



Datum van inontvangstneming : 04/12/2019

Zaak C-797/19

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie van de Europese Unie

Datum van ontvangst:

24 oktober 2019

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

13 maart 2019

Verzoekende partij en verzoekende partij tot Revision:

B-GmbH

Verwerende partij en verwerende partij in Revision:

Finanzamt D

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Verkapte winstuitkeringen van een GmbH (Gesellschaft mit beschränkter Haftung) (besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid) waarvan een gemeente enig aandeelhouder is – Niet-toepassing van het beginsel dat de verkapte winstuitkeringen buiten de balans om weer aan de inkomsten van de vennootschap moeten worden toegevoegd – Vraag of hier sprake is van staatssteun

Voorwerp en rechtsgrondslag van de prejudiciële vraag

Uitlegging van het recht van de Unie, artikel 267 VWEU

Prejudiciële vraag

Moet artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie aldus worden uitgelegd dat er sprake is van onder deze bepaling vallende

staatssteun, wanneer overeenkomstig de regelingen van een lidstaat (voortdurende) verliezen van een kapitaalvennootschap uit een economische activiteit die zonder kostendekkende vergoeding wordt verricht, weliswaar in beginsel dienen te worden beschouwd als verkapte winstuitkeringen en dientengevolge de winst van een kapitaalvennootschap niet mogen verminderen, maar deze rechtsgevolgen niet gelden voor voortdurend verliesgevende activiteiten van kapitaalvennootschappen waarbij de meerderheid van de stemrechten direct of indirect in handen is van publiekrechtelijke rechtspersonen, wanneer laatstgenoemde vennootschappen de betreffende activiteiten verrichten om verkeers-, milieu-, sociaal-, cultuur-, onderwijs- of gezondheidspolitieke redenen?

Aangehaalde bepalingen van gemeenschapsrecht

Artikelen 107 en 108 VWEU

Aangehaalde bepalingen van nationaal recht

Körperschaftsteuergesetz (wet vennootschapsbelasting), zoals gewijzigd bij het Jahressteuergesetz 2009 [hierna: „KStG”], § 4, lid 6, § 8, lid 3, tweede zin, lid 7, eerste zin, nummer 2, en tweede zin, lid. 9, § 34, lid 6

Korte weergave van de feiten en van de procedure

- 1 Verzoekster, tevens verzoekster tot Revision, is een GmbH die de bevolking, de handel, de industrie, de landbouw en publieke instellingen voorziet van energiedragers, water en telecommunicatie. Verder exploiteert en beheert zij onder andere ook zwembaden. De aandelen in verzoekster zijn voor de volle honderd procent in handen van stad A. Verzoekster is derhalve een zogenoemde „Eigengesellschaft” (vennootschap waarvan alle aandelen in handen zijn van een gemeente; hierna: „eigen vennootschap”).
- 2 In 1998 heeft verzoekster een zwembad van de stad A. overgenomen. Nadat zij de exploitatie van het zwembad in eerste instantie in handen had gegeven van een 100 % procent dochteronderneming en deze het beheer van het zwembad begin 2002 had neergelegd, exploiteerde verzoekster het zwembad in de in dit geding aan de orde zijnde jaren 2002 en 2003 weer zelf. De exploitatie van het zwembad was in 2002 en 2003 verliesgevend.
- 3 In het kader van een bij verzoekster uitgevoerde belastingcontrole was de controleur van mening dat de verliezen uit de eigen exploitatie van het zwembad moesten worden aangemerkt als verkapte winstuitkeringen. Hoewel verweerder, tevens verweerder in Revision, het in beginsel eens was met de vaststellingen van de controleur, heeft zij de bedoelde verliezen niet als verkapte winstuitkeringen,

maar als niet-aftrekbare bedrijfsuitgaven aangemerkt en op 15 december 2011 op basis hiervan belastingaanslagen opgelegd.

- 4 De hiertegen ingediende bezwaren werden grotendeels afgewezen. De verliezen uit de eigen exploitatie van het zwembad werden in de op het bezwaar genomen beslissing van 30 april 2013 ten belope van een bedrag van [...] EUR (2002) respectievelijk een bedrag van [...] EUR (2003) als niet-aftrekbare bedrijfsuitgaven aangemerkt. Het daarop ingestelde beroep bij het Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern werd bij vonnis van 22-06-2016 verworpen. Het Finanzgericht merkte de verliezen over de jaren 2002 en 2003 echter aan als verkapte winstuitkeringen aan de aandeelhouder van verzoekster, de stad A.
- 5 Tegen die beslissing richt zich de door verzoekster ingestelde Revision, waarmee zij zich beroept op schending van het materiële recht.

1. Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzingsbeslissing

- 6 Een vennootschap kan haar inkomsten openlijk overeenkomstig vennootschapsrechtelijke voorschriften of in verkapte vorm verdelen. De verdeling in verkapte vorm wordt als verkapte winstuitkering aangeduid. Dergelijke verkapte winstuitkeringen mogen niet in mindering worden gebracht op de winst en moeten overeenkomstig § 8, lid 3, tweede zin, KStG (weer) aan de inkomsten van de vennootschap worden toegevoegd. Het rechtsinstituut van de verkapte winstuitkering dient ter voorkoming van een vermindering van de inkomsten van de vennootschap die wordt veroorzaakt door de vennootschapsverhouding en dus niet bedrijfsmatig van aard is. Daarbij regelt § 8, lid 3, tweede zin, KStG alleen de rechtsgevolgen van de verkapte winstuitkering, maar niet de eisen die hieraan worden gesteld. Deze zijn ontwikkeld in de rechtspraak van de Bundesfinanzhof (hierna: „BFH”).
- 7 Volgens de rechtspraak van het BFH moet onder een verkapte winstuitkering als bedoeld in § 8, lid 3, tweede zin, KStG in het geval van een kapitaalvennootschap worden verstaan een vermogensvermindering die wordt veroorzaakt door de vennootschapsverhouding. In de rechtspraak wordt in het merendeel van de beoordeelde gevallen aangenomen dat er sprake is van een door de vennootschapsverhouding veroorzaakte vermindering, wanneer de kapitaalvennootschap haar aandeelhouder een vermogensvoordeel toekent dat zij niet zou hebben toegekend aan een niet-aandeelhouder indien zij de zorgvuldigheid van een behoorlijk en gewetensvol handelende bestuurder zou hebben betracht.
- 8 Het BFH heeft onder andere beslist dat ook sprake kan zijn van een verkapte winstuitkering, wanneer een kapitaalvennootschap zonder redelijke vergoeding activiteiten verricht die in het privébelang zijn van haar aandeelhouders en bij de vennootschap zelf tot verliezen leiden.

- 9 Voor een beter begrip van de zaak gaat de verwijzende rechter ook in op de verschillende vormen van economische activiteit van gemeenten en op de mogelijkheden om winst- en verliesgevende bedrijven samen te voegen. De economische activiteit van gemeenten wordt in de regel uitgevoerd in twee organisatorische vormen. Enerzijds kan een publiekrechtelijke rechtspersoon een economische activiteit ontplooiën in de vorm van afzonderlijke zogenoemde „Betriebe gewerblicher Art” (bedrijven van commerciële aard; hierna: „commerciële bedrijven”). Daarbij wordt als fiscale entiteit weliswaar de publiekrechtelijke rechtspersoon aangemerkt, maar worden de winsten in beginsel voor elk commercieel bedrijf afzonderlijk vastgesteld. Anderzijds kan een publiekrechtelijke rechtspersoon een economische activiteit ontplooiën in de vorm van een „Kapitalgesellschaft” (kapitaalvennootschap). Zulke kapitaalvennootschappen worden „Eigengesellschaften” genoemd.
- 10 In hoeverre bij de commerciële bedrijven enerzijds en bij de eigen vennootschappen anderzijds meerdere afzonderlijke bedrijven – in het bijzonder winstgevende met verliesgevende – kunnen worden samengevoegd tot een fiscale winstberekenningsentiteit, was voor de inwerkingtreding van de Jahressteuergesetz 2009 wettelijk niet geregeld, maar veelvuldig onderwerp van gerechtelijke beslissingen.
- 11 De winstberekening en -belasting geschiedt bij commerciële bedrijven in beginsel voor elk bedrijf afzonderlijk. De belastbare winst van een commercieel bedrijf kan derhalve niet worden verrekend met verliezen van een ander commercieel bedrijf met het oog op het verminderen van de belastingdruk. Rechtspraak en belastingadministratie hebben echter zogenaamde „samenvoegingsbeginselen” ontwikkeld en toegepast, op grond waarvan bij wijze van uitzondering een organisatorische samenvoeging van meerdere gelijksoortige bedrijven, van meerdere specifieke nutsbedrijven (elektriciteit, water, gas of warmte), of van nuts- en openbaarvervoersbedrijven tot één commercieel bedrijf fiscaal erkend werd, omdat de daarin ontplooiëde activiteiten dienen om hetzelfde concept te verwezenlijken, namelijk het leveren van voorzieningen aan de bevolking. Deze „samenvoegingsprincipes” voor commerciële bedrijven zijn door het Jahressteuergesetz 2009 in § 4, lid 6, KStG wettelijk geregeld.
- 12 De vraag op grond van welke beginselen meerdere verschillende commerciële activiteiten van een publiekrechtelijke rechtspersoon binnen een eigen vennootschap in de rechtsvorm van een kapitaalvennootschap mochten worden gebundeld, werd in de tijd vóór de Jahressteuergesetz 2009 door rechtspraak en belastingadministratie niet uniform beoordeeld.
- 13 Met het Jahressteuergesetz 2009, waarmee het KStG werd gewijzigd, heeft de wetgever voor het eerst wettelijke regelingen ingevoerd voor de fiscale behandeling van voortdurend verliesgevende activiteiten van commerciële bedrijven en eigen vennootschappen in handen van publiekrechtelijke rechtspersonen. Bij eigen vennootschappen zijn, op grond van de regeling van § 8, lid 7, eerste zin, nummer 2, KStG (zoals gewijzigd), de rechtsgevolgen van een

verkapte winstuitkering bij kapitaalvennootschappen waarbij het merendeel van de stemrechten direct of indirect in handen is van publiekrechtelijke rechtspersonen en waarvan de verliezen uit voortdurende verliesgevende activiteiten aantoonbaar uitsluitend worden gedragen door deze aandeelhouders, niet reeds van toepassing enkel omdat zij een dergelijke verliesgevende activiteit ontplooiën. Van een voortdurende verliesgevende activiteit is overeenkomstig de regeling van § 8, lid 7, tweede zin, KStG, zoals gewijzigd, sprake, wanneer zonder kostendekkende vergoeding een economische activiteit wordt uitgeoefend om verkeers-, milieu-, sociaal-, cultuur-, onderwijs- of gezondheidspolitieke redenen. In § 34, lid 6, vierde zin, KStG, zoals gewijzigd, wordt bepaald, dat de nieuwe regeling ook reeds op periodes vóór 2009 van toepassing is. Deze regeling geldt derhalve ook voor de jaren 2002 en 2003, waarom het in het onderhavige geschil gaat.

- 14 Daarnaast werd in § 8, lid 9, KStG, zoals gewijzigd, voor de eigen vennootschappen een complexe regeling ingevoerd, die ervoor moet zorgen dat de geprivilegieerde verliezen uit de voortdurend verliesgevende activiteiten niet worden verrekend met winsten uit activiteiten die niet “voor samenvoeging vatbaar” worden geacht. Daarmee moet bij de eigen vennootschappen een situatie worden geschapen die overeenkomt met de in § 4, lid 6, KStG, zoals gewijzigd, voor de commerciële bedrijven geregelde samenvoegingsbeginselen. De regeling van § 8, lid 9, KStG, zoals gewijzigd, geldt evenwel – in tegenstelling tot § 8, lid 7, KStG, zoals gewijzigd, – niet met terugwerkende kracht, maar pas vanaf 2009 (§ 34, lid 6, negende zin, KStG, zoals gewijzigd,).

Beoordeling van het geval volgens nationaal recht

- 15 Bij de door verzoekster in de jaren 2002 en 2003 geleden verliezen gaat het volledig om verkapte winstuitkeringen aan stad A., als enig aandeelhouder, die de inkomsten van verzoekster verhogen. Dat dit gebeurt omwille van de vennootschapsverhouding, blijkt uit het feit dat een behoorlijk en gewetensvol handelende directeur niet van dienovereenkomstige compensatie van de verliezen door de aandeelhouder zou afzien. Een behoorlijk en gewetensvol handelende directeur zou niet bereid zijn diensten te verrichten die op zich door de enige aandeelhouder moeten worden verricht, en daarvoor duurzaam verliezen te aanvaarden.
- 16 Tegen de correctie van de verkapte winstuitkering buiten de balans om verzet zich evenwel de door de Jahressteuergesetz 2009 ingevoerde regeling van § 8, lid 7, eerste zin, nummer 2, juncto tweede zin, KStG, zoals gewijzigd, op grond waarvan de rechtsgevolgen van een verkapte winstuitkering bij kapitaalvennootschappen waarbij het merendeel van de stemrechten direct of indirect in handen is van publiekrechtelijke rechtspersonen en waarvan de verliezen uit voortdurende verliesgevende activiteiten aantoonbaar uitsluitend worden gedragen door deze aandeelhouders, niet reeds van toepassing zijn enkel omdat zij een dergelijke verliesgevende activiteit ontplooiën. Aan de in § 8, lid 7,

eerste zin, nummer 2, juncto tweede zin, KStG, zoals gewijzigd, geformuleerde voorwaarden is in het onderhavige geschil voldaan.

- 17 Bij toepassing van § 8, lid 7, eerste zin, nummer 2, juncto tweede zin 2, KStG, zoals gewijzigd, kunnen de verliezen uit de exploitatie van het zwembad worden verrekend met de resultaten van de andere activiteiten van verzoekster (energie- en watervoorziening enz.). Alles bij elkaar genomen is het daarmee voor verzoekster mogelijk om de verliezen uit de exploitatie van het zwembad met de andere activiteiten van verzoekster (energie- en watervoorziening enz.) te verrekenen en haar winsten, en daarmee haar fiscale lasten (vennootschapsbelasting) over de jaren 2002 en 2003 te verminderen.

Beoordeling volgens Unierecht:

- 18 Nagegaan moet worden of deze fiscale begunstiging overeenkomstig § 8, lid 7, eerste zin, nummer 2, juncto tweede zin 2, KStG, zoals gewijzigd, moet worden gekwalificeerd als onder artikel 107, lid 1, VWEU vallende staatssteun en daarmee onderworpen is aan het uitvoeringverbod overeenkomstig artikel 108, lid 3, VWEU, aangezien deze is ingevoerd zonder de procedure als bedoeld in artikel 108, lid 3, VWEU in acht te nemen.
- 19 Deze vraag is in het onderhavige geval relevant voor de beslissing. Indien het bij § 8, lid 7, KStG, zoals gewijzigd, gaat om een steunmaatregel in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU, zou art. 108, lid 3, derde zin, VWEU niet van toepassing zijn voordat de Commissie een beslissing heeft genomen over de verenigbaarheid van de fiscale begunstiging met de interne markt. De behandeling van de Revision zou moeten worden aangehouden totdat de Commissie een beslissing heeft genomen. Indien de fiscale begunstiging overeenkomstig § 8, lid 7, KStG, zoals gewijzigd, daarentegen geen verboden steunmaatregel inhoudt, zou de beslissing van het Finanzgericht nietig verklaard en het beroep toegewezen moeten worden. Het beroep in cassatie van verzoekster zou gegrond zijn. Verzoekster zou een beroep kunnen doen op de fiscale begunstiging.
- 20 Naar het oordeel van de verwijzende rechter is in dit geval sprake van een steunmaatregel van de staat. Hij voert daarvoor de volgende argumenten aan.
- 21 Volgens vaste rechtspraak van het Hof kan een nationale maatregel pas als „staatssteun” worden aangemerkt in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU, wanneer is voldaan aan de hierna genoemde voorwaarden (zie arrest van 19 december 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punt 19).
- 22 In de eerste plaats moet het gaan om een maatregel van de staat of een maatregel die met staatsmiddelen is bekostigd, die ondernemingen rechtstreeks of indirect bevoordeelt of die moet worden beschouwd als een economisch voordeel dat de begunstigde onderneming onder normale marktvoorwaarden niet zou hebben verkregen (arrest van 9 oktober 2014, Ministerio de Defensa en Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 21).

- 23 De fiscale begunstiging overeenkomstig § 8, lid 7, eerste zin, nummer 2, juncto tweede zin, KStG, zoals gewijzigd, houdt een dergelijk voordeel in. Volgens vaste rechtspraak van het Hof omvat het begrip steun daarbij niet alleen positieve prestaties, maar ook maatregelen die, in verschillende vormen, de lasten verlichten die normaliter op het budget van een onderneming drukken en daardoor – zonder subsidies in de strikte zin van het woord te zijn – van gelijke aard zijn en tot identieke gevolgen leiden (zie bijvoorbeeld arrest van 3 maart 2005, ██████ C-172/03, EU:C:2005:130, punt 36). Dat is hier het geval, omdat verzoekster door § 8, lid 7, juncto § 34, lid 6, vierde zin, KStG, zoals gewijzigd, met terugwerkende kracht in staat wordt gesteld om de lopende verliezen uit de exploitatie van het zwembad buiten de balans om te corrigeren.
- 24 In het onderhavige geval zou van een dergelijk voordeel geen sprake zijn wanneer de maatregel van de staat zou kunnen worden gezien als compensatie voor het feit dat verzoekster met de exploitatie van het zwembad mogelijk (ook) openbardienstverplichtingen verricht. Volgens de rechtspraak van het Hof vallen overheidssubsidies die worden verstrekt aan ondernemingen die uitdrukkelijk belast zijn met openbardienstverplichtingen ter compensatie van de bij het vervullen van deze verplichtingen ontstaande kosten, niet onder art. 107, lid 1, VWEU (zie arrest van 24 juli 2003, Altmark Trans en Regierungspräsidium Magdeburg C-280/00, EU:C:2003:415). Daarvoor moet zijn voldaan aan de in het arrest Altmark Trans genoemde voorwaarden.
- 25 Deze voorwaarden worden door de verwijzende rechter getoetst. Naar diens oordeel voldoet § 8, lid 7, tweede zin, KStG, zoals gewijzigd, echter niet hieraan. In de bepaling worden slechts een aantal algemene politieke redenen genoemd om een voorkeursbehandeling te geven aan een voortdurend verliesgevende activiteit. Een heldere definitie van de openbardienstverplichtingen ontbreekt, evenals de parameters aan de hand waarvan de compensatie wordt berekend om te verhinderen dat deze een economisch voordeel oplevert dat de onderneming dat het voordeel ontvangt ten opzichte van concurrerende ondernemingen begunstigt.
- 26 Daarnaast is de verwijzende rechter van oordeel dat ook de uitzondering zoals bedoeld in artikel 106, lid 2, VWEU het bestaan van een voordeel niet kan uitsluiten. Overeenkomstig artikel 106, lid 2, VWEU kan een door de staat als tegenprestatie voor het verrichten van een dienst van algemeen economisch belang toegekende compensatie onder bepaalde voorwaarden verenigbaar zijn met de interne markt. Ondanks de verschillen tussen een niet als steun aan te merken maatregel overeenkomstig de zogenaamde Altmark-beslissing van het Hof en de verenigbaarheid van steunmaatregelen overeenkomstig artikel 106, lid 2, VWEU, moet inmiddels van een in grote mate identieke juridische toetsing van de voorwaarden van een toelaatbare compensatie-uitbetaling worden uitgegaan (zie arrest Gerecht van 12 februari 2008, BUPA e.a./Commissie, T-289/03, EU:T:2008:29).
- 27 Ten tweede verbiedt artikel 107, lid 1, VWEU steunmaatregelen die het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig kunnen beïnvloeden. Het

intracommunautaire handelsverkeer wordt met name dan door een door een lidstaat toegekende steunmaatregel beïnvloed, wanneer deze de positie van een onderneming ten opzichte van andere concurrerende ondernemingen in dit handelsverkeer versterkt (zie arrest van 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze e.a., C-224/04, EU:C:2006:8, punt 141 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Voor het overige is het niet noodzakelijk dat de bevoordeelde onderneming zelf deelneemt aan het intracommunautaire handelsverkeer.

- 28 Aan deze voorwaarden is in het onderhavige geval voldaan. Het afzien van een correctie van de verkapte winstuitkering buiten de balans om, versterkt de eigen vennootschappen van de gemeente in financieel opzicht. Voor potentiële concurrenten uit andere lidstaten wordt het daardoor duidelijk moeilijker om in Duitsland eenzelfde soort zwembad te openen als door verzoekster wordt geëxploiteerd. Dienaangaande moet er echter vooral op worden gewezen dat door het niet-corrigeren van de verkapte winstuitkering buiten de balans om, de mogelijkheid wordt geschapen om de lopende verliezen bij de vaststelling van de inkomsten van de vennootschap te verrekenen met de winsten uit andere activiteiten (bijvoorbeeld energie- en watervoorziening enz.). Deze activiteiten worden in ieder geval door de mogelijkheid van verliesverrekening financieel versterkt. Een potentiële concurrentiesituatie met supraregionale particuliere aanbieders die zich met dezelfde activiteiten bezighouden, ligt voor de hand. Om die reden zou het irrelevant zijn indien de exploitatie van het zwembad mogelijkwijze in het onderhavige geval een zuiver lokale economische activiteit zou betreffen.
- 29 Ten derde moet de bevoordeelde door de maatregel een selectief voordeel hebben ontvangen. Bij de beoordeling van de selectiviteit moet worden vastgesteld of een nationale maatregel in het kader van een bepaalde juridische regeling zich ervoor leent „bepaalde ondernemingen of productiesectoren“ ten opzichte van andere ondernemingen of productiesectoren te bevoordelen, die zich wat betreft het met deze regeling beoogde doel in een vergelijkbare feitelijke en juridische situatie bevinden en dus verschillend worden behandeld, welke behandeling in wezen als discriminerend kan worden gekwalificeerd (zie arresten van 21 december 2016, Commissie/World Duty Free Group e.a., C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 54, en Commissie/Aer Lingus, C-164/15 P en C-165/15 P, EU:C:2016:990, punt 51).
- 30 Om een nationale fiscale maatregel te kunnen aanmerken als „selectief“ moet als eerste stap de in de betreffende lidstaat geldende algemene of „normale“ belastingregeling worden vastgesteld. Als tweede stap moet worden aangetoond dat de fiscale maatregel in kwestie in zoverre van het algemene systeem afwijkt dat daardoor differentiaties worden ingevoerd tussen marktdeelnemers die zich gelet op het met deze algemene regeling beoogde doel in een vergelijkbare feitelijke en juridische situatie bevinden (arrest van 21 december 2016, Commissie/World Duty Free Group e.a., C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 57).

- 31 In het onderhavige geval wijkt § 8, lid 7, eerste zin, nummer 2 juncto tweede zin, KStG, zoals gewijzigd, in het geval van eigen vennootschappen van een publiekrechtelijke rechtspersoon af van de algemene regels van een correctie van de verkapte winstuitkering buiten de balans om, overeenkomstig § 8, lid 3, tweede zin, KStG, wanneer deze op grond van afwegingen van algemene politieke aard een activiteit blijven uitoefenen ofschoon zij voortdurende verliezen lijden uit deze activiteit. De nieuwe regeling van § 8, lid 7, eerste zin, nummer 2, juncto tweede zin, KStG, zoals gewijzigd, biedt aan eigen vennootschappen van een publiekrechtelijke rechtspersoon daarmee de mogelijkheid om af te zien van een correctie van de verkapte winstuitkering buiten de balans om. Voor deze ondernemingen biedt dit de mogelijkheid de lopende verliezen bij de vaststelling van de inkomsten van de vennootschap te verrekenen met winsten uit andere activiteiten. Wat betreft het met de algemene regeling van een verkapte winstuitkering in § 8, lid 3, tweede zin, KStG beoogde doel, op grond waarvan door de vennootschapsverhouding veroorzaakte vermogensverminderingen de belastinggrondslag niet mogen verminderen, bevinden zich alle kapitaalvennootschappen als marktdeelnemers in een vergelijkbare feitelijke en juridische situatie. Het gaat derhalve om een geval van sectorspecifieke selectiviteit in het voordeel van bepaalde ondernemingen op het gebied van voorzieningen van algemeen belang.
- 32 Ten vierde is het noodzakelijk dat de maatregel de concurrentie vervalst of dreigt te vervalsen. Volgens de rechtspraak van het Hof is het in deze samenhang niet noodzakelijk dat een daadwerkelijke concurrentievervalsing wordt aangetoond, maar enkel dat onderzocht wordt of de steunmaatregel de concurrentie kan vervalsen (zie arrest van 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze e. a., C-222/04, EU:C:2006:8, punt 140 en de daar aangehaalde rechtspraak).
- 33 Van een potentiële ongunstige beïnvloeding van de concurrentie door § 8, lid 7, eerste zin, nummer 2, juncto tweede zin, KStG, zoals gewijzigd, moet in het onderhavige geval worden uitgegaan. In dit verband moet er wederom op worden gewezen dat pas door het niet-corrigeren van de verkapte winstuitkering buiten de balans om de mogelijkheid wordt geschapen om de lopende verliezen bij de vaststelling van de inkomsten van de vennootschap te verrekenen met de winsten uit andere activiteiten (bijvoorbeeld energie- en watervoorziening enz.) en zo de belastingdruk van deze winstgevendende activiteiten te verminderen. Een potentiële concurrentiesituatie met supraregionale particuliere aanbieders op deze werkerreinen ligt voor de hand.
- 34 Verder gaat het naar het oordeel van de verwijzende rechter ook niet om een zogenaamde „de-minimissteun”, die onder verordening (EG) nr. 1998/2006 van de Commissie van 15-12-2006 (PB 2006, L 379, blz. 5) valt. In overeenstemming hiermee houden financiële steunmaatregelen van niet meer dan 200 000 EUR in drie jaar tijd geen staatssteun in, aangezien deze de concurrentie en het handelsverkeer tussen de lidstaten niet wezenlijk schaden. Ongeacht het feit dat dit bedrag in het onderhavige geval mogelijk is overschreden, blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat een nationale regeling die geen grens stelt aan het

bedrag dat een individuele onderneming kan ontvangen, reeds daardoor niet valt onder de in de mededeling van de Commissie geformuleerde „de-minimisregel” (zie arrest van 3 maart 2005, ████████ C-172/03, EU:C:2005:130).

- 35 Overigens gaat het in het onderhavige geval naar het oordeel van de verwijzende rechter ook niet om een „bestaande” steunmaatregel, maar om een „nieuwe” steunmaatregel in de zin van artikel 108, lid 3, VWEU, die derhalve valt onder de uitvoeringsstop overeenkomstig artikel 108, lid 3, derde zin, VWEU.
- 36 Ter beoordeling van de vraag of de door de verwijzende rechter gehuldigde opvatting in deze kwestie juist is en er inderdaad sprake is van staatssteun, wordt het hierboven genoemde prejudiciële verzoek aan het Hof voorgelegd.