

ENTSCHEIDUNG DER KOMMISSION

vom 24. Juni 2003

über die Beihilferegelung, die Belgien in Form einer Steuerregelung zugunsten US-amerikanischer Verkaufsgesellschaften (US Foreign Sales Corporations) durchgeführt hat

(Bekannt gegeben unter Aktenzeichen K(2003) 1868)

(Nur der französische und der niederländische Text sind verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

(2004/77/EG)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

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

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

nach Aufforderung der Beteiligten zur Äußerung gemäß den vorgenannten Artikeln ⁽¹⁾

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (2) Vor diesem Hintergrund hat die Kommission die belgischen Behörden mit Schreiben vom 23. März 2001 (D/51238) um ergänzende Angaben zur Steuerregelung für US-amerikanische Verkaufsgesellschaften (US Foreign Sales Corporations) (im Folgenden „FSC“ genannt) in Belgien gebeten. Belgien hat mit Schreiben vom 18. Mai 2001 (A/34107) ergänzende Angaben übermittelt.
- (3) Die Kommission hat Belgien mit Schreiben vom 12. April 2002 (SG 2002 D/229352) von ihrem Beschluss in Kenntnis gesetzt, wegen der belgischen Steuerregelung für FSC das Verfahren nach Artikel 88 Absatz 2 EG-Vertrag einzuleiten. Belgien hat seine Bemerkungen mit Schreiben vom 27. Mai 2002 (A/22959) abgegeben.
- (4) Der Beschluss der Kommission über die Einleitung des Verfahrens und die Aufforderung der Beteiligten zur Stellungnahme wurde im *Amtsblatt der Europäischen Union* ⁽⁴⁾ veröffentlicht. Die Kommission hat keine Stellungnahmen erhalten.

I. DAS VERFAHREN

- (1) Im Jahr 1997 hat der Rat „Wirtschafts- und Finanzfragen“ einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung ⁽²⁾ beschlossen, um der schädigenden Praxis in diesem Bereich ein Ende zu bereiten. Er hat in der Folge eine Gruppe gebildet und mit der Bewertung der steuerlichen Maßnahmen beauftragt, die unter diesen Verhaltenskodex fallen. Aufgrund der im Rahmen dieses Kodizes eingegangenen Verpflichtung hat die Kommission 1998 eine Mitteilung über die Anwendung der Beihilferegelungen auf Maßnahmen der direkten Unternehmensbesteuerung ⁽³⁾ (im Folgenden: „die Mitteilung“) veröffentlicht, worin sie ihre Absicht bekräftigt, diese Regeln strikt und unter Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes anzuwenden. In diesem Rahmen und auf der Grundlage der in der Mitteilung genannten Grundsätze überprüft die Kommission alle in den Mitgliedstaaten geltenden Steuerregelungen oder unterzieht sie einer erneuten Prüfung.

⁽¹⁾ ABl. C 30 vom 8.2.2003, S. 21.

⁽²⁾ ABl. C 2 vom 6.1.1998, S. 1.

⁽³⁾ ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3.

II. BESCHREIBUNG DER MASSNAHME

Die amerikanische Steuerregelung für FSC

- (5) Eine kurze Beschreibung der amerikanischen Steuerregelung für FSC ist für das Verständnis der Funktionsweise des in Belgien für FSC geltenden Systems unerlässlich.
- (6) Zum Verständnis des Problems muss man wissen, dass die Welthandelsorganisation (WHO) bei einer bestimmten Anzahl von Steuerregelungen die Auffassung vertreten hat, die Gesetzgebung für die FSC gewähre den amerikanischen Exportunternehmen einen rechtswidrigen Steuervorteil. Sie war insbesondere der Meinung, dieser Vorteil stelle eine nach Artikel 3 des Übereinkommens

⁽⁴⁾ Siehe Fußnote 1.

über Subventionen und Ausgleichsmaßnahmen (im Folgenden „ASCM“ genannt) verbotene Ausfuhrsubvention dar, weshalb er aus dem amerikanischen Steuergesetz gestrichen wurde.

- (7) Nach der amerikanischen Regelung ist eine FSC eine ausländische Gesellschaft — im Allgemeinen eine 100%ige Tochter einer amerikanischen Gesellschaft —, die sich nach der Steuerregelung für FSC gemäß Section 921–927 des Internal Revenue Code von 1986 (im Folgenden „IRC 1986“ genannt) besteuern lässt. Der aus dem Export von in den Vereinigten Staaten erzeugten Waren stammende Ertragsanteil ist auch dann von der Steuer befreit, wenn er normalerweise gemäß amerikanischem Steuerrecht zu versteuern ist. Insbesondere nach Section 882(a) IRC 1986 wäre der besagte Ertrag als ein mit einer in den Vereinigten Staaten ausgeübten Tätigkeit effektiv verbundener Ertrag einer ausländischen Gesellschaft zu versteuern („income of a foreign corporation effectively connected with a trade or business carried on in the US“). Nach der amerikanischen Steuerregelung für FSC ist dieser Ertrag jedoch nicht in den Vereinigten Staaten zu versteuern, da er als mit einer amerikanischen Tätigkeit nicht effektiv verbunden gilt. Durch die besagte Regelung werden auch die in Section 482 IRC 1986 vorgesehenen normalen Verrechnungspreisregeln abgeändert, indem ein erheblicher Teil des Ertrags einer amerikanischen Muttergesellschaft, die mit ihrer FSC Geschäfte tätigt, dieser FSC künstlich zugeordnet wird. Dies führt zu einer Befreiung sowohl der FSC als auch ihres Mutterunternehmens von der amerikanischen Körperschaftsteuer, die von Unternehmen, die eine Geschäftstätigkeit („trade or business“) in den Vereinigten Staaten ausüben, normalerweise zu entrichten ist.

- (8) In Ergänzung der Beschreibung der hier erheblichen Bestimmungen der amerikanischen Steuerregelung für FSC sei darauf hingewiesen, dass ein amerikanisches Unternehmen, das Aktien an einer FSC hält, 100 % der von einer FSC erhaltenen Dividenden abziehen kann („dividends-received deduction“), an Stelle der nach amerikanischem Recht normalerweise geltenden Steuergutschrift („indirect foreign-tax-credit“). Auf diese Weise zahlt ein amerikanisches Unternehmen, das Aktionär einer FSC ist, auf den steuerfreien Teil der ausländischen Einkünfte keine amerikanischen Steuern, während der nicht steuerfreie Teil einmal besteuert wird (entweder auf Ebene der FSC oder auf Ebene des Aktionärs), statt zweimal, wie in der allgemeinen amerikanischen Regelung vorgesehen ⁽⁵⁾.

⁽⁵⁾ Darüber hinaus wird gemäß der amerikanischen Regelung für die FSC der Anteil der Einkünfte der FSC aus einer ausländischen Tätigkeit („foreign trade income“) von den Einkünften des diese FSC beherrschenden Unternehmens ausgeschlossen, während diese Einkünfte ansonsten gemäß Subpart F IRC 1986 als steuerpflichtige Einnahmen betrachtet werden. Insbesondere gemäß Section 954 Buchstaben d) bis e) IRC 1986 würden die vorgenannten Einkünfte normalerweise als angenommene Einkünfte in Form einer Dividende des beherrschenden amerikanischen Unternehmens betrachtet und als ausländische Einkünfte („foreign base company income“) eines abhängigen ausländischen Unternehmens (CFC) versteuert.

- (9) Da nach der amerikanischen Regelung für die FSC nur der Ertrag von der Steuer befreit wurde, der aus Einkünften aus einer Geschäftstätigkeit im Ausland („foreign trade income“) in Verbindung mit dem Export amerikanischer Produkte stammte, vertrat das Panel der WHO Ende 1999 die Ansicht, diese Regelung stelle eine „rechtswidrige“ Einfuhrsubvention dar, die insbesondere gegen Artikel 3 des ASCM verstoße. Im Februar 2000 hat der „Appellate Body“ der WHO in einer endgültigen Stellungnahme erklärt, die amerikanische Gesetzgebung in Bezug auf die FSC verstoße gegen die Verpflichtungen der Vereinigten Staaten im Rahmen der WHO. Unter dem Einfluss des internationalen Drucks und um seiner Verpflichtung zur Umsetzung des WHO-Beschlusses nachzukommen, hat der amerikanische Kongress die FSC-Regelung am 30. September 2000 ⁽⁶⁾ abgeschafft.

- (10) Nach der Abschaffung der FSC-Gesetzgebung am 30. September 2000 kann keine Gesellschaft mehr den Status einer FSC beanspruchen. Für die zu diesem Zeitpunkt bereits bestehenden FSC gilt die Regelung weiterhin, jedoch nur für vor 2002 im Rahmen der normalen Geschäftstätigkeit des Unternehmens durchgeführte Transaktionen. Die bestehenden FSC können jedoch weiterhin die Regelung für Transaktionen in Anspruch nehmen, die sich über den 1. Januar 2002 hinaus fortsetzen, in Erfüllung zwingender Verträge zwischen diesen FSC und unabhängigen Dritten, die bereits am 30. September 2000 in Kraft waren und noch laufen. Aus diesem Grund wird die FSC-Regelung erst nach Ablauf dieser Verträge endgültig nicht mehr angewandt werden.

Die belgische Steuerregelung für FSC

- (11) Nach der amerikanischen Regelung für FSC muss eine FSC in einem Land organisiert sein oder ein Büro haben, das mit den Vereinigten Staaten eine Informationsaustauschvereinbarung geschlossen hat, wie sie mit Belgien besteht ⁽⁷⁾, und wo die FSC ständig einen Satz der Geschäftsbücher zu führen hat. Die amerikanische Gesetzgebung sieht weiter vor, dass ein Teil der ausländischen Einkünfte der FSC oder ihres amerikanischen Mutterunternehmens nur dann von der Steuer befreit wird, wenn bestimmte Wirtschaftsprozesse außerhalb der Vereinigten Staaten stattgefunden haben. Um den Geschäftstätigkeiten der FSC in Belgien einen gesetzlichen Rahmen zu geben, hat die belgische Finanzverwaltung im Dezember 1984, ein Jahr vor Inkrafttreten der amerikanischen Regelung für FSC, eine allgemeine Anweisung über eine Sonderregelung für die Geschäftstätigkeiten von FSC in Belgien erlassen (im Folgenden

⁽⁶⁾ US Pub. L. No. 106-519 (2000). Die anstelle der Regelung für die FSC eingeführte Regelung namens Extraterritorial Income Act wurde später vom Panel und vom Appellate Body der WHO für mit den Vorschriften der WHO nicht vereinbar erklärt.

⁽⁷⁾ Bestimmungen in Zusammenhang mit dem Informationsaustausch, siehe insbesondere Artikel 26 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen den Vereinigten Staaten und Belgien, unterzeichnet in Brüssel am 9. Juli 1970.

„die Regelung“ genannt), die von der Finanzverwaltung befolgt wurde.

- (12) Nach belgischem Recht und belgischem Vertragsrecht⁽⁸⁾ werden in Belgien alle Einkünfte einer belgischen Tochtergesellschaft versteuert, bei einer belgischen Betriebsstätte nur ihre in Belgien erzielten Einkünfte. Abweichend von der vorstehenden Regel wird der zu versteuernde Gewinn einer belgischen FSC oder der belgischen Betriebsstätte einer FSC anhand einer besonderen Methode bestimmt, der so genannten „Kosten-Plus-Methode“ (Wiederverkaufspreis mit Aufschlag), wonach eine Gewinnspanne von 8 % auf bestimmte Kosten dieser FSC oder Betriebsstätte angewandt wird. So kann eine belgische FSC oder die belgische Betriebsstätte einer FSC oder ihres amerikanischen Mutterunternehmens bei der belgischen Finanzverwaltung insbesondere eine Einzelentscheidung zwecks Bestimmung ihres zu versteuernden Gewinns nach der Sonderregelung der „Kosten-Plus-Methode“ beantragen. Diese Methode der indirekten Bestimmung des zu versteuernden Gewinns aus zwischen bestimmten steuerpflichtigen Personen und verbundenen Personen innerhalb desselben Konzerns getätigten Transaktionen dient der korrekten Berechnung der diesen Personen zuzuweisenden Gewinne in Anwendung des Grundsatzes des Fremdverhaltens („arm's length standard“). Dieser Grundsatz ist ein internationaler Standard, auf dessen Anwendung bei der Bestimmung des zu versteuernden Gewinns von verbundenen Unternehmen in ihren Geschäftsbeziehungen zueinander sich die OECD-Länder geeinigt haben.
- (13) Zahlreiche Bestimmungen der belgischen Steuergesetzgebung in Bezug auf möglicherweise rechtswidrige Transaktionen folgen dem „Arm's Length“-Grundsatz. Auch die Doppelbesteuerungsabkommen, die Belgien mit anderen Ländern geschlossen hat, folgen den Grundsätzen von Artikel 9 des Musterabkommens der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in Bezug auf das Recht der Finanzverwaltung, eine Berichtigung der Gewinnzurechnung vorzunehmen, wenn die Transaktionen zwischen den verbundenen Unternehmen zu anderen Bedingungen getätigt wurden, als sie zwischen unabhängigen Unternehmen vereinbart worden wären. Eine kurze Beschreibung des „Arm's Length“-Grundsatzes ist daher für das Verständnis der Funktionsweise des in Belgien für FSC geltenden Systems unerlässlich.
- (14) Die OECD-Länder sind übereingekommen, dass, wenn internationale Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen getätigt werden, bei der Erhebung der Körperschaftsteuer die Gewinne dieser Unternehmen gemäß dem „Arm's Length“-Grundsatz nach Artikel 9 des Musterabkommens der OECD bereinigt werden können. Die Kosten-Plus-Methode ist eine der von der OECD empfohlenen Verrechnungspreis-Methoden zur indirekten Bestimmung der „Arm's Length“-Preise einer internationalen Transaktion zwischen verbundenen Unternehmen, die innerhalb desselben Konzerns tätig sind, unter bestimmten Bedingungen. Machen verbundene Unternehmen Geschäfte miteinander, könnten sie versucht sein, bei ihren Geschäftsbeziehungen die Bestimmung ihrer Gewinne aus steuerlichen Gründen zu manipulieren. Auf der einen Seite können die Finanzverwaltungen der verschiedenen Länder in Ausübung ihres Besteuerungsrechts den Abzug bestimmter Kosten bei der Körperschaftsteuer untersagen oder den Gewinn aus internationalen Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen berichtigen, was zu einer Doppelbesteuerung führt.
- (15) Im Unterschied zu den anderen empfohlenen Verrechnungspreis-Methoden, mit denen der „Arm's Length“-Preis direkt bestimmt wird, entsprechend den bei vergleichbaren Transaktionen zwischen unabhängigen Unternehmen (unverbundene Transaktionen) angewandten Preisen, werden die „Arm's Length“-Preise bei einer Transaktion zwischen zwei verbundenen Unternehmen (verbundene Transaktion) mit der Kosten-Plus-Methode entsprechend den Kosten bestimmt, die dem Lieferant der Produkte oder dem Erbringer der Dienstleistungen entstanden sind; bei der Kosten-Plus-Methode wird auf diese Kosten eine Spanne aufgeschlagen, die entsprechend der üblichen Gewinnspanne der Lieferanten oder Dienstleister bei vergleichbaren unverbundenen Transaktionen berechnet wird. Diese indirekte Gewinnbestimmung erfolgt im Lichte der von diesem Lieferanten oder Dienstleister erfüllten Aufgaben, unter Berücksichtigung der verwendeten Mittel, der übernommenen Risiken und der Marktbedingungen. Das Ergebnis nach Addition dieser Spanne zu den Kosten gilt als der „Arm's Length“-Preis der ursprünglichen verbundenen Transaktion.
- (16) In ihrem Bericht „Verrechnungspreis-Richtlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen“ von 1995 (im Folgenden „der OECD-Bericht von 1995“ genannt), empfiehlt die OECD die Verrechnungspreis-Methode „Kosten-Plus“ als alternative Methode für die Bestimmung der Steuerbemessungsgrundlage für Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen. Diese Methode ist besonders für Lieferanten von Halbfertigerzeugnissen geeignet, wenn die an der Transaktion beteiligten verbundenen Parteien Verträge über gemeinsame Einrichtungen oder langfristige Einkaufs- und Liefervereinbarungen geschlossen haben oder wenn es sich bei den verbundenen Transaktionen um Dienstleistungen handelt.
- (17) Bei der für die Geschäftstätigkeiten von FSC in Belgien geltenden Steuerregelung handelt es sich um eine Sonderregelung, die FSC-Niederlassungen und -Töchtern zugute kommt und die sich von der allgemeinen Steuerregelung unterscheidet, wie sie für andere belgische Niederlassungen oder Tochtergesellschaften ausländischer Unternehmen gilt. Im Prinzip bestimmen belgische Tochtergesellschaften oder Niederlassungen ihren zu ver-

⁽⁸⁾ Siehe insbesondere die Artikel 5 und 7 des vorgenannten Doppelbesteuerungsabkommens zwischen den Vereinigten Staaten und Belgien, mit dem Titel „Betriebsstätten“ bzw. „Unternehmensgewinne“.

steuernden Gewinn auf der Grundlage der allgemeinen Buchhaltungsgrundsätze, berichtigt durch die belgischen Steuervorschriften. Diese Vorschriften gelten auch für konzerninterne internationale Transaktionen zwischen einer belgischen Tochtergesellschaft oder Niederlassung und einer verbundenen Person desselben Konzerns. Das belgische Körperschaftsteuergesetz enthält jedoch besondere Betrugsbekämpfungsvorschriften, die bestimmte spezifische Aspekte der Verrechnungspreise betreffen. Nach der wichtigsten dieser Bestimmungen, Artikel 26 des belgischen Einkommensteuergesetzes von 1992 (im Folgenden „CIR 1992“ genannt), sind alle „nicht normalen Vorteile und Vergünstigungen“, die ein belgisches Unternehmen im Rahmen einer verbundenen Transaktion gewährt, auf die zu versteuernden Einkünfte dieser belgischen Person aufzuschlagen, wenn es sich bei dem Begünstigten um ein ausländisches Unternehmen handelt, dem in seinem Ansässigkeitsstaat eine günstige steuerliche Behandlung zugute kommt. Das belgische Steuerrecht enthält darüber hinaus Betrugsbekämpfungsbestimmungen in Bezug auf Abgaben, Darlehenszinsen und Einkünfte aus Warenlieferungen ins Ausland. Gemäß diesen Bestimmungen hat der Steuerpflichtige, um zu vermeiden, dass die Finanzverwaltung die Preise auf der Grundlage des „Arm's Length“-Grundsatzes berichtigt, nachzuweisen, dass diese verbundenen Transaktionen in gutem Glauben erfolgt sind. Entscheidungen können auch über die Frage herbeigeführt werden, ob bestimmte verbundene Transaktionen gemäß dem „Arm's Length“-Grundsatz durchgeführt wurden, oder ob eine Zahlung einen nicht normalen Vorteil oder eine Vergünstigung darstellt.

(18) Die Regeln, nach denen eine FSC von der belgischen Finanzverwaltung eine Einzelentscheidung zur Bestimmung des zu versteuernden Gewinns gemäß der Kosten-Plus-Methode erwirken kann, variieren je nachdem, ob dieser Gewinn in Belgien über ein in Belgien ansässiges unabhängiges Unternehmen (eine FSC oder eine Tochter eines amerikanischen Unternehmens) erzielt wurden oder über die belgische Betriebsstätte einer FSC oder eines amerikanischen Unternehmens. Können die Gewinne einer belgischen Betriebsstätte (im Folgenden „FSC-Niederlassung“ genannt) zugerechnet werden, wird die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer anhand der Kosten-Plus-Methode bestimmt, wonach eine Gewinnspanne auf die der Niederlassung entstandenen Kosten angewandt wird. Zu diesen Kosten gehören jedoch weder die direkten Kosten in Verbindung mit Werbung, Absatzförderung, Warentransport und Kreditrisiken noch die von der FSC-Niederlassung gezahlte Einkommensteuer. Darüber hinaus ist die auf die Summe dieser Kosten angewandte Gewinnspanne eine feste Spanne von 8 %. Die Anwendung dieser Spanne von 8 % auf die Steuerbemessungsgrundlage ergibt den zu versteuernden Gewinn, auf den der normale belgische Körperschaftsteuersatz angewandt wird.

(19) Können die Gewinne einem in Belgien ansässigen unabhängigen Unternehmen (im Folgenden „FSC-Tochter“ genannt) zugerechnet werden, wird dessen zu steuernder Gewinn im Prinzip auf der Grundlage des zu steuerlichen Zwecken gemäß der allgemeinen belgischen Steuerregelung berichtigten Buchgewinns bestimmt.

Macht der so bestimmte Gewinn jedoch mindestens 8 % der anrechnungsfähigen Kosten der FSC-Tochter aus, geht die belgische Finanzverwaltung davon aus, dass die Geschäfte zwischen dieser Tochter und ihren verbundenen Unternehmen zu „Arm's Length“-Konditionen getätigt wurden, und sie verzichtet auf ihr Recht auf Berichtigung des Wertes dieser verbundenen Transaktionen. Auf den so bestimmten zu versteuernden Gewinn wird wiederum der normale belgische Körperschaftsteuersatz angewandt.

(20) Die von der belgischen Finanzverwaltung gewährte Sonderregelung gilt für drei Jahre und kann stillschweigend verlängert werden. Sie kann sechs Monate vor Ablauf der Dreijahresfrist von jeder der Parteien gekündigt werden.

(21) Die belgischen Behörden weisen darauf hin, dass diese Regelung ihre Rechtsgrundlage in Artikel 182 Absatz 1 Punkt 3 des königlichen Beschlusses zur Ausführung des Artikels 342 Absatz 2 CIR 1992 habe, worin die Mindestbesteuerungsgrundlage für in Belgien tätige ausländische Handelsgesellschaften festgelegt ist. Darüber hinaus werde seitens der belgischen Finanzbehörden kein Protest auf der Grundlage der Vermutung des Nichtmissbrauchs von nicht normalen Vorteilen und Vergünstigungen nach Artikel 26 CIR 1992 gegen eine in Belgien ansässige FSC erhoben, wenn deren Gewinne mindestens 8 % der der FSC zuzurechnenden Kosten ausmachen.

III. GRÜNDE FÜR DIE EINLEITUNG DES VERFAHRENS

(22) In ihrem Beschluss über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens hat die Kommission die Ansicht vertreten, dass die Regelung für die FSC alle vier Tatbestandsmerkmale des Artikels 87 Absatz 1 EG-Vertrag, d. h., sie gewährt einen Vorteil, der zu einer Minderung der Steuereinnahmen des belgischen Staates führt, sie beeinträchtigt den Wettbewerb und den Handel und sie hat einen selektiven Charakter. Die Kommission hat insbesondere einleitend festgestellt, die Regelung gewähre den Begünstigten einen Vorteil, da

— der Ausschluss bestimmter Kosten von den bei der Anwendung der Kosten-Plus-Methode berücksichtigten Kosten und

— die Anwendung der festen Gewinnspanne von 8 %

bei der Bestimmung des zu versteuernden Gewinns von FSC-Niederlassungen und FSC-Töchtern zu einer künstlichen Senkung auf ein geringeres Niveau führen kann als bei einer Berechnung nach der Verrechnungspreismethode, die normalerweise auf verbundene Transaktionen in Belgien angewandt wird, ohne dass dieser Unter-

schied durch die Art oder den Sinn und Zweck des belgischen Steuersystems gerechtfertigt ist.

- (23) Weiterhin geht die Kommission davon aus, dass keine der in Artikel 87 Absätze 2 und 3 EG-Vertrag festgelegten Bestimmungen über die Ausnahme bzw. Freistellung vom grundsätzlichen Beihilfeverbot in Betracht kommen, so dass die Maßnahme mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist.

IV. BEMERKUNGEN BELGIENS

Vorbemerkungen

- (24) In Beantwortung der von der Kommission in ihrem Schreiben über die Einleitung des Verfahrens vorgelegten Beurteilung haben die belgischen Behörden einige Vorbemerkungen formuliert, worin sie geltend machen, die beschriebene belgische Steuerregelung für die FSC-Töchter sei weitgehend theoretisch geblieben. Danach handle es sich bei den in Belgien ansässigen FSC in den meisten Fällen um Betriebsstätten von FSC, die den gleichen Vorschriften unterliegen wie alle anderen in Belgien ansässigen Betriebsstätten ausländischer Unternehmen auch.
- (25) Darüber hinaus vertritt Belgien die Ansicht, dass die Kommission am 10. Juni 1985, in ihrer Antwort auf eine parlamentarische Anfrage über die Notwendigkeit einer Angleichung der Rechtsvorschriften über die steuerliche Behandlung von FSC in den Mitgliedstaaten, die Regelung implizit für mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar gehalten habe⁽⁹⁾. Die fragliche Maßnahme hätte demnach als bestehende Beihilfe im Sinne der Definition nach Artikel 1 Buchstabe b) der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags⁽¹⁰⁾ betrachtet werden müssen. Folglich stelle die Belangung Belgiens wegen der fehlenden vorherigen Anmeldung bei der Kommission über die Steuerregelung für Geschäftstätigkeiten von FSC in Belgien einen Verfahrensfehler dar.

Fehlen von Vorteilen

- (26) In Bezug auf die angeblichen Vorteile zugunsten von FSC-Niederlassung vertritt Belgien die Ansicht, dass die auf diese angewandte Regelung mit der für in Belgien tätige ausländischen Unternehmen geltenden allgemeinen Steuerregelung identisch ist. Die ursprünglich 1964 eingeführte Vermutung der Mindestbesteuerungsgrundlage für Betriebsstätten in Belgien tätiger ausländischer Unternehmen durch die Finanzverwaltung sei mit Artikel 182 Absatz 1 Punkt 3 Buchstabe e) des königlichen

Beschlusses zur Ausführung des CIR 1992 noch einmal bestätigt worden. Danach betrage die Mindestbesteuerungsgrundlage 8 % der anrechnungsfähigen Kosten dieser Betriebsstätten. Belgien vertritt die Auffassung, dass diese Festlegung einer Mindestspanne von 8 % im Voraus dazu dient, die Finanzverwaltung von der Verpflichtung zu entbinden, für jeden einzelnen Fall den „Arm's Length“-Gewinn zu bestimmen, der auf die verbundenen Transaktionen zwischen einer Betriebsstätte und ihrem ausländischen Sitz oder sonstigen verbundenen Unternehmen des Konzerns anzuwenden ist.

Ausfall von Steuereinnahmen des Staates

- (27) Belgien ist der Auffassung, dass die Sonderregelung für FSC dem belgischen Staat seit ihrer Einführung bei bestimmten Ertragspositionen, die der Besteuerung in Belgien sonst entgangen wären, Mehreinnahmen gebracht hat. Folglich habe die fragliche Regelung nicht zu einer Minderung der Steuereinnahmen des belgischen Staates geführt.

Keine negativen Auswirkungen auf den Wettbewerb und den Handel zwischen Mitgliedstaaten

- (28) An erster Stelle weist Belgien darauf hin, dass die Kommission die angeblich negative Auswirkung der fraglichen Regelung auf den innergemeinschaftlichen Handel und den Wettbewerb in Bezug auf die von den FSC gemäß der amerikanischen FSC-Regelung tatsächlich ausgeübten Geschäftstätigkeiten nicht näher definiert hat. Nach Ansicht Belgiens verwechselt die Kommission legitimen internationalen Steuerwettbewerb mit rechtswidrigen nationalen Maßnahmen zugunsten multinationaler Unternehmen. So habe die Kommission ganz allgemein die Auswirkungen der in den Mitgliedstaaten geltenden, nicht angeglichenen Steuerregelungen auf den Wettbewerb zwischen dort ansässigen multinationalen Unternehmen nicht berücksichtigt.
- (29) Darüber hinaus vertritt Belgien die Ansicht, die Kommission habe nicht nachgewiesen, inwiefern die im Rahmen der Kosten-Plus-Methode angewandte feste Spanne von 8 % und der Ausschluss bestimmter Kosten von der Berechnung des in Belgien zu versteuernden Gewinns gemäß dieser Methode zu einer Minderung der Steuerbemessungsgrundlage gegenüber der Steuerbemessungsgrundlage haben können, die sich aus der Anwendung der herkömmlichen Verrechnungspreis-Methode ergeben hätte, wie sie im Allgemeinen bei verbundenen Transaktionen angewandt wird.
- (30) Belgien weist darüber hinaus darauf hin, es sei Ziel sowohl der belgischen als auch der amerikanischen Regelung für die FSC, amerikanischen Exportunternehmen einen Vorteil zu gewähren. Demnach könne sich

⁽⁹⁾ Siehe Antwort von Herrn De Clerq im Namen der Kommission vom 10. Juni 1985 auf die schriftliche Anfrage Nr. 1664/84 von Frau Marijke Van Hemeldonck — ABl. C 197 vom 5.8.1985, S. 6.

⁽¹⁰⁾ ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.

diese Regelung nicht auf den Wettbewerb und den Handel zwischen Mitgliedstaaten auswirken, sondern nur auf den zwischen den Vereinigten Staaten und der Gemeinschaft. Aus diesem Grunde habe die Kommission, nach Auffassung Belgiens und wie weiter oben bereits erwähnt, jede wettbewerbsschädigende Auswirkung der fraglichen Regelung auf den innergemeinschaftlichen Handel und Wettbewerb in der Vergangenheit ausdrücklich ausgeschlossen.

Fehlende Selektivität

- (31) Belgien vertritt schließlich die Ansicht, die fragliche Regelung sei nicht selektiv, da sie rechtlich auf einer allgemeinen Anweisung von 1984 basiert habe, die mit der Abschaffung der Regelung für die FSC durch den amerikanischen Kongress im Jahr 2000 unwirksam geworden sei.
- (32) Obwohl die Regelung noch auf eine sehr geringe Zahl bestimmter alter Entscheidungen angewandt werden könne, sei die einzige Rechtsgrundlage für diese Regelung der Artikel 182 Absatz 1 Punkt 3 Buchstabe e) des königlichen Beschlusses zur Ausführung des Artikels 342 Absatz 2 CIR 1992. Dabei handele es sich um die allgemeine Steuerregelung mit Geltung für alle belgischen Betriebsstätten ausländischer Unternehmen, weshalb die Regelung nicht selektiv sei.
- (33) Belgien führt weiter aus, die Anwendung einer besonderen Methode für die Bestimmung der Steuerbemessungsgrundlage der FSC-Niederlassungen sei dadurch gerechtfertigt, dass es nicht möglich sei, die Steuerbemessungsgrundlage einer Betriebsstätte nach dem analytischen Verfahren zu bestimmen, da es in diesen Betriebsstätten keine geeignete Buchführung gebe.
- (34) Schließlich macht Belgien geltend, der Ausschluss bestimmter Kosten (in Zusammenhang mit Tätigkeiten der Werbung, der Absatzförderung, des Warentransports und der Übernahme von Kreditrisiken) von der Kosten-Plus-Berechnung für FSC-Niederlassungen sei durch die begrenzten Geschäftstätigkeiten dieser Niederlassungen gerechtfertigt. So entsprächen diese Tätigkeiten geschäftlichen Transaktionen, deren wirtschaftlicher Vorteil den ausländischen verbundenen Personen zugerechnet werden könne, mit denen die FSC-Niederlassungen Geschäfte tätigen. Da dieser Vorteil der anderen Partei der Transaktion zugerechnet werden könne, sollten die sich daraus ergebenden Gewinne gemäß dem „Arm's Length“-Grundsatz nicht auf Ebene der FSC-Niederlassung versteuert werden. In dieser Hinsicht vertritt Belgien die Auffassung, die auf die belgischen Geschäftstätigkeiten dieser FSC-Niederlassungen angewandte Steuerregelung unterscheide sich nicht von der für sonstige grenzüberschreitende, verbundene Geschäfte geltenden normalen Steuerregelung.

Schlussfolgerungen

- (35) Die belgische Regierung ist der Auffassung, dass die Kommission, selbst wenn die Steuerregelung als staatliche Beihilfe zu betrachten sei, was nicht zutrefte, die Rückforderung der Vorteile, die den Begünstigten daraus möglicherweise erwachsen seien, wegen des Grundsatzes des Vertrauensschutzes nicht anordnen könne. Darüber hinaus sei es unmöglich, die Rückforderung der Vorteile anzuordnen, die möglicherweise nichtansässigen Steuerschuldern erwachsen sind, auf die die belgischen Gerichte keinen Zugriff haben. Aus diesem Grund sei von der Rückforderung der angeblichen Beihilfe abzusehen.

V. WÜRDIGUNG DER MASSNAHME

- (36) In ihrem Schreiben zur Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens hat die Kommission darauf hingewiesen, dass sich im Fall der FSC-Töchter der durch die Regelung gewährte Vorteil aus der Methode ergibt, nach der die auf die anrechnungsfähigen Kosten anzuwendende Gewinnspanne ermittelt wird. Bei diesen anrechnungsfähigen Kosten wird tatsächlich nur ein begrenzter Teil der von den FSC-Töchtern getätigten Transaktionen berücksichtigt. Darüber hinaus erscheint die mit einem Satz von 8 % berechnete Gewinnspanne sehr viel niedriger zu sein als die normalerweise durch die Geschäftstätigkeiten der FSC erzielte Marge.
- (37) Nach Prüfung der Bemerkungen Belgiens bleibt die Kommission bei ihrer im Verfahrenseinleitungsbeschluss (Schreiben vom 12. April 2002) ⁽¹¹⁾ vertretenen Ansicht, dass die überprüfte Regelung eine staatliche Betriebsbeihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag darstellt.

Vorbemerkungen

- (38) Die Kommission weist die Behauptung Belgiens zurück, wonach der für die Geschäftstätigkeiten der FSC in Belgien geltenden Steuerregelung in der Praxis kaum Bedeutung zukomme, da es in Belgien keine FSC-Töchter gebe und die FSC-Niederlassungen der gleichen steuerlichen Behandlung unterlägen wie alle anderen Betriebsstätten ausländischer Unternehmen in Belgien. Dazu möchte die Kommission wie folgt Stellung nehmen.
- (39) Abgesehen von den unterschiedlichen Rechtsgrundlagen war die Behandlung von FSC-Töchtern und FSC-Niederlassungen in Bezug auf die Körperschaftsteuer sehr ähnlich, und die Tatsache, dass es in Belgien keine FSC-Töchter gab, erlaubt im Übrigen keine Schlussfolgerungen in Bezug auf die Art der Regelung. Tatsächlich bestand aufgrund dieser Regelung die Möglichkeit, allein

⁽¹¹⁾ Siehe Fußnote 1.

den FSC-Niederlassungen Vorteile zu gewähren, weshalb sie als solche keine mit dem Gemeinsamen Markt vereinbare Beihilfe darstellen konnte.

- (40) Die Kommission weist die Bemerkung der belgischen Behörden zurück, wonach die Kommission die für die Geschäftstätigkeiten der FSC in Belgien geltende Steuerregelung implizit genehmigt habe. Die Kommission vertritt die Ansicht, dass sich das Argument, in ihrer Antwort auf die oben genannte parlamentarische Anfrage von 1985 habe sie die Existenz der belgischen Regelung indirekt zur Kenntnis genommen, in keiner Weise auf die Beurteilung der Maßnahme auswirkt. Sie verweist auf die ständige Rechtsprechung, wonach die Antwort auf die Frage, ob es sich bei einer Beihilfe um eine rechtswidrige oder eine bestehende Beihilfe handele, nicht von der subjektiven Einschätzung der Kommission abhängen kann ⁽¹²⁾.
- (41) Die Regelung wurde 1984 eingeführt und ist seit 1985 in Kraft, ohne dass sie vorab bei der Kommission angemeldet worden wäre; die Maßnahme ist demnach rechtswidrig durchgeführt worden. Aus diesem Grund stellt die Regelung eine rechtswidrige Beihilfe, wenn sie gleichzeitig die vier nachstehend dargelegten Kriterien erfüllt.

Vorteil

- (42) Erstens muss die Maßnahme den Begünstigten einen Vorteil verschaffen, durch den die normale Belastung ihres Budgets gemindert wird. Nach Punkt 9 der Mitteilung ⁽¹³⁾ kann ein solcher Vorteil durch eine Minderung der Steuerlast des Unternehmens auf verschiedene Weise gewährt werden, insbesondere durch eine Minderung der Steuerbemessungsgrundlage.
- (43) Die Kommission bleibt bei ihrer Einschätzung, dass die Maßnahme, indem sie erheblich abweicht von der Gewinnbestimmungsmethode, die auf vergleichbare, ähnliche grenzüberschreitende Geschäfte tätige Steuerpflichtige angewandt wird, für die FSC-Niederlassungen und die FSC-Töchter einen Vorteil in Form einer Minderung ihres zu versteuernden Gewinns darstellt, wie nachstehend näher erläutert.
- (44) Zum Zeitpunkt der Einführung der amerikanischen Regelung für die FSC waren die Vereinigten Staaten der Meinung, sie würden vom GATT grünes Licht für die Befreiung von der amerikanischen Körperschaftsteuer bekommen, soweit die Geschäfte, aus denen die steuerbefreiten Einkünfte stammten, außerhalb der Vereinigten Staaten getätigt würden. Aus diesem Grund verlangte die amerikanische Gesetzgebung von den FSC, dass sie ihre wesentlichen Geschäftstätigkeiten als unabhängige ausländische Unternehmen ausübten. Das Panel der

WHO vertrat jedoch die Auffassung, die Regelung für die FSC stelle eine Subvention dar, da sie im Vergleich zu der für die Einkünfte ausländischer Tochtergesellschaften geltenden allgemeinen Steuerregelung der Vereinigten Staaten zu einem Verzicht auf Steuereinnahmen führe. Darüber hinaus kam dieses Organ zu dem Schluss, das GATT müsse diese Subvention untersagen, da sie mit der Ausfuhr verbunden sei und die Maßnahme nur Einkünften aus ausländischen Geschäftstätigkeiten mit Ausfuhr Gütern „export property“ ⁽¹⁴⁾ zugute komme.

- (45) Die Kommission weist darauf hin, dass die den FSC im Rahmen der amerikanischen Regelung gewährten Steuervorteile speziell das „exempt foreign trade income“ dieser Unternehmen betrifft. Unter „exempt foreign trade income“ ist der gemäß einer der „administrative pricing rules“ („Verwaltungsvorschriften für die Bestimmung der Verrechnungspreise“) ⁽¹⁵⁾ berechnete Anteil an den Bruttoeinkünften aus der ausländischen Geschäftstätigkeit einer FSC zu verstehen. Dieses „exempt foreign trade income“ beinhaltet:
- den Verkauf oder die Vermietung von Gütern durch eine FSC an eine Person, die derselben Kontrolle unterliegt wie diese FSC (normalerweise das sie kontrollierende amerikanische Unternehmen),
 - die mit diesem Verkauf oder dieser Vermietung von Gütern verbundenen Agenturdienste und
 - alle sonstigen mit diesen Verkaufs- oder Vermietungsgeschäften verbundenen Dienstleistungen.
- (46) Unter Bezugnahme auf die amerikanische FSC-Regelung weist die Kommission darauf hin, dass die Geschäfts-

⁽¹⁴⁾ Nach der amerikanischen Regelung für die FSC sind unter „Ausfuhr Gütern“ Güter zu verstehen, die 1. in den Vereinigten Staaten von einer anderen Person als der FSC hergestellt, produziert, an- oder abgebaut werden, 2. zwecks Verkauf oder Vermietung im Rahmen der normalen Geschäftstätigkeit einer FSC vorgehalten werden und 3. zu Zwecken des Konsums, der Benutzung oder der direkten Verfügung außerhalb der Vereinigten Staaten verkauft oder vermietet werden — Section 927(a)(1) IRC 1986. Darüber hinaus können nicht mehr als 50 % des Wertes des Ausfuhrguts in die Vereinigten Staaten importierten Werkstoffen oder Bestandteilen zugeordnet werden - Section 927(a)(1)(C) IRC 1986 und Reg. Section 1.927(a)-1T(e).

⁽¹⁵⁾ Gemäß der amerikanischen Gesetzgebung für die FSC werden die Einkünfte der FSC aus verbundenen Verkaufs-, Vermietungs- und Dienstleistungstransaktionen nach einer der drei folgenden Regeln für die Festsetzung von Preisen zwischen Nahestehenden berechnet, und zwar a) „the combined taxable income method“, b) „the gross receipt method“, c) „the arm's length pricing rule“. Es wird die Methode gewählt, die den höchsten von der FSC zu versteuernden Gewinn ergibt. Die Befreiung von der amerikanischen Steuer erfolgt unter Zugrundelegung dieser „steuerfreien Einkünfte aus ausländischer Quelle“ als Einkünfte aus ausländischer Quelle, die effektiv nicht mit der Ausübung einer Geschäftstätigkeit in den Vereinigten Staaten verbunden sind.

⁽¹²⁾ Siehe Urteil des Gerichtshofs in der Rechtssache C-295/97, Piaggio, Slg. 1999, S. I-3735.

⁽¹³⁾ Siehe Fußnote 3.

tätigkeiten einer FSC oder ihrer belgischen Niederlassung dem Verkauf oder der Vermietung von aus den Vereinigten Staaten stammenden, von einem verbundenen Unternehmen desselben Konzern gekauften Gütern sowie der Erbringung aller mit diesen Verkaufs- und Vermietungsgeschäften verbundenen Dienstleistungen entspricht.

- (47) Bei der fraglichen Regelung wird nur auf die anrechnungsfähigen, der FSC-Niederlassung oder -Tochter entstandenen direkten Kosten eine feste Gewinnspanne von 8 % angewandt, um den zu versteuernden Gewinn zu ermitteln. Nach dieser Regelung gehören zu diesen Kosten jedoch nicht die direkten Kosten in Verbindung mit Werbung, Absatzförderung, Warentransport und Kreditrisiken, da, nach Auffassung Belgiens, diese Kosten direkt den verbundenen ausländischen Personen zugeordnet werden, mit denen die FSC-Niederlassung oder -Tochter Geschäfte tätigt.
- (48) Die Kommission weist zum einen darauf hin, dass bei einer festen Gewinnspanne von 8 % die Möglichkeit einer Unterschätzung der Profitabilität der FSC-Niederlassung oder -Tochter gegenüber der Spanne besteht, die bei einem vergleichbaren Geschäft desselben Unternehmens oder eines anderen Unternehmens mit einem nicht verbundenen Partner hätte erzielt werden können. Gemäß den Leitlinien des OECD-Berichts über die Kosten-Plus-Methode wird eine angemessene Marge auf die direkten und indirekten Kosten aufgeschlagen, die einem Lieferanten von Gütern oder Dienstleistungen bei einem verbundenen Geschäft entstanden sind, um einen im Licht der ausgeführten Aufgaben und unter Berücksichtigung der verwendeten Mittel, der eingegangenen Risiken und der Marktbedingungen angemessenen Profit zu erhalten. Die Kommission vertritt die Ansicht, dass bei der Festsetzung einer Gewinnspanne von 8 % nicht alle für eine angemessene Profitbestimmung möglichen Faktoren berücksichtigt werden, was in bestimmten Fällen zu einer Unterschätzung des zu versteuernden Gewinns einer FSC-Niederlassung oder -Tochter führen kann.
- (49) Zum anderen gibt die Kommission zu bedenken, dass die amerikanische Befreiung eines Teils der ausländischen Einkünfte der FSC an die Bedingung geknüpft ist, dass „der mit diesen Transaktionen verbundene Wirtschaftsprozess außerhalb der Vereinigten Staaten stattgefunden hat“. Nach Section 924(b)(1)(B) IRC 1986 ist diese Bedingung nur erfüllt, wenn die FSC an der Vermittlung oder den Verhandlungen beteiligt war, die zum Verkauf des Ausfuhrguts oder zum Abschluss des Kaufvertrags geführt haben, und wenn mindestens 50 % der direkten Kosten der FSC in Verbindung mit diesen Transaktionen außerhalb der Vereinigten Staaten entstanden sind. Nach Section 924(e) IRC 1986 beinhalten die direkten Kosten die Kosten in Verbindung mit 1. der Werbung und der Absatzförderung, 2. der Bearbeitung der Kundenbestellungen und der Organisation der Lieferung, 3. dem Warentransport, 4. der Rechnungstellung und dem Inkasso und 5. der Übernahme von Kreditrisiken. Die Kommission ist der Auffassung, dass diese Tätigkeiten geeignet sind, für den Lieferanten erhebliche Einkunftsflüsse zu erzeugen. Der Ausschluss dieser Tätigkei-

ten von der Kosten-Plus-Methode führt zu einer künstlichen Minderung des steuerpflichtigen Gewinns. Die Kommission verweist insbesondere auf die Ähnlichkeit zwischen den Tätigkeiten, die gemäß Section 924(e) IRC 1986 auf der Grundlage der entstandenen Kosten ausdrücklich einer FSC zugerechnet werden, und den Kosten, die nach der belgischen Regelung ausdrücklich von der Berechnung des Ergebnisses der FSC-Niederlassungen und -Töchter ausgeschlossen sind. Die Kommission kommt zu dem Ergebnis, dass die Regelung, da sie die oben genannten Kosten nicht berücksichtigt, zu einer Befreiung des größten Teils der den belgischen FSC-Niederlassungen und -Töchtern zuzurechnenden Einkünfte führt.

- (50) Aus diesem Grund bestätigt die Kommission noch einmal ihre Einschätzung, dass die Regelung den FSC-Niederlassungen und -Töchtern einen Vorteil in Form einer Minderung des der belgischen Körperschaftsteuer unterliegenden Gewinns gewährt.

Staatliche Mittel

- (51) Zweitens muss der Vorteil vom Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährt werden. Die Bewilligung einer Minderung des zu versteuernden Gewinns, wie sie den Unternehmen durch die Kosten-Plus-Methode in Verbindung mit einer festen Gewinnspanne von 8 %, angewandt auf bestimmte anrechnungsfähige Kosten, gewährt wird, kann sich für die Begünstigten als eine Steuerminderung auswirken und folglich für die belgische Staatskasse zu Steuermindereinnahmen führen.
- (52) Die Kommission kann dem Argument der belgischen Behörden nicht zustimmen, wonach die Regelung dank der Niederlassung von FSC-Niederlassung oder -Töchtern in Belgien zu einer Erhöhung der Steuereinnahmen geführt habe. Bei ihrer Prüfung bezieht sich die Kommission ausschließlich auf solche Steuereinnahmen, die die belgische Staatskasse eingenommen hätte, wenn die FSC-Niederlassungen und -Töchter gemäß der normalen belgischen Steuerregelung besteuert worden wären. Im Vergleich zu der normalerweise auf die belgischen Geschäftstätigkeiten von Niederlassungen und Tochtergesellschaften ausländischer Unternehmen erhobenen Steuer ist die von den in Belgien tätigen FSC erhobene Steuer aufgrund der Anwendung der fraglichen Regelung tatsächlich gemindert. Gemäß Punkt 10 der Mitteilung kommt dies einer Verwendung staatlicher Mittel in Form von Steuerausgaben gleich.

Auswirkungen auf Wettbewerb und Handel

- (53) Drittens muss die betreffende Maßnahme den Wettbewerb und den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen. Belgien hat die Kommission kritisiert,

weil diese in ihrem Schreiben vom 12. April 2002 ⁽¹⁶⁾ nicht die angeblich negative Auswirkung der Regelung auf den Wettbewerb konkretisiert habe, obgleich die amerikanische Regelung für die FSC doch darauf abgezielt habe, amerikanischen Exportunternehmen einen Vorteil zu verschaffen.

- (54) Wie in Punkt 11 der Mitteilung erläutert, ist der Wettbewerb beeinträchtigt, wenn die Position des durch die Maßnahme begünstigten Unternehmens gegenüber der ihrer Mitbewerber gestärkt wird. Aus der vorstehenden Analyse der Funktionsweise der amerikanischen Regelung für die FSC geht klar hervor, dass die Anwendung der Kosten-Plus-Methode im Rahmen der Regelung durch Belgien zur Bestimmung eines gegenüber vergleichbaren verbundenen Transaktionen in Belgien geminderten steuerpflichtigen Gewinns führt. Es geht ebenfalls daraus hervor, dass eine FSC-Niederlassung oder -Tochter eine Geschäftstätigkeit in Sektoren wie der Werbung, der Absatzförderung, dem Warentransport und der Kreditdienstleistung ausüben kann, Sektoren, in denen ein starker innergemeinschaftlicher Wettbewerb herrscht. Der Vorteil, den die für die Geschäftstätigkeiten amerikanischer FSC in Belgien geltende Regelung ihren Begünstigten in Form einer Minderung der Steuerbemessungsgrundlage verschafft, kann die Position dieser FSC-Niederlassungen und -Töchter sowie die Position des Konzerns, dem sie angehören, zu Lasten ihrer Mitbewerber stärken.
- (55) Wie in Punkt 11 der Mitteilung erläutert, ist das vorstehende Kriterium darüber hinaus auch dann erfüllt, wenn ein durch die Maßnahme begünstigtes Unternehmen eine Geschäftstätigkeit ausübt, die Gegenstand des Handels zwischen den Mitgliedstaaten ist. Die FSC-Niederlassungen und -Töchter, denen im Rahmen der für die Geschäftstätigkeiten amerikanischer FSC in Belgien geltenden Sonderregelung eine Minderung ihrer Steuerbemessungsgrundlage zugute kommt, gehören zwangsläufig internationalen Konzernen an, die am internationalen und insbesondere am innergemeinschaftlichen Handel teilnehmen. Die Kommission kommt zu dem Ergebnis, dass die Regelung bestimmten Mitgliedern eines Konzerns einen Vorteil verschafft und so die Handelsposition des Konzerns, dem die Begünstigten angehören, gegenüber anderen Konzernen stärkt, die möglicherweise auch aktiv am innergemeinschaftlichen Handel teilnehmen.

Selektivität

- (56) Schließlich muss die Maßnahme spezifisch oder selektiv sein, also „bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige“ begünstigen. Die belgischen Behörden machen geltend, da die allgemeine Anweisung, mit der die Regelung eingeführt wurde, hinfällig geworden sei, unterscheide sich die Regelung für belgische FSC nicht von der für irgendeine andere belgische Tochtergesellschaft

oder Niederlassung eines ausländischen Unternehmens geltenden Regelung und sei daher nicht spezifisch. Folglich werde mit der Kosten-Plus-Methode in Verbindung mit einer festen Spanne von 8 % der zu versteuernde Mindestgewinn aus der Geschäftstätigkeit eines in Belgien ansässigen ausländischen Unternehmens ermittelt (nach Artikel 182 Absatz 1 Punkt 3 Buchstabe e) des königlichen Beschlusses zur Ausführung des Artikels 342 Absatz 2 CIR 1992), unabhängig davon, ob diese Geschäftstätigkeit von einer FSC-Tochter, einer FSC-Niederlassung oder irgendeiner anderen Tochtergesellschaft oder Niederlassung eines ausländischen Unternehmens ausgeübt worden sei. Der Ausschluss bestimmter direkter Kosten in Verbindung mit Werbung, Absatzförderung, Warentransport und Kreditrisiken von der Berechnungsgrundlage für den zu versteuernden Gewinn einer FSC-Tochter oder -Niederlassung nach der Kosten-Plus-Methode, sei dadurch gerechtfertigt, dass die Kosten in Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten die Einkünfte eines verbundenen Unternehmens darstellen und als solche dort zu versteuern seien, wo dieses verbundene Unternehmen ansässig sei. Bei den belgischen Geschäftstätigkeiten einer FSC-Niederlassung oder -Tochter handle es sich um reine Verwaltungs- oder Nebentätigkeiten, wohingegen die Kosten in Verbindung mit Werbung, Absatzförderung, Warentransport und Kreditrisiken, den verbundenen ausländischen Personen des Konzerns zugeordnet werden können.

- (57) Nach aufmerksamer Prüfung der Argumente Belgiens bestätigt die Kommission noch einmal ihre Auffassung, dass die für die belgischen Geschäftstätigkeiten der FSC geltende Regelung eine nur für FSC-Niederlassungen und -Töchter geltende Sonderregelung darstellt, und zwar aus den nachstehenden Gründen.
- (58) Gemäß der allgemeinen belgischen Regelung (Artikel 342 Absatz 1 CIR 1992), bestimmt die Finanzverwaltung, wenn der Steuerschuldner nicht in der Lage ist, seine zu versteuernden Einkünfte zu belegen, diese Einkünfte anhand eines Vergleichs mit drei anderen vergleichbaren Steuerschuldnern, mit vergleichbarem investiertem Kapital, vergleichbarem Umsatz und Personaleinsatz sowie mit vergleichbaren sonstigen wesentlichen Elementen. In diesem Fall (Steuerschuldner sind nicht in der Lage, ihre zu versteuernden Einkünfte gegenüber der Finanzverwaltung zu belegen) können per königlichem Beschluss Sondervorschriften für die Bestimmung der zu versteuernden Mindesteinkünfte von in Belgien tätigen ausländischen Unternehmen erlassen werden (Artikel 342 Absatz 2 CIR 1992). Artikel 182 Absatz 1 Punkt 3 Buchstabe e) des königlichen Beschlusses zur Ausführung des Artikels 342 Absatz 2 CIR 1992 setzt die zu versteuernden Mindesteinkünfte ausländischer Unternehmen, die woanders nicht versteuerte Dienstleistungen erbringen, auf 10 % ihres mit diesen Dienstleistungen erzielten Bruttoumsatzes fest.
- (59) Darüber hinaus vertritt die Kommission die Ansicht, dass die in Artikel 182 Absatz 1 Punkt 3 Buchstabe e) des königlichen Beschlusses zur Ausführung des Artikels 342 Absatz 2 CIR 1992 vorgesehene Regelung die für

⁽¹⁶⁾ Siehe Fußnote 1.

die Geschäftstätigkeiten von FSC in Belgien geltende Sonderregelung nicht rechtfertigt. So ist nach Artikel 182 Absatz 1 Punkt 3 Buchstabe e) des königlichen Beschlusses die Festsetzung der Mindestbesteuerungsgrundlage auf mindestens 10 % nach der Wiederverkaufspreis-Methode („resale minus method“) zulässig, im Gegensatz zu der festen Spanne von 8 % nach der Kosten-Plus-Methode.

- (60) Wie weiter oben angemerkt, kann die Finanzverwaltung, sowohl nach innerstaatlichem belgischem Recht als auch gemäß den von Belgien unterzeichneten Doppelbesteuerungsabkommen den Buchgewinn eines belgischen Steuerschuldners aus verbundenen Transaktionen mit steuerpflichtigen ausländischen Personen unabhängig davon berichtigen, ob es sich um eine einzelne Gesellschaft oder um die Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens handelt, wenn dieser Gewinn nicht dem „Arm's Length“-Grundsatz entspricht.
- (61) Die Kommission erkennt an, dass die mit der Bestimmung des „Arm's Length“-Gewinns verbundene Ungewissheit zu der Entstehung einer Praxis der Vorentscheidung nach Artikel 345 Absatz 1 CIR 1992 in Belgien beigetragen hat, die dazu dienen soll zu überprüfen, ob bestimmte verbundene Transaktionen gemäß dem „Arm's Length“-Grundsatz erfolgt sind. Diese allgemeine Entscheidungspraxis ist mit den Grundsätzen des OECD-Berichts von 1995 vereinbar, der die Kosten-Plus-Methode zur indirekten Gewinnbestimmung unter der Voraussetzung zulässt, dass sie im Lichte der vom Steuerschuldner erfüllten Aufgaben und unter Berücksichtigung der verwendeten Mittel, der eingegangenen Risiken und der spezifischen Marktbedingungen angewandt wird.
- (62) Die Kommission ist der Auffassung, dass bei der Festsetzung des steuerpflichtigen Gewinns auf einen anhand der Kosten-Plus-Methode in Verbindung mit einer festen Gewinnspanne von 8 % errechneten Betrag ein Ergebnis erzielt wird, bei dem die im Rahmen einer „Arm's Length“-Analyse zu überprüfenden Faktoren, wie die vom Steuerschuldner erfüllten Aufgaben, die verwendeten Mittel, die eingegangenen Risiken und die Marktbedingungen, nicht berücksichtigt werden. Sie kommt zu dem Ergebnis, dass die Regelung für die in Belgien tätigen FSC eine spezifische Regelung ist, die von der für andere belgische Tochtergesellschaften oder Niederlassungen eines ausländischen Unternehmens geltenden allgemeinen Steuerregelung abweicht.

Rechtfertigung durch die Art oder den Sinn und Zweck des Systems

- (63) Belgien macht auch geltend, die Regelung betreffe alle in Belgien tätigen ausländischen Unternehmen, die nicht in der Lage sind, ihr steuerpflichtiges Ergebnis kostenrechnerisch zu bestimmen, und diese Eigenschaft rechtfertige die Anwendung einer besonderen Gewinnbestimmungsmethode.

- (64) Die Unmöglichkeit einer kostenrechnerischen Gewinnermittlung ist jedoch keine den FSC-Niederlassungen oder -Töchtern eigene Eigenschaft. Die Kommission weist darauf hin, dass nach der amerikanischen Gesetzgebung eine FSC in einem Land organisiert sein oder ein Büro haben muss, das mit den Vereinigten Staaten eine Informationsaustauschvereinbarung geschlossen hat, wie sie mit Belgien besteht⁽¹⁷⁾, und wo die FSC ständig einen Satz der Geschäftsbücher zu führen hat. Um also in den Genuss der amerikanischen Steueranreize zu kommen, müssen die Geschäftstätigkeiten einer FSC auf der Grundlage einer getrennten Buchführung bestimmt werden, die bei dem Nachweis der Gewinne einer FSC aus in Belgien ausgeübten Geschäftstätigkeiten gegenüber der belgischen Finanzverwaltung zu berücksichtigen ist.

- (65) Den Ausschluss bestimmter direkter Kosten, wie Kosten in Verbindung mit Werbung, Absatzförderung, Warentransport und Kreditrisiken, von der Kosten-Plus-Grundlage für die Berechnung des zu versteuernden Gewinns erachtet die Kommission für nicht gerechtfertigt. Wie weiter oben dargelegt, betreffen diese Kosten Geschäftstätigkeiten, die normalerweise von den FSC-Niederlassungen und -Töchtern ausgeübt werden, damit dem FSC-Konzern die teilweise Befreiung der Einkünfte der FSC von der amerikanischen Steuer zugute kommt.

- (66) Entgegen den Angaben Belgiens werden die Gewinne aus diesen Geschäftstätigkeiten normalerweise nicht in dem Land versteuert, in dem der Geschäftspartner der belgischen Niederlassung ansässig ist. Die Kommission weist darauf hin, dass der Ausschluss der oben genannten Kosten von der Gewinnermittlung eine Nichtbesteuerung der entsprechenden Gewinne sowohl in Belgien als auch in den Vereinigten Staaten nach sich ziehen würde, was unter Berücksichtigung der in Artikel 7 Absatz 1 des OECD-Musterabkommens genannten Grundsätze ungerechtfertigt ist.

„Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne des Unternehmens in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können“.

Darüber hinaus verweist die Kommission darauf, dass die gleichen Grundsätze nach innerstaatlichem belgischem Recht gelten, wonach ansässige Unternehmen ihre gesamten Einkünfte in Belgien zu versteuern haben, während in Belgien tätige nicht ansässige Unternehmen ihre in Belgien erzielten Einkünfte zu versteuern haben.

⁽¹⁷⁾ Siehe Fußnote 7.

Die Kommission kommt in Bezug auf die Gewinne einer FSC-Tochter zu dem Ergebnis, dass das Besteuerungsrecht beim Ansässigkeitsstaat dieser Tochtergesellschaft liegt, d. h. bei Belgien, wohingegen im Fall einer FSC-Niederlassung der Staat der Niederlassung das Besteuerungsrecht hätte, also wiederum Belgien. Eine andere Zuweisung der Besteuerungsrechte, wie sie Belgien vorschlägt, wäre eine Ausnahme sowohl in Bezug auf belgisches Steuerrecht als auch in Bezug auf die von Belgien unterzeichneten Doppelbesteuerungsabkommen. Aus diesem Grund weist die Kommission die von Belgien geltend gemachte Begründung, Belgien habe nicht das Recht die belgischen Geschäftstätigkeiten der FSC zu besteuern, zurück und bestätigt folglich die Spezifität der fraglichen Regelung.

Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt

- (67) Die belgischen Behörden haben nicht die von der Kommission in ihrem Schreiben vom 12. April 2002⁽¹⁸⁾ vertretene Einschätzung angefochten, wonach keine der nach Artikel 87 Absätze 2 und 3 EG-Vertrag vorgesehenen Ausnahme- bzw. Freistellungsmöglichkeiten, nach denen eine staatliche Beihilfe als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden kann, im vorliegenden Fall Anwendung findet. Aus diesem Grund bleibt die Kommission bei ihrer Einschätzung, die sie wie folgt zusammenfasst.
- (68) Insofern die für in Belgien ansässige FSC geltende Regelung eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag darstellt, ist ihre mögliche Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt nach Maßgabe der in Artikel 87 Absätze 2 und 3 festgelegten Ausnahme- bzw. Freistellungsmöglichkeiten zu prüfen.
- (69) Die Ausnahmebestimmungen nach Artikel 87 Absatz 2 EG-Vertrag für Beihilfen sozialer Art an einzelne Verbraucher, Beihilfen zur Beseitigung von Schäden, die durch Naturkatastrophen oder sonstige außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind, sowie Beihilfen für bestimmte Gebiete der Bundesrepublik Deutschland finden im vorliegenden Fall keine Anwendung.
- (70) Die Freistellungsbestimmung nach Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe a) EG-Vertrag, wonach Beihilfen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung von Gebieten genehmigt werden können, in denen die Lebenshaltung außergewöhnlich niedrig ist oder eine erhebliche Unterbeschäftigung herrscht, findet ebenfalls keine Anwendung.
- (71) Ebenso wenig kann die Regelung als Beihilfe zur Förderung wichtiger Vorhaben von gemeinsamem europäischem Interesse oder zur Behebung einer beträchtlichen

Störung im Wirtschaftsleben eines Mitgliedstaats im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe b) EG-Vertrag betrachtet werden. Sie dient auch nicht der Förderung der Kultur und der Erhaltung des kulturellen Erbes, wie in Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe d) EG-Vertrag vorgesehen.

- (72) Schließlich ist die Regelung für die belgischen Geschäftstätigkeiten von FSC nach Maßgabe der Freistellungsbestimmung nach Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c) EG-Vertrag zu prüfen. Danach sind Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete zulässig, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft. Die im Rahmen der Regelung gewährten Steuervorteile sind nicht an die Tätigkeit von Investition, die Schaffung von Arbeitsplätzen oder an spezifische Projekte geknüpft. Sie stellen lediglich eine Erleichterung der Belastungen dar, die die betroffenen Unternehmen im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeiten normalerweise zu tragen hätten, weshalb sie als staatliche Betriebsbeihilfen zu betrachten sind, deren Auswirkungen enden, sobald die Beihilfen eingestellt werden. Nach ständiger Entscheidungspraxis der Kommission können derartige Beihilfen nicht als Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete betrachtet werden.

Abschließende Bemerkungen zur Einstufung als staatliche Beihilfe

- (73) Die Kommission bestätigt ihren im Schreiben vom 12. April 2002⁽¹⁹⁾ formulierten Befund, wonach die Regelung zugunsten der belgischen Geschäftstätigkeiten von FSC eine mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare Beihilfe darstellt. Wie weiter oben erläutert, ist die fragliche Regelung 1984 ohne vorherige Anmeldung bei der Kommission in Kraft getreten und somit als rechtswidrige staatliche Beihilfe zu betrachten.

Vertrauensschutz

- (74) Wenn eine rechtswidrig gewährte staatliche Beihilfe als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar beurteilt wird, ist sie vom Empfänger zurückzufordern. Nach der Rückforderung dieser Beihilfe sollte die vor ihrer Gewährung bestehende Wettbewerbsposition so weit wie möglich wiederhergestellt werden. In Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 heißt es jedoch: „Die Kommission verlangt nicht die Rückforderung der Beihilfe, wenn dies gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstoßen würde.“ Gemäß der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und der Entscheidungspraxis der Kommission verstößt eine Rückforderungsentscheidung gegen einen allgemeinen

⁽¹⁸⁾ Siehe Fußnote 1.

⁽¹⁹⁾ Siehe Fußnote 1.

Grundsatz des Gemeinschaftsrechts, wenn in Folge von Maßnahmen der Kommission seitens des Empfängers der Beihilfe berechtigtes Vertrauen darauf bestehen konnte, dass die Beihilfe in Übereinstimmung mit dem Gemeinschaftsrecht gewährt wurde.

- (75) In der Rechtssache Van den Bergh en Jurgens ⁽²⁰⁾ hat der Gerichtshof für Recht erkannt:

„Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes kann sich jeder Wirtschaftsteilnehmer, bei dem ein Gemeinschaftsorgan begründete Erwartungen geweckt hat, auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen. Ist ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer in der Lage, den Erlass einer seine Interessen berührenden Gemeinschaftsmaßnahme vorherzusehen, so kann er sich im Fall ihres Erlasses nicht auf diesen Grundsatz berufen.“

- (76) Belgien hat auf das berechnete Vertrauen der Begünstigten in eine seit 1984 bestehende Steuerregelung verwiesen, von der die Kommission 1985 festgestellt habe, sie habe nur minimale Auswirkungen auf die Beschäftigung innerhalb der Gemeinschaft und demzufolge, nach Auffassung Belgiens, auf den Wettbewerb im Allgemeinen ⁽²¹⁾. Belgien hat jedoch angekündigt, es sei bereit, die Regelung abzuschaffen, sobald die Vereinigten Staaten an die WHO-Beschlüsse endgültig umsetzen, spätestens jedoch zum 31. Dezember 2003.

- (77) Nach Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 hat die Kommission außerordentliche Umstände zu berücksichtigen, die den Verzicht auf eine Rückforderung der den Begünstigten einer Regelung rechtswidrig gewährten Beihilfe rechtfertigen, wenn diese Rückforderung gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstoßen würde wie z. B. den Grundsatz des Vertrauensschutzes. Im vorliegenden Fall stellt die Kommission fest, dass die Regelung für die belgischen Geschäftstätigkeiten der FSC große Ähnlichkeit mit der Regelung aufweist, die in Belgien durch den königlichen Beschluss Nr. 187 vom 30. Dezember 1982 über die steuerliche Behandlung von Koordinierungsstellen eingeführt wurde. Beide Regelungen betreffen konzerninterne Geschäftstätigkeiten, und sie wenden beide die Kosten-Plus-Methode für die Bestimmung der Steuerbemessungsgrundlage an. In ihrem Beschluss vom 2. Mai 1984 hat die Kommission die Ansicht vertreten, diese Regelung stelle keine Beihilfe im Sinne von Artikel 92 [nunmehr Artikel 87] Absatz 1 EG-Vertrag dar. Zwar wurde dieser Beschluss nicht veröffentlicht, doch wurde der Umstand, dass die Kommission keinen Einwand gegen die belgische Regelung für die Koordinierungsstellen erhoben hatte, sowohl in dem XIV. Bericht über die Wettbewerbspolitik als auch in der Antwort auf eine parlamentarische Anfrage erwähnt ⁽²²⁾.

- (78) Vor diesem Hintergrund stellt die Kommission fest, dass sie ihren Beschluss über die Regelung für die belgischen Koordinierungsstellen vor Inkrafttreten der Regelung für die belgischen Geschäftstätigkeiten der FSC gefasst hat. Aus diesem Grund ist sie der Auffassung, dass die Begünstigten der Regelung zu der Zeit, als sie von der Regelung profitierten, zurecht davon ausgehen konnten, dass diese keine Beihilfe darstellte, weshalb die Kommission die Rückforderung der möglicherweise gewährten Beihilfe nicht verlangen kann.

- (79) In Bezug auf die Bereitschaft Belgiens, die Regelung bis spätestens zum 31. Dezember 2003 abzuschaffen, vertritt die Kommission die Ansicht, dass sich die vor Eröffnung des förmlichen Verfahrens für die Regelung zugelassenen Unternehmen in Bezug auf alle möglicherweise gewährten Beihilfen bis zum Ende des Geschäftsjahres auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen können, in dessen Verlauf das besagte Verfahren abgeschlossen wird.

VI. SCHLUSSFOLGERUNGEN

- (80) Die Kommission stellt fest, dass Belgien die Steuerregelung für die Geschäftstätigkeiten der FSC, wie sie seit Januar 1985 von der belgischen Finanzverwaltung angewandt wird, entgegen den Bestimmungen von Artikel 88 Absatz 3 EG-Vertrag und damit rechtswidrig durchgeführt hat. Sie kommt zu dem Ergebnis, dass die im Rahmen dieser Regelung gewährten Steuervorteile eine staatliche Beihilfe darstellen, die für keine der im Vertrag vorgesehenen Ausnahme- oder Freistellungsmöglichkeiten in Betracht kommt, weshalb sie mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar ist.
- (81) Die Kommission ist ferner der Ansicht, dass die im Rahmen der fraglichen Regelung zugelassenen Unternehmen zu dem Zeitpunkt, zu dem ihnen die Regelung zugute gekommen ist, zurecht davon ausgehen konnten, dass sie keine Beihilfe darstellte. Aus diesem Grund verlangt die Kommission nicht die Rückforderung dieser Beihilfe —

HAT FOLGENDE ENTSCHEIDUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Die Beihilferegelung, die Belgien in Form einer Sonderregelung zugunsten der Geschäftstätigkeiten US-amerikanischer Foreign Sales Corporations in Belgien durchgeführt hat, ist mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.

⁽²⁰⁾ Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache C-265/85, Van den Bergh und Jurgens BV/Kommission, Slg. 1987, S. 1155, Rdnr. 44.

⁽²¹⁾ Siehe Fußnote 9.

⁽²²⁾ Schriftliche Anfrage Nr. 1735/90 — ABl. C 63 vom 11.3.1991.

Artikel 2

Belgien hebt die in Artikel 1 genannte Beihilferegelung mit Wirkung ab dem ersten Steuerjahr, das auf die Bekanntgabe dieser Entscheidung folgt, auf.

Artikel 3

Belgien teilt der Kommission innerhalb von zwei Monaten nach Bekanntgabe dieser Entscheidung die Maßnahmen mit, die ergriffen wurden, um der Entscheidung nachzukommen.

Artikel 4

Diese Entscheidung ist an das Königreich Belgien gerichtet.

Brüssel, den 24. Juni 2003

Für die Kommission

Mario MONTI

Mitglied der Kommission