85).

122 – Ibidem, Randnr. 73.

123 – Urteile vom 5. Oktober 1994 in der Rechtssache C-47/91 (Italien/Kommission, Slg. 1994, I-4635, Randnr. 21) und vom 10. Mai 2005 in der Rechtssache C-400/99 (Italien/Kommission, Slg. 2005, I-3657, Randnr. 57). Der Gerichtshof hat ausgeführt: „Andernfalls könnte die Kommission bei der Überprüfung jeder individuellen Beihilfe ihre Entscheidung über die Genehmigung der Beihilferegulung, die bereits eine Prüfung anhand von [Artikel 87 EG] voraussetzt, rückgängig machen. Dann wäre aber die Einhaltung der Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit sowohl gegenüber den Mitgliedstaaten als auch gegenüber den Wirtschaftsteilnehmern gefährdet, da die individuellen Beihilfen, die der Entscheidung über die Genehmigung der Beihilferegulung in vollem Umfang entsprechen, von der Kommission jederzeit wieder in Frage gestellt werden könnten“ (Urteil vom 5. Oktober 1994, Italien/Kommission, Randnr. 24).

124 – Siehe insbesondere Urteil Atlanta/Europäische Gemeinschaft (Randnr. 52).

125 – Siehe Nr. 2 dieser Mitteilung.

126 – Randnr. 119.

127 – Siehe Pressemitteilungen vom 11. Juli 2001 und vom 27. Februar 2002 (Anlagen B3 und B5 zur Klagebeantwortung der Kommission in der Rechtssache C-182/03).

128 – Nr. 199.

129 – Urteile vom 27. März 1980 in den Rechtssachen 66/79, 127/79 und 128/79 (Salumi u. a., Slg. 1980, 1237, Randnr. 14) und vom 6. März 2003 in der Rechtssache C-14/01 (Niemann, Slg. 2003, I-2279, Randnr. 49 sowie die dort zitierte Rechtsprechung).

130 – Artikel 7 Absatz 6 der Verordnung Nr. 659/1999 bestimmt: „Die Kommission bemüht sich darum, eine Entscheidung möglichst innerhalb von 18 Monaten nach Eröffnung des Prüfverfahrens zu erlassen. Diese Frist kann von der Kommission und dem betreffenden Mitgliedstaat einvernehmlich verlängert werden.“

□