



---

**Ausarbeitung**

---

**Agrarförderung aus Bundesmitteln und EU-Beihilferecht – Teil II**

## **Agrarförderung aus Bundesmitteln und EU-Beihilferecht – Teil II**

Aktenzeichen: PE 6 - 3000 - 3/17  
Abschluss der Arbeit: 12.04.2017  
Fachbereich: PE 6: Fachbereich Europa

---

Die Arbeiten des Fachbereichs Europa geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten des Fachbereichs Europa geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegen, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab der Fachbereichsleitung anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen. Diese Ausarbeitung dient lediglich der bundestagsinternen Unterrichtung, von einer Weiterleitung an externe Stellen ist abzusehen.

## Inhaltsverzeichnis

<b>1.</b>	<b>Einleitung</b>	<b>5</b>
<b>2.</b>	<b>Von der Milchpreiskrise unabhängige Agrarförderung</b>	<b>5</b>
2.1.	Finanzhilfen	5
2.1.1.	Zuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung	6
2.1.1.1.	Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts	7
2.1.1.2.	Beihilfetatbestand	8
2.1.1.2.1.	Begünstigung	8
2.1.1.2.2.	Selektivität	9
2.1.1.2.3.	Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels	10
2.1.1.2.4.	Zwischenergebnis	11
2.1.1.3.	Verfahrensrechtliche Beurteilung	12
2.1.1.4.	Ergebnis	13
2.1.2.	Zuschüsse zur Gewährung einer Rente an Kleinlandwirte bei Landabgabe (Landabgaberente)	14
2.1.3.	Zuschüsse zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit	14
2.1.4.	Zuschüsse zur Förderung des ökologischen Landbaus und anderer nachhaltiger Formen der Landwirtschaft	16
2.1.5.	Zuschüsse an die Bundesmonopolverwaltung für Branntwein	18
2.1.6.	Zuschüsse zur Markteinführung nachwachsender Rohstoffe	18
2.1.7.	Bundesanteil zur Finanzierung der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der Agrarstruktur und des Küstenschutzes“	19
2.1.8.	Energieberatung für landwirtschaftliche Unternehmen sowie Förderung der Energieeffizienz in der Landwirtschaft und im Gartenbau	19
2.2.	Steuervergünstigungen	20
2.2.1.	Einkommenssteuerfreibetrag für Veräußerungsgewinne bestimmter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe	20
2.2.1.1.	Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts	21
2.2.1.2.	Beihilfetatbestand	21
2.2.1.3.	Verfahrensrechtliche Beurteilung	22
2.2.1.4.	Ergebnis	22
2.2.2.	Einkommenssteuerfreibetrag für alle Land- und Forstwirte mit bestimmten Einkommen	23
2.2.2.1.	Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts	23
2.2.2.2.	Beihilfetatbestand	24
2.2.2.3.	Verfahrensrechtliche Beurteilung	25
2.2.2.4.	Ergebnis	25
2.2.3.	Versicherungssteuerermäßigung für Hagelversicherungen	25
2.2.4.	Versicherungssteuerermäßigung für sog. agrarische Mehrgefahrenversicherungen	26
2.2.4.1.	Selektivität	27
2.2.4.2.	Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels	29

---

2.2.4.3.	Ergebnis	29
2.2.5.	Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für Zugmaschinen u. a. Fahrzeuge	30
2.2.5.1.	Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts	30
2.2.5.2.	Beihilfetatbestand	31
2.2.5.2.1.	Selektivität	31
2.2.5.2.2.	Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels	33
2.2.5.2.3.	Zwischenergebnis	33
2.2.5.3.	Verfahrensrechtliche Beurteilung	33
2.2.5.4.	Ergebnis	34
2.2.6.	Agrardiesel	34
<b>3.</b>	<b>Auf die Milchpreiskrise bezogene Agrarförderung</b>	<b>35</b>
3.1.	Erhöhung der Zuschüsse für die landwirtschaftliche Unfallversicherung	35
3.2.	Ausweitung der Gewinnglättung	35
3.2.1.	Tarifglättung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nach § 32c EStG	35
3.2.2.	Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG	36
3.2.2.1.	Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts	37
3.2.2.2.	Beihilfetatbestand	38
3.2.2.3.	Ergebnis	40
3.3.	Steuerbefreiung von Veräußerungsgewinnen bei Schuldentilgung	40
3.4.	Kredit- und Bürgschaftsangebote zur Existenzsicherung	40

## 1. Einleitung

Im Anschluss an das einführende Gutachten zur Agrarförderung des Bundes und seinen EU-beihilferechtlichen Implikationen (im Folgenden: erstes Gutachten)<sup>1</sup> werden in dieser Ausarbeitung die einzelnen Fördermaßnahmen untersucht. Dabei wird zwischen der von der Milchpreiskrise unabhängigen Agrarförderung (2.) und der Förderung im Zusammenhang mit der Milchpreiskrise (3.) unterschieden.

In beiden Fällen ist dabei zuerst nach der Anwendbarkeit der Art. 107 ff. AEUV zu fragen, insbesondere nach dem Vorliegen einer sekundärrechtlichen Anwendungsanordnung nach Art. 42 AEUV. Liegt diese vor oder ist das EU-Beihilferecht ggf. sogar unmittelbar anwendbar, ist zweitens zu untersuchen, ob die betreffende Fördermaßnahme des Bundes in tatbestandlicher Hinsicht alle Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV erfüllt. Ist das der Fall, ist als dritter Schritt eine verfahrensrechtliche Beurteilung vorzunehmen und zu fragen, ob es sich um eine bestehende oder neue Beihilfe handelt sowie ob eine Notifizierung vorgenommen oder von einer Freistellung Gebrauch gemacht wurde. Soweit Informationen über eine beihilferechtliche Notifizierung oder Freistellung vorliegen, wird hierauf verwiesen und auf eine weitere Prüfung verzichtet. Eine Beurteilung der Rechtfertigung der im Gutachten als Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV qualifizierter Maßnahmen wird nicht vorgenommen.

## 2. Von der Milchpreiskrise unabhängige Agrarförderung

Im Folgenden werden in Anknüpfung an die Kategorisierung im Subventionsbericht zunächst die Finanzhilfen (2.1.) und sodann die Steuervergünstigungen (2.2.) betrachtet.<sup>2</sup>

### 2.1. Finanzhilfen

Der Subventionsbericht enthält für Finanzhilfen im Bereich von Ernährung und Landwirtschaft insgesamt 11 Einträge, die jedoch auch Maßnahmen zugunsten von Fischerei und Küsten- bzw. Hochwasserschutz umfassen.<sup>3</sup> Von beihilferechtlicher Relevanz für Unternehmen in der Landwirtschaft erscheinen lediglich acht Maßnahmen (2.1.1. bis 2.1.8.).

Sowohl die einschlägige Übersicht im Subventionsbericht als auch die Datenblätter zu den einzelnen Fördermaßnahmen enthalten u. a. die Rubrik „Beihilfe“ bzw. „(EU-)Beihilfe“.<sup>4</sup> Dabei wird nicht weiter differenziert, ob es sich um (mitgliedstaatliche) Beihilfen im Sinne des Art. 107

---

<sup>1</sup> „Agrarförderung aus Bundesmitteln und EU-Beihilferecht – Teil I“ vom 16. Januar 2017, PE 3 – 3000 - 146/16.

<sup>2</sup> Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2013 bis 2016 (25. Subventionsbericht) vom 2. September 2015, BT-Drs. 18/5940, online abrufbar unter <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/18/059/1805940.pdf> (letztmaliger Abruf am 12.04.17), vgl. Anlage 1, S. 59, lfd. Nr. 1-11 bzw. Anlage 2, S. 70 ff, lfd. Nr. 1 bis 19.

<sup>3</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 1, S. 59, lfd. Nr. 1-11.

<sup>4</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 1, S. 59, lfd. Nr. 1-11, jeweils letzte Rubrik der Tabelle; Anlage 7, S. 112 ff., beinhaltet die einzelnen Datenblätter zu den in Anlage 1, lfd. Nr. 1-11 aufgeführten Maßnahmen, hier ist es die vierte Rubrik.

Abs. 1 AEUV handelt oder um EU-Beihilfen im Sinne der GAP, die auf Grundlage von GAP-Rechtsakten gewährt werden. Zudem ist eine solche Qualifizierung in positiver Hinsicht nur für einige der Maßnahmen vorgenommen worden. Weder in diesen Fällen noch bei Verneinung der Beihilfeeigenschaft enthält der Subventionsbericht eine Begründung hierzu.

#### 2.1.1. Zuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung

An erster Position des einschlägigen Abschnitts im Subventionsbericht stehen die Zuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherungen mit jährlichen Beträgen in dreistelliger Millionenhöhe (2013: 150 Mio. €, 2014: 125 Mio. €, 2015: 100 Mio. € und 2016: 178 Mio. €).<sup>5</sup>

Die landwirtschaftliche Unfallversicherung ist ein Zweig der gesetzlichen Unfallversicherung und findet ihre Rechtsgrundlage im Siebten Buch Sozialgesetzbuch – Gesetzliche Unfallversicherung (SGB VII). Im Bereich der Landwirtschaft wird sie von der Sozialversicherung für Landwirtschaft, Forsten und Gartenbau (SVLFG) als Träger durchgeführt (vgl. § 114 Abs. 1 Nr. 2 SGB VII), bei der es sich um eine genossenschaftlich organisierte Solidargemeinschaft zur Absicherung berufsbedingter Unfallrisiken handelt.<sup>6</sup>

Kennzeichnend für die gesetzliche Unfallversicherung ist die Unterscheidung zwischen dem Kreis der (Pflicht-)Versicherten, bei denen es sich in erster Linie um (abhängig) Beschäftigte handelt (vgl. § 2 Abs. 1 Nr. 1 SGB VII), und den allein beitragspflichtigen Unternehmern, bei denen die pflichtversicherten Beschäftigten tätig sind (vgl. § 150 Abs. 1 S. 1 SGB VII). Für land- und forstwirtschaftliche Unternehmer besteht – wie für einige andere Unternehmer auch – die Besonderheit, dass sie sowohl selbst in der (bereichsspezifisch organisierten) Unfallversicherung pflichtversichert sind (vgl. § 2 Abs. 1 Nr. 5a SGB VII) als auch als Unternehmer zugleich Beiträge hierzu entrichten müssen (vgl. § 150 Abs. 1 S. 2 SGB VII).

Neben den Beiträgen der landwirtschaftlichen Unternehmen wird die landwirtschaftliche Unfallversicherung zusätzlich durch die hier im Raum stehenden Bundeszuschüsse finanziert. Ausweislich des Subventionsberichts werden die *„im Bundeshaushalt veranschlagten Mittel durch Bewilligungsbescheid des Bundesministeriums für Ernährung und Landwirtschaft [BMEL] zugewiesen.“*<sup>7</sup> Sie seien dazu bestimmt, die betreffenden Unternehmen *„durch eine Senkung ihrer Beiträge [...] unmittelbar kostenmäßig zu entlasten“*<sup>8</sup>. Auf den Seiten des BMEL finden sich

---

<sup>5</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 112. Zum Haushaltsjahr 2016 siehe die aktuellen Angaben auf den Internetseiten des BMEL, online abrufbar unter [http://www.bmel.de/DE/Landwirtschaft/Foerderung-Agrar-sozialpolitik/Agrarsozialpolitik/Unfallversicherung/unfallversicherung\\_node.html](http://www.bmel.de/DE/Landwirtschaft/Foerderung-Agrar-sozialpolitik/Agrarsozialpolitik/Unfallversicherung/unfallversicherung_node.html) (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Danach wurden 2016 *„die Bundesmittel aufgrund der wirtschaftlich angespannten Lage der landwirtschaftlichen Unternehmen um 78 Mio. Euro auf insgesamt 178 Mio. Euro aufgestockt.“*

<sup>6</sup> Siehe hierzu die Angaben auf den Internetseiten des BMEL, online abrufbar unter [http://www.bmel.de/DE/Landwirtschaft/Foerderung-Agrarsozialpolitik/Agrarsozialpolitik/Unfallversicherung/unfallversicherung\\_node.html](http://www.bmel.de/DE/Landwirtschaft/Foerderung-Agrarsozialpolitik/Agrarsozialpolitik/Unfallversicherung/unfallversicherung_node.html) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>7</sup> 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 112.

<sup>8</sup> 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 112 f.

hierzu folgende Informationen: „Um die Einkommenssituation in der Landwirtschaft zu verbessern, entlastet der Bund seit 1963 die beitragspflichtigen Unternehmer durch Zuschüsse. Sie ersetzen einen Teil der von den Unternehmern zu tragenden Umlage, reduzieren damit den individuellen Beitrag des Unternehmers und entlasten ihn unmittelbar bei den Betriebskosten.“<sup>9</sup>

Rechtsgrundlage für die Zuschüsse ist nicht das SGB VII, sondern Bundeshaushaltsrecht,<sup>10</sup> die darin veranschlagten Mittel werden durch Bewilligungsbescheid des BMEL unmittelbar der SVLFG zugewiesen, nicht hingegen den einzelnen Landwirten.

Nach dem Subventionsbericht handelt es sich bei den Zuschüssen nicht um eine (EU-)Beihilfe. Eine Begründung für diese (negative) Qualifizierung enthält der Bericht nicht.

Auch die Kommission (Generaldirektion Landwirtschaft und ländliche Entwicklung) geht ausweislich eines an die ständige Vertretung Deutschlands gerichteten Schreibens vom 21.01.2014 nach „einer vorläufigen Einschätzung“ davon aus, dass die Bundeszuschüsse „keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Abs. 1 AEUV [darstellen].“<sup>11</sup> Sie behält sich darin jedoch vor, die Sache erneut zu prüfen, wenn neue Beweismittel vorgelegt werden. Eine Begründung ihrer rechtlichen Einschätzung ist in dem Schreiben nicht wiedergeben.

Vor diesem Hintergrund sollen die Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts (2.1.1.1.), das Vorliegen der Beihilfemerkmale (2.1.1.2.) und verfahrensrechtliche Aspekte (2.1.1.3) im Folgenden gleichwohl geprüft werden.

#### 2.1.1.1. Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts

Die an die SVLFG gezahlten Bundeszuschüsse werden ausweislich des Subventionsberichts seit 1963 jährlich im Bundeshaushalt veranschlagt. Für die Frage nach der Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts stellt sich insoweit zunächst die Frage, ob es sich dabei um Maßnahmen im Sinne des Art. 42 AEUV handelt. Ist das der Fall, gilt es zu klären, ob bereits zum damaligen Zeitpunkt eine sekundärrechtliche Anwendungsanordnung vorlag oder ob sie erst später erfolgte.<sup>12</sup>

Die Zuschüsse weisen keinen unmittelbaren Erzeugnisbezug auf, sondern kommen durch die damit einhergehende Beitragssenkung der obligatorischen Unfallversicherung allen pflichtversicherten Landwirten zugute. Es handelt sich somit um eine sog. Agrarstrukturmaßnahme, die –

---

<sup>9</sup> Siehe o. Fn. 6.

<sup>10</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 112.

<sup>11</sup> Das Schreiben wurde dem Gutachter durch das BMEL elektronisch zur Verfügung gestellt. Es trägt das Aktenzeichen „Ref Ares (2014)130785“. Das Schreiben bezieht sich auf die „Teilbezuschussung von Berufsgenossenschaftsbeiträgen ab bestimmter Betriebsgröße“. Die SVLFG wird insoweit zwar nicht erwähnt. Sie übernahm jedoch erst zum 1. Januar 2013 die Durchführung der bis dahin von den landwirtschaftlichen Berufsgenossenschaften verantworteten landwirtschaftlichen Unfallversicherung.

<sup>12</sup> Siehe allgemein zur Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts im Bereich der Landwirtschaft das erste Gutachten (Fn. 1), 3, S. 10 ff.

über den Wortlaut hinaus – ebenfalls von Art. 42 AEUV erfasst wird.<sup>13</sup> Ob und inwieweit dieser Artikel auch solche Maßnahmen umfasst, die – wie hier – nicht unmittelbar an die Landwirte gezahlt werden, sondern an einen öffentlich-rechtlichen Versicherungsträger, lässt sich mangels einschlägiger Rechtsprechung nicht abschließend beantworten. Art. 42 AEUV dürfte insoweit jedoch der beihilferechtlichen Beurteilung folgen, die auch Konstellationen sog. mittelbarer Begünstigungen bzw. Beihilfen umfasst (siehe dazu sogleich unter 2.1.1.2.1).

Die Zuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung werden seit 1963 gewährt. Soweit ersichtlich, waren zu diesem Zeitpunkt noch keine allgemeinen GAP-Regelungen über Agrarstrukturmaßnahmen und die Anwendung der Art. 107 ff. AEUV auf mitgliedstaatliche Förderung in diesem Bereich erlassen. Ohne an dieser Stelle im Einzelnen nachzuprüfen, ab welchem Zeitpunkt eine entsprechende sekundärrechtliche Anwendungsanordnung im Sinne des Art. 42 AEUV erlassen wurde, kann festgehalten werden, dass die sekundärrechtliche Unterwerfung unter die Art. 107 ff. AEUV somit in jedem Fall nach nationaler Einführung der Zuschüsse erfolgte. Wie im ersten Gutachten ausgeführt, können solche Maßnahmen – das Vorliegen aller Beihilfemerkmale unterstellt (dazu sogleich) – als bestehende Beihilfen im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV anzusehen sein,<sup>14</sup> für die andere beihilfeverfahrensrechtliche Bestimmungen zur Anwendung gelangen (siehe unten unter 2.1.1.3.).<sup>15</sup>

#### 2.1.1.2. Beihilfetatbestand

Ungeachtet dieser verfahrensrechtlichen Implikationen stellt sich die Frage, ob die Bundeszuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung alle Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV erfüllen. Wie oben ausgeführt, verneint die Kommission dies auf Grundlage einer vorläufigen Beurteilung.

Keine Zweifel bestehen in Bezug auf die Anforderung, wonach es sich bei den Zuschüssen um staatliche Mittel im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV handelt.<sup>16</sup> Einer gesonderten Betrachtung bedürfen jedoch die Merkmale der Begünstigung (2.1.1.2.1.), der Selektivität (2.1.1.2.2) sowie der Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels (2.1.1.2.3).

##### 2.1.1.2.1. Begünstigung

Die Bundeszuschüsse werden nicht unmittelbar an die Landwirte gezahlt, sondern gehen an die SVLFG. Es fehlt somit zwar an einer direkten Begünstigung der landwirtschaftlichen Unternehmen. Diese erfolgt allerdings mittelbar dadurch, dass die SVLFG infolge der Zuschüsse die Unfallversicherungsbeiträge der Landwirte „*grundsätzlich prozentual in gleicher Höhe*“ senkt. Im Ergebnis werden die Landwirte somit jedenfalls mittelbar begünstigt. Eine derartige Begünstigung

---

<sup>13</sup> Siehe hierzu das erste Gutachten (Fn. 1), 3.1., S. 10 ff.

<sup>14</sup> Vgl. erstes Gutachten (Fn. 1), 3.5.2., S. 15 f.

<sup>15</sup> Siehe dazu auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

<sup>16</sup> Vgl. zu diesem Merkmal das erste Gutachten (Fn. 1), 4.1.2., S. 19.



ist beihilferechtlich ebenfalls relevant und wird als sog. mittelbare Beihilfe bzw. Begünstigung bezeichnet.<sup>17</sup>

#### 2.1.1.2.2. Selektivität

Mit Hilfe der Zuschüsse werden die Beiträge zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung gesenkt und damit Belastungen gemindert, die Unternehmer in der Landwirtschaft normalerweise zu tragen haben. Es handelt sich hier um einen Fall der sog. materiellen Selektivität, bei dem jedoch die dreiteilige (Gleichheits-)Prüfung durchzuführen ist.

Auf der ersten Stufe ist nach dem Bezugssystem zu fragen, anhand dessen die Selektivität der Belastungsminderung zu prüfen ist. Da es sich bei der landwirtschaftlichen Unfallversicherung um einen Zweig der im SGB VII geregelten (allgemeinen) gesetzlichen Unfallversicherung handelt und die bereichsbeschränkte Durchführung durch die SVLFG als Träger nur eine Frage der Versicherungsorganisation ist, erscheint es angemessen, zunächst das SGB VII und damit das allgemeine System der gesetzlichen Unfallversicherung als Bezugssystem zu betrachten. Konkret geht es um die Finanzierung und damit die Beitragsseite dieses Versicherungszweigs.

Hier gilt nach SGB VII als Grundsatz, dass die Beiträge von allen Unternehmern erhoben werden, bei denen Beschäftigte tätig sind, die zum Kreis der (Pflicht-)Versicherten zählen (vgl. § 150 Abs. 1 S. 1 SGB VII). Für landwirtschaftliche Unternehmer besteht – wie oben schon beschrieben – die Besonderheit, dass sie selbst zu den Pflichtversicherten zählen und zugleich als Unternehmer beitragspflichtig sind (vgl. § 150 Abs. 1 S. 2 SGB VII). Es fragt sich vor diesem Hintergrund, von welcher Beitragskonstellation als Bezugspunkt für die weitere Prüfung auszugehen ist: von der Regel nach § 150 Abs. 1 S. 1 SGB VII oder dem hier einschlägigen Fall des § 150 Abs. 1 S. 2 SGB VII. Soweit ersichtlich, bestehen im Hinblick auf die Beitragspflicht als solche keine Unterschiede zwischen den beiden Konstellationen. Im Folgenden sollen jedoch beide bei der weiteren Prüfung berücksichtigt werden.

Auf der zweiten Stufe ist zu prüfen, ob die begünstigende Maßnahme eine Abweichung darstellt, weil sie innerhalb des Bezugssystems zwischen verschiedenen Unternehmen oder Produktionszweigen differenziert, die sich hinsichtlich der bezugssystemimmanenten Ziele in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befinden. Bei der begünstigenden Maßnahme handelt es sich um die Gewährung von Finanzausschüssen zur Senkung der Beiträge landwirtschaftlicher Unternehmer. Ausgehend vom Subventionsbericht, erhält nur diese Unternehmergruppe derartige Zuschüsse, so dass sowohl eine Abweichung zur allgemeinen Unternehmerbeitragspflicht nach § 150 Abs. 1 S. 1 SGB VII besteht, als auch zur Sonderkonstellation sonstiger nach § 2 SGB VII versicherter und zugleich selbst beitragspflichtiger Unternehmen nach § 150 Abs. 1 S. 2 SGB VII. Diese Unternehmen dürften sich bezüglich der bezugssystemimmanenten Ziele der Unfallversi-

---

<sup>17</sup> Vgl. die Bekanntmachung der Kommission zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl.EU 2016 Nr. C 262/1, online abrufbar unter [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0719\(05\)&from=DE](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0719(05)&from=DE) (letztmaliger Abruf unter 12.04.17) – im Folgenden: Beihilfemitteilung der Kommission, dort Tz. 115 ff. Siehe hierzu auch das erste Gutachten (Fn. 1), 2.3.1., S. 8.

cherung im Hinblick auf deren Finanzierung – nämlich einer Ablösung der Unternehmerhaftpflicht für die im Betrieb Beschäftigten<sup>18</sup> – auch grundsätzlich in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befinden.

Fraglich ist an diesem Punkt jedoch, ob nicht die Tatsache, dass der landwirtschaftliche Unternehmer selbst zugleich – ggf. neben anderen für ihn tätigen Beschäftigten sowie den mitversicherten Familienmitgliedern [vgl. § 2 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a) und b) SGB VII] – als eigener Beschäftigter pflichtversichert ist, an dieser grundsätzlichen Vergleichbarkeit etwas ändert. Dieser Punkt betrifft jedoch nur den Vergleich mit den „nur“ beitragspflichtigen Unternehmen im Sinne des § 150 Abs. 1 S. 1 SGB VII, nicht hingegen mit den sonstigen, ebenfalls nach § 2 Abs. 1 SGB VII pflichtversicherten und zugleich beitragspflichtigen Unternehmen. Insoweit besteht bezüglich der Beitragspflicht in jedem Fall eine Abweichung, soweit die Beiträge landwirtschaftlicher Unternehmen durch Bundesfinanzzuschüsse reduziert werden, die anderer pflichtversicherter und beitragspflichtiger Unternehmen hingegen nicht.

Auf der dritten Stufe der Prüfung ist schließlich zu fragen, ob die Abweichung durch die Natur oder den allgemeinen bzw. inneren Aufbau des Bezugssystems gerechtfertigt ist.<sup>19</sup> Wie im ersten Gutachten ausgeführt, wird dieser Prüfungspunkt hinsichtlich seiner rechtssicheren Anwendung als problematisch beurteilt, wobei die Darlegungslast bei dem jeweiligen Mitgliedstaat liegt. Als Begründung bzw. Ziel der Bundeszuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung ist dem Subventionsbericht bzw. den Angaben des BMEL zu entnehmen, dass es um eine kostenmäßige Entlastung der landwirtschaftlichen Unternehmen geht und die damit verbundene Verbesserung ihrer Einkommenssituation. Dass dieses Anliegen nur schwerlich durch die Natur oder den allgemeinen bzw. inneren Aufbau der SGB VII-Regelungen zur Beitragspflicht gerechtfertigt ist, folgt formal bereits daraus, dass die Zuschüsse nicht im SGB VII ihre Rechtsgrundlage finden, sondern im Bundeshaushalt. Materiell ist zudem nicht ersichtlich, dass die Einkommenssituation anderer Unternehmer im Sinne des § 150 Abs. 1 S. 2 SGB VII auf ähnliche Weise berücksichtigt wird. Schließlich stellt sich generell die Frage, ob die Einkommenssituation hier ein Aspekt sein kann, der mit der Natur oder dem inneren Aufbau des SGB VII im Zusammenhang steht.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Bundeszuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung jedenfalls im Hinblick auf sonstige pflichtversicherte und zugleich beitragspflichtige Unternehmer im Sinne des § 150 Abs. 1 S. 2 SGB VII eine selektive Begünstigung landwirtschaftlicher Unternehmer darstellen. Mangels einschlägiger Rechtsprechung der Unionsgerichte sowie aufgrund der Wertungsspielräume bei der für dieses Beihilfemerkmale anzustellenden dreistufigen Gleichheitsprüfung lässt sich dies jedoch nicht abschließend feststellen.

#### 2.1.1.2.3. Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels

Im Hinblick auf die Annahme einer Wettbewerbsverfälschung und einer Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels stellt sich vorliegend die Frage, ob beide Merkmale nicht mit Blick

---

<sup>18</sup> Vgl. *Schmitt*, in: *Schmitt*, SGB VII, 4. Aufl. 2009, § 150 SGB VII, Rn. 3.

<sup>19</sup> Siehe erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.4.1, S. 22.

auf die wohl geringe Höhe der Einzelzuschüsse unter dem Aspekt der De-minimis-Beihilfe zu verneinen sind.<sup>20</sup>

Betrachtet man in diesem Zusammenhang die Angaben im Subventionsbericht, so wurde im Jahr 2013 bei ca. 320.000 Unternehmern der Beitrag zur Unfallversicherung durch den Bundeszuschuss gesenkt.<sup>21</sup> Unterstellt man, dass der für dieses Jahr in Höhe von 150 Mio. € aufgewandte Gesamtbetrag auf diese Unternehmen gleichmäßig verteilt wurde, so entfällt auf jeden Unternehmer ein jährlicher Gesamtbetrag in Höhe von 468,75 €. Der De-minimis-Betrag im Agrarsektor liegt bei 15.000 € für einen Zeitraum von drei Steuerjahren. Da es sich auch um einen Zuschuss handelt, dürften die Voraussetzungen einer transparenten Beihilfe im Sinne des Art. 4 Abs. 1, 2 Agrar-De-minimis-Verordnung erfüllt sein.

Die Erfüllung dieser und der übrigen materiellen Anforderungen der Agrar-De-minimis-Verordnung<sup>22</sup> kann jedoch dahinstehen, soweit die formalen Anforderungen nach Art. 6 dieses Rechtsaktes nicht eingehalten werden.<sup>23</sup> Hierzu zählen u. a. der Hinweis auf den De-minimis-Charakter der Zuschüsse sowie die Einholung einer Erklärung des Unternehmers, wonach er den De-minimis-Höchstbetrag insgesamt nicht aufgrund anderer finanzieller Begünstigung überschreitet. Da der gesamte jährliche Zuschuss an die SVLGF geht, dürften diese Voraussetzungen nicht eingehalten sein.

Die Nichterfüllung der (formalen) Anforderungen der Agrar-De-minimis-Verordnung schließt es jedoch nicht aus, gleichwohl das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels zu verneinen. Die Kommission verfügt insoweit über einen Einschätzungsspielraum.<sup>24</sup>

#### 2.1.1.2.4. Zwischenergebnis

Bei den Bundeszuschüssen zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung handelt es sich um staatliche Mittel im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV. Nach einer kursorischen Prüfung dürften sie ferner die Beihilfemerkmale der (mittelbaren) Begünstigung und der Selektivität erfüllen, auch wenn letzteres mit Blick auf die dreistufige Gleichheitsprüfung nicht abschließend festgestellt werden kann. Offen ist, ob die Zuschüsse angesichts ihrer Höhe pro Landwirt als Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels anzusehen sind. Wie oben ausgeführt, hat die Kommission ihre vorläufige Einschätzung, wonach nicht alle Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV erfüllt sind, nicht näher begründet.

---

<sup>20</sup> Vgl. erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5.2, S. 25 ff.

<sup>21</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 113.

<sup>22</sup> Siehe dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5.2.1., S. 26 f.

<sup>23</sup> Siehe dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5.2.2., S. 27.

<sup>24</sup> Vgl. dazu *Soltész/Pflock*, Die „Wiederentdeckung“ der beihilferechtlichen Zwischenstaatlichkeitsklausel – vom Schattendasein ins Scheinwerferlicht?, *EuZW* 2017, S. 207 ff.

### 2.1.1.3. Verfahrensrechtliche Beurteilung

Unterstellt man – in Abweichung von der Kommissionseinschätzung – das Vorliegen aller Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV, so ist für die verfahrensrechtliche Beurteilung zu beachten, dass die Zuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung seit 1963 gezahlt werden und zu diesem Zeitpunkt – soweit ersichtlich – noch keine sekundärrechtliche Anwendungsanordnung im Sinne des Art. 42 AEUV vorlag. Es könnte sich daher um eine sog. bestehende Beihilfe nach Art. 108 Abs. 1 AEUV handeln, wenn sie seit ihrer Einführung keine Änderung oder Umgestaltung erfahren hat.

Wann das der Fall ist, lässt sich der Rechtsprechung nicht hinreichend genau entnehmen und ist im Einzelnen unklar.<sup>25</sup> Ausgangspunkt ist die Unterscheidung zwischen wesentlichen und nicht wesentlichen, rein formalen Änderungen und Umgestaltungen mit keinerlei Auswirkungen auf den Wettbewerb.<sup>26</sup>

Eine Legaldefinition der Kommission aus dem Jahre 2004 in einer Durchführungsverordnung<sup>27</sup> zur Beihilferechtsverordnung<sup>28</sup> greift diese Rechtsprechung zwar auf, enthält insoweit aber nur eine pauschale Konkretisierung. Danach ist die Änderung einer bestehenden Beihilfe *„jede Änderung, außer einer Änderung rein formaler oder verwaltungstechnischer Art, die keinen Einfluss auf die Würdigung der Vereinbarkeit der Beihilfemaßnahme mit dem Gemeinsamen Markt haben*

---

<sup>25</sup> Vgl. etwa Werner, in: in: Montag/Säcker (Hrsg.), Münchener Kommentar zum Europäischen und Deutschen Wettbewerbsrecht (Kartellrecht) - Band 3: Beihilfen- und Vergaberecht, 2011 (im Folgenden: MüKo-Wettbewerbsrecht), Art. 1 VerfO, Rn. 25, wonach die Rechtsprechung *„keine klaren Abgrenzungskriterien“* biete. Siehe auch Bierwagen, in: Birnstiel/Bungenberg/Heinrich, Europäisches Beihilferecht, 2013 (im Folgenden: Birnstiel/Bungenberg/Heinrich), Art. 1 VO 659/1999, Rn. 172 ff.; Rusche, in: Immenga/Mestmäcker, Wettbewerbsrecht, Band 3: Beihilferecht/Sonderbereiche, 5. Aufl. 2016 (im Folgenden: Immenga/Mestmäcker), Art. 108 AEUV, Rn. 13 ff.

<sup>26</sup> Vgl. Rusche, in: Immenga/Mestmäcker (Fn. 25), Art. 108 AEUV, Rn. 14 f., mit Verweisen auf die Rechtsprechung.

<sup>27</sup> Verordnung (EG) Nr. 794/2004 der Kommission vom 21. April 2004 zur Durchführung der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags, ABl.EU 2004 Nr. L 140/1, letzte konsolidierte Fassung online abrufbar unter (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>28</sup> Verordnung (EU) Nr. 2015/1589 des Rates vom 13. Juli 2015 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 108 AEUV, ABl.EU 2015 Nr. L 248/9, online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015R1589&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Die unter Fn. 27 genannte Durchführungsverordnung gilt auch nach dem Erlass der neuen Beihilferechtsverordnung im Jahre 2015 fort. Bezugnahmen auf die alte Beihilferechtsverordnung gelten als Bezugnahmen auf die derzeit geltende Verordnung, vgl. Art. 35 Abs. 2 Beihilfe-VerfO.

---

*kann. Eine Erhöhung der Ausgangsmittel für eine bestehende Beihilfe bis zu 20% wird jedoch nicht als Änderung einer bestehenden Beihilfe angesehen.*<sup>29</sup>

Unter welchen anderen Umständen als einer Erhöhung der Ausgangsmittel von über 20% von einer Änderung oder Umgestaltung einer bestehenden Beihilfe gesprochen werden kann, ist daher auch im Lichte der Kommissionsdefinition offen. Die Anknüpfung an die Würdigung der Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt in der Kommissionsdefinition zielt zudem eher auf solche Beihilfen ab, die früher Gegenstand eines Beihilfeverfahrens gewesen sind, nicht aber auf solche, die vor Anwendung des Beihilferechts in Kraft gesetzt wurden. Würde man diese Beihilfen als bestehende oder neue, anmeldepflichtige Maßnahmen anhand dieses Kriteriums qualifizieren wollen, würde dies eine erhebliche Rechtsunsicherheit für die Mitgliedstaaten bedeuten.

Vor diesem Hintergrund soll die Frage nach einer Änderung oder Umgestaltung im Folgenden in Anknüpfung an die Rechtsprechung *„nicht danach beurteilt werden, welche Bedeutung die Beihilfe für das Unternehmen im Lauf des Bestehens jeweils hatte und wie hoch sie insbesondere jeweils war. Maßstab für die Einstufung einer Beihilfe als neue oder umgestaltete Beihilfe sind die Bestimmungen, in denen sie vorgesehen ist, sowie die dort vorgesehenen Modalitäten und Beschränkungen.*“<sup>30</sup>

Blickt man insoweit auf die Zuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung und deren Bestehen seit 1963, so ist eine Änderung oder Umgestaltung nicht ersichtlich. Ob allein die Tatsache, dass die Mittel in jedem Haushaltsjahr neu eingestellt werden müssen, hieran etwas ändert, lässt sich mangels aussagekräftiger Rechtsprechung zur generellen Problematik nicht abschließend feststellen. Verneint man eine Änderung bzw. Umgestaltung, so sind die Zuschüsse als bestehende Beihilfe einzuordnen. Danach würde eine Notifizierungspflicht nicht bestehen. Die Zuschüsse könnten solange weiter gewährt werden, bis die Kommission sie ggf. für die Zukunft untersagt.<sup>31</sup>

#### 2.1.1.4. Ergebnis

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Bundeszuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung im Ergebnis wohl keiner Notifizierungspflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV unterliegen. Nach der vorläufigen Einschätzung der Kommission, die diese in einem Brief aus 2014 an die Ständige Vertretung Deutschlands zum Ausdruck gebracht hat, handelt es sich bereits um keine Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV. Unterstellt man in Abweichung von dieser

---

<sup>29</sup> Vgl. Art. 4 Abs. 1 der Durchführungsverordnung (Fn. 27). Ob diese Konkretisierung den primärrechtlichen Vorgaben entspricht, ist offen, vgl. dazu *Rusche*, in: Immenga/Mestmäcker (Fn. 25), Art. 108 AEUV, Rn. 15. Fraglich ist zudem in genereller Hinsicht, ob der Kommission im Rahmen ihrer Durchführungsbefugnis nach Art. 33 Beihilfe-VerfO überhaupt das Recht zukommt, Legaldefinitionen von Begrifflichkeiten vorzugeben, die in der Grundverordnung verwendet werden. Art. 33 Beihilfe-VerfO erlaubt nämlich nur den Erlass von Durchführungsvorschriften, die die Form, den Inhalt und andere Einzelheiten von Anmeldung, Jahresberichten und Beschwerden betreffen sowie die Einzelheiten zu Fristen und Zinssätzen regeln.

<sup>30</sup> EuGH, Urt. v. 9.8.1994, Rs. C-44/93 (Namur-Les assurances du crédit), Rn. 28.

<sup>31</sup> Siehe hierzu das erste Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

Auffassung das Vorliegen aller Beihilfemerkmale, so spricht viel dafür, dass es sich bei den Zuschüssen um eine bestehende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV handelt, die keiner Notifizierung bedarf und von der Kommission nur für die Zukunft untersagt werden könnte.

#### 2.1.2. Zuschüsse zur Gewährung einer Rente an Kleinlandwirte bei Landabgabe (Landabgaberente)

Die Landabgaberente wird ausweislich des Subventionsberichts als „(EU)-Beihilfe“ qualifiziert.<sup>32</sup> Befristet war die Maßnahme bis zum 31. Dezember 1983. Bewilligte Renten werden lebenslang gezahlt. Zum Stichtag am 31. Dezember 2013 erhielten nach Subventionsbericht noch rund 9.200 Personen eine laufende Landabgaberente. Das finanzielle Volumen betrug 2013 noch 30,7 Mio. €. Unterstellt man eine gleichmäßige Verteilung auf die begünstigten Personen, so ergibt dies einen Betrag von ca. 3.337 €/Jahr pro begünstigter Person.

Im Zusammenhang mit der Rechtsgrundlage wird im Subventionsbericht ausgeführt, dass es sich um eine Maßnahme handelt, die Bestandteil der gemeinsamen Agrarstrukturpolitik gewesen ist. Verwiesen wird dabei auf die Richtlinie 72/160/EWG zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit und der Verwendung der landwirtschaftlich genutzten Fläche für Zwecke der Strukturverbesserung.<sup>33</sup> Diese Richtlinie enthält materielle und formale Vorgaben für die Förderung. Nach letzteren waren bzw. sind die Mitgliedstaaten u. a. verpflichtet, der Kommission ihre Umsetzungsmaßnahmen mitzuteilen (vgl. Art. 8).

Eine Anwendung des EU-Beihilferechts sieht diese Richtlinie nach Art. 14 nur dann vor, wenn die Mitgliedstaaten zusätzliche Beihilfen im Bereich dieses Rechtsaktes gewähren, deren Bedingungen und Modalitäten von denen dieser Richtlinie abweichen und deren Höhe die vorgesehenen Höchstbeträge überschreitet. Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass die der Richtlinie entsprechenden Finanzhilfen nicht der Anwendung der Art. 107 ff. AEUV unterliegen.<sup>34</sup>

Vorliegend wird unterstellt, dass die Landabgaberente den Vorgaben der Richtlinie entspricht. Hiervon ausgehend entfällt eine Notifizierungspflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV in jedem Fall und zwar ungeachtet der Frage, ob diese Finanzhilfe alle Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV erfüllt oder nicht.

#### 2.1.3. Zuschüsse zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit

Die Zuschüsse zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit beruhen auf dem Gesetz zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG)

---

<sup>32</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 114.

<sup>33</sup> Richtlinie des Rates vom 17. April 1972, ABl.EG 1972 Nr. L 96/9, letzte konsolidierte Fassung online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:01972L0160-19850101&qid=1486462156319&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>34</sup> In der deutschen Fassung der Richtlinie wird nur auf „Art. 92 **und** Art. 94 des Vertrages“ verwiesen (heute: Art. 107 und 109 AEUV). Bei dem „und“ dürfte es sich jedoch um einen Übersetzungsfehler handeln, denn sowohl in der englischen als auch der französischen Sprachfassung ist von „bis“ die Rede.

und sind laut Subventionsbericht nicht als (EU-)Beihilfen anzusehen.<sup>35</sup> Diese Fördermaßnahme war bis zum 31. Dezember 1996 befristet und läuft sukzessive aus. Zum Stichtag am 31. Dezember 2013 erhielten rd. 290 Personen eine Produktionsaufgabenrente und rd. 1.400 Personen einen Flächenzuschlag. Im Jahr 2013 waren im Bundeshaushalt hierfür 2,3 Mio. € eingestellt. Unterstellt man eine gleichmäßige Verteilung auf alle begünstigten Personen, so ergibt dies für 2013 einen Betrag von ca. 1.360 €/Jahr pro begünstigter Person.

Soweit ersichtlich, beruht diese Maßnahme – anders als die Landabgaberente – nicht unmittelbar auf einer GAP-Rechtsgrundlage. Mit Blick auf die der Landabgaberente vergleichbare Zielrichtung dürfte diese Finanzhilfe jedoch in sachlicher Hinsicht der oben erwähnten Richtlinie 72/160/EWG<sup>36</sup> unterliegen, so dass deren Art. 14 greift: Danach können die Mitgliedstaaten zusätzliche Beihilfen im Bereich dieses Rechtsaktes gewähren, soweit dies in Übereinstimmung mit den Art. 107 ff. AEUV erfolgt. Damit ist das EU-Beihilferecht anwendbar.

Fraglich ist allerdings, ob diese Maßnahme vollumfänglich die Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV erfüllt. Zweifel bestehen vor allem im Hinblick auf die Unternehmenseigenschaft der Begünstigten. Denn mit diesen Zuschüssen soll die Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit und damit gerade die Aufgabe der Unternehmenseigenschaft gefördert werden. Die Begünstigung von Nicht-Unternehmern ist jedoch nicht beihilferelevant im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV,<sup>37</sup> so dass auch eine Notifizierungspflicht entfällt.

Eine andere Beurteilung wäre jedoch u. U. angezeigt, wenn die im FELEG vorgesehenen Finanzhilfen in Gestalt der Produktionsaufgabenrente sowie des Flächenzuschlags schon und noch während einer – wenn auch in geringerem Umfang – fortgesetzten landwirtschaftlichen Tätigkeit gezahlt würden. In diesem Fall wäre von einer Unternehmenseigenschaft des Empfängers auszugehen und nach einer Begünstigung zu fragen. Diese könnte etwa in einer Quersubventionierung der noch betriebenen Unternehmenstätigkeit aus der Produktionsabgabenrente und des Flächenzuschlags resultieren. Hierbei dürfte es sich jedoch um Einzelfallkonstellationen handeln, die zeitlich in jedem Fall mit Blick auf den endgültigen Ruhestand beschränkt sein dürften (die Zuschüsse werden frühestens ab dem vollendeten 55. Lebensjahr gezahlt, vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a) FELEG).

Vor diesem Hintergrund sowie unter Berücksichtigung der Tatsache, dass diese Maßnahme bis zum 31. Dezember 1996 befristet war und die auf dieser Grundlage gewährten Finanzhilfen mit der Zeit auslaufen werden, wird auf eine eingehende Prüfung der Beihilfemerkmale nach Art. 107 Abs. 1 AEUV an dieser Stelle verzichtet.

---

<sup>35</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 115.

<sup>36</sup> Siehe oben 2.1.2., S. 11, Fn. 33.

<sup>37</sup> Vgl. zum Unternehmensmerkmal das erste Gutachten (Fn. 1), 4.1.1., S. 18 f.

#### 2.1.4. Zuschüsse zur Förderung des ökologischen Landbaus und anderer nachhaltiger Formen der Landwirtschaft

Rechtsgrundlage für die Zuschüsse zur Förderung des ökologischen Landbaus und anderer nachhaltiger Formen der Landwirtschaft sind verschiedene Richtlinien des BMEL.<sup>38</sup> Danach können Zuwendungen u. a. für Forschungs- und Entwicklungsvorhaben im Bereich der ökologischen Landwirtschaft, für die Beratung landwirtschaftlicher Unternehmen bei der Umstellung auf ökologischen Landbau und für die Konzeption und Durchführung von Informations- und damit verbundenen Absatzfördermaßnahmen gewährt werden.<sup>39</sup> Diese Finanzhilfen sind Teil des Bundesprogramms ökologischer Landbau und andere Formen nachhaltiger Landwirtschaft (BÖLN).<sup>40</sup> Im Bundeshaushalt für 2016 waren hierfür insgesamt 3,4 Mio. € vorgesehen.

Ogleich diese Finanzhilfen im Subventionsbericht nicht als „(EU-)Beihilfe“ gekennzeichnet sind, betrachtet das BMEL diese gleichwohl als Beihilfen im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV. Dies folgt aus den jeweiligen Förderrichtlinien selbst, die – soweit ersichtlich – alle den Hinweis enthalten, dass die Gewährung der jeweiligen Zuwendungen *„auf Grundlage und im Rahmen“*

---

<sup>38</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 116 ff. Siehe zu den einzelnen Maßnahmen auch die Internetseite des BMEL, online abrufbar unter <https://www.bundesprogramm.de/was-wir-tun/projekte-foerdern/> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>39</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 117 unter „Maßnahme“.

<sup>40</sup> Siehe dazu auf der Internetseite des BMEL, online abrufbar unter <https://www.bundesprogramm.de/wer-wir-sind/ueber-das-bundesprogramm/> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).



der allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung,<sup>41</sup> der Agrar-Gruppenfreistellungsverordnung<sup>42</sup> und/oder der Agrar-De-Minimis-Verordnung<sup>43</sup> erfolgt.<sup>44</sup>

All die genannten Rechtsakte beruhen auf der Annahme, dass das EU-Beihilferecht der Art. 107 ff. AEUV anwendbar und einschlägig ist, die betreffenden staatlichen Maßnahmen jedoch bei Einhaltung der in den Rechtsakten genannten materiellen und formalen Anforderungen von der Notifizierung freigestellt sind.<sup>45</sup>

Im Folgenden wird unterstellt, dass die Anforderungen der genannten Rechtsakte eingehalten werden, so dass von einer zulässigen Freistellung der BÖLN-Finanzhilfen von der Notifizierungspflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV ausgegangen wird.

---

<sup>41</sup> Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission vom 17. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl. EU 2014 Nr. L 187/1, online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:02014R0651-20140701&qid=1486484400633&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Siehe dazu auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.2., S. 8 f.

<sup>42</sup> Verordnung (EU) Nr. 702/2014 vom 25. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Arten von Beihilfen im Agrar- und Forstsektor und in ländlichen Gebieten mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 AEUV, online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0702&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Siehe dazu auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.2., S. 8 f.

<sup>43</sup> Verordnung (EU) Nr. 1408/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen im Agrarsektor, ABl. EU 2013 Nr. L 352/9, online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R1408&qid=1477478881627&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Siehe dazu auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.1., S. 7.

<sup>44</sup> Vgl. etwa Pkt. 1.2. der Richtlinie zur Förderung von Forschungs- und Entwicklungsvorhaben sowie von Maßnahmen zum Technologie- und Wissenstransfer im ökologischen Landbau vom 4. April 2016, online abrufbar unter [https://www.ble.de/SharedDocs/Downloads/03\\_Forschungsfoerderung/FuE-Vorhaben-Oekolandbau-Richtlinien.pdf?\\_\\_blob=publicationFile](https://www.ble.de/SharedDocs/Downloads/03_Forschungsfoerderung/FuE-Vorhaben-Oekolandbau-Richtlinien.pdf?__blob=publicationFile) (letztmaliger Abruf am 12.04.17); Pkt. 1 der Richtlinie über die Förderung der Beratung landwirtschaftlicher Unternehmen vor und während einer Umstellung des Betriebes auf ökologischen Landbau vom 18. Juni 2015, online abrufbar unter [https://www.bundesprogramm.de/fileadmin/2-Dokumente/Richtlinien\\_und\\_Antr%C3%A4ge/20150626\\_BekanntmachungBAAnzRLBeratung.pdf](https://www.bundesprogramm.de/fileadmin/2-Dokumente/Richtlinien_und_Antr%C3%A4ge/20150626_BekanntmachungBAAnzRLBeratung.pdf) (letztmaliger Abruf am 12.04.17); Pkt. 1.1. und 1.2. der Richtlinie zur Förderung von Maßnahmen zur Information von Verbraucherinnen und Verbrauchern über den ökologischen Landbau und dessen Erzeugnisse sowie zur Förderung damit verbundener Absatzförderungsmaßnahmen vom 19. Oktober 2015, online abrufbar unter [https://www.bundesanzeiger.de/ebanzwww/wexsservlet?page.navid=to\\_bookmark\\_official&bookmark\\_id=oWT7SRAWtB83GbaQt84](https://www.bundesanzeiger.de/ebanzwww/wexsservlet?page.navid=to_bookmark_official&bookmark_id=oWT7SRAWtB83GbaQt84) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>45</sup> Vgl. hierzu erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.1., S. 7, 2.3.2., S. 8 f. sowie insbesondere 4.1.5.2., S. 25 ff. und 4.2., S. 27 f.

### 2.1.5. Zuschüsse an die Bundesmonopolverwaltung für Branntwein

Die Zuschüsse an die Bundesmonopolverwaltung für Branntwein werden im Subventionsbericht als „(EU-)Beihilfen“ qualifiziert.<sup>46</sup> Ihre Finanzierung erfolgt ausschließlich aus dem Bundeshaushalt und betrug im Jahr 2016 noch 45 Mio. €.

Wie im ersten Gutachten ausgeführt,<sup>47</sup> handelt es sich hierbei um eine – am 31. Dezember 2017 endgültig endende – Rückausnahme von der sekundärrechtlich in den Gemeinsamen Marktordnungen (GMO) angeordneten Anwendung des EU-Beihilferechts, vgl. hierzu Art. 230 Abs. 1 Buchst. f) GMO 2013<sup>48</sup> in Verbindung mit Art. 182 Abs. 4 GMO 2007<sup>49</sup>. Das EU-Beihilferecht findet auf diese Finanzhilfe folglich keine Anwendung.

### 2.1.6. Zuschüsse zur Markteinführung nachwachsender Rohstoffe

Soweit die Zuschüsse zur Markteinführung nachwachsender Rohstoffe (unmittelbar oder mittelbar)<sup>50</sup> Landwirten zugutekommen, handelt es sich nach Auffassung des BMEL um Beihilfen, die – ebenso wie die BÖLN-Finanzhilfen – der beihilferechtlichen Freistellung unterliegen. Ein entsprechender Hinweis findet sich im Förderprogramm „Nachwachsende Rohstoffe“ selbst, wonach *„die Förderung nach diesem Programm [...] die Voraussetzungen der [allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung] sowie die Voraussetzungen der [Agrar-Gruppenfreistellungsverordnung erfüllt].“*<sup>51</sup> Dies wird im Weiteren unterstellt und von einer zulässigen Freistellung dieser Finanzhilfen ausgegangen. Für diesen Fall entfällt die Notifizierungspflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV.<sup>52</sup>

---

<sup>46</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 123.

<sup>47</sup> Siehe erstes Gutachten (Fn. 1), 3.2., S. 12 f.

<sup>48</sup> Verordnung Nr. 1308/2013 des EP und des Rates über eine gemeinsame Marktorganisation für landwirtschaftliche Erzeugnisse, ABl.EU 2013 Nr. L 347/671, letzte konsolidierte Fassung online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:02013R1308-20160731&qid=1484129908957&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>49</sup> Verordnung (EG) Nr. 1234/2007 des Rates vom 22. Oktober 2007 über eine gemeinsame Organisation der Agrarmärkte und mit Sondervorschriften für bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse (Verordnung über die einheitliche GMO), ABl.EU 2007 Nr. L 299/1, letzte konsolidierte Fassung online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:02007R1234-20130701&qid=1484130266175&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>50</sup> Siehe zur Konstellation mittelbarer Beihilfen bzw. Begünstigungen oben unter 2.1.1.2.1., S. 7 f.

<sup>51</sup> Vgl. Pkt. 4 des Förderprogramms des BMEL, S. 13, online abrufbar unter [http://www.fnr.de/fileadmin/allgemein/pdf/broschueren/foerderprogramm\\_2015.pdf](http://www.fnr.de/fileadmin/allgemein/pdf/broschueren/foerderprogramm_2015.pdf) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>52</sup> Vgl. dazu auch Pkt. 4 des Förderprogramms des BMEL (Fn. 51), S. 13 (*„Die Förderung ist demnach mit dem Binnenmarkt vereinbar und von der Anmeldepflicht nach Artikel 108 Absatz 3 AEUV freigestellt.“*). Siehe zu diesem beihilferechtlichen Verfahrensansatz auch das erste Gutachten (Fn. 1), 2.3.2., S. 8 f.

#### 2.1.7. Bundesanteil zur Finanzierung der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der Agrarstruktur und des Küstenschutzes“

Mit dem Bundesanteil zur Finanzierung der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der Agrarstruktur und des Küstenschutzes“ werden verschiedene Fördermaßnahmen finanziert, die zum Teil auch landwirtschaftlichen Unternehmen zugutekommen.<sup>53</sup>

Es handelt sich hierbei um Agrarstrukturmaßnahmen, die in den Anwendungsbereich des Art. 82 ELER-VO<sup>54</sup> fallen.<sup>55</sup> Dieser Artikel stellt eine Rückausnahme von der in Art. 81 Abs. 1 ELER-VO vorgegebenen Anwendung der Art. 107 ff. AEUV dar. Das EU-Beihilferecht ist somit nicht anwendbar, so dass auch keine Notifizierungspflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV besteht. Allerdings müssen derartige Maßnahmen den Vorgaben der ELER-VO entsprechen und bedürfen einer (GAP-)Genehmigung der Kommission.

#### 2.1.8. Energieberatung für landwirtschaftliche Unternehmen sowie Förderung der Energieeffizienz in der Landwirtschaft und im Gartenbau

Bei den erst 2015 aufgelegten Maßnahmen zur Energieberatung für landwirtschaftliche Unternehmen und zur Förderung der Energieeffizienz in der Landwirtschaft und im Gartenbau<sup>56</sup> handelt es sich aus Sicht des BMEL um Beihilfen im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV. Eine entsprechende ausdrückliche Qualifizierung enthält die aktuell einschlägige Förderrichtlinie des BMEL, in der zudem ausgeführt wird, dass die betreffende Förderung die Voraussetzungen der Agrar-Gruppenfreistellungsverordnung und/oder der Agrar-De-minimis-Verordnungen erfüllt.<sup>57</sup>

Dies unterstellend, entfällt somit auch hier infolge der Freistellung die Pflicht zur Notifizierung dieser Maßnahmen bei der Kommission nach Art. 108 Abs. 3 AEUV.

---

<sup>53</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 126 ff.

<sup>54</sup> ABl.EU 2013 Nr. L 347/487, letzte konsolidierte Fassung online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:02013R1305-20150523&qid=1484131206378&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>55</sup> Siehe dazu auch erstes Gutachten (Fn. 1), 3.4., S. 14 f.

<sup>56</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 7, S. 132, sowie die aktuellere Darstellung auf den Seiten der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung (BLE) unter [http://www.ble.de/DE/04\\_Programme/07\\_Energieeffizienz/Energieeffizienz\\_node.html](http://www.ble.de/DE/04_Programme/07_Energieeffizienz/Energieeffizienz_node.html) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>57</sup> Vgl. Richtlinie zur Förderung von Maßnahmen zur Steigerung der Energieeffizienz in der Landwirtschaft und im Gartenbau vom 22.08.2016, online abrufbar unter [http://www.ble.de/SharedDocs/Downloads/04\\_Programme/07\\_BundesprogrammEnergieeffizienz/Richtlinie-Energieeffizienz-2016.pdf;jsessionid=F9195774BC0A32A02ECE82261C63E65F.1\\_cid335?\\_blob=publicationFile](http://www.ble.de/SharedDocs/Downloads/04_Programme/07_BundesprogrammEnergieeffizienz/Richtlinie-Energieeffizienz-2016.pdf;jsessionid=F9195774BC0A32A02ECE82261C63E65F.1_cid335?_blob=publicationFile) (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Siehe die Ausführungen unter 1.2. sowie 1.2.1., S. 2.

## 2.2. Steuervergünstigungen

Der Subventionsbericht weist für den Bereich „Ernährung und Landwirtschaft“ insgesamt 19 Vergünstigungen auf, verteilt auf mehrere Steuergesetze (EStG, KStG, GewSt, UStG, VersStG, KraftStG, EnergGStG).<sup>58</sup> Von den im Bereich der Land- und Forstwirtschaft angesiedelten Steuervergünstigungen dürften jedoch nur die nachfolgenden sechs Maßnahmen für die vorliegende Ausarbeitung von Interesse sein:<sup>59</sup>

### 2.2.1. Einkommenssteuerfreibetrag für Veräußerungsgewinne bestimmter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe

Der Einkommenssteuerfreibetrag für Veräußerungsgewinne bestimmter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe findet seine Rechtsgrundlage in der allgemeinen Freibetragsregelung in § 16 Abs. 4 EStG. § 14 S. 2 EStG, der sich auf die Veräußerungen von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben oder Teilbetrieben bezieht, verweist insoweit nur auf § 16 Abs. 4 EStG. Eine eigene Regelung enthält § 14 S. 2 EStG dazu nicht. Die durch den Freibetrag entstehenden Steuerminderungen können ausweislich des Subventionsberichts nur geschätzt werden und sind mit jährlich 15 Mio. € angegeben. Über die Anzahl der begünstigten Personen enthält der Subventionsbericht keine Angaben.

Ob und inwieweit diese Steuervergünstigung Gegenstand EU-beihilfeverfahrensrechtlicher Vorgänge (gewesen) ist, ist nicht bekannt. Im Folgenden sind Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts

---

<sup>58</sup> Vgl. den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 2, S. 70 ff., sowie Anlage 8, S. 223 ff.

<sup>59</sup> Die folgenden Maßnahmen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft werden keiner gesonderten Prüfung unterzogen – **auf Grundlage des EStG:** Steuerfreie Entnahme von Grund und Boden aus dem Betriebsvermögen beim Bau einer eigengenutzten Wohnung oder einer Altenteilerwohnung nach §§ 13 Abs. 5, 15 Abs. 1, 18 Abs. 4 EStG; ermäßigte Steuersätze bei Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen in der Forstwirtschaft nach § 34b EStG i. V. m. Forstschäden-Ausgleichsgesetz; weitere Maßnahmen nach dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz; siehe zu diesen Maßnahmen im EStG den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 225 bis 227. **Auf Grundlage des KStG:** Steuerbefreiung der Vermietungsgenossenschaften und -vereine und der gemeinnützigen Siedlungsunternehmen nach § 5 Abs. 1 Nrn. 10 und 12 KStG; Steuerbefreiung land- und forstwirtschaftlicher Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie -vereine nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG; zehnjähriger Freibetrag für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie -vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben nach § 25 KStG; siehe zu diesen Maßnahmen im KStG den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 228 bis 230. **Auf Grundlage des GewStG:** Steuerbefreiung landwirtschaftlicher Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie -vereine, bestimmter Tierhaltungskooperationen und bestimmter landwirtschaftlicher Produktionsgenossenschaften und -vereine nach § 3 Nrn. 8, 12 und 14 GewStG; Steuerbefreiung der Vermietungsgenossenschaften und -vereine und der gemeinnützigen Siedlungsunternehmen nach § 3 Nrn. 15 und 17 GewStG, siehe zu diesen Maßnahmen im GewStG den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 232 bis 233. **Auf Grundlage des UStG:** Umsatzsteuerbefreiung für die Gestellung von land- und forstwirtschaftlichen Arbeitskräften sowie Betriebshelfern an die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung nach § 4 Nr. 27 Buchst. b) UStG, beruhend auf der Vorgabe in 132 Abs. 1 Buchst. g) Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112; ermäßigter Umsatzsteuersatz für bestimmte sonstige Leistungen in der Tier- und Pflanzenzucht nach § 12 Abs. 2 Nrn. 3 und 4 UStG, beruhend auf Art. 98 Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112 i. V. m. Anhang III Nr. 11; siehe zu diesen Maßnahmen im UStG den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 234 bis 235. **Auf Grundlage des VersStG:** Versicherungssteuerbefreiung für Viehversicherungen nach § 4 Nr. 9 VersStG, vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 237.

(2.2.1.1.), der Beihilfetatbestand (2.2.1.2.) sowie die verfahrensrechtliche Situation (2.2.1.3.) zu prüfen.

#### 2.2.1.1. Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts

Die Einkommenssteuerbefreiung weist keinen unmittelbaren Erzeugnisbezug auf, sondern kommt allen berechtigten Land- und Forstwirten zugute. Es handelt sich somit um eine sog. Agrarstrukturmaßnahme, die – über den Wortlaut hinaus – ebenfalls von Art. 42 AEUV erfasst wird.<sup>60</sup>

Zu beachten ist jedoch, dass die Freibetragsregelung in ihrem Kern auf Einkommensteuervorschriften aus dem Jahr 1925 zurückgeht.<sup>61</sup> Ohne an dieser Stelle im Einzelnen nachzuprüfen, ab welchem Zeitpunkt eine entsprechende sekundärrechtliche Anwendungsanordnung nach Art. 42 AEUV erlassen wurde, kann festgehalten werden, dass eine sekundärrechtliche Unterwerfung unter die Art. 107 ff. AEUV somit in jedem Fall nach nationaler Einführung der Einkommensteuerbefreiung erfolgte. Wie im ersten Gutachten ausgeführt, können solche Maßnahmen – das Vorliegen aller Beihilfemerkmale unterstellt (dazu sogleich) – als bestehende Beihilfen im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV anzusehen sein,<sup>62</sup> für die andere beihilfeverfahrensrechtliche Bestimmungen zur Anwendung gelangen (siehe unten unter 2.2.1.3.).<sup>63</sup>

#### 2.2.1.2. Beihilfetatbestand

Fraglich ist, ob der Steuerfreibetrag nach § 14 EStG i. V. m. § 16 Abs. 4 EStG überhaupt die Merkmale einer Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV erfüllt. Dies betrifft insbesondere das Merkmal der Unternehmenseigenschaft. Denn der materiell entscheidende § 16 Abs. 4 EStG knüpft den Freibetrag in persönlicher Hinsicht an die Vollendung des 55. Lebensjahres oder eine dauernde Berufsunfähigkeit im sozialversicherungsrechtlichen Sinne. Der Zweck der Regelung liegt darin, den begünstigten Personen zu erlauben, den Veräußerungsgewinn für ihre Altersversorgung zu verwenden.<sup>64</sup> Insbesondere in Fällen der Veräußerung des gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs oder der Berufsunfähigkeit ist der aus dem Steuerfreibetrag Begünstigte in der Regel dann kein (landwirtschaftlicher) Unternehmer mehr. Und die Begünstigung von Nicht-Unternehmern ist nicht beihilferelevant im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV,<sup>65</sup> so dass bereits aus materiellen Gründen eine Notifizierungspflicht entfällt.

Eine andere Beurteilung wäre jedoch u. U. dann angezeigt, wenn der Freibetrag einem Landwirt schon und noch während einer – wenn auch in geringerem Umfang – fortgesetzten landwirt-

---

<sup>60</sup> Siehe hierzu das erste Gutachten (Fn. 1), 3.1., S. 10 ff.; sowie oben unter 2.1.1.1., S. 7.

<sup>61</sup> Vgl. dazu den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 223; sowie *Schallmoser*, in: Blümich, EStG, § 16 EStG (127. EL März 2015), Rn. 668.

<sup>62</sup> Vgl. erstes Gutachten (Fn. 1), 3.5.2., S. 15 f.

<sup>63</sup> Siehe dazu auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

<sup>64</sup> Vgl. *Schallmoser*, in: Blümich, EStG, § 16 EStG (127. EL März 2015), Rn. 667.

<sup>65</sup> Vgl. zum Unternehmensmerkmal das erste Gutachten (Fn. 1), 4.1.1., S. 18 f.

schaftlichen Tätigkeit zugutekommen würde. In diesem Fall wäre von einer Unternehmenseigenschaft des Empfängers auszugehen und nach einer Begünstigung zu fragen. Diese könnte etwa in einer Quersubventionierung der noch betriebenen Unternehmenstätigkeit durch die freibetraglich veranlasste Gewinnverschonung liegen. Hierbei dürfte es sich jedoch um Einzelfallkonstellationen handeln, die zeitlich in jedem Fall mit Blick auf den endgültigen Ruhestand beschränkt sein dürften.

Darüber hinaus wäre auch fraglich, ob der Steuerfreibetrag nach § 14 S. 2 EStG in Verbindung mit § 16 Abs. 4 EStG überhaupt selektiv ist. Zwar stellt § 14 EStG eine speziell Land- und Forstwirte adressierende Vorschrift dar. Die materiell entscheidende Freibetragsregelung findet sich in § 16 Abs. 4 EStG und kommt allen Gewerbetreibenden unter den dort genannten Bedingungen zugute.

#### 2.2.1.3. Verfahrensrechtliche Beurteilung

Wie oben ausgeführt, geht der Freibetrag auf Einkommensteuerregelungen aus dem Jahr 1925 zurück. Ob sie vor diesem Hintergrund als bestehende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV oder als neue und damit anzumeldende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 3 AEUV anzusehen ist, hängt davon ab, ob sie nach Anwendung des EU-Beihilferechts geändert oder umgestaltet wurde.<sup>66</sup> Soweit auf Grundlage des Subventionsberichts ersichtlich, hat es jedenfalls seit 1984 Änderungen allein hinsichtlich der Höhe des Freibetrags gegeben. Dies dürfte wohl nicht genügen, um die Regelung als neue Beihilfe zu qualifizieren. Mangels aussagekräftiger Rechtsprechung zur generellen Problematik lässt sich dies jedoch nicht abschließend feststellen. Geht man vor diesem Hintergrund von einer bestehenden Beihilfe aus, bestünde gleichwohl keine Notifizierungspflicht. Selbst wenn man das Vorliegen aller Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV unterstellt, dürfte die Steuervergünstigung vielmehr weiterhin gewährt werden, solange nicht die Kommission ihre Vertragswidrigkeit (für die Zukunft) feststellt.<sup>67</sup>

#### 2.2.1.4. Ergebnis

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Einkommenssteuerfreibetrag für Veräußerungsgewinne bestimmter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe wohl keine notifizierungspflichtige Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellt. Zwar ist das EU-Beihilferecht hierauf dem Grunde nach anwendbar. In der Regel dürfte den Begünstigten die Unternehmenseigenschaft fehlen. Zweifel bestehen ferner hinsichtlich des Merkmals der Selektivität. Würde man gleichwohl in tatbestandlicher Hinsicht eine Beihilfe annehmen, spricht viel dafür, die Regelung als bestehende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV zu qualifizieren, die keiner Notifizierung unterliegt.

---

<sup>66</sup> Siehe oben unter 2.1.1.3., S. 12 f.

<sup>67</sup> Vgl. dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

### 2.2.2. Einkommenssteuerfreibetrag für alle Land- und Forstwirte mit bestimmten Einkommen

Der in § 13 Abs. 3 EStG speziell für Land- und Forstwirte geregelte Einkommenssteuerfreibetrag erfasst Klein- und Kleinstbetriebe.<sup>68</sup> Angewendet wird die Regelung nur, wenn die Summe der Einkünfte 30.700 € bei getrennter Veranlagung nicht übersteigt. Ist das der Fall, werden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nur berücksichtigt, soweit sie den Betrag von 900 Euro übersteigen.<sup>69</sup>

Die hieraus folgenden Steuermindereinnahmen werden im Subventionsbericht ebenfalls geschätzt und für die Jahre 2013 und 2014 mit jährlich 55 Mio. € angegeben, für die Jahre 2015 und 2016 mit 70 Mio. €.<sup>70</sup> Über die Anzahl der begünstigten Personen enthält der Subventionsbericht keine Angaben.

Ob und inwieweit diese Steuervergünstigung Gegenstand EU-beihilfeverfahrensrechtlicher Vorgänge (gewesen) ist, ist nicht bekannt. Zu prüfen sind daher auch hier Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts, (2.2.2.1.), der Beihilfetatbestand (2.2.2.2.) sowie die verfahrensrechtliche Einordnung (2.2.2.3.).

#### 2.2.2.1. Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts

Die Einkommensteuerbefreiung nach § 13 Abs. 3 EStG weist keinen unmittelbaren Erzeugnisbezug auf, sondern kommt allen nach dieser Regelung berechtigten Land- und Forstwirten zugute. Es handelt sich somit um eine sog. Agrarstrukturmaßnahme, die – über den Wortlaut hinaus – ebenfalls von Art. 42 AEUV erfasst wird.<sup>71</sup>

Zu beachten ist jedoch, dass auch diese Steuervergünstigung älteren Datums ist und auf eine EStG-Regelung aus dem Jahr 1934 zurückgeht.<sup>72</sup> Ohne an dieser Stelle im Einzelnen nachprüfen zu müssen, ab welchem Zeitpunkt eine entsprechende sekundärrechtliche Anwendungsanordnung nach Art. 42 AEUV erlassen wurde, kann festgehalten werden, dass eine sekundärrechtliche Unterwerfung unter die Art. 107 ff. AEUV somit in jedem Fall nach nationaler Einführung dieser Einkommensteuerbefreiung erfolgte. Wie im ersten Gutachten ausgeführt, können solche Maßnahmen – das Vorliegen aller Beihilfemerkmale unterstellt (dazu sogleich) – als bestehende

---

<sup>68</sup> Vgl. den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 224.

<sup>69</sup> Im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten verdoppeln sich die beiden genannten Beträge, vgl. § 13 Abs. 3 S. 3 EStG.

<sup>70</sup> Vgl. den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 224.

<sup>71</sup> Siehe hierzu das erste Gutachten (Fn. 1), 3.1., S. 10 ff.

<sup>72</sup> *Nacke*, in: Blümich, EStG, § 13 EStG (134. EL April 2016), Rn. 199.

Beihilfen im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV anzusehen sein,<sup>73</sup> für die andere beihilfeverfahrensrechtliche Bestimmungen zur Anwendung gelangen (siehe unten unter 2.2.2.3.).<sup>74</sup>

#### 2.2.2.2. Beihilfetatbestand

Fragt man nach den Beihilfemerkmale, so liegt dem Freibetrag jedenfalls eine aus staatlichen Mitteln fließende Begünstigung von Landwirten zugrunde. Einer gesonderten dreiteiligen Prüfung bedürfte das Beihilfemerkmale der Selektivität.<sup>75</sup> Da der Freibetrag ausschließlich Landwirten zugutekommt, spricht viel für das Vorliegen dieses Merkmals.<sup>76</sup>

Fraglich ist allerdings, ob der individuell gewährte Freibetrag aufgrund seiner Höhe eine Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels begründen könnte bzw. von der Kommission entsprechend eingeschätzt würde.<sup>77</sup> Zwar führt der Freibetrag sowohl zu einem Absinken der zu versteuernden Gesamteinkünfte um 900 € als auch zu einem Absinken des auf die tatsächlichen Gesamteinkünfte ansonsten anzuwendenden Steuertarifs nach § 32a EStG. Letzteres beträgt jedoch nur wenige Zehntelprozentpunkte. Insgesamt dürfte die Steuer-minderbelastung durch den Freibetrag einen niedrigen dreistelligen Betrag ausmachen. Zwar ist die Regelung formal nicht als De-minimis-Beihilfe im Sinne der Agrar-De-minimis-VO<sup>78</sup>, die einen Höchstbetrag von 15.000 € für drei Steuerjahre vorsieht, ausgestaltet.<sup>79</sup> Dies schließt es jedoch nicht aus, gleichwohl das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels zu verneinen. Die Kommission verfügt insoweit über einen Einschätzungsspielraum.

---

<sup>73</sup> Vgl. erstes Gutachten (Fn. 1), 3.5.2., S. 15 f.

<sup>74</sup> Siehe dazu auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

<sup>75</sup> Vgl. dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.4., S. 20 ff.

<sup>76</sup> Vgl. dazu auch die Kommissionsentscheidung SA.36321 (2013/N) – Steuererleichterungen für Agrardiesel, Rn. 18, in welcher die Kommission das Vorliegen der Selektivität allein mit dem Umstand begründet, dass der in Frage stehende ermäßigte Steuersatz nicht allen Unternehmen in Deutschland zugutekommt, sondern ausschließlich Betrieben der Land- und Forstwirtschaft. Die Entscheidung ist online abrufbar unter [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/247952/247952\\_1439946\\_68\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/247952/247952_1439946_68_2.pdf) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>77</sup> Siehe zu diesem Merkmal erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5., S. 25. Siehe auch oben unter 2.1.1.2.3., S. 10 f. Vgl. ferner eben genannte Kommissionsentscheidung SA.36321 (2013/N) – Steuererleichterungen für Agrardiesel, Rn. 18 (Fn. 76), in welcher die Kommission das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung sowie der Handelsbeeinträchtigung pauschal mit dem Hinweis bejaht, dass der Agrar- und Forstsektor innerhalb der EU stark wettbewerbsorientiert ist.

<sup>78</sup> Siehe oben Fn. 43.

<sup>79</sup> Vgl. dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5.2., S. 25. Siehe auch oben unter 2.1.1.2.3., S. 11.



### 2.2.2.3. Verfahrensrechtliche Beurteilung

Wie oben zu dieser Steuervergünstigung ausgeführt, geht die Einkommenssteuerbefreiung auf Einkommensteuerregelungen aus dem Jahr 1934 zurück. Ob sie vor diesem Hintergrund als bestehende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV oder als neue und damit anzumeldende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 3 AEUV anzusehen ist, hängt davon ab, ob sie nach Anwendung des EU-Beihilferechts geändert oder umgestaltet wurde.<sup>80</sup> Soweit ersichtlich, wurde diese Steuervergünstigung nur der Höhe nach geändert. Dies dürfte wohl nicht genügen, um die Regelung als neue Beihilfe zu qualifizieren. Mangels aussagekräftiger Rechtsprechung zur generellen Problematik lässt sich dies jedoch nicht abschließend feststellen. Geht man vor diesem Hintergrund von einer bestehenden Beihilfe aus, bestünde auch aus verfahrensrechtlichen Gründen keine Notifizierungspflicht. Selbst wenn man das Vorliegen aller Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV unterstellt, dürfte die Einkommenssteuerbefreiung nach § 13 Abs. 3 EStG vielmehr weiterhin gewährt werden, solange nicht die Kommission ihre Vertragswidrigkeit (für die Zukunft) feststellt.<sup>81</sup>

### 2.2.2.4. Ergebnis

Über die Qualifizierung der in § 13 Abs. 3 EStG geregelten Einkommenssteuerbefreiung als Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV entscheidet das Vorliegen der Beihilfemerkmale der Wettbewerbsverfälschung und der Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels. Bejaht man diese, so dürfte die Steuerbefreiung aufgrund ihres Bestehens seit 1934 als bestehende Beihilfe anzusehen sein, die keiner Notifizierungspflicht unterliegt. Sie dürfte dann weitergewährt werden, solange die Kommission ihre Vertragswidrigkeit nicht mit Wirkung für die Zukunft feststellt.

### 2.2.3. Versicherungssteuerermäßigung für Hagelversicherungen

Die Steuerermäßigung für Hagelversicherungen und bei der im Betrieb der Landwirtschaft oder Gärtnerei genommenen Versicherung von Glasdeckungen über Bodenerzeugnisse gegen Hagel ist in § 6 Abs. 2 Nr. 4 VersStG in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Nr. 2 VersStG geregelt. Die hierdurch entstehenden Steuermindereinnahmen werden im Subventionsbericht geschätzt und für das Jahr 2013 mit jährlich 30 Mio. € angegeben, für die Jahre 2014 bis 2016 mit jährlich 35 Mio. €. <sup>82</sup> Über die Anzahl der begünstigten Personen enthält der Subventionsbericht keine Angaben.

Ob und inwieweit diese Steuerermäßigung Gegenstand EU-beihilfeverfahrensrechtlicher Vorgänge (gewesen) ist, ist nicht bekannt.

---

<sup>80</sup> Siehe oben unter 2.1.1.3., S. 12 f.

<sup>81</sup> Vgl. dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

<sup>82</sup> Vgl. den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 238.

Mit Blick auf die Historie dieser Steuerermäßigung, die in dieser Art und damit weitgehend unverändert mindestens auf das Jahr 1937 zurückgeht,<sup>83</sup> handelt es sich in jedem Fall um eine bestehende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV – ungeachtet der Anwendungsanordnung nach Art. 42 AEUV und ihres Zeitpunktes.<sup>84</sup> Damit entfällt eine Notifizierungspflicht. Das Vorliegen aller Beihilfemerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV unterstellt, dürfte die Steuerermäßigung vielmehr weiterhin gewährt werden, solange nicht die Kommission die Vertragswidrigkeit der Regelung (für die Zukunft) feststellt.<sup>85</sup>

Hinsichtlich der Prüfung der einzelnen Beihilfemerkmale wird auf die nachfolgend untersuchte Steuervergünstigung verwiesen, die an gleicher Stelle und hinsichtlich der Ermäßigung in gleicher Weise geregelt ist, aber erst kürzlich eingeführt wurde.

#### 2.2.4. Versicherungssteuerermäßigung für sog. agrarische Mehrgefahrenversicherungen

Die ebenfalls in § 6 Abs. 2 Nr. 4 VersStG in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Nr. 2 VersStG geregelte Versicherungssteuerermäßigung für sog. agrarische Mehrgefahrenversicherungen ist 2013 eingeführt worden.<sup>86</sup> Die hieraus folgenden Steuermindereinnahmen werden im Subventionsbericht geschätzt und für das Jahr 2013 jährlich mit 35 Mio. € angegeben, für die Jahre 2014 bis 2016 mit 40 Mio. €. Über die Anzahl der begünstigten Personen enthält der Subventionsbericht keine Angaben.

Ob und inwieweit diese Steuerermäßigung Gegenstand EU-beihilfeverfahrensrechtlicher Vorgänge (gewesen) ist, ist nicht bekannt. Der Vollständigkeit halber sei jedoch auf Art. 28 der Agrar-GVO<sup>87</sup> verwiesen, wonach Beihilfen, die den in der Primärproduktion landwirtschaftlicher Erzeugnisse tätigen KMU für die Zahlung von Versicherungsprämien gewährt werden, unter be-

---

<sup>83</sup> Vgl. bereits § 6 Abs. 2 VersStG 1937, Reichsgesetzblatt I 1937, S. 795, online abrufbar unter <http://alex.onb.ac.at/cgi-content/alex?aid=dra&datum=1937&page=901&size=50> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>84</sup> Vgl. auch oben unter 2.2.1.1., S. 21.

<sup>85</sup> Vgl. dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

<sup>86</sup> Vgl. den 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 239.

<sup>87</sup> Verordnung (EU) Nr. 702/2014 der Kommission vom 25. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Arten von Beihilfen im Agrar- und Forstsektor und in ländlichen Gebieten mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABL EU 2014 Nr. L 193/1, online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0702&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Siehe zur verfahrensrechtlichen Bedeutung dieses Rechtsaktes auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.2., S. 8.

stimmten Voraussetzungen nach Art. 107 Abs. 3 Buchst. c) AEUV als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden können. Nach Art. 10 Abs. 1 Agrar-GVO sind Maßnahmen, die von Mitgliedstaaten auf diese Verordnung gestützt werden, der Kommission mitzuteilen.<sup>88</sup>

Im Zusammenhang mit der Anwendung des Beihilferechts nach Art. 42 AEUV bestehen angesichts der erst vier Jahre alten Regelung keine Probleme. Entscheidend für eine Notifizierungspflicht ist somit das Vorliegen der Beihilfemerkmale.

Da die Steuerermäßigung unmittelbar den Landwirten als Versicherungsnehmern zugutekommt und der Staat durch sie Mindereinnahmen in der oben geschätzten Höhe verzeichnet, liegen die Merkmale der Unternehmenseigenschaft sowie der aus staatlichen Mitteln gespeisten Begünstigung<sup>89</sup> vor.<sup>90</sup> Wie bei allen steuerlichen Vergünstigungen kommt es auch hier vor allem auf das Merkmal der Selektivität an (2.2.4.1.). Von Bedeutung ist zudem das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung und einer Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels (2.2.4.2.).

#### 2.2.4.1. Selektivität

Selektivität im beihilferechtlichen Sinne erfordert, dass die Beihilfe bestimmten Unternehmen oder Produktionszweigen gewährt wird. Wie oben bereits ausgeführt hat sich zur Prüfung dieses Merkmals in der Rechtsprechung eine dreiteilige Prüfung entwickelt.<sup>91</sup> Zuerst ist das Bezugssystem zu ermitteln, anhand dessen die Selektivität der steuerlichen Regelungen zu prüfen ist. In einem zweiten Schritt wird untersucht, ob die begünstigende Maßnahme eine Abweichung darstellt, weil sie innerhalb des Bezugssystems zwischen verschiedenen Unternehmen oder Produktionszweigen differenziert, die sich hinsichtlich der bezugssystemimmanenten Ziele in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befinden. Lässt sich eine solche Abweichung feststellen, liegt zwar *prima facie* eine selektive Maßnahme vor. Erforderlich ist aber noch ein (finaler) dritter Prüfungsschritt. Nach diesem ist zu untersuchen, ob die Abweichung durch die Natur oder den allgemeinen bzw. inneren Aufbau des Bezugssystems gerechtfertigt ist.<sup>92</sup> Erst wenn das nicht der Fall ist, liegt eine Selektivität vor.

---

<sup>88</sup> Vgl. in Bezug auf eine österreichische Regelung im Zusammenhang mit Zuschüssen für Mehrgefahrenversicherungen die Angaben auf der Internetseite der Kommission, GD Wettbewerb, [http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm?fuseaction=dsp\\_result](http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm?fuseaction=dsp_result) sowie [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/257637/257637\\_1636047\\_17\\_1.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/257637/257637_1636047_17_1.pdf) (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Weitere Einträge zum Stichwort „Mehrgefahrenversicherung“ enthält die Falldatenbank der GD Wettbewerb (<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm> - letztmaliger Abruf am 12.04.17) nicht.

<sup>89</sup> Siehe dazu auch die Ausführungen im 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 239, wonach die Sonderregelung u.a. die Betriebe der Landwirtschaft begünstigt, in dem sie „für eine deutlich niedrigere Steuerbelastung der Versicherungsprämien [sorgt]“.

<sup>90</sup> Siehe zu diesen Merkmalen in abstrakter Hinsicht das erste Gutachten (Fn. 1), 4.1.1., S. 18 f., 4.1.2., S. 19, und 4.1.3., S. 19.

<sup>91</sup> Vgl. erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.4.1., S. 21 ff., 4.1.4.2., S. 23 ff.

<sup>92</sup> Vgl. EuGH, Urt. v. 18.07.2013, Rs. C-6/12 P (P Oy), Rn. 22; EuGH, Urt. v. 22.12.2008, Rs. C-487/06 P (British Aggregates), Rn. 83; Beihilfemitteilung (Fn. 17), Rn. 138 ff.

Vorliegend dürfte das VersStG als solches als maßgebliches Bezugssystem anzusehen sein. Gegenstand und Bezugspunkt der Versicherungssteuer ist nach § 1 VersStG die Zahlung des Versicherungsentgelts auf Grund eines durch Vertrag oder auf sonstige Weise entstandenen Versicherungsverhältnisses. Hinsichtlich des Steuersatzes und der Steuerberechnung sehen §§ 5 und 6 VersStG einen Regelfall sowie mehrere Ausnahme- bzw. Sonderregelungen vor. Nach dem in § 5 Abs. 1 Nr. 1 und § 6 Abs. 1 VersStG geregelten Regelfall wird die Steuer vom Versicherungsentgelt berechnet und beträgt 19% seines Wertes. Die in § 5 Abs. 1 Nr. 2 und 3 sowie § 6 Abs. 2 VersStG geregelten Ausnahmen sehen entweder einen anderen (meist niedrigeren) Steuersatz vor oder einen anderen Bezugspunkt für die Berechnung.

Die Steuer für die agrarische Mehrgefahrenversicherung für Betriebe der Landwirtschaft und Gärtnereien weist sowohl einen anderen Steuersatz auf als auch einen anderen Bezugspunkt für die Berechnung.<sup>93</sup> Die Steuer beträgt in Abweichung vom Regelfall für jedes Versicherungsjahr 0,3 Promille der Versicherungssumme. Zu klären ist daher, ob diese Abweichung zu einer Differenzierung zwischen verschiedenen Unternehmen oder Produktionszweigen führt, die sich hinsichtlich der bezugssystemimmanenten Ziele in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befinden. Stellt man hinsichtlich des bezugssystemimmanenten Ziels allein auf die Besteuerung eines Versicherungsverhältnisses ab, so bestehen zwischen Betrieben der Landwirtschaft und sonstigen Versicherungsnehmern keine grundlegenden rechtlichen Unterschiede hinsichtlich der Rechtslage.<sup>94</sup> Betrachtet man hingegen die Art der von der Ermäßigung betroffenen Versicherung und die darin zum Ausdruck kommende Sachlage, so sind Betriebe der Landwirtschaft im Vergleich mit sonstigen produzierenden Unternehmen in besonderer Weise von sog. Elementarschäden bedroht und auf den Abschluss entsprechender Versicherungen angewiesen. Dies könnte einer für die zweite Stufe notwendigen Vergleichbarkeit entgegenstehen. Da sich der unionsgerichtlichen Rechtsprechung für diese Frage – soweit ersichtlich – weder in konkreter noch in abstrakter Hinsicht Vorgaben entnehmen lassen, ist eine abschließende Entscheidung an dieser Stelle nicht möglich.

Unterstellt man auf Grundlage der rechtlichen Betrachtungsweise eine Vergleichbarkeit, wäre in jedem Fall noch die dritte Stufe zu prüfen. Auf dieser ist nicht erkennbar, dass die Steuerermäßigung für die agrarische Mehrgefahrenversicherung durch die Natur oder den allgemeinen bzw. inneren Aufbau des VersStG gerechtfertigt wäre. Im Subventionsbericht wird als Ziel der Ermäßigung pauschal die Förderung der Landwirtschaft angegeben.<sup>95</sup> Ferner wird darauf hingewiesen, dass mit dieser Maßnahme *„dem Klimawandel bei Versicherungen der Bodenerzeugnisse Rechnung getragen und die Eigenversorgung in der Landwirtschaft gestärkt [wird].“* Hierbei handelt es sich um außerhalb des VersStG liegende Beweggründe, so dass die Regelung in § 6 Abs. 2 Nr. 4

---

<sup>93</sup> Gleiches gilt für die in diesen Paragraphen ebenfalls geregelte Steuerermäßigung für Hagelversicherungen (siehe dazu oben unten 2.2.3., S. 21 f.).

<sup>94</sup> Vgl. dazu auch die Kommissionsentscheidung SA.36321 (2013/N) – Steuererleichterungen für Agrardiesel, Rn. 18, in welcher die Kommission das Vorliegen der Selektivität allein mit dem Umstand begründet, dass der in Frage stehende ermäßigte Steuersatz nicht allen Unternehmen in Deutschland zugutekommt, sondern ausschließlich Betrieben der Land- und Fortwirtschaft. Die Entscheidung ist online abrufbar unter [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/247952/247952\\_1439946\\_68\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/247952/247952_1439946_68_2.pdf) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>95</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 239.

VersStG i. V. m. § 5 Abs. 1 Nr. 2 VersStG als bereichsspezifische Sonderregelung anzusehen ist, nicht hingegen als eine in der Struktur des VersStG angelegte systemimmanente Ausnahme.

Je nach Entscheidung auf der zweiten Stufe, ob die Steuerermäßigung zu einer Differenzierung zwischen sich in einer vergleichbaren Rechts- und Sachlage befindlichen Unternehmen führt, wäre eine Selektivität zu verneinen oder zu bejahen.

#### 2.2.4.2. Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels

Unterstellt man letzteres, müsste die Steuerermäßigung noch zu einer Wettbewerbsverfälschung und einer Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels führen bzw. von der Kommission entsprechend eingeschätzt werden.<sup>96</sup> Da der Subventionsbericht zum einen keine Angaben über die Anzahl der begünstigten Personen enthält und zum anderen auch nicht bekannt ist, wie hoch die Versicherungssummen sind, lässt sich nicht ermitteln, wie hoch die Begünstigung pro betroffenem Unternehmen ist und ob die Annahme einer (materiellen) De-minimis-Beihilfe in Betracht kommt. Zwar ist die Regelung formal nicht als De-minimis-Beihilfe im Sinne der Agrar-De-minimis-VO<sup>97</sup>, die einen Höchstbetrag von 15.000 € für drei Steuerjahre vorsieht, ausgestaltet.<sup>98</sup> Dies schließt es jedoch nicht aus, gleichwohl das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels zu verneinen. Die Kommission verfügt insoweit über einen Einschätzungsspielraum.

#### 2.2.4.3. Ergebnis

Ob die Versicherungssteuerermäßigung für die sog. agrarische Mehrgefahrenversicherung als notifizierungspflichtige Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV anzusehen ist, hängt zum einen von der Bejahung ihrer selektiven Wirkung ab – hier lässt sich mangels Rechtsprechungsvorgaben keine abschließende Wertung vornehmen. Zum anderen kann mangels Informationen über die individuelle Höhe der aus der Steuerermäßigung folgenden Begünstigung nicht eingeschätzt werden, ob die Beihilfemerkmale der Wettbewerbsverfälschung und der Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels zu bejahen wären bzw. dies von der Kommission so eingeschätzt würde. Nicht bekannt ist, ob für diese Steuervergünstigung von dem einleitend erwähnten Art. 28 der Agrar-GVO<sup>99</sup> Gebrauch gemacht wurde, wonach Beihilfen, die den in der Primärproduktion landwirtschaftlicher Erzeugnisse tätigen KMU für die Zahlung von Versicherungsprämien gewährt werden, unter bestimmten Voraussetzungen nach Art. 107 Abs. 3 Buchst. c) AEUV als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden können. Soweit das nicht der Fall sein

---

<sup>96</sup> Siehe zu diesem Merkmal erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5., S. 25. Siehe auch oben unter 2.1.1.2.3., S. 10 f.

<sup>97</sup> Siehe oben Fn. 43.

<sup>98</sup> Vgl. dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5.2., S. 25. Siehe auch oben unter 2.1.1.2.3., S. 11.

<sup>99</sup> Verordnung (EU) Nr. 702/2014 der Kommission vom 25. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Arten von Beihilfen im Agrar- und Forstsektor und in ländlichen Gebieten mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl.EU 2014 Nr. L 193/1, online abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0702&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Siehe zur verfahrensrechtlichen Bedeutung dieses Rechtsaktes auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.2., S. 8.

sollte, wäre von einer notifizierungspflichtigen Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV auszugehen.

#### 2.2.5. Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für Zugmaschinen u. a. Fahrzeuge

§ 3 Nr. 7 KraftStG enthält eine Steuerbefreiung für Zugmaschinen und bestimmte andere Fahrzeuge und Anhänger, solange diese ausschließlich im Zusammenhang mit einer land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit verwendet werden.<sup>100</sup> Die hieraus folgenden Steuermindereinnahmen werden im Subventionsbericht geschätzt und für die Jahre 2013 bis 2016 mit jährlich 260 Mio. € angegeben. Über die Anzahl der begünstigten Personen enthält der Subventionsbericht keine Angaben.

Ob und inwieweit diese Steuerermäßigung Gegenstand EU-beihilfeverfahrensrechtlicher Vorgänge (gewesen) ist, ist nicht bekannt. Im Folgenden sind die Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts (2.2.5.1.), der Beihilfetatbestand (2.2.5.2.) sowie die verfahrensrechtliche Einordnung (2.2.5.3.) zu unterscheiden.

##### 2.2.5.1. Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts

Hinsichtlich der Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts stellt sich insoweit zunächst die Frage, ob es sich bei der Kraftfahrzeugsteuerbefreiung um eine Maßnahme im Sinne des Art. 42 AEUV handelt. Ist das der Fall, gilt es zu klären, ob bereits zum damaligen Zeitpunkt eine sekundärrechtliche Anwendungsanordnung vorlag oder ob sie erst später erfolgte.

Die Vergünstigung weist keinen unmittelbaren Erzeugnisbezug auf, sondern kommt durch die Steuerbefreiung allen Landwirten zugute, die Halter derartiger Fahrzeuge und Anhänger sind. Es handelt sich somit um eine sog. Agrarstrukturmaßnahme, die – über den Wortlaut hinaus – ebenfalls von Art. 42 AEUV erfasst wird.<sup>101</sup>

In Bezug auf die Geltungsdauer dieser Vergünstigung ist festzuhalten, dass sie mindestens auf das Kraftfahrzeugsteuergesetz aus dem Jahr 1927 zurückgeht (vgl. dort § 2 Nr. 2.).<sup>102</sup> Sie findet sich ferner im Kraftfahrzeugsteuergesetz von 1935 (vgl. § 3 Nr. 4).<sup>103</sup> In der im Jahre 1955 neu be-

---

<sup>100</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 240. Der geltende Wortlaut des § 3 Nr. 7 KraftStG sieht in den Buchstaben a) bis e) verschiedene land- und forstwirtschaftliche Verwendungen vor, an erster Stelle die Verwendung in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben (Buchst. a).

<sup>101</sup> Siehe hierzu das erste Gutachten (Fn. 1), 3.1., S. 10 ff.

<sup>102</sup> Vgl. RGBl. 1927 I 509, online abrufbar unter [http://www1.recht.makrolog.de/irfd/show?normid=bd\\_rgl\\_1927S509B514aX0509\\_H57&region=bund](http://www1.recht.makrolog.de/irfd/show?normid=bd_rgl_1927S509B514aX0509_H57&region=bund) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>103</sup> Vgl. RGBl. 1935 I 408, online abrufbar unter [http://www1.recht.makrolog.de/irfd/show?normid=bd\\_rgl\\_1935S401B412aX0408\\_H32&region=bund](http://www1.recht.makrolog.de/irfd/show?normid=bd_rgl_1935S401B412aX0408_H32&region=bund) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

kanntgemachten Fassung des Kraftfahrzeugsteuergesetz von 1935 fehlte die Steuerbefreiung jedoch (vgl. § 2 Nr. 1-5).<sup>104</sup> Eingeführt wurde sie dann wieder 1960 durch eine Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (vgl. § 2 Nr. 6).<sup>105</sup>

Soweit ersichtlich, waren zu diesem Zeitpunkt noch keine allgemeinen GAP-Regelungen über Agrarstrukturmaßnahmen und die Anwendung der Art. 107 ff. AEUV auf die mitgliedstaatliche Förderung in diesem Bereich erlassen. Ohne an dieser Stelle im Einzelnen nachzuprüfen, ab welchem Zeitpunkt eine entsprechende sekundärrechtliche Anwendungsanordnung im Sinne des Art. 42 AEUV erlassen wurde, kann festgehalten werden, dass eine Anwendung des EU-Beihilferechts auf mitgliedstaatliche Agrarstrukturmaßnahmen spätestens mit der ELER 2005 vorgegeben wurde.<sup>106</sup> Die sekundärrechtliche Unterwerfung unter die Art. 107 ff. AEUV erfolgte somit in jedem Fall nach nationaler (Wieder-)Einführung der Steuerbefreiung. Wie im ersten Gutachten ausgeführt, können Maßnahmen in einem solchen Fall – das Vorliegen aller Beihilfemerkmale unterstellt (dazu sogleich) – als bestehende Beihilfen im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV angesehen werden,<sup>107</sup> für die andere verfahrensrechtliche Bestimmungen zur Anwendung gelangen.<sup>108</sup> (siehe dazu unter 2.2.5.3.).

#### 2.2.5.2. Beihilfetatbestand

Da die Steuererbefreiung unmittelbar den Landwirten als Versicherungsnehmern zugutekommt und der Staat durch sie Mindereinnahmen in der oben geschätzten Höhe verzeichnet, liegen die Merkmale der Unternehmenseigenschaft sowie der aus staatlichen Mitteln gespeisten Begünstigung vor.<sup>109</sup> Wie bei allen steuerlichen Vergünstigungen kommt es auch hier vor allem auf das Merkmal der Selektivität an (2.2.5.2.1.). Von Bedeutung ist zudem das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung und einer Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels (2.2.5.2.2.).

##### 2.2.5.2.1. Selektivität

Bezugssystem für die dreiteilige Selektivitätsprüfung<sup>110</sup> im vorliegenden Fall dürfte das KraftStG als solches sein. Gegenstand und Bezugspunkt der Kraftfahrzeugsteuer ist nach § 1 Abs. 1 Nr. 1

---

<sup>104</sup> Vgl. BGBl. 1955 I 418, online abrufbar unter [http://www1.recht.makrolog.de/irfd/show?normid=bd\\_bgbl\\_1955S417B423aX0418\\_H22&region=bund](http://www1.recht.makrolog.de/irfd/show?normid=bd_bgbl_1955S417B423aX0418_H22&region=bund) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>105</sup> Vgl. BGBl. 1960 I 1005 f., online abrufbar unter [http://www1.recht.makrolog.de/irfd/show?normid=bd\\_bgbl\\_1960S1005B1009bX1005\\_H67&region=bund&type=pdf&terms=](http://www1.recht.makrolog.de/irfd/show?normid=bd_bgbl_1960S1005B1009bX1005_H67&region=bund&type=pdf&terms=) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>106</sup> Vgl. Art. 88 Abs. 1 VO 1698/2005 Siehe zur geltenden Rechtslage, erstes Gutachten (Fn. 1), 3.4., S. 14 f.

<sup>107</sup> Vgl. erstes Gutachten (Fn. 1), 3.5.2., S. 15 f.

<sup>108</sup> Siehe dazu auch erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

<sup>109</sup> Siehe zu diesen Merkmalen in abstrakter Hinsicht das erste Gutachten (Fn. 1), 4.1.1., S. 18 f., 4.1.2., S. 19, und 4.1.3., S. 19.

<sup>110</sup> Vgl. erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.4.1., S. 21 ff., 4.1.4.2., S. 23 ff., sowie die Prüfung oben unter 2.2.4.1., S. 22 f.



KraftStG zuvörderst das Halten von inländischen Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen.

Ohne auf Steuersatz und Steuerberechnung eingehen zu müssen, genügt für die Feststellung einer Abweichung auf der zweiten Prüfungsstufe der Umstand, dass das Halten von Zugmaschinen und bestimmten anderen Fahrzeugen sowie Anhängern nach § 3 Nr. 7 KraftStG gänzlich von der Steuer befreit ist, solange diese Fahrzeuge bzw. Anhänger ausschließlich im Zusammenhang mit einer land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit verwendet werden. Zu klären ist daher, ob diese Abweichung zu einer Differenzierung zwischen verschiedenen Unternehmen oder Produktionszweigen führt, die sich hinsichtlich der bezugssystemimmanenten Ziele in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befinden.

Stellt man hinsichtlich des bezugssystemimmanenten Ziels allein auf die Besteuerung der Fahrzeughaltung ab, so bestehen zwischen Betrieben der Landwirtschaft und sonstigen Haltern, die zugleich Unternehmer sind, keine rechtlichen Unterschiede.<sup>111</sup> Betrachtet man hingegen die Art der von der Steuerbefreiung betroffenen Fahrzeuge, so könnte in sachlicher Hinsicht allenfalls eingewandt werden, dass es sich um eine besondere Art von Fahrzeugen handelt (Zugmaschinen mit Ausnahme von Sattelzugmaschinen), die in der Regel nur oder weit überwiegend in der Land- und Forstwirtschaft verwendet werden. In diesem Zusammenhang wird im Subventionsbericht jedoch ausgeführt, dass „in Teilen des Anwendungsbereichs von § 3 Nr. 7 KraftStG [...] eine Konkurrenzsituation zu gewerblichen Betrieben, insbesondere des Güterkraftverkehrsgewerbes, aber auch zu Gewerbebetrieben auf dem Gebiet der Land- und Forstwirtschaft [besteht], die nicht begünstigt werden.“<sup>112</sup> Hiermit wird implizit von dem Bestehen einer in sachlicher und rechtlicher Hinsicht gegebenen Vergleichbarkeit der steuerbefreiten Land- und Forstwirte und anderer Unternehmen ausgegangen. Darüber hinaus ließe sich gegen die Ablehnung einer Vergleichbarkeit anführen, dass die von der Steuerbefreiung betroffenen Fahrzeuge ungeachtet ihrer besonderen Funktion letztlich ein Mittel zur Ausübung der (land-)wirtschaftlichen Tätigkeit darstellen so wie andere Fahrzeuge in anderen Wirtschaftszweige, ohne dass dort eine Kraftfahrzeugsteuerbefreiung greift.

Bejaht man somit im Ergebnis die zweite Stufe der Selektivitätsprüfung, stellt sich auf der dritten die Frage, ob es sich bei der Steuerbefreiung für Zugmaschinen nach § 3 Nr. 7 KraftStG um eine durch die Natur oder den allgemeinen bzw. inneren Aufbau des KraftStG gerechtfertigte Abweichung von der Regel der Besteuerung handelt. Im Subventionsbericht wird als Ziel der Ermäßigung pauschal die Förderung der Landwirtschaft angegeben.<sup>113</sup> Ferner wird darauf hingewiesen, dass mit dieser Maßnahme „[d]ie ursprüngliche Zielsetzung einer verbesserten Motorisierung und Rationalisierung der Land- und Forstwirtschaft [...] bereits in bisherigen Subventionsberichten

---

<sup>111</sup> Vgl. dazu auch die Kommissionsentscheidung SA.36321 (2013/N) – Steuererleichterungen für Agrardiesel, Rn. 18, in welcher die Kommission das Vorliegen der Selektivität allein mit dem Umstand begründet, dass der in Frage stehende ermäßigte Steuersatz nicht allen Unternehmen in Deutschland zugutekommt, sondern ausschließlich Betrieben der Land- und Forstwirtschaft. Die Entscheidung ist online abrufbar unter [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/247952/247952\\_1439946\\_68\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/247952/247952_1439946_68_2.pdf) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>112</sup> 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 240 („Maßnahme“).

<sup>113</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 240.



*als erreicht eingeschätzt [wurde]. Die Fortführung der Maßnahme dient der Sicherung des erreichten Niveaus.*“ Hierbei handelt es sich um außerhalb des KraftStG liegende Beweggründe, so dass die Regelung in § 3 Nr. 17 KraftStG als bereichsspezifische Sonderregelung anzusehen ist, nicht hingegen als eine in der Struktur dieses Gesetzes angelegte systemimmanente Ausnahme. Damit dürfte die Steuerbefreiung für Zugmaschinen das Merkmal der Selektivität erfüllen.

#### 2.2.5.2.2. Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels

Sodann müsste die Maßnahme die Merkmale der Wettbewerbsverfälschung und der Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels erfüllen. Angesichts der hier jährlich im Raum stehenden dreistelligen Millionenbeträge an geschätzten Steuermindereinnahmen dürfte es sich auch in individueller Hinsicht um relevante Beträge handeln, bei denen die Annahme einer wenigstens materiell zulässigen De-minimis-Beihilfe im Sinne der Agrar-De-minimis-VO<sup>114</sup> eher fernliegt.<sup>115</sup> Dies schließt es jedoch nicht aus, gleichwohl das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels zu verneinen. Die Kommission verfügt insoweit über einen Einschätzungsspielraum.<sup>116</sup>

#### 2.2.5.2.3. Zwischenergebnis

Bejaht man die Selektivität sowie die Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels, so ist die Steuerbefreiung für Zugmaschinen und andere Fahrzeuge nach § 3 Nr. 7 KraftStG als Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV anzusehen.

#### 2.2.5.3. Verfahrensrechtliche Beurteilung

Wie oben ausgeführt, geht die Kraftfahrzeugsteuerbefreiung auf das Jahr 1960 zurück. Ob sie vor diesem Hintergrund als bestehende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 1 AEUV oder als neue und damit anzumeldende Beihilfe im Sinne des Art. 108 Abs. 3 AEUV anzusehen ist, hängt davon ab, ob sie nach Anwendung des EU-Beihilferechts geändert oder umgestaltet wurde.<sup>117</sup> Da der 1960 eingeführte Wortlaut weiterhin den Kern der heute geltenden Vorschrift bildet und die Art der Vergünstigung – vollständige Steuerbefreiung – gleich geblieben ist, dürfte die Maßnahme als unverändert anzusehen sein. Mangels aussagekräftiger Rechtsprechung zur generellen Problematik lässt sich dies jedoch nicht abschließend feststellen. Geht man vor diesem Hintergrund von

---

<sup>114</sup> Siehe oben Fn. 43.

<sup>115</sup> Vgl. dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5.2., S. 25. Siehe auch oben unter 2.1.1.2.3., S. 11.

<sup>116</sup> Vgl. dazu hingegen die Kommissionsentscheidung SA.36321 (2013/N) – Steuererleichterungen für Agrardiesel, Rn. 18, in welcher die Kommission das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung sowie der Handelsbeeinträchtigung pauschal mit dem Hinweis bejaht, dass der Agrar- und Forstsektor innerhalb der EU stark wettbewerbsorientiert ist. Die Entscheidung ist online abrufbar unter [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/247952/247952\\_1439946\\_68\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/247952/247952_1439946_68_2.pdf) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>117</sup> Siehe oben unter 2.1.1.3., S. 12 f.

einer bestehenden Beihilfe aus, bestünde aus verfahrensrechtlichen Gründen keine Notifizierungspflicht. Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 7 KraftStG dürfte danach vielmehr weiterhin gewährt werden, solange nicht die Kommission ihre Vertragswidrigkeit (für die Zukunft) feststellt.<sup>118</sup>

#### 2.2.5.4. Ergebnis

Bejaht man im Fall der Kraftfahrzeugsteuerbefreiung das Vorliegen der Beihilfemerkmale im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV, dürfte diese Maßnahme nach Art. 42 AEUV in Verbindung mit Art. 108 Abs. 1 AEUV als bestehende Beihilfe anzusehen sein, die keiner Notifizierungspflicht unterliegt. Sie darf vielmehr weiterhin gewährt werden, solange die Kommission nicht die Vertragswidrigkeit der Regelung (für die Zukunft) feststellt.

#### 2.2.6. Agrardiesel

Die Regelung zum sog. Agrardiesel findet ihre Rechtsgrundlage mittlerweile in § 57 EnergieStG. Die hierdurch geschätzten Steuermindereinnahmen werden im Subventionsbericht nur geschätzt und werden für das Jahr 2013 mit 430 Mio. €, für die Jahre 2014 bis 2016 mit jeweils 400 Mio. € angegeben.<sup>119</sup> Über die Anzahl der von dieser Regelung begünstigten Personen enthält der Subventionsbericht keine Angaben.

Ogleich auch diese Steuervergünstigung ausweislich des Subventionsberichts der Sache nach seit 1951 besteht,<sup>120</sup> ist sie Gegenstand beihilferechtlicher Verfahren. Die aktuellste in der Datenbank der zuständigen Generaldirektion Wettbewerb unter dem Stichwort „Agrardiesel“ enthaltene Entscheidung zu dieser Steuervergünstigung datiert vom 2. Mai 2013 und erfasst den Zeitraum vom 1. Januar 2014 bis zum 31. Dezember 2016.<sup>121</sup> Über ein den Zeitraum ab dem 1. Januar 2017 erfassendes Beihilfeverfahren liegen derzeit keine Informationen vor.

Das der Entscheidung zugrunde liegende Verfahren wurde durch eine Notifizierung seitens der Bundesrepublik eingeleitet.<sup>122</sup> Die Kommission hat im Verfahren zwar festgestellt, dass es sich bei dem sog. Agrardiesel um eine Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV handelt. Sie hat diese Maßnahme im Ergebnis jedoch als mit dem Binnenmarkt nach Art. 107 Abs. 3 Buchst. c)

---

<sup>118</sup> Vgl. dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 2.3.3., S. 9 f.

<sup>119</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 242.

<sup>120</sup> Vgl. 25. Subventionsbericht (Fn. 2), Anlage 8, S. 242 („Maßnahme“).

<sup>121</sup> Kommissionsentscheidung SA.36321 (2013/N) – Steuererleichterungen für Agrardiesel, online abrufbar unter [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/247952/247952\\_1439946\\_68\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/247952/247952_1439946_68_2.pdf) (letztmaliger Abruf am 12.04.17), vgl. zur Laufzeit Rn. 5.

<sup>122</sup> Kommissionsentscheidung SA.36321 (Fn. 121), Rn. 1.

AEUV vereinbar angesehen.<sup>123</sup> Vor diesem Hintergrund wird im Folgenden auf eine Prüfung verzichtet.

### 3. Auf die Milchpreiskrise bezogene Agrarförderung

Hinsichtlich der auf die Milchpreiskrise bezogenen oder aus diesem Anlass gewährten Agrarförderung werden im Folgenden die Maßnahmen betrachtet, die in der Mitteilung des Bundesministeriums für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) zum Milchgipfel 2016 angekündigt wurden.<sup>124</sup>

#### 3.1. Erhöhung der Zuschüsse für die landwirtschaftliche Unfallversicherung

Mit der Erhöhung der Zuschüsse für die landwirtschaftliche Unfallversicherung wird an eine bestehende Fördermaßnahme des Bundes angeknüpft. Wie im Rahmen der obigen Prüfung ausgeführt, vertritt die Kommission auf Grundlage einer vorläufigen Einschätzung die Auffassung, dass es sich bei diesen Zuschüssen nicht um eine Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV handelt.<sup>125</sup> Vor diesem Hintergrund dürfte bis auf weiteres auch die Erhöhung der Zuschüsse aus Kommissionssicht beihilferechtlich irrelevant sein.

#### 3.2. Ausweitung der Gewinnglättung

Unter dem Gesichtspunkt der Ausweitung der Gewinnglättung werden in der Mitteilung zum Milchgipfel zwei verschiedene Fördermaßnahmen angesprochen: eine noch nicht in Kraft getretene Regelung zur Tarifglättung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft in § 32c EStG (3.2.1.) und eine bereits zum 1. Januar 2016 erfolgte Flexibilisierung des sog. Investitionsabzugsbetrags in § 7g EStG (3.2.2.).

##### 3.2.1. Tarifglättung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nach § 32c EStG

Die Tarifglättung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft wurde mittlerweile durch den Bundesgesetzgeber auf den Weg gebracht und soll zukünftig in § 32c EStG geregelt sein.<sup>126</sup>

Diese, ausschließlich auf Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bezogene Regelung verfolgt ausweislich der Gesetzesbegründung das Ziel, „*eine[r] ausgeglichene[n] tarifliche[n] Besteuerung*

---

<sup>123</sup> Kommissionsentscheidung SA.36321 (Fn. 121), Rn. 23 ff..

<sup>124</sup> BMEL, Milchgipfel 2016, Maßnahmen zur Existenzsicherung der deutschen Landwirtschaft in der aktuellen Milchkrise, online abrufbar unter [http://www.bmel.de/SharedDocs/Downloads/Landwirtschaft/Foerderung/Liquiditaetshilfen/ErgebnispapierMilchgifpel.pdf?\\_\\_blob=publicationFile](http://www.bmel.de/SharedDocs/Downloads/Landwirtschaft/Foerderung/Liquiditaetshilfen/ErgebnispapierMilchgifpel.pdf?__blob=publicationFile) (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Siehe dazu auch die Unterrichtung durch die Bundesregierung vom 07.10.2016 zu Drs. 314/16, online abrufbar unter [https://www.bundesrat.de/SharedDocs/drucksachen/2016/0301-0400/zu314-16\(B\).pdf?\\_\\_blob=publication-File&v=1](https://www.bundesrat.de/SharedDocs/drucksachen/2016/0301-0400/zu314-16(B).pdf?__blob=publication-File&v=1) (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>125</sup> Siehe oben unter 2.1.1., S. 6 f.

<sup>126</sup> Vgl. Art. 3 des Gesetzes zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20.12.2016, BGBl. I 2016, 3045 (3046) – im Folgenden: Änderungsge-  
setz. Siehe hierzu auch BT-Drs. 18/10468.

*aufeinanderfolgender guter und schlechter Wirtschaftsjahre [...].*<sup>127</sup> Erreicht wird dieses Ziel durch die Einführung eines dreijährigen Betrachtungszeitraums für diese Einkünfte.<sup>128</sup> Am Ende eines solchen Zeitraums, erstmals für die Jahre 2014 bis 2016, werden die tatsächlichen steuerlichen Einkünfte aller drei Jahre zusammengerechnet, daraus ein durchschnittlicher Jahresgewinn gebildet und dieser einer fiktiven (jährlichen) Besteuerung unterzogen.<sup>129</sup> Ist diese niedriger als die in den betreffenden Jahren tatsächlich gezahlte Einkommenssteuer, so erfolgt für das letzte Jahr des Betrachtungszeitraums eine entsprechende Steuererstattung. Ist die tatsächlich gezahlte Einkommenssteuer hingegen niedriger, so kann es auch zu einer Steuernachzahlung kommen.<sup>130</sup>

Mit Blick auf die nach dieser Regelung mögliche Steuererstattung, die im Rahmen anderer Einkunftsarten als der aus Land- und Forstwirtschaft nicht zur Anwendung gelangen würde, liegt die Annahme einer Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV nahe. Da es sich um eine neue Regelung handelt, bestünden auch keine Probleme mit der Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts nach Art. 42 AEUV.

Vor diesem Hintergrund wurde in dem bereits beschlossenen und verkündeten Änderungsge-  
setz<sup>131</sup> eine besondere Regelung zum Inkrafttreten des zukünftigen § 32c EStG getroffen. Dieser wird nach Art. 5 Abs. 2 S. 1 des Änderungsgesetzes erst an dem Tag in Kraft treten, „*an dem die Europäische Kommission durch den Beschluss feststellt, dass die Regelungen [...] entweder keine Beihilfen oder mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen darstellen.*“ Das Inkrafttreten der Gewinnglättung nach § 32c EStG steht somit unter einem EU-Beihilfedorvorbehalt.

Dies spricht dafür, dass diese Fördermaßnahme der Kommission bereits nach Art. 108 Abs. 3 AEUV notifiziert wurde. Informationen über den Verfahrensstand liegen nicht vor. Nach Art. 5 Abs. 2 S. 2 des Änderungsgesetzes werden der Tag des Beschlusses der Kommission sowie der Tag des Inkrafttretens durch das BMEL gesondert im Bundesgesetzblatt bekannt gemacht.

### 3.2.2. Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG

Der nach der Mitteilung zum Milchgipfel zum 1. Januar 2016 „flexibilisierte“ Investitionsabzugsbetrag ist in § 7g EStG geregelt. Eingeführt wurde dieses Steuerinstrument ursprünglich mit dem

---

<sup>127</sup> BT-Drs. 18/10468, S. 10.

<sup>128</sup> Siehe hierzu BT-Drs. 18/10468, S. 10; vgl. ferner das Interview mit dem Geschäftsführer der PARTA Buchstelle für Landwirtschaft und Gartenbau GmbH, Bonn, aus Anlass des Gesetzesbeschlusses durch den Bundestag, online abrufbar unter <http://parta.de/system/files/2016-12/Gewinn glaettung.pdf> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

<sup>129</sup> Vgl. § 32c Abs. 1 bis 3 EStG, sowie das in Fn. 128 zitierte Interview zu dem der Regelung zugrunde liegenden Mechanismus.

<sup>130</sup> Siehe hierzu BT-Drs. 18/10468, S. 10. In dem in Fn. 128 zitierten Interview wird das Eintreten eines solchen Falles auf „*Ausnahmefälle*“ beschränkt, die „*bei besonders ungünstigen Konstellationen zum Tragen kommen [...].*“

<sup>131</sup> Vgl. oben Fn. 126.

Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 im Jahre 2007.<sup>132</sup> Die „Flexibilisierung“ dieser Vorschrift geht auf das Steueränderungsgesetz 2015 zurück.<sup>133</sup> In der Sache brachte sie im Wesentlichen nur einen Verzicht auf eine der bisher bestehenden Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Vorschrift.<sup>134</sup> Im Übrigen und insbesondere hinsichtlich des grundsätzlichen Regelungsanliegens wurden keine Änderungen vorgenommen.<sup>135</sup> Aus diesem Grund wird im Folgenden nicht die Flexibilisierung an sich, sondern die gesamte Regelung im Lichte des EU-Beihilferechts betrachtet.

Das Regelungsanliegen der in § 7g EStG geregelten Investitionsabzugsbeträge besteht darin, *„die Vorverlagerung von Abschreibungsvolumen in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsgutes [zu ermöglichen und dadurch] eine [...] gewinnmindernde Herabsetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten [...] in Anspruch [zu nehmen]. Dadurch wird die Wettbewerbssituation kleiner und mittlerer Betriebe verbessert, deren Liquidität und Eigenkapitalbildung unterstützt und die Investitions- und Innovationskraft gestärkt.“*

Anders als im Zusammenhang mit der in § 34c EStG geplanten Tarifglättung,<sup>136</sup> stand weder die ursprüngliche Version des § 7g EStG bei ihrer Einführung durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008<sup>137</sup> noch die Flexibilisierung durch das Steueränderungsgesetz 2015<sup>138</sup> unter einem EU-Beihilfevorbehalt. Ob und inwieweit diese Steuerermäßigung davon unabhängig Gegenstand EU-beihilfeverfahrensrechtlicher Vorgänge (gewesen) ist, ist nicht bekannt. Im Folgenden sind daher zunächst die Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts (3.2.2.1.) und sodann der Beihilfetatbestand (3.2.2.2.) zu untersuchen.

### 3.2.2.1. Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts

Bei dem Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG dürfte es sich um eine Agrarstrukturmaßnahme handeln, da sie unabhängig von einem unmittelbaren Erzeugnisbezug in Anspruch genommen

---

<sup>132</sup> Vgl. Art. 1 Nr. 11 Gesetz vom 14. August 2007, BGBl. I 2007, 1912 (1914). Der Investitionsabzugsbetrag löste die vormals in § 7g EStG geregelten Sonder- und Ansparabschreibungen ab.

<sup>133</sup> Art. 3 Nr. 4 des Gesetzes, BGBl. I 2015, 1834 (1835).

<sup>134</sup> Vgl. BT-Drs. 18/4902, S. 42. Gestrichen wurde die Angabe der sog. Funktionsbezeichnung. Danach war die Funktion des anzuschaffenden oder herzustellenden begünstigenden Wirtschaftsgutes anzugeben. Durch den Verzicht auf diese Angabe *„wird die Anwendung des § 7g EStG erheblich vereinfacht. Steuerpflichtige und Finanzverwaltung werden entlastet und Bürokratieaufwand entfällt. Die übrigen Regelungen zu den Investitionsabzugsbeträgen bleiben unverändert [...]“*

<sup>135</sup> Vgl. BT-Drs. 18/4902, S. 42.

<sup>136</sup> Siehe oben 3.2.1., S. 31.

<sup>137</sup> Vgl. insoweit Art. 14 des Gesetzes (Fn. 132) zum Inkrafttreten.

<sup>138</sup> Vgl. insoweit Art. 18 des Gesetzes (Fn. 133) zum Inkrafttreten.

werden kann.<sup>139</sup> Eine uneingeschränkte Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts auf derartige Maßnahmen auf Grundlage des Art. 42 AEUV erfolgt spätestens seit der ELER-VO 2005.<sup>140</sup> Da § 7g EStG hinsichtlich des Investitionsabzugsbetrags auf das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008<sup>141</sup> zurückgeht, finden die Art. 107 ff. AEUV auf diese Vorschrift Anwendung.

### 3.2.2.2. Beihilfetatbestand

Ob der Investitionsabzugsbetrag als staatliche Regelung des Steuerrechts eine Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellt, hängt insbesondere von den folgenden Merkmalen ab: Begünstigung, Selektivität, Wettbewerbsverfälschung sowie Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels. Keine Zweifel bestehen hinsichtlich der Unternehmenseigenschaft<sup>142</sup> und dem Erfordernis staatlicher Finanzierung.<sup>143</sup> Denn die Regelung kommt u. a. unmittelbar (bestimmten) land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zugute (vgl. § 7g Abs. 1 S. 2 Buchst. b EStG) und finanziert sich durch den staatlichen Verzicht auf Steuereinnahmen.

Zweifel hinsichtlich der Begünstigung könnten sich daraus ergeben, dass dieses Instrument zwar die Vorverlagerung von Abschreibungen in ein Wirtschaftsjahr vor der Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes ermöglicht und in dem betreffenden Jahr insoweit zu einem Sinken der Steuerbelastung führt. Letztere steigt dann aber in einem der nachfolgenden Steuerjahre im Fall der Auflösung. Allerdings kann durch geschickte Ausübung des Wahlrechts in der mehrjährigen Betrachtung in Verbindung mit dem progressiven Einkommensteuertarif ein endgültiger Steuervorteil entstehen; hinzu kommt ein Liquiditätsvorteil aus dem Steuerstundungseffekt.<sup>144</sup> Vor diesem Hintergrund ist von einer Begünstigung auszugehen.

Die Selektivität und damit die Frage nach einer Bevorzugung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige wird durch eine dreigliedrige Gleichheitsprüfung bestimmt: Auf der ersten Stufe ist das maßgebliche Bezugssystem zu bestimmen. Da es sich bei § 7g EStG um eine Regelung des Einkommenssteuerrechts handelt, dürfte das EStG das maßgebliche Bezugssystem bilden.

---

<sup>139</sup> Siehe dazu erstes Gutachten (Fn. 1), 3.1., S. 11 f., sowie 3.4., S. 14 f.

<sup>140</sup> Vgl. Art. 88 Abs. 1 der Verordnung (EG) Nr. 1698/2005 des Rates vom 20. September 2005 über die Förderung der Entwicklung des ländlichen Raums durch den Europäischen Landwirtschaftsfonds für die Entwicklung des ländlichen Raums (ELER), ABl.EU 2005 Nr. L 277/1, letzte konsolidierte Fassung abrufbar unter <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:02005R1698-20140101&from=DE> (letztmaliger Abruf am 12.04.17). Siehe allgemein sowie zur geltenden Rechtslage, erstes Gutachten (Fn. 1), 3.4., S. 14 f.

<sup>141</sup> Siehe oben (Fn. 132).

<sup>142</sup> Siehe allgemein zu diesem Merkmal erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.1., S. 18 f.

<sup>143</sup> Siehe allgemein zu diesem Merkmal erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.2., S. 19.

<sup>144</sup> Vgl. Erläuterungen zum Investitionsabzugsbetrag auf Wikipedia, abrufbar unter <https://de.wikipedia.org/wiki/Investitionsabzugsbetrag> (letztmaliger Abruf am 12.04.17).

Auf der zweiten Stufe ist zu prüfen, ob eine Abweichung vorliegt. Der Investitionsabzugsbetrag betrifft die in den §§ 3 ff. EStG geregelte Gewinnermittlung im Zusammenhang mit der Behandlung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern, die von einem Unternehmen angeschafft werden. Gewinnmindernde Abschreibungen bzw. Absetzungen der Anschaffungskosten können grundsätzlich erst ab dem Jahr der Anschaffung erfolgen, vgl. § 7 Abs. 1 EStG. Die durch § 7g EStG gewährte Möglichkeit einer Vorverlagerung von Abschreibungen in ein Wirtschaftsjahr vor der Anschaffung stellt insoweit eine Abweichung dar. Diese kommt ausweislich des § 7g Abs. 1 S. 2 EStG nur bestimmten kleinen und mittleren Unternehmen zu, u. a. Betrieben der Land- und Forstwirtschaft mit einem Wirtschaftswert oder Ersatzwirtschaftswert von nicht mehr als 125.000 € (vgl. § 7g Abs. 1 S. 2 Buchst. b EStG). Größere Unternehmen sind von dieser Möglichkeit ausgeschlossen. Mit Blick auf den Gegenstand des § 7g EStG, die gewinnrelevante Anschaffung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, sind die von § 7g EStG begünstigten kleinen und mittleren Unternehmen in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage mit den von deren Nutzung ausgeschlossenen größeren Unternehmen.<sup>145</sup> Vor diesem Hintergrund dürfte der Investitionsabzugsbetrag eine beihilferechtlich relevante Abweichung im Rahmen des maßgeblichen Bezugssystems – dem Einkommenssteuergesetz – darstellen. Eine abschließende Feststellung ist mangels konkreter Rechtsprechungsvorgaben jedoch nicht möglich.

Unterstellt man jedoch eine Abweichung, so ist auf der dritten Prüfungsebene schließlich zu fragen, ob sich diese Abweichung nicht (ausnahmsweise) aus der Natur oder dem inneren oder allgemeinen Aufbau des EStG ergibt. Dies erscheint jedoch nicht der Fall zu sein. Der Gesetzesbegründung lässt sich ein derartiger Hinweis nicht entnehmen. Vielmehr wird dort ausgeführt, dass der Investitionsabzugsbetrag „*die Wettbewerbssituation kleiner und mittlerer Betriebe verbessert, deren Liquidität und Eigenkapitalbildung unterstützt und die Investitions- und Innovationskraft [stärkt]*.“<sup>146</sup> Hierbei handelt es sich um außerhalb des EStG liegende Beweggründe, so dass § 7g EStG keine systembedingte Ausnahme darstellt, sondern eine bereichsspezifische Sonderregelung. Damit dürfte die Regelung als selektiv im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV anzusehen sein.

Die Annahme einer Wettbewerbsbeeinträchtigung und einer Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels hängt nicht zuletzt von der Höhe der Begünstigung ab. Diese hängt jedoch vom Einzelfall ab (jeweilige Anschaffungskosten, Gesamteinkommenssituation etc.) und lässt sich daher nicht abstrakt bestimmen. Es kann lediglich festgehalten werden, dass die Regelung in § 7g EStG in formaler Hinsicht nicht als De-Minimis-Beihilfe ausgestaltet ist.<sup>147</sup> Dies schließt es jedoch nicht aus, gleichwohl das Vorliegen einer Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels zu verneinen. Die Kommission verfügt insoweit über einen Einschätzungsspielraum.

---

<sup>145</sup> Vgl. Beihilfemitteilung (Fn. 17), Rn. 121, wonach es sich angesichts der ausdrücklich geregelten Differenzierung um eine sog. De-jure-Selektivität handelt.

<sup>146</sup> Daher dürfte auch kein Fall sog. Pauschalbesteuerung besonderer Tätigkeiten vorliegen, der die Selektivität entfallen lässt, vgl. Beihilfemitteilung (Fn. 17), Rn. 181 f. Voraussetzung hierfür ist u. a., dass mit der Regelung vermieden wird, „*dass bestimmten Kategorien von Unternehmen wie kleinen Unternehmen und/oder Unternehmen aus bestimmten Wirtschaftszweigen (zum Beispiel Landwirtschaft und Fischerei) ein unverhältnismäßig hoher Verwaltungsaufwand entsteht [...]*.“ Vgl. Rn. 182 Buchst. a) der Beihilfemitteilung (Fn. 17).

<sup>147</sup> Siehe hierzu erstes Gutachten (Fn. 1), 4.1.5.2., S. 25 ff.

### 3.2.2.3. Ergebnis

Je nach Ergebnis zur Selektivität des Investitionsabzugsbetrags sowie der aus ihm folgenden Wettbewerbsbeeinträchtigung und Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels ist die Regelung in § 7g EStG entweder als Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV in Verbindung mit Art. 42 AEUV anzusehen oder nicht. Für den Fall der Qualifizierung als Beihilfe wäre sie eine neue Beihilfe, die nach Art. 108 Abs. 3 AEUV zu notifizieren wäre. Es ist nicht bekannt, ob und inwieweit dies erfolgt ist.

### 3.3. Steuerbefreiung von Veräußerungsgewinnen bei Schuldentilgung

Die in der Mitteilung zum Milchgipfel angekündigte Steuerbefreiung von Veräußerungsgewinnen bei Schuldentilgung wurde bisher gesetzgeberisch nicht umgesetzt. Der Presse ist zu entnehmen, dass die Koalitionsfraktionen sich auf die (Wieder-)Einführung dieser Regelung nicht verständigen konnten.<sup>148</sup>

### 3.4. Kredit- und Bürgschaftsangebote zur Existenzsicherung

Ob und inwieweit die in der Mitteilung zum Milchgipfel ebenfalls angekündigten Kredit- und Bürgschaftsangebote zur Existenzsicherung legislativ oder exekutiv umgesetzt wurden oder werden sollen, ist nicht bekannt.

Soweit das der Fall ist oder sein wird, bestünden jedenfalls keine Probleme mit der Anwendbarkeit des EU-Beihilferechts nach Art. 42 AEUV.<sup>149</sup> Hinsichtlich des Beihilfetatbestandes nach Art. 107 Abs. 1 AEUV käme es bei Krediten und Bürgschaften entscheidend auf das Merkmal der Begünstigung an. Dieses wäre dann erfüllt, wenn die Kredite und Bürgschaften zu Bedingungen vergeben würden, die unterhalb der üblichen Marktpreise liegen.<sup>150</sup>

– Fachbereich Europa –

---

<sup>148</sup> Vgl. ferner das Interview mit dem Geschäftsführer der PARTA Buchstelle für Landwirtschaft und Gartenbau GmbH, Bonn, aus Anlass des Gesetzesbeschlusses durch den Bundestag, online abrufbar unter <http://parta.de/system/files/2016-12/Gewinnlaetzung.pdf> (letztmaliger Abruf am 12.04.17), S. 2.

<sup>149</sup> Siehe dazu das erste Gutachten (Fn. 1), 3.6., S. 17 f. Eine Einschlägigkeit der Rückausnahmen ist nicht ersichtlich.

<sup>150</sup> Vgl. Beihilfemitteilung (Fn. 17), Rn. 108 ff.