

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Marco Laudacher in der Beschwerdesache DWG, vom 24. Februar 2012, vertreten durch PPW, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 21. Februar 2012, betreffend Abweisung eines Antrages auf Vergütung von Energieabgaben für 2011

### **zu Recht erkannt:**

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Energieabgabenvergütung wird für 2011 mit 18.639,92 € festgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **A. Im Betriebsprüfungs- und Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:**

#### **1. Antrag auf Energieabgabenvergütung:**

- a. Die Bf., ein Dienstleistungsunternehmen (Wellnesshotel) beantragte mit Vergütungsantrag vom 29. Dezember 2011 (eingelangt am 30. Dezember 2011) die Vergütung von Energieabgaben für 2011 im Ausmaß von 18.639,92 €. Nachdem mit Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl I Nr. 111/2010, in den §§ 2 und 3 EnAbgVergG Einschränkungen für Dienstleistungsbetriebe normiert wurden, nach denen für Zeiträume ab dem 31. Dezember 2010 Vergütungen ausgeschlossen waren, wies das zuständige Finanzamt mit Bescheid vom 21. Februar 2012 den Antrag auf Vergütung von Energieabgaben ab. Die Berufung vom 24. Februar 2012 wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 23. März 2012, RV/0327-L/12, abgewiesen.
- b. Gegen die Berufungsentscheidung vom 23. März 2012 wurde Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingelegt. Mit Entscheidung vom 19. März 2013, Zl. 2013/15/0053, erkannte der VwGH, dass aus den in seinem Erkenntnis vom 22. August 2012, 2012/17/0175, dargelegten Ausführungen eine Verkennung der Rechtslage insofern erfolgt sei, als man für den Januar 2011 den Anspruch auf Energieabgabenvergütung versagt habe. Die in Rede stehende „Genehmigung“ in § 4 Abs 7 EAVG (in der Neufassung) liege

erst ab Februar 2011 vor, sodass Dienstleistungsbetrieben erst ab diesem Zeitraum keine Vergütung mehr zustehe.

## 2. Vorabentscheidungsersuchen:

a. Im fortgesetzten Verfahren legte die steuerliche Vertretung umfangreiche Unterlagen vor, mit denen sowohl die Unionsrechtswidrigkeit der Regelung als auch die Verletzung von Grundrechten nachgewiesen werden sollte.

b. Nach sorgfältiger Prüfung der Sachlage und der Voraussetzungen für die Freistellung von der Anmeldepflicht bzw Inanspruchnahme der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung 2008 (AGVO), stellte das Bundesfinanzgericht mit Beschluss (Vorabentscheidungsersuchen) vom 31.10.2014, RE/5100001/2014 drei Fragen an den EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens:

(1) Verstößt es gegen Unionsrecht, wenn eine Beihilferegelung das besondere Verfahren der AGVO nach Art 25 in Anspruch nimmt, um damit von der Anmeldeverpflichtung nach Art 108 Abs 3 AEUV freigestellt zu werden, aber verschiedene Verpflichtungen des Kapitels I AGVO nicht einhält und überdies auch keinen Hinweis auf die AGVO aufweist?

(2) Verstößt es gegen Unionsrecht, wenn eine Beihilferegelung auf das für Umweltschutzbeihilfen geltende besondere Verfahren der AGVO nach Art 25 gestützt wird, aber in Kapitel II geregelte Voraussetzungen – nämlich die Förderung von Umweltschutzmaßnahmen bzw Energiesparmaßnahmen nach Art 17 Z 1 AGVO – nicht vorliegen?

(3) Steht das Unionsrecht einer nationalen Regelung entgegen, die keine zeitliche Einschränkung und auch keinen Hinweis auf den in der Freistellungsanzeige angeführten Zeitraum enthält, sodass die in Art 25 Abs 3 AGVO geforderte Begrenzung der Energiesteuervergütung auf 10 Jahre nur der Freistellungsanzeige zu entnehmen ist?

c. (1) Ausgangspunkt des Vorabentscheidungsverfahrens war die Feststellung des BFG, dass in der Neufassung des EAVG durch Budgetbegleitgesetz 2011 vom 30. Dezember 2010, BGBl I Nr. 111/2010, die Voraussetzungen der AGVO in weiten Teilen offensichtlich – wie folgt – nicht eingehalten wurden:

- Art 3 Abs 1 AGVO: In § 2 Abs 1 und § 4 Abs 7 EAVG ist weder ein Hinweis auf die AGVO, noch auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union enthalten. Dagegen findet sich beispielsweise in § 55 Abs 9 EnergieStG der BRD betreffend die Steuerentlastung ein entsprechender Verweis: ...“Die Steuerentlastung ... wird gewährt ... nach der Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission vom 6.8.2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem gemeinsamen Markt in Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag (allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung, ABI. L 214 vom 9.8.2008, S. 3) in der jeweils geltenden Fassung“.

- Art 9 Abs 1 AGVO: Binnen 20 Arbeitstagen „ab Inkrafttreten der Beihilferegelung“ hat der Mitgliedstaat eine Kurzbeschreibung an die Kommission zu übermitteln. Die Formulierung

„ab Inkrafttreten der Beihilferegelung“ kann sich im vorliegenden Fall nur auf den vom Gesetz selbst vorgesehenen Inkrafttretenszeitpunkt beziehen, unabhängig vom hier bestehenden Gesetzesvorbehalt in § 4 Abs 7 EAVG betreffend die „Genehmigung“ der Europäischen Kommission.

Im zu beurteilenden Fall des BBG 2011 hat das Gesetz aber den Inkrafttretenszeitpunkt 1.1.2011 vorgesehen (und nicht den 1.2.2011). In den Gesetzesmaterialien heißt es: „Die Änderung tritt für die Verwendung der Energie nach dem 31. Dezember 2010 in Kraft. Anträge von Dienstleistungsbetrieben für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 sind daher nicht mehr zulässig. Wird die Änderung des EAVG von der Europäischen Kommission als erlaubte staatliche Beihilfe genehmigt, dann ist die gesetzlich vorgesehene Einschränkung auf Produktionsbetriebe mit 1. Januar 2011 anzuwenden, sodass ab diesem Zeitpunkt Dienstleistungsbetriebe für die Verwendung von Energie keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung haben“.

Ist Inkrafttretenszeitpunkt der 1.1.2011, dann hätte die Kurzmitteilung an die Kommission (unter Berücksichtigung der Feiertage) spätestens am 28.1.2011 übermittelt werden müssen. Am 10. Januar 2011 informierte die Österreichische Hotelierversammlung (ÖHV) die Kommission über die Neuregelung. Aus dem Antwortschreiben der Europäischen Kommission an die Österreichische Hotelierversammlung ist ersichtlich, dass die Mitteilung der Neuregelung des EAVG an die Kommission durch das zuständige Ministerium auch bis zum 4.2.2011 nicht übermittelt wurde. Die Mitteilung an die Europäische Kommission vom 7.2.2011 ist damit verspätet erfolgt.

Im Übrigen ist die Spalte „Bewilligungszeitpunkt“ im Anhang III des Amtsblattes der Europäischen Union vom 9.8.2008 im Formular „für die Übermittlung von Kurzbeschreibungen im Rahmen der Berichtspflicht gemäß Art 9 Abs 1“ in der Kurzbeschreibung vom 7.2.2011 nicht enthalten und findet dort keine Entsprechung.

- Art 9 Abs 2 AGVO: Auch die vorgesehene Meldung der Maßnahme im Internet durch den Mitgliedstaat ist nicht erfolgt. Bis dato gibt es keine im Internet anwählbare Adresse, die eine Veröffentlichung des Mitgliedstaates enthalten würde. Eine derartige Veröffentlichung erfolgte weder für den 1.1.2011 noch für den 1.2.2011. Die an die Kommission gemeldete Internetadresse (s Beilage Amtsblatt der Europäischen Union vom 30.9.2011) konnte bisher und kann auch weiterhin nicht geöffnet werden (Anzeige: Nicht verfügbar).

Zusammenfassend ist festzuhalten dass zwingende Voraussetzungen des Kapitels I der AGVO nicht eingehalten wurden. Die Einhaltung dieser Verpflichtungen ist konstitutiv für die Befreiungswirkung der AGVO. Insbesondere der Wortlaut des Art 3 AGVO ("Beihilferegelungen, die alle Voraussetzungen des Kapitels I erfüllen") spricht dafür, weil hier keine Unterscheidung zwischen formellen und materiellen Voraussetzungen gemacht wird. Nach Art 3 AGVO muss ein ausdrücklicher Verweis auf die Verordnung unter Angabe des Titels und ein ausdrücklicher Verweis auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union erfolgen. Auch diese Voraussetzung wird als konstitutiv für die Herbeiführung der Freistellungswirkung der AGVO angesehen. Dies würde

bedeuten, dass das Durchführungsverbot gemäß Art 108 Abs 3 Satz 3 AEUV durch die unvollständige Anzeige wiederauflebt (Schriften zum Verwaltungsrecht, Behlau/Lutz/Schütt, Klimaschutz durch Beihilfen, S. 239 und 240).

Das BFG bezweifelte weiters

(2) das Vorliegen einer Umweltschutzbeihilfe und

(3) das Vorliegen der Voraussetzungen des Art 25 Abs 3 AGVO (Bewilligung der Steuerermäßigung für maximal 10 Jahre).

3. Stellungnahme der Europäischen Kommission im EuGH-Verfahren vom 6. Februar 2015 (Auszug):

a. Zur Genehmigung der Europäischen Kommission vom 9. März 2004:

Was den Zeitraum vor Erlass des BBG 2011 anbelangt, so wurde das EAVG zuletzt mit BG zur Änderung des EAVG vom 30. Juli 2004 neu gefasst, wobei teilweise eine rückwirkende Regelung für die Jahre 2002 und 2003 erfolgte. Die österreichischen Behörden hatten diese Änderung während eines vorangegangenen Beihilfeprüfverfahrens der Kommission in Bezug auf die ursprüngliche Regelung des EAVG in den Jahren 2002 und 2003 bereits mit Schreiben vom 5. Dezember 2003 angekündigt. Die Kommission nahm daher in ihrer Entscheidung vom 9. März 2004 von der entsprechenden Änderungszusage Kenntnis und prüfte auch die damalige Neuregelung auf ihre Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt, wobei diese von ihr bejaht wurde. Gemäß Artikel 3 der Entscheidung sollte Österreich „alle notwendigen Schritte ergreifen, um die Maßnahme rückwirkend, wie von den österreichischen Behörden in ihrem Schreiben vom 5. Dezember 2003 zugesagt, anzupassen“ (Rn 5).

b. Zur Fragestellung des vorlegenden Gerichts:

„Dabei steht bereits nach der Entscheidung des österreichischen Verwaltungsgerichtshofes vom 19. März 2003 fest, dass diese Neuregelung jedenfalls für den Monat Januar 2011 nicht zur Anwendung kommt. **Für den Folgezeitraum Februar bis Dezember 2011 geht das vorlegende Gericht davon aus, dass eine Anwendung der Neuregelung dann ausscheidet – und es damit bei dem weiten, die Klägerin einschließenden Anwendungsbereich der Altregelung aus dem Jahr 2004 bleibt – wenn es sich bei der Neuregelung um eine Beihilfe iSv Artikel 107 Abs 1 AEUV handelt, die entgegen dem Durchführungsverbot gemäß Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV und Artikel 3 der Verfahrensverordnung ohne (vorherige) Anmeldung bei der Kommission und Entscheidung über die Vereinbarkeit gewährt wurde** (Rn 20).

c. Zur Frage der Notifikation bzw Freistellung von der Anmeldepflicht:

(1) Damit wirft das vorlegende Gericht die Frage nach der Anmeldepflicht der Neuregelung auf. **Gemäß Artikel 108 Abs 3 Satz 1 AEUV und der diesen konkretisierenden Vorschrift des Artikel 2 Abs 1 der Verfahrensverordnung haben die Mitgliedstaaten der Kommission grundsätzlich jedes Vorhaben zur Gewährung „neuer Beihilfen“ vorab mitzuteilen (Anmeldepflicht).** Als neue Beihilfe gilt dabei gemäß Artikel 1 lit

c der Verfahrensverordnung jede Beihilfe, die keine bestehende Beihilfe (iSv Artikel 1 lit. b) der Verfahrensverordnung ist, einschließlich der Änderung einer bestehenden Beihilfe. Hierunter fällt gemäß Artikel 4 Abs 1 Satz 1 der Durchführungsverordnung „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 kann“. Die Verschärfung der Kriterien für die Anwendung einer genehmigten Beihilferegelung gehört gemäß Artikel 4 Abs 2 lit c der Durchführungsverordnung zu den (grundsätzlich) anmeldepflichtigen Änderungen in diesem Sinne. Dies trifft somit auch auf die Neuregelung von § 2 Abs 1 EAVG durch das BBG 2011 zu, da das EAVG in der Fassung, die es durch das Bundesgesetz zur Änderung des EAVG erhalten hat, (implizit) durch die Entscheidung der Kommission vom 9. März 2004 genehmigt wurde (s Rz 5) und die Neuregelung zu einer Einschränkung des Kreises der Begünstigten (dh. zu einer Verschärfung der Anwendungskriterien) führt (Rn 21).

(2) Die Anmeldepflicht gilt allerdings gemäß Artikel 2 Abs 1 Satz 1 der Verfahrensverordnung nur, soweit Verordnungen nach Artikel 94 EGV (nunmehr Artikel 108 AEUV) nichts anderes vorsehen. Nach Artikel 108 Abs 4 AEUV kann die Kommission auf der Grundlage einer Ermächtigungsverordnung des Rates gemäß Artikel 109 AEUV sogenannte Gruppenfreistellungsverordnungen erlassen. **Für den vorliegenden Fall kommt dabei eine Freistellung von der Anmeldepflicht allein nach der auf der Grundlage der Verordnung (EG) Nr. 994/98 (Rz 13) erlassenen Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (Rz 14) in Betracht. Liegen deren Voraussetzungen für eine Freistellung nicht vor, bleibt es somit bei der Anmeldepflicht (Rn 22).**

(3) Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Republik Österreich die Neuregelung des EAVG im BBG 2011 bei der Kommission nicht gemäß Artikel 2 der Verfahrensverordnung angemeldet hat. **Damit läge bei Fehlen einer Freistellung**

**- entweder ein Verstoß gegen das Durchführungsverbot vor**

**- oder die Neuregelung ist als bereits nach nationalem Recht noch gar nicht anwendbar anzusehen, da § 2 Abs 1 EAVG neuer Fassung nach dem mit dem BBG 2011 neu eingefügten § 4 Abs 7 EAVG überhaupt nur „vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission“ anzuwenden ist.**

Diese Regelung mag zwar nicht den Willen der österreichischen Regierung im Zeitpunkt der Mitteilung an die Kommission (Fußnoten 15 und 17) widerspiegeln – zu dem sie offensichtlich von einer Freistellungsfähigkeit und somit fehlender Genehmigungsbedürftigkeit ausging – und lässt sich im Falle einer wirksamen Freistellung (wohl) als Verweis auf die Freistellungswirkung nach der AGVO umdeuten. Liegen aber die Freistellungsvoraussetzungen nicht vor und bedürfte die Neuregelung daher tatsächlich einer Vereinbarkeitserklärung (Genehmigung) durch die Kommission, könnte es sein, dass die Neuregelung wegen § 4 Abs 7 neuer Fassung EAVG noch gar nicht in Kraft getreten ist. Allerdings ist davon auszugehen, dass Österreich jedenfalls de facto die Neuregelung bereits angewandt

**hat, was für einen Verstoß gegen das Durchführungsverbot ausreichen würde (Rn 23).**

Die Fußnoten 15 und 17 enthalten folgende Aussagen:

- Fußnote 15: Stattdessen hat die Republik Österreich am 7. Februar 2011 lediglich eine Kurzbeschreibung der Neuregelung an die Kommission gemäß dem Muster in Anhang III der AGVO übermittelt.

- Fußnote 17: **Mit Blick auf die Regelung des § 4 Abs 7 EAVG im BBG 2011 erscheint denkbar, dass sich die gesetzgebenden Organe der Republik Österreich im parlamentarischen Verfahren der Möglichkeit der Anwendung der AGVO nicht bewusst waren. Dies belegen auch die Erläuterungen zur EAVG-Novelle in der Regierungsvorlage, wo die „Genehmigung“ der Änderung „als erlaubte staatliche Beihilfe“ durch die Kommission als „Voraussetzung für die Anwendung der geänderten Bestimmungen“ beschrieben wird** (siehe Auszug als Anlage I). Dabei könnte eine Rolle gespielt haben, dass die vorangegangenen Novellen des EAVG (aus den Jahren 2002 und 2004) der Kommission notifiziert wurden und zur Entscheidung der Kommission (Fußnote 2) führten; die AGVO trat dagegen erst vier Jahre später, im Jahr 2008 in Kraft. Dessen ungeachtet war die Republik Österreich jedoch verpflichtet, die Neuregelung des EAVG in Einklang mit den formalen Anforderungen der AGVO zu bringen, als sie sich entschied, der Kommission lediglich eine Mitteilung nach Artikel 9 Abs 1 AGVO zu machen, ohne das EAVG förmlich zu notifizieren.

d. Zum Verweis der Beihilferegelung auf die AGVO:

Zu den vom vorlegenden Gericht als nicht erfüllt identifizierten (formalen) Anforderungen gehört zunächst der Verweis der Beihilferegelung auf die AGVO. Gemäß Artikel 3 Abs 1 AGVO sind Beihilferegelungen nur dann freigestellt, wenn sie „alle Voraussetzungen des Kapitels I“ der AGVO erfüllen. Eine dieser Voraussetzungen enthält Artikel 3 Abs 1 AGVO selbst, indem er die Freistellung explizit davon abhängig macht, dass die Beihilferegelung einen „ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie einen ausdrücklichen Verweis auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union“ enthält. Ziel dieser zwingenden Vorgabe ist es, Transparenz über den Beihilfecharakter der Maßnahme und deren Gültigkeit herzustellen und dadurch Rechtssicherheit zu gewährleisten. **Die Rechtsunterworfenen (Begünstigte) wie auch Wettbewerber müssen erkennen und nachvollziehen können, dass die Beihilferegelung nicht bei der Kommission angemeldet wurde und warum sie gleichwohl – entgegen dem grundsätzlichen Durchführungsverbot – trotz fehlender Genehmigung durch die Kommission angewandt werden darf** (Rn 25). Diese Transparenz kann nach der Vorstellung des Ordnungsgebers nur durch den „ausdrücklichen Verweis“ auf die AGVO in der Regelung selbst hergestellt werden. **Die Veröffentlichung der gemäß Artikel 9 Abs 1 AGVO an die Kommission zu übermittelnden Zusammenfassung reicht hierfür nicht aus, da sie nicht dieselbe Publikumswirkung hat** (Rn 26). **Die Kommission ist daher der Auffassung, dass der Verstoß gegen diese formale Anforderung – deren**

**Einhaltung keine größeren Schwierigkeiten aufwirft – gemäß Artikel 3 Abs 1 AGVO zwingend zum Verlust der Freistellungswirkung führt.** Weder die Neuregelung des EAVG im BBG 2011 noch das EAVG als Ganzes (in seiner Fassung durch das BBG 2011) enthalten jedoch irgendeinen Verweis auf die AGVO (Rn 27).

e. Zur Übermittlung der Kurzbeschreibung:

Was die Übermittlung einer Kurzbeschreibung der Beihilfemaßnahme an die Kommission anbelangt, so ist diese gemäß Artikel 9 Abs 1 AGVO „nach dem Muster in Anhang III“ der AGVO zu erstellen und hat binnen 20 Arbeitstagen „ab Inkrafttreten“ der Beihilferegelung zu erfolgen (Rn 29). **Die Regelung zeigt dabei, dass die Freistellungswirkung jedenfalls bei ordnungsgemäßer und rechtzeitiger Mitteilung bereits vor dieser – nämlich ab dem Inkrafttreten der Beihilfemaßnahme – eintritt** (vgl. Artikel 9 Abs 1 Satz 1 AGVO: Binnen 20 Arbeitstagen ab Inkrafttreten einer Beihilferegelung, die nach dieser Verordnung freigestellt ist – Rn 30).

Somit kommen drei **Zeitpunkte für das Inkrafttreten der Beihilferegelung** (§ 2 Abs 1 EAVG neue Fassung) in Betracht

- der 1. Februar 2011 (als Zeitpunkt der in der Mitteilung an die Kommission für den Beginn der Laufzeit angegeben wurde),
- der 7. Februar 2011 (als der Zeitpunkt der Mitteilung an die Kommission, sofern man darin im Wege der Auslegung des § 4 Abs 7 EAVG das Äquivalent für die „Genehmigung“ durch die Kommission sieht) oder
- **eine mögliche zukünftige Genehmigung durch die Kommission, wenn man davon ausgeht, dass es wegen des fehlenden Verweises auf die AGVO im Gesetzestext nicht zu einer Freistellung gekommen ist** (Rn 32).

4. Schriftliche Erklärung der Republik Österreich vom 19. Februar 2015 (Auszug):

- a. Das EAVG wurde auf der Grundlage von Artikel 25 der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (EG) Nr. 800/2008 (im Folgenden AGVO) am 7. Februar 2011 der Europäischen Kommission im Rahmen des elektronischen Anmeldesystems (State Aid Notification Interactive, SANI) freigestellt (ABl 2011, C-288, S. 21). Die Laufzeit der Freistellungsmitteilung war zunächst mit dem Geltungszeitraum der AGVO bis 31. Dezember 2013 beschränkt. Mit VO (EU) Nr. 1224/2013 wurden alle nach der AGVO freigestellten Forderungsrichtlinien bis 31. Dezember 2014 verlängert.
- b. Die AGVO wurde mit 1. Juli 2014 durch die Gruppenfreistellungs-VO (EU) Nr. 651/2014 abgelöst: Diese gilt bis zum 31. Dezember 2020. Nach der Übergangsbestimmung des Artikel 58 Abs 3 Gruppenfreistellungs-VO (EU) Nr. 651/2014 bleiben Einzelbeihilfen, die vor dem 1. Januar 2015 im Einklang mit der AGVO gewährt wurden, von der Anmeldepflicht nach Artikel 108 Abs 3 AEUV freigestellt.
- c. Das Bundesfinanzgericht möchte mit der Frage 1 offenbar wissen, ob ein Verstoß gegen bestimmte formelle Voraussetzungen des Kapitels I der AGVO bereits zu einer Versagung

der Freistellungswirkung bzw zu einem Wiederaufleben des Durchführungsverbots gemäß Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV führt.

Das BFG sieht einen Verstoß gegen Artikel 3 AGVO, da § 2 Abs 1 und § 4 Abs 7 EAVG weder einen Hinweis auf die AGVO, noch auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union enthalten.

d. Nach Auffassung der Republik Österreich ist die Ansicht, dass das Fehlen derartiger Hinweise im Sinne des Artikels 3 AGVO bereits die Freistellungswirkung ausschließt, überschießend, wenn die Beihilfe im Übrigen materiell rechtmäßig ist. Auch nach Bartosch führt ein „bloßer“ Formverstoß nicht zur Versagung der Freistellungswirkung, wenn die materiellen Voraussetzungen der Beihilfe vorliegen. Die formellen Freistellungsvoraussetzungen dienen als Hilfsmittel für die ex-post-Kontrolle der materiellen Freistellungsvoraussetzungen durch die Kommission. Ein Verstoß gegen die Formalvoraussetzungen des Artikel 3 AGVO führt demnach nicht zur Versagung der Freistellungswirkung, wenn die Kommission in der Lage ist, die Einhaltung der materiellen Freistellungsvoraussetzungen ex post in einer wirksamen Weise zu prüfen.

e. Das BFG sieht auch einen Verstoß gegen Artikel 9 AGVO, da das BMF den vorgeschriebenen Kurzbericht verspätet an die Kommission übermittelt und diesen nicht im Internet veröffentlicht hätte. Auch hier wird die Auffassung vertreten, dass eine verspätete Übermittlung des Kurzberichts die Gewährung der Beihilfe keineswegs zwingend ausschließt. Dies vor allem in dem Fall, dass die Beihilfebegünstigten selbst die Kommission informieren, wonach der Mitgliedstaat seiner Pflicht zur Übermittlung des Kurzberichts nicht nachgekommen sei, wodurch die Kommission die Möglichkeit hat, ihren ex-post-Überwachungsaufgaben in gleicher Weise nachzukommen, als wenn der Mitgliedstaat von vorneherein richtig gehandelt hätte.

5. Schlussantrag des Generalanwalts vom 17. März 2016:

a. (1) Zum rechtlichen Rahmen führt der Generalanwalt aus, Art 109 AEUV (vormals Art 94 EGV) ermächtigt den Rat der EU Durchführungsmaßnahmen zu erlassen, um die Arten von Beihilfen festzulegen, die von dem in Art 108 Abs 3 AEUV (vormals Art 93 Abs 3 EGV) genannten Unterrichtsverfahren ausgenommen sind (Rn 4). Die im vorliegenden Fall anwendbare Verordnung Nr. 800/2008 wurde gemäß der Verordnung Nr. 994/98 erlassen (Rn 6).

(2) Art 3 Abs 1 AGVO sah vor, dass Beihilferegeln, die alle Voraussetzungen des Kapitels I erfüllen sowie den einschlägigen Bestimmungen des Kapitels II entsprechen, im Sinne von Art 87 Abs 3 EGV mit dem gemeinsamen Markt vereinbar und von der Anmeldepflicht nach Art 88 Abs 3 EGV freigestellt sind, wenn .... die Regelungen einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie einen ausdrücklichen Verweis auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union enthalten (Rn 8).

Nach Art 9 AGVO übermittelt der betreffende Mitgliedstaat der Kommission binnen 20 Tagen ab Inkrafttreten der Beihilferegelung eine Kurzbeschreibung der Beihilfemaßnahme.



Die Kommission bestätigt den Eingang der Kurzbeschreibung unverzüglich. Die Kurzbeschreibung wird von der Kommission im Amtsblatt der Europäischen Union und auf der Website der Kommission veröffentlicht (Rn 9).

b. Die Bf. ging davon aus, dass – falls die Anwendung von § 2 Abs 1 in Verbindung mit § 4 Abs 7 EAVG gegen das Unionsrecht verstoße – die vom BBG 2011 eingeführte Neuregelung nicht anwendbar wäre und Dienstleistungsbetriebe für das gesamte Jahr 2011 und darüber hinaus die Energieabgabenvergütung beantragen könnten (Rn 21). Das vorlegende Gericht möchte wissen, ob sich die Republik Österreich für die in Rede stehende nationale Gesetzgebung auf das in Art 25 der Verordnung Nr. 800/2008 vorgesehene besondere Verfahren stützen kann, obwohl mehrere Bedingungen des Kapitels I anscheinend nicht eingehalten wurden (Rn 24).

c. Zur Notifizierung nach Art 108 Abs 3 AEUV wird dargelegt, das vorlegende Gericht hat das Vorabentscheidungsersuchen gemäß seiner Verpflichtung eingereicht, alle Folgerungen aus einer möglichen Missachtung des Unionsrechts im Bereich staatlicher Beihilfen zu ziehen, die ein Einzelner gemäß den ihm verliehenen Verfahrensrechten geltend macht.

Nach dem Wortlaut von Art 108 Abs 3 Satz 3 AEUV darf der betreffende Mitgliedstaat die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission einen abschließenden Beschluss erlassen hat. Art 3 („Durchführungsverbot“) der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 stellt hierzu klar, dass (an)meldungspflichtige Beihilfen nicht eingeführt werden dürfen, bevor die Kommission eine diesbezügliche Genehmigungsentscheidung erlassen hat oder die Beihilfe als genehmigt gilt (Rn 31). Hier hat das vorlegende Gericht ausgeführt, die ursprüngliche Fassung des EAVG sei bei der Kommission 2002 als staatliche Beihilfe angemeldet worden und die Kommission habe sie als mit dem Binnenmarkt vereinbar eingestuft. Die im Ausgangsrechtsstreit maßgebliche Fassung des EAVG sei bei der Kommission hingegen nicht fristgemäß als staatliche Beihilfe angemeldet worden, da das österreichische Finanzministerium davon ausgegangen sei, dass diese Änderung nach Art. 25 der Verordnung Nr. 800/2008 von der Anmeldung freigestellt werde (Rn 32).

Aus der Akte ergibt sich ferner, dass am 7. Februar 2011 eine Mitteilung an die Kommission erfolgte, die sich auf die Neufassung des EAVG bezog und mit der eine neue Laufzeit der Regelung vom 1. Februar 2011 bis zum 31. Dezember 2013 gemeldet wurde. Eine sich auf diese Laufzeit beziehende Zusammenfassung der Maßnahme wurde im Amtsblatt der Europäischen Union vom 30. September 2011 veröffentlicht. Die in dieser Veröffentlichung enthaltene Internetadresse, die Zugang zum vollständigen Wortlaut der Maßnahme gewähren sollte, stellte sich jedoch offenbar als fehlerhaft heraus (Rn 33).

Ferner erscheint unstreitig, dass das in Rede stehende nationale Gesetz bei der Kommission nicht nach Art. 2 der Verordnung Nr. 659/1999 angemeldet wurde und dass die einzige möglicherweise anwendbare Freistellung von der Anmeldepflicht die in Art. 25 der Verordnung Nr. 800/2008 vorgesehene ist (Rn 34).

Nach Art 108 Abs 3 Satz 1 AEUV, wie er durch Art 2 Abs 1 der Verordnung Nr. 659/1999 konkretisiert wird, **ist die Anmeldepflicht für jedes neue Beihilfevorhaben die Regel**. Es muss nämlich betont werden, dass die vorherige Anmeldepflicht der Schlussstein des gesamten vom Vertrag eingeführten Kontrollsystems ist, da sie die Kommission in die Lage versetzt, alle neuen Beihilfevorhaben oder Vorhaben zur Änderung bereits bestehender Beihilfen wirksam und systematisch einer vorbeugenden Prüfung zu unterziehen (Rn 37).

Nach Art 4 Abs 1 Satz 1 der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 der Kommission vom 21. April 2004 zur Durchführung der Verordnung Nr. 659/1999 umfasst der Begriff „neue Beihilfe“ insbesondere „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 kann“. **Ferner fällt nach Art. 4 Abs. 2 Buchst. c der Verordnung Nr. 794/2004 die Verschärfung der Kriterien für die Anwendung einer genehmigten Beihilferegelung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die darauf abzielt, den Kreis der von der zu einem früheren Zeitpunkt angemeldeten Regelung erfassten begünstigten Unternehmen einzuschränken, unter die Änderungen, deren Mitteilung grundsätzlich verpflichtend ist** (Rn 39).

**Die für die Mitgliedstaaten in diesem Bereich geltende Strenge gilt meines Erachtens gleichermaßen für die Feststellung, unter welchen Umständen sich die Mitgliedstaaten nach einer Freistellungsregelung als von ihrer Anmeldepflicht befreit ansehen können** (Rn 41).

Nach meiner Auffassung sollten daher im Fall des Erlasses einer Gruppenfreistellungsregelung nach Art. 108 Abs. 4 AEUV nur diejenigen Maßnahmen von der Anmeldepflicht ausgenommen werden können, die in allen Punkten den in dieser Freistellungsregelung aufgestellten Voraussetzungen genügen. **Für den Fall, dass nicht alle Voraussetzungen für die Freistellung erfüllt sind, bleibt die Anmeldepflicht die Regel** (Rn 42).

d. Betreffend die Voraussetzungen der Freistellung nach der AGVO hält der Generalanwalt fest, die in diesem Bereich vorgesehenen Ausnahmen seien restriktiv auszulegen, da die Unvereinbarkeit von staatlichen Beihilfen mit dem gemeinsamen Markt das Grundprinzip darstelle (Rn 43). **Die Voraussetzungen der AGVO seien daher nicht als bloße Formalitäten anzusehen** (Rn 51). Dies müsse insbesondere für die von einer allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung vorgesehenen zwingenden Voraussetzungen, wie die in Kapitel I der VO Nr. 800/2008 enthaltenen, gelten. **Im Fall der Nichterfüllung einer oder mehrerer dieser Voraussetzungen könne es keine Befreiung von der Pflicht zur förmlichen Anmeldung einer beabsichtigten Beihilfemaßnahme geben. Diejenigen Maßnahmen, die nicht alle aufgestellten Voraussetzungen erfüllten, unterlägen – wie im siebten Erwägungsgrund dieser Verordnung ausgeführt – weiterhin der in Art. 88 Abs. 3 des EG-Vertrags vorgesehenen Anmeldepflicht** (Rn 52).

Das Erfordernis der ausdrücklichen Bezugnahme auf die VO Nr. 800/2008 könne aufgrund des unabdingbaren Charakters, von der die Freistellung abhängt, klar aus den maßgeblichen Bestimmungen der VO abgeleitet werden (Rn 54). **Ein Verweis auf diese Verordnung in einer Beihilfemaßnahme erlaube – wie die Kommission vortrage – den Empfängern und ihren Wettbewerbern, die Gründe nachzuvollziehen, aus denen diese Maßnahme durchgeführt werden könne, obwohl sie bei der Kommission weder angemeldet noch von ihr genehmigt worden sei.** Anders ausgedrückt ermögliche es dieser Verweis nicht nur der Kommission, ihre Kontrolle auszuüben, sondern informiere auch die betroffenen Dritten über die geplanten Beihilfemaßnahmen, damit sie gegebenenfalls ihre Verfahrensrechte wahrnehmen könnten (Rn 58).

Eine solche Auslegung, die völlig im Einklang mit dem Wortlaut der Verordnung Nr. 800/2008 stehe, erweise sich nicht als übermäßig formalistisch (Rn 59).

Die Einbeziehung eines ausdrücklichen Verweises auf die Verordnung Nr. 800/2008 in eine Beihilfemaßnahme stelle die Mitgliedstaaten nicht vor besondere Schwierigkeiten. So einfach dieser Beweis zu bewerkstelligen sei, so schwierig wäre es für die Kommission als auch für Dritte, eine solche Regelung bei Fehlen eines derartigen Verweises zu identifizieren (Rn 60).

Sodann könne die Übermittlung der Kurzbeschreibung der Beihilfemaßnahme und deren in Art. 9 Abs. 1 der Verordnung Nr. 800/2008 genannte Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union das Fehlen eines ausdrücklichen Verweises auf diese Verordnung nur zum Teil ausgleichen. Diese Bestimmungen hätten unterschiedliche Zielsetzungen, und die Erfüllung der in einer dieser Bestimmungen genannten Bedingungen könne die Nichterfüllung der anderen nicht ausgleichen (Rn 61).

## 6. Entscheidung des EuGH:

### a. Zu Anmeldepflicht und Freistellung allgemein:

Die Anmeldepflicht ist ein Grundbestandteil des mit dem AEU-Vertrag auf dem Gebiet der staatlichen Beihilfen eingerichteten Kontrollsystems. Im Rahmen dieses Systems sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, alle Maßnahmen anzumelden, mit denen eine Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Abs 1 AEUV eingeführt oder umgestaltet werden soll und zum anderen, gemäß Artikel 108 Abs 3 AEUV, solche Maßnahmen solange nicht durchzuführen, bis die Kommission nicht einen abschließenden Beschluss über sie erlassen hat (EuGH 8.12.2011, C-81/10 P, Rs „France Telecom/Kommission“ – Rn 31).

Ferner kann die Kommission nach Artikel 108 Abs 4 AEUV Verordnungen zu den Arten von staatlichen Beihilfen erlassen, für die der Rat nach Artikel 109 AEUV festgelegt hat, dass sie von dem in Art 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Verfahren ausgenommen werden können (Rn 34). Daraus ergibt sich, dass sich ein Mitgliedstaat, wenn eine von ihm erlassene Beihilfemaßnahme die einschlägigen Voraussetzungen der Verordnung Nr. 800/2008 erfüllt, auf die Möglichkeit einer Freistellung von seiner Anmeldepflicht berufen kann. **Umgekehrt ergibt sich aus dem siebten Erwägungsgrund der Verordnung Nr. 800/2008, dass staatliche Beihilfen, die nicht von dieser Verordnung erfasst**

**werden, weiterhin der in Artikel 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht unterliegen (Rn 36).**

Wie der Generalanwalt in Nr. 1 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, folgt daraus, dass die Verordnung Nr. 800/2008 und die von ihr vorgesehenen Voraussetzungen als Ausnahme von der allgemeinen Regel der Anmeldepflicht eng auszulegen sind (Rn 37).

b. Im vorliegenden Fall erscheint unstreitig, dass die fragliche nationale Regelung bei der Kommission nicht nach Artikel 2 der Verordnung Nr. 659/1999 angemeldet wurde und dass die einzige möglicherweise anwendbare Freistellung von der Anmeldepflicht die nach Artikel 25 der Verordnung Nr. 800/2008 ist (Rn 39).

Ohne dass eine Prüfung der Voraussetzungen erforderlich wäre, auf die Artikel 25 der Verordnung verweist und die Gegenstand der zweiten und dritten Vorlagefrage sind, ist darauf hinzuweisen, dass eine Beihilferegelung nach Artikel 3 Abs 1 in Kapitel I dieser Verordnung nur dann von der Anmeldepflicht freigestellt ist, wenn diese Regelung u.a. einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie einen ausdrücklichen Verweis auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union enthält (Rn 41). Im Ausgangsverfahren steht fest, dass die fragliche Beihilferegelung keinen solchen Verweis auf die Verordnung Nr. 800/2008 enthält (Rn 42).

c. Hierzu hat die österreichische Regierung in der mündlichen Verhandlung darauf hingewiesen, dass in der Folge auf nationaler Ebene eine Durchführungsmaßnahme erlassen worden sei, um dem fehlenden Verweis auf die Verordnung Nr. 800/2008 in der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beihilferegelung abzuhelpen und dass diese Maßnahme bei der Kommission im Laufe des Jahres 2014 nach der Verordnung Nr. 651/2014 angemeldet worden sei (Rn 43). Welcher Rechtsnatur diese Maßnahme auch sein mag, genügt jedoch der Hinweis, dass sie das Fehlen eines Verweises auf die Verordnung Nr. 800/2008 in der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Regelung für den betroffenen Zeitraum jedenfalls nicht ausgleichen kann (Rn 44).

d. Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, **dass sich der zwingende Charakter eines Verweises auf die Verordnung Nr. 800/2008 in einer Beihilferegelung bereits aus dem Wortlaut von Artikel 3 Abs 1 dieser Verordnung ergibt** (... „wenn diese Regelung einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung enthält“). Diese Lesart wird sowohl durch das mit Artikel 3 Abs 1 der Verordnung Nr. 800/2008 verfolgte Ziel bestätigt, als auch durch den Zusammenhang, in den sich diese Bestimmung einfügt (Rn 45 und 46).

Was erstens den Zusammenhang betrifft, in den sich diese Bestimmung einfügt, ist zum einen hervorzuheben, dass Artikel 3 der Verordnung Nr. 800/2008 die Überschrift „Freistellungs Voraussetzungen“ trägt, was impliziert, dass die Einhaltung der in diesem Artikel vorgesehenen Voraussetzungen für die Freistellung einer Beihilfemaßnahme von der Anmeldepflicht in Anwendung dieser Verordnung erforderlich ist. Zum anderen ist Artikel 3 der Verordnung Nr. 800/2008 im Licht der Erwägungsgründe dieser Verordnung zu lesen, insbesondere auch im Licht ihres fünften Erwägungsgrundes, nach dem die Verordnung für alle Beihilfen gelten sollte, die „sämtliche einschlägigen Voraussetzungen“

dieser Verordnung erfüllen, wie auch für alle Beihilferegulungen, bei denen gewährleistet ist, dass auf der Grundlage solcher Regelungen gewährte Einzelbeihilfen ebenfalls „sämtliche einschlägigen Voraussetzungen“ dieser Verordnung erfüllen (Rn 47).

Was zweitens das mit dem Erfordernis eines ausdrücklichen Verweises auf die Verordnung Nr. 800/2008 verfolgte Ziel betrifft, kann dieses ebenfalls aus dem fünften Erwägungsgrund hergeleitet werden, nach dessen Wortlaut „im Interesse der Transparenz und einer wirksamen Beihilfenkontrolle ... alle nach dieser Verordnung gewährten Einzelbeihilfemaßnahmen einen ausdrücklichen Verweis auf die maßgebliche Bestimmung von Kapitel II und die einzelstaatliche Rechtsgrundlage enthalten sollten“ (Rn 48).

Wie die Kommission vorträgt und der Generalanwalt in Nr. 58 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, erlaubt nämlich ein ausdrücklicher Verweis in einer Beihilfemaßnahme auf die Verordnung Nr. 800/2008 den Empfängern und ihren Wettbewerbern, **die Gründe nachzuvollziehen, aus denen diese Maßnahme durchgeführt werden kann, obwohl sie bei der Kommission weder angemeldet noch von ihr genehmigt wurde.** Ein solcher Verweis ermöglicht es somit nicht nur der Kommission, ihre Kontrolle auszuüben, sondern informiert auch die betroffenen Dritten über die geplanten Beihilfemaßnahmen, damit sie gegebenenfalls ihre Verfahrensrechte wahrnehmen können (Rn 50).

e. Nach all dem ist festzustellen, dass die in Artikel 3 Abs 1 der Verordnung Nr. 800/2008 genannte Voraussetzung, dass eine Beihilferegelung einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung enthalten muss, um von der in Artikel 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht freigestellt zu werden, keine bloße Formalität darstellt, sondern ihr vielmehr ein zwingender Charakter zukommt, sodass ihre Missachtung der Gewährung einer Freistellung von dieser Pflicht nach dieser Verordnung entgegensteht (Rn 51).

Daher ist auf die erste Frage zu antworten, dass Artikel 3 Abs 1 der Verordnung Nr. 800/2008 dahin auszulegen ist, dass das Fehlen eines ausdrücklichen Verweises auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie eines ausdrücklichen Verweises auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union in einer Beihilferegelung wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden der Annahme entgegensteht, dass diese Regelung gemäß Artikel 25 Abs 1 dieser Verordnung die Voraussetzungen für eine Freistellung von der in Artikel 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht erfüllt (Rn 52).

In Anbetracht der Antwort auf die erste Frage brauchen die zweite und dritte Frage nicht beantwortet zu werden (Rn 53).

f. Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

**Art. 3 Abs 1 der Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission vom 6. August 2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem gemeinsamen Markt in Anwendung der Artikel (107 und 108 AEUV) - Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung- ist dahin auszulegen, dass das Fehlen eines ausdrücklichen Verweises auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie eines ausdrücklichen Verweises auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union in einer Beihilferegelung wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden**

**der Annahme entgegensteht, dass diese Regelung gemäß Art. 25 Abs 1 dieser Verordnung die Voraussetzungen für eine Freistellung von der in Art. 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht erfüllt.**

7. Das Urteil des EuGH wurde am 28. Juli 2016 dem Bundesfinanzgericht zugestellt.

8. Mit Schreiben vom 28. Juli 2016 nahm das zuständige Finanzamt zur EuGH-Entscheidung C-493/13 Stellung:

a. Das vorliegende Urteil gebe (alleine) keinen Aufschluss darüber, ob nun innerstaatlich die Energieabgabenvergütung auch für Dienstleistungsbetriebe ab 1. Februar 2011 (wie vom Beschwerdeführer beantragt) zustehe. Seitens des EuGH sei nämlich lediglich die Frage geklärt, dass „Art 3 Abs 1 der Verordnung Nr. 800/2008 dahin auszulegen sei, dass das Fehlen eines ausdrücklichen Verweises auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie eines ausdrücklichen Verweises auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union in einer Beihilferegelung wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden der Annahme entgegensteht, dass diese Regelung gemäß Artikel 25 Abs 1 dieser Verordnung die Voraussetzungen für eine Freistellung von der in Artikel 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht erfülle“.

b. Seitens des Finanzamtes werde in diesem Zusammenhang auf den Artikel von Pfau, ÖStZ 2016, 325 verwiesen, der sich mit der Auffassung der Finanzverwaltung decke: Beide Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts (VfGH und VwGH) hätten sich im Rahmen ihrer nachprüfenden Rechtmäßigkeitskontrolle bereits mit der Frage des Bedingungseintritts der Inkrafttretensbestimmung des § 4 Abs 7 EAVG auseinandergesetzt. Dabei seien aber weder dem VfGH noch dem VwGH Zweifel an dem rechtmäßigen Inkrafttreten der §§ 2 und 3 EAVG idF des BBG 2011 entstanden. Zusammenfassend stelle Pfau fest, dass völlig unabhängig vom Ausgang des EuGH-Verfahrens in der Rs C-493/14 für den Zeitraum ab Februar 2011 kein Anspruch der Dienstleistungsbetriebe auf Vergütung ihrer Energieabgaben bestehe.

c. Der österreichische Gesetzgeber knüpfe mit der Inkrafttretensbestimmung des § 4 Abs 7 EAVG nämlich an das bloße Faktum einer Genehmigung (an), das man in der entsprechenden Veröffentlichung durch die Kommission im Amtsblatt der EU erblicken könne und nicht an die Rechtskonformität der „Genehmigung“. Ein Verstoß gegen die Formvorschriften der AGVO führe unionsrechtlich nicht zu einer Ausweitung einer als unzulässig erkannten Maßnahme. Innerstaatlich stehe einem Anspruch auf Vergütung der Energieabgaben für die Dienstleistungsbetriebe aber entgegen, dass die Bedingung der Inkrafttretensbestimmung des § 4 Abs 7 EAVG mit der Veröffentlichung durch die Kommission im Amtsblatt der EU erfüllt sei. Zu einem „Wiederaufleben“ der Rechtslage vor dem BBG 2011, nach der auch Dienstleistungsbetriebe einen Anspruch auf Energieabgabenvergütung hätten, komme es somit nicht.

d. Seitens des Finanzamtes werde der Antrag aufrechterhalten, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

**B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt**

1. Die Bf. hat am 29. Dezember 2011 einen Antrag auf Energieabgabenvergütung für 2011 im Ausmaß von 18.639,92 € gestellt.

2. Der Gesetzgebungsprozess weist folgendes Procedere auf:

Regierungs- vorlage 27.10.2010	<p>(1) Zu Z 1 bis 3 (§ 2 Abs 1, § 2 Abs 3 und § 3 Abs 1 EnAbgVergG): An Stelle der Verwendung der Energie für betriebliche Zwecke wird nunmehr die Verwendung für den Produktionsprozess eines Betriebes, dessen Schwerpunkt in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht, verlangt, sodass alle Betriebe, deren Schwerpunkt in der Erbringung von Dienstleistungen besteht, keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung haben.</p> <p>(2) Zu Z 4 (§ 4 Abs 7 EnAbgVergG): Voraussetzung für die Anwendung der geänderten Bestimmungen ist die Zustimmung der Europäischen Kommission. Die Änderung tritt für die Verwendung der Energie nach dem 31. Dezember 2010 in Kraft. Anträge von Dienstleistungsbetrieben für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 sind daher nicht mehr zulässig. Wird die Änderung des Energieabgabenvergütungsgesetzes von der Europäischen Kommission als erlaubte staatliche Beihilfe genehmigt, dann ist die gesetzlich vorgesehene Einschränkung auf Produktionsbetriebe mit 1. Januar 2011 anzuwenden, sodass ab diesem Zeitpunkt Dienstleistungsbetriebe für die Verwendung von Energie keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung haben. Sollte die Änderung von der Europäischen Kommission nicht genehmigt werden, so bleibt die bisherige Rechtslage unverändert und es haben sowohl Produktionsbetriebe als auch Dienstleistungsbetriebe Anspruch auf eine Energieabgabenvergütung.</p>
Stellung- nahme BKA-Ver- fassungs- dienst 16.11.2010	<p>Zu Art 16 (Änderung des EnAbgVergG): Im Interesse der einfacheren Rechtsanwendung und zur Erhöhung der Rechtssicherheit sollte geprüft werden, den Bundesminister für Finanzen zur Kundmachung im BGBl zu verpflichten, wenn die Genehmigung der Europäischen Kommission erfolgt ist (vgl etwa § 32d Abs 1 des Ökostromgesetzes).</p> <p>§ 32d Abs 1 Ökostromgesetz lautet: Das Inkrafttreten der 2. Ökostromgesetznovelle 2008, mit Ausnahme der in Abs 2 bis 4 und Abs 6 bis 10 angeführten Bestimmungen, erfolgt nach Genehmigung oder Nichtuntersagung der Kommission der Europäischen Gemeinschaften gemäß Art 88 Abs 3 EGV. Der Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit hat diesen Zeitpunkt im Bundesgesetzblatt kundzumachen. Die von diesem Absatz erfassten Bestimmungen treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft.</p>
Stellung- nahme WKÖ 16.11.2010	<p>Zu Artikel 16: Die WKÖ sieht jede Gesetzesänderung, die europarechtlichen (verfassungsrechtlichen) Druck auf das Prinzip der Energieabgabenvergütung erzeugt, als gefährlich für den</p>

	<p>Wirtschaftsstandort Österreich. In einer solch heiklen Materie ist auf jeden Fall zu vermeiden, dass durch eine undeutliche Formulierung das Energieabgabenvergütungssystem Österreichs in Frage gestellt wird.</p> <p><b>Nach Ansicht der WKÖ ist durch die vorliegende Gesetzesänderung nicht gesichert, dass bei Nicht-Genehmigung die derzeit geltende Rechtslage weiter besteht.</b> Der vorliegende Entwurf ändert die §§ 2 und 3 und fügt gleichzeitig einen Absatz hinzu, der besagt, dass die §§ 2 und 3 vorbehaltlich der Genehmigung durch die Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden sind, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen.</p> <p>Dies bedeutet aus der Sicht der WKÖ, dass sowohl auf Vergütungsanträge mit Bezug auf Zeiträume vor dem 31. Dezember 2010 <b>als auch bei Nicht-Genehmigung durch die Europäische Kommission überhaupt, die §§ 2 und 3 nicht anzuwenden sind</b>, weder in ihrer neuen noch in ihrer alten Fassung. Dadurch wird die Gesamtstruktur des Energieabgabenvergütungsgesetzes inkohärent und die Vergütungsmöglichkeit entfällt dadurch.</p> <p>Die WKÖ regt an, das Inkrafttreten der gesamten jetzt vorgeschlagenen Änderung (nicht nur die Anwendung der §§ 2 und 3) an die Genehmigung durch die Europäische Kommission zu binden. Der Änderungs- und Ergänzungsvorschlag lautet:</p> <p>“(Abs 7) Die §§ 2 und 3 idF des BGBl I Nr. xxx/2010 treten erst nach der Genehmigung durch die Europäische Kommission in Kraft. Der Bundesminister für Finanzen hat ihr Inkrafttreten unverzüglich durch Kundmachung im BGBl. bekanntzugeben. Für die Zeitspanne bis zum Inkrafttreten dieser Bestimmungen gelten die §§ 2 und 3 des Energieabgabenvergütungsgesetzes BGBl Nr. 201/1996, idF BGBl I Nr. 92/2004 weiter.“</p>
Stellungnahme Industriellenvereinigung 17.11.2010	<p>Zu Artikel 16: Wir sehen die Inkrafttretensbestimmungen von § 4 Abs 7 so, dass die Neufassungen der §§ 2 und 3 nur dann in Kraft treten, wenn die Genehmigung der Europäischen Kommission genau dem Umfang und dem Zeitpunkt, ab welchem die Änderung wirksam werden soll, entspricht. Falls die Europäische Kommission anders entscheidet oder Auflagen erteilen sollte, <b>müsste dies als Nichtgenehmigung der vorgeschlagenen Änderungen anzusehen sein, dh. es bleibt bei der derzeit geltenden Rechtslage.</b> Eine Neuregelung der Vergütung, die durch allfällige Auflagen zu einer Verschlechterung für die Unternehmen führen würde, wäre in keinem Fall akzeptabel.</p>
Stellungnahme	<p>Der Kreis der Anspruchsberechtigten soll wieder auf Produktionsbetriebe eingeschränkt werden, sodass alle Betriebe,</p>



Rechnungshof (Auszug) 17.11.2010	deren Schwerpunkt in der Erbringung von Dienstleistungen liegt, keinen Anspruch auf Energieabgabenrückvergütung haben. <b>Diese Einschränkung bedarf jedoch einer Zustimmung der Europäischen Kommission.</b>
--	--

Nationalratsbeschluss zum BBG 2011 vom 20. Dezember 2010, Bundesratsbeschluss vom 23. Dezember 2010 und Kundmachung am 30. Dezember 2010.

3. Die Aktivitäten der Rechtsöffentlichkeit und des BMF in Bezug auf das BBG 2011 (und die Information an die Europäische Kommission) stellen sich im Zeitablauf wie folgt dar:

10.01.2011  Brief der ÖHV an die Europäische Kommission (Auszug)	<p><b>„Vermisst wird eine sachliche oder juristische Grundlage, auf der die Kommission diese Beihilfe genehmigen sollte</b>, zumal der Europäische Gerichtshof mit seiner Entscheidung vom 8.11.2001, C-143/99, hinsichtlich des Energieabgabenvergütungsgesetzes in der ursprünglichen Fassung von 1996 eine Regelung für europarechtswidrig erklärte, die fast wortident ist zu jener, die aktuell zur Genehmigung kommen soll.</p> <p><b>Die angestrebte Beihilfe entspricht in keinem Punkt den in Artikel 107 AEUV genannten Ausnahmen</b> , aus denen eine Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt abgeleitet werden kann.</p> <p><b>Daher bitten wir die Kommission</b> , der Rechtsprechung des EuGH zu folgen und <b>eine sachlich und rechtlich unbegründete .... Beihilfe nicht zu genehmigen.“</b></p>
04.02.2011  Antwort der Europäischen Kommission (Auszug)	<p>„Sie behaupten, dass die spezifische Änderung des Gesetzes über den Nachlass der Energiesteuern die Billigung der Kommission verlangen kann und Sie die Kommission aufgrund der oben erwähnten Argumente ersuchen, <b>die Änderung nicht zu genehmigen.</b></p> <p>Bezüglich der Änderungen des Gesetzes über den Nachlass der Energiesteuern, auf die sie sich beziehen, <b>hat die Kommission keine Notifikation erhalten.</b> Jedoch ist seit dem 9. August 2008 die General Block Exemption Regulation in Kraft, die Mitgliedstaaten erlaubt, unter bestimmten Bedingungen Steuerbefreiungen von der harmonisierten Energiesteuer ohne vorherige Notifikation durch die Europäische Kommission anzuwenden. <b>Aufgrund neuer Informationen ergibt sich, dass Österreich plant, die Bestimmungen der GBER für die Befreiung von der Energiesteuer anzuwenden und die Kommission (dem)entsprechend in naher Zukunft zu informieren.</b></p>

<p>07.02.2011</p> <p>Mitteilung des BMF an die Europäische Kommission</p>	<p>Nicht im Wortlaut vorliegend</p>
<p>Juni 2011</p> <p>Expertise von Vertretern diverser Institute für Finanzrecht</p>	<p>Anwendung des § 2 EAVG idF BBG 2011 auf Dienstleistungsbetriebe? (Auszug): Durch das BBG 2011 wurde die Möglichkeit der ENAV wieder auf Produktionsbetriebe eingeschränkt. Die ÖHV hat uns beauftragt, diese Einschränkung hinsichtlich ihrer Unionsrechts- und Verfassungskonformität zu untersuchen.</p> <p>Der österreichische Gesetzgeber ist <b>nach Artikel 107 AEUV und Artikel 26 EnStRL allerdings verpflichtet, eine energiesteuerliche Beihilfe – wie sie die Einschränkung auf Produktionsbetriebe darstellt – bei der Kommission anzumelden.</b> Laut den EB zum BBG 2011 hat er das auch getan. <b>Die Autoren dieses Gutachtens haben eine Anfrage an die Kommission gestellt, ob die Beihilfe tatsächlich angemeldet wurde. Die Kommission hat eine diesbezügliche Antwort verweigert. Auch das BMF hat über den Stand des Beihilfeverfahrens keine Auskunft gegeben.</b> In der Entscheidung aus 2004 hat die Kommission kritisiert, dass Österreich keine <b>Daten über die Wettbewerbssituation der Produktionsbetriebe und die Aufkommensverteilung der Energieabgabenvergütung</b> vorgelegt hat. Sollte der österreichische Gesetzgeber im Rahmen der Anmeldung der Beihilfe 2011 solche Daten beigelegt haben und diese Daten plausibel auf eine verschärfte Wettbewerbssituation für Produktionsbetriebe hindeuten, erscheint eine Beihilfenrechtskonformität der Einschränkung wahrscheinlich.</p> <p>Art 26 Abs 2 EnStRL lautet: Die im Sinne dieser RL vorgesehenen Maßnahmen wie Steuerbefreiungen, Steuerermäßigungen oder Steuersatzdifferenzierungen sowie Erstattungen können staatliche Beihilfen darstellen und sind in dem Fall der Kommission nach Maßgabe von Artikel 88 Abs 3 des Vertrages mitzuteilen.</p> <p>Artikel 88 Abs 3 EGV lautet: Die Kommission wird von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann. Ist sie der Auffassung, dass ein derartiges Vorhaben nach Artikel 87 mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar ist, so leitet sie unverzüglich das in Abs 2 vorgesehene Verfahren ein. Der betreffende Mitgliedstaat darf die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission eine abschließende Entscheidung erlassen hat.</p> <p>Ausgehend von einer Analyse der Rechtsentwicklung sprechen vor allem folgende Argumente gegen die Unionsrechtskonformität des § 2 EAVG idF BBG 2011:</p>

	Die Vergütung wirkt selektiv und ist damit <b>als verbotene Beihilfe zu qualifizieren, wenn gezeigt werden kann, dass die Aufkommensverteilung der Energieabgabenvergütung zu nachteiligen Wettbewerbssituationen führt</b> und ein Hemmschuh für zukünftige Investitionen ist.
25.7.2011 Stellungnahme von Vertretern diverser Institute für Finanzrecht	<p>Bezugnehmend auf die von uns übermittelte Expertise und die von ihnen ergänzend mit E-Mail vom 6.7.2011 gestellten Fragen, dürfen wir wie folgt Stellung nehmen:</p> <p>In der Erledigung der Europäischen Kommission vom 4.2.2011 wird darauf hingewiesen, dass seit 9.8.2008 die GBER in Kraft ist, welche den Mitgliedstaaten erlaubt, unter bestimmten Bedingungen Ausnahmen ohne vorherige Notifikation anzuwenden. <b>Hierzu dürfen wir festhalten, dass diese GBER offensichtlich nicht veröffentlicht sind und sich auch weder aus der Rspr noch aus dem Schrifttum Hinweise zu deren normativen Charakter auffinden lassen. Es dürfte sich somit um eine interne Richtlinie der Europäischen Kommission handeln, die vorsieht, dass die Europäische Kommission unter bestimmten Voraussetzungen von der Anmeldepflicht einer Beihilfe absieht.</b></p>
Veröffent-lichung im Amtsblatt der EU 30.9.2011 (Auszug)	<p>(1) Referenznummer der staatlichen Beihilfe: SA 32526 (11/X)</p> <p>(2) Name der Beihilfemaßnahme: Energieabgabenrückvergütung, Gesetzesnovelle BGBl I Nr. 111/2010 vom 31.12.2010</p> <p>(3) Art der Maßnahme: Regelung</p> <p>(4) Laufzeit: 1.2.2011 – 31.12.2013</p> <p>(5) Beihilfeinstrumente (Artikel 5): Sonstige Form der Steuervergünstigung. Es handelt sich hierbei um eine Vergütung von Energieabgaben, im Rahmen von Artikel 17 der harmonisierten EU-Energiesteuerrichtlinie</p> <p>(6) Ziele: Beihilfehöchstintensität in % oder Beihilfehöchstbetrag in der Landeswährung</p>
Bieber, ÖStZ 2012/89 (Auszug)	<b>Die AGVO ermöglicht einem Mitgliedstaat die sofortige Gewährung einer Beihilfe, ohne dass eine vorherige Anmeldung bei der Kommission erforderlich ist.</b> Der Mitgliedstaat muss die Kommission lediglich binnen 20 Arbeitstagen ab Inkrafttreten der Beihilfe anhand eines Informationsblattes über die Beihilfe informieren.

4. Das Bundesfinanzgericht geht, wie nachstehend ausführlich darzulegen ist, davon aus, dass der Gesetzgeber mit dem BBG 2011 zunächst in Anlehnung an frühere Gesetzesvorhaben im Bereich der Energieabgabenvergütung auf ein Notifikationsverfahren (Anmeldungs- und Genehmigungsverfahren nach Artikel 108 Abs 3 AEUV) abgestellt hat. Erst nachdem anlässlich einer Kontaktaufnahme der ÖHV (Österreichische Hoteliervereinigung) mit der Europäischen Kommission die Frage nach der Anmeldung der Beihilfe zur Sprache kam, ist offenkundig eine Kontaktaufnahme mit dem BM für Finanzen erfolgt (Antwort der Kommission vom 4.2.2011: ... „**aufgrund neuer Informationen ergibt sich, dass Österreich plant** .....“). In der Folge wurde am 7.2.2011 die (Nach)Meldung einer Beihilfenregelung nach der AGVO an die Europäische Kommission versandt, mit der die gesetzliche Regelung untermauert (bzw modifiziert) werden sollte. Es besteht eine durch zahlreiche (und nach Ansicht des BFG ausreichend glaubwürdige) Umstände bezeugte Differenz zwischen der (ursprünglich) vom Gesetzgeber auf Artikel 108 Abs 3 AEUV (Anmeldeverfahren) gestützten gesetzlichen Normierung im BBG 2011 und der nachträglich auf Artikel 108 Abs 4 AEUV (AGVO-Verfahren) bezogenen Übermittlung der Kurzmitteilung an die Europäische Kommission. Die Rechtsansicht des BFG bezüglich einer Neuregelung der Energieabgabenvergütung, die notifiziert werden sollte, stützt sich zusammengefasst auf folgende Umstände (nähere Ausführungen sind der rechtlichen Würdigung zu entnehmen):

- Keinerlei Erwähnung der AGVO, weder im Entwurf bzw in der Regierungsvorlage, noch im endgültigen Gesetzestext oder den EB; die sich aus dem Text der AGVO ergebenden Voraussetzungen für eine Freistellung von der Anmeldepflicht wurden weder erwähnt, noch eingehalten;
- Normierung einer „Genehmigung“ der Neuregelung durch die Europäische Kommission in § 4 Abs 7 EAVG, die sich nur auf das Anmeldeverfahren nach Artikel 108 Abs 3 AEUV beziehen kann, was von allen Beteiligten (zum Gesetzesentwurf Stellung nehmende Institutionen, ÖHV, Experten der Finanzrechtsinstitute) auch so gesehen wurde;
- „Negativentscheidungen“ (bzw „Nichtgenehmigungen“) wie sie in den EB zu § 4 Abs 7 EAVG angeführt sind, kommen ausschließlich im Notifikationsverfahren vor, sie bewirken, dass die geplante Beihilfe nicht gewährt werden darf. Bereits gewährte Beihilfen sind zurückzufordern (vgl auch Lübbig, Viadrina, Juristische Fakultät, Vorlesung im Europäischen Beihilferecht, Wintersemester 2013/14, S. 90);
- Die Europäische Kommission selbst geht von einer auf die Notifikation nach Artikel 108 Abs 3 AEUV bezogenen Genehmigung aus.

### **C. Rechtslage**

1. Artikel 107 Abs 1 AEUV lautet: Soweit in den Verträgen nicht etwas anderes bestimmt ist, sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

Nach Artikel 108 Abs 1 AEUV überprüft die Kommission fortlaufend in Zusammenarbeit mit den Mitgliedstaaten die in diesen bestehenden Beihilferegelungen. Sie schlägt ihnen die zweckdienlichen Maßnahmen vor, welche die fortschreitende Entwicklung und das Funktionieren des Binnenmarktes erfordern.

Nach Artikel 108 Abs 3 AEUV wird die Kommission von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann. Ist sie der Auffassung, dass ein derartiges Vorhaben nach Artikel 107 mit dem Binnenmarkt unvereinbar ist, so leitet sie unverzüglich das in Abs 2 vorgesehene Verfahren ein. Der betreffende Mitgliedstaat darf die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission einen abschließenden Beschluss erlassen hat.

Gemäß Artikel 108 Abs 4 AEUV kann die Kommission Verordnungen zu den Arten von staatlichen Beihilfen erlassen, für die der Rat nach Artikel 109 festgelegt hat, dass sie von dem Verfahren nach Abs 3 ausgenommen werden können.

2. Artikel 3 Abs 1 AGVO 2008 lautet: Beihilferegelungen, die alle Voraussetzungen des Kapitels I erfüllen sowie den einschlägigen Bestimmungen des Kapitels II entsprechen, sind im Sinne von Artikel 87 Abs 3 EG-Vertrag mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar und von der Anmeldepflicht nach Artikel 88 Abs 3 EGV freigestellt, wenn alle Einzelbeihilfen auf der Grundlage solcher Regelungen ebenfalls alle Voraussetzungen dieser Verordnung erfüllen und die Regelungen einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie einen ausdrücklichen Verweis auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union enthalten.

3. Artikel 7 Abs 5 Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22.3.1999 lautet: Gelangt die Kommission zum Schluss, dass die angemeldete Beihilfe mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar ist, so entscheidet sie, dass diese Beihilfe nicht eingeführt werden darf (nachstehend „Negativentscheidung“ genannt).

4. § 2 Abs 1 Energieabgabenvergütungsgesetz idF BBG 2011 lautet: Ein Anspruch auf Vergütung besteht nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht und soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 genannten Energieträger oder Wärme (Dampf oder Warmwasser), die aus den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern erzeugt wurden, liefern.

Nach § 3 Z 1 Energieabgabenvergütungsgesetz besteht kein Anspruch auf Vergütung, insoweit die in § 1 Abs 3 genannten Energieträger für die Erzeugung von Wärme, Dampf oder Warmwasser verwendet werden, ausgenommen unmittelbar für einen Produktionsprozess.

Nach § 4 Abs 7 Energieabgabenvergütungsgesetz sind die §§ 2 und 3, jeweils in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl I Nr. 111/2010, vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen.

#### **D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt**

## 1. Energieabgabenvergütung als Beihilfe:

- a. Nach Artikel 107 Abs 1 AEUV sind aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen. Sie sind daher bei der EU-Kommission anzumelden und von dieser zu genehmigen (Notifizierung). In Artikel 107 Abs 2 AEUV sind Legalausnahmen von der gesetzlichen Notifizierungspflicht angeführt, in Artikel 107 Abs 3 AEUV Ermessensausnahmen. Weiters gibt es Ausnahmen für Unterstützungen, die aufgrund ihres geringen Volumens unter eine Bagatellgrenze (De-Minimis) fallen und bei denen davon ausgegangen wird, dass infolge der geringen Höhe der Zuwendung keine Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels erfolgt. Eine weitere Ausnahme ist bei Beachtung der Voraussetzungen der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) möglich.
- b. Bereits in EuGH 8.11.2001, C-143/99, Rs „Adria-Wien Pipeline“, wurde die Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe als staatliche Beihilfe iSd Artikel 107 Abs 1 AEUV qualifiziert.
- c. Die Vereinbarkeit der Energieabgabenvergütung in § 2 ENAVG mit der Energiesteuerrichtlinie 2003/96/EG führt nicht automatisch zur Unionsrechtskonformität. Diese ist vielmehr grundsätzlich im Rahmen des Anmeldeverfahrens (nach Artikel 108 Abs 3 AEUV) oder ausnahmsweise mit dem AGVO-Verfahren sicherzustellen. Beihilferegeln wie die in Rede stehende, die darauf abzielen den Kreis der von der zu einem früheren Zeitpunkt angemeldeten Regelung erfassten begünstigten Unternehmen einzuschränken, gehören zu den Änderungen, deren Mitteilung grundsätzlich verpflichtend ist (Stellungnahme Kommission zum EuGH-Verfahren C-493/14, Rs „Dilly’s Wellnesshotel GmbH“, Rn 39).
- d. Ein „Mischverfahren“ ist nicht vorgesehen. Grundsätzlich unterliegen staatliche Beihilfen dem Anmeldeverfahren nach Artikel 108 Abs 3 AEUV. Liegen die Voraussetzungen der AGVO (oder anderer Freistellungsverfahren, so zB nach 2012/21/EU Artikel 3 – Freistellungsbeschluss der Kommission in Bezug auf Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse) vor, wird das Anmeldeverfahren durch die Freistellung verdrängt.

## 2. Anmeldeverfahren und Freistellungsverfahren, im Speziellen das Verfahren nach der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO):

### a. Anmeldeverfahren:

- (1) Nach Artikel 108 Abs 3 AEUV (Notifikationsverfahren) ist die Europäische Kommission von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig zu unterrichten, dass sie sich dazu äußern kann. Ist sie der Auffassung, dass das Vorhaben nach Artikel 107 AEUV mit dem Binnenmarkt unvereinbar ist, leitet sie unverzüglich das dafür vorgesehene Verfahren ein. Der Mitgliedstaat darf die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission einen abschließenden Beschluss erlassen hat.

(2) „Neue Beihilfen“ – zu denen auch die Einschränkung nach dem BBG 2011 gehört – sind grundsätzlich anzumelden (zu notifizieren). Art 3 („Durchführungsverbot“) der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 führt aus, dass (an)meldungspflichtige Beihilfen nicht eingeführt werden dürfen, bevor die Kommission eine diesbezügliche **Genehmigungsentscheidung** erlassen hat oder die Beihilfe als genehmigt gilt.

(3) **Wurde eine Beihilfe nicht angemeldet und genehmigt, ist sie rechtswidrig** (EuGH 5.10.2006, C-368/04, Rs "Transalpine Ölleitung GmbH", Rn 40). Daran ändert auch eine nachträgliche Genehmigung nichts, weil sie nur die Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt betrifft, die Qualifizierung als „rechtswidrig“ aber einzig davon abhängt, ob im Zeitpunkt der Gewährung durch den Mitgliedstaat eine Genehmigung vorlag oder nicht. Dies ist aber eine Frage von Tatsachen, die sich nicht nachträglich abändern lassen. Daraus folgt, dass eine ohne Genehmigung gewährte Beihilfe rechtswidrig bleibt. Auch eine allfällige spätere Genehmigung bewirkt nur, dass die Beihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar wird, sie kann aber nicht zu einer Neubewertung der Rechtmäßigkeit führen (Lenz/Borchardt, Kommentar EU-Verträge, 5. Auflage, Artikel 108, Rz 2).

(4) Hat die Kommission keine Bedenken, dass die Beihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar ist, **so genehmigt sie diese** (Lenz/Borchardt, aaO, Artikel 108 Rz 3).

(5) Stellt sie nach einer Prüfung fest, dass Bedenken hinsichtlich der Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt vorliegen, leitet sie das förmliche Prüfverfahren nach Artikel 108 Abs 2 AEUV ein. Dabei werden der betroffene Mitgliedstaat, das betroffene Unternehmen sowie andere Mitgliedstaaten und Unternehmen zur Stellungnahme aufgefordert. **Falls die Bedenken der Kommission im Laufe des Verfahrens ausgeräumt werden, genehmigt sie das Beihilfevorhaben. Im entgegengesetzten Fall wird die Beihilfe von der Kommission verboten** (Lenz/Borchardt, aaO, Artikel 108 Rz 3 zur „Genehmigung“ und zur „Negativentscheidung“). Sind Beihilfen, die die Kommission für unvereinbar mit dem Binnenmarkt hält, schon ausgezahlt, so gibt die Kommission dem Mitgliedstaat auf, die Beihilfe zurückzufordern; folglich besteht das Hauptziel der Rückerstattung einer zu Unrecht gezahlten staatlichen Beihilfe darin, die Wettbewerbsverzerrung zu beseitigen, die durch den mit der rechtswidrigen Beihilfe verbundenen Wettbewerbsvorteil verursacht wurde (Lenz/Borchardt, aaO, Artikel 108 Rz 24 und 25).

(6) Nach Artikel 108 Abs 3 letzter Satz AEUV, darf der betreffende Mitgliedstaat die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission einen abschließenden Beschluss erlassen hat. **Der letzte Satz des Artikel 108 Abs 3 AEUV ist unmittelbar in den Mitgliedstaaten anwendbar.** Im Rahmen der Kontrolle der Einhaltung der Verpflichtungen der Mitgliedstaaten aus den Artikeln 107 und 108 fallen nämlich den nationalen Gerichten und der Kommission einander ergänzende und unterschiedliche Rollen zu. Während für die Beurteilung der Vereinbarkeit von Beihilfemaßnahmen mit dem Binnenmarkt ausschließlich die Kommission zuständig ist, die dabei der Kontrolle des EuGH unterliegt, wachen die nationalen Gerichte über die Wahrung der Rechte des Einzelnen bei Verstößen gegen die Verpflichtung nach Artikel 108 Abs 3, staatliche Beihilfen der Kommission im Voraus zu melden. Es ist dabei Sache der nationalen

Gerichte, die Rechte des Einzelnen dagegen zu schützen, dass staatliche Stellen das in Artikel 108 Abs 3 Satz 3 ausgesprochene Verbot der Durchführung der Beihilfen verletzen. **Wird eine solche Verletzung von einem Einzelnen, der hierzu berechtigt ist, geltend gemacht und von den nationalen Gerichten festgestellt, so müssen diese entsprechend ihrem nationalen Recht daraus alle Folgerungen sowohl für die Gültigkeit der Rechtsakte zur Durchführung der betreffenden Beihilfemaßnahmen als auch für die Wiedereinziehung der gewährten finanziellen Unterstützungen ziehen** (Lenz/Borchardt, aaO, Artikel 108 Rz 49 und 50 mit Verweis auf EuGH 21.10.2003, C-261/01, Rs „Eugene van Calster“, Rn 64; s. auch Rz 58: Soweit das Gesetz von 1998 für den Zeitraum vom 1. Januar 1988 bis zum 8. August 1996 rückwirkend Beiträge auferlegt, ist es also rechtswidrig, weil die Pflicht zur Anmeldung vor der Durchführung der Beihilferegulung insoweit nicht eingehalten worden ist. Die entsprechenden Beiträge sind also unter Verletzung von Artikel 93 Absatz 3 Satz 3 EG-Vertrag erhoben worden).

(7) Der EuGH anerkennt seit dem Urteil in der Rechtssache "Gebrüder Lorenz GmbH" in ständiger Rechtsprechung den Rechtsschutz der Mitbewerber gegen formell rechtswidrige Beihilfen vor nationalen Gerichten. Grundlage hierfür ist die unmittelbare Anwendbarkeit von Art 108 Abs 3 AEUV, die vor den nationalen Gerichten zu schützende Individualrechte der Einzelnen begründet. Die unmittelbare Anwendbarkeit des Durchführungsverbots wird darüber hinaus durch die Grundsätze der Äquivalenz und der Effektivität flankiert. Die konkrete Ausformung des Rechtsschutzes ist jedoch den nationalen Gerichten auf Basis des nationalen Rechts unter Berücksichtigung der unionsrechtlichen Vorgaben überlassen (Solek, „Auswirkungen formeller Rechtswidrigkeiten auf die Gültigkeit von beihilfegewährenden Rechtsgeschäften“, Wien 2014, S. 4).

b. Freistellungsverfahren - Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO):

(1) Durch die VO (EG) Nr. 994/98 ist die Kommission ermächtigt worden, nach Artikel 87 EG-Vertrag zu erklären, dass Beihilfen zugunsten von kleinen und mittleren Unternehmen („KMU“), Forschungs- und Entwicklungsbeihilfen, Umweltschutzbeihilfen, Beschäftigungs- und Ausbildungsbeihilfen sowie Beihilfen, die im Einklang mit der von der Kommission für jeden Mitgliedstaat zur Gewährung von Regionalbeihilfen genehmigten Fördergebietskarte stehen, unter bestimmten Voraussetzungen mit dem gemeinsamen Markt vereinbar sind und nicht der Anmeldepflicht nach Artikel 88 Abs 3 EGV unterliegen (AGVO - Erster Erwägungsgrund).

**Diese Freistellungsverordnung sollte für alle Beihilfen gelten, die sämtliche einschlägigen Voraussetzungen dieser Verordnung erfüllen.** Im Interesse der Transparenz und einer wirksamen Beihilfenkontrolle sollten alle nach dieser Verordnung gewährten Einzelbeihilfemaßnahmen einen ausdrücklichen Verweis auf die maßgebliche Bestimmung von Kapitel II und die einzelstaatliche Rechtsgrundlage enthalten (AGVO – Fünfter Erwägungsgrund, Auszug).

Sollte ein Mitgliedstaat innerhalb einer angemessenen Frist keine Informationen zu diesen Beihilfemaßnahmen erteilen, kann dies als Anzeichen dafür gewertet werden, dass die



Bedingungen dieser Verordnung nicht erfüllt sind. **Ein solches Versäumnis könnte die Kommission zu der Entscheidung veranlassen, dem Mitgliedstaat den Rechtsvorteil dieser Verordnung bzw des betreffenden Teiles dieser Verordnung künftig zu entziehen und ihn zu verpflichten, sämtliche späteren Beihilfemaßnahmen einschließlich neuer Einzelbeihilfemaßnahmen auf der Grundlage von zuvor von dieser Verordnung erfassten Beihilferegelungen gemäß Artikel 88 EGV anzumelden.** Sobald der Mitgliedstaat vollständige und korrekte Informationen erteilt hat, sollte die Kommission die vollständige Anwendbarkeit der Verordnung wiederherstellen (AVOG – Sechster Erwägungsgrund).

**Staatliche Beihilfen im Sinne von Artikel 87 Abs 2 EGV, die nicht unter diese Verordnung fallen, sollten weiterhin der Anmeldepflicht nach Artikel 88 Abs 3 EGV unterliegen** (AVOG – Siebter Erwägungsgrund).

(2) Liegen die Freistellungsvoraussetzungen nach der AGVO vor, ist für Zwecke der Transparenz gemäß Artikel 9 AGVO (binnen 20 Tagen ab Inkrafttreten der Beihilferegelung) eine Kurzbeschreibung der Beihilfemaßnahme an die Kommission zu übermitteln. Deren Eingang wird von der Kommission bestätigt und im Amtsblatt der Europäischen Kommission und auf der Website der Kommission veröffentlicht.

Ziel dieser formalen bzw verfahrensrechtlichen Anforderung ist es, der Kommission in kurzem Zeitabstand nach Inkrafttreten (der nicht angemeldeten Beihilfemaßnahme) eine wirksame Kontrolle über die Einhaltung des Beihilfenrechts (konkret der Freistellungsvoraussetzungen) zu ermöglichen. Die Regelung zeigt dabei, dass die Freistellungswirkung jedenfalls bei ordnungsgemäßer und rechtzeitiger Mitteilung bereits vor dieser – nämlich ab dem Inkrafttreten der Beihilfemaßnahme - eintritt (Stellungnahme der Kommission zum EuGH-Verfahren C-493/14, Rn 29 und 30).

(3) Die Kommission überprüft nach Artikel 10 regelmäßig die Beihilfemaßnahmen, von denen sie nach Artikel 9 unterrichtet wurde. Werden die Informationen nicht übermittelt, kann die Kommission ... eine Entscheidung erlassen, nach der alle oder einige der künftigen Beihilfemaßnahmen, die unter diese Verordnung fallen, bei der Kommission gemäß Artikel 88 Abs 3 EGV anzumelden sind.

c. Unterschiede Anmeldeverfahren und Freistellungsverfahren:

(1) Staatliche Beihilfen unterliegen grundsätzlich dem Anmeldeverfahren und sind nur ausnahmsweise (bei Einhaltung aller Voraussetzungen) einem Freistellungsverfahren zugänglich. Nur das Anmeldeverfahren sieht eine „Genehmigung“ der Beihilfe durch die Europäische Kommission und ausdrücklich auch eine „Nichtgenehmigung“ der Beihilfe (eine „Negativentscheidung“) vor. Die „Genehmigungsentscheidung“ ist in Art 3 der VO (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22.3.1999 geregelt. Im Falle von Bedenken tritt die Kommission in ein förmliches Prüfverfahren ein. Dieses endet mit einer „Positiventscheidung“, wenn die Bedenken ausgeräumt sind und mit einer „Negativentscheidung“, wenn die Beihilfe nicht mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar ist (Artikel 7 Abs 4 und 5 der Verordnung Nr. 659/1999).

(2) Das Freistellungsverfahren (der AGVO) beinhaltet keine formellen „Genehmigungen“, sondern ist ausschließlich darauf ausgerichtet, die Beihilfe sofort – ohne vorherige Notifizierung und Genehmigung der Kommission – mit Inkrafttreten der Beihilferegelung in Gang setzen zu können, sofern die Voraussetzungen (Transparenz, Erfüllung des Anreizeffektes usw.) vorliegen. Sie sind dann automatisch mit dem gemeinsamen Markt vereinbar. Dieser Umstand wird auch im MEMO/369/2014 der Kommission vom 21. Mai 2014 zur neuen Gruppenfreistellungsverordnung nochmals deutlich ausgedrückt:

One of the components of SAM is the increased flexibility given to Member States to grant state aid without prior notification (Anmeldung) and approval (Genehmigung) by the Commission.

Die Notifizierungs- und Genehmigungspflicht besteht jedoch weiter, wenn nicht alle Voraussetzungen der AGVO erfüllt sind, die Kommission kann in diesem Fall die Anmeldung der Beihilfe nach Artikel 108 Abs 3 AEUV verlangen.

3. Das Bundesfinanzgericht geht aus den nachstehend angeführten Gründen davon aus, dass die Regelung der §§ 2, 3 und 4 Abs 7 EAVG idF BBG 2011 auf ein Anmeldeverfahren abstellt und der Bezug auf ein (nachträglich beantragtes) AGVO-Verfahren erst mit der Beantwortung des Schreibens der ÖHV durch die Europäische Kommission (vom 4.2.2011) angedacht worden ist. Dafür sprechen folgende Umstände:

a. (1) Die AGVO wird weder im Entwurf der Novelle bzw in der Regierungsvorlage, noch im endgültigen Gesetzestext mit einem einzigen Wort erwähnt, obwohl deren Anführung in Artikel 3 der AGVO sogar ausdrücklich für die (Neu)Regelung vorgesehen ist (... „und die Regelungen einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung unter Angabe des Titels .... enthalten“); auch die weiteren sich aus dem Text der AGVO ergebenden Voraussetzungen für eine Freistellung von der Anmeldepflicht wurden weder in den EB bzw im Gesetzestext erwähnt, noch überhaupt eingehalten (zB den Verweis auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union – s wiederum Artikel 3 AGVO).

(2) Hätte der Gesetzgeber tatsächlich bereits im Zuge der Gesetzwerdung an die AGVO gedacht, hätten diese selbst und ihre Voraussetzungen zumindest in den EB Erwähnung finden müssen, zumal es sich (gegenüber der vorangehenden Regelung) um eine Abkehr und Ausnahme von der Anmeldepflicht gehandelt hat. Folgt man der Rechtsansicht von Pfau, ÖStZ 2016, 325, wonach von Anfang an auf die AGVO abgestellt wurde, so hätte der Gesetzgeber sowohl die klar definierten Erwägungsgründe als auch zahlreiche Artikel zu den Voraussetzungen der AGVO zur Gänze im Gesetzgebungsverfahren ignoriert. Davon kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes wohl nicht ernstlich ausgegangen werden. Vielmehr ist es wesentlich plausibler anzunehmen, dass der Gesetzgeber das geregelt hat, was dem Gesetz zu entnehmen ist: Eine auf das Anmeldeverfahren abstellende Neuregelung.

b. (1) Regierungsvorlage und EB stellen auf eine „Genehmigung der Europäischen Kommission“ ab, die auf ein Anmeldeverfahren verweist. So heißt es dort:

Voraussetzung für die Anwendung der geänderten Bestimmung ist die **Zustimmung der Europäischen Kommission. Wird die Änderung des Energieabgabenvergütungsgesetzes von der Europäischen Kommission als erlaubte staatliche Beihilfe genehmigt**, dann ist die gesetzlich vorgesehene Einschränkung auf Produktionsbetriebe mit 1. Januar 2011 anzuwenden, sodass ab diesem Zeitpunkt Dienstleistungsbetriebe für die Verwendung von Energie keinen Anspruch auf Energieabgabenvergütung haben.

(2) Auch die stellungnehmenden Institutionen sprechen von einer „Genehmigung der Europäischen Kommission“. Die Industriellenvereinigung führt zur Änderung des ENAVG aus: „**Wir sehen die Inkrafttretensbestimmung von § 4 Abs 7 so, dass die Neufassungen der §§ 2 und 3 nur dann in Kraft treten, wenn die Genehmigung der Europäischen Kommission genau dem Umfang und dem Zeitpunkt, ab welchem die Änderung wirksam werden soll, entspricht.**

Eine "Genehmigung" die "dem Umfang und dem Zeitpunkt der Änderung" entsprechen muss, damit die Neuregelung in Kraft tritt, hat aber mit einem Freistellungsverfahren nichts zu tun.

Der Rechnungshof spricht ebenfalls von der „**Zustimmung der Europäischen Kommission zur Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe.**“

(3) Der BKA-Verfassungsdienst verweist auf die „Genehmigung“: „Im Interesse der einfacheren Rechtsanwendung und zur Erhöhung der Rechtssicherheit sollte geprüft werden, den Bundesminister für Finanzen zur Kundmachung im BGBl zu verpflichten, **wenn die Genehmigung der Europäischen Kommission erfolgt ist** (vgl etwa § 32d Abs 1 des Ökostromgesetzes).“

§ 32d Abs 1 Ökostromgesetz lautet: Das Inkrafttreten der 2. Ökostromgesetznovelle 2008, mit Ausnahme der in Abs 2 bis 4 und Abs 6 bis 10 angeführten Bestimmungen, **erfolgt nach Genehmigung oder Nichtuntersagung der Kommission der Europäischen Gemeinschaften gemäß Art 88 Abs 3 EGV**. Der Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit hat diesen Zeitpunkt im Bundesgesetzblatt kundzumachen. Die von diesem Absatz erfassten Bestimmungen treten mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft.

Da Artikel 88 Abs 3 EGV das Anmeldeverfahren betrifft, bezieht sich auch nach der Darstellung des BKA-Verfassungsdienstes die Neuregelung im BBG 2011 auf dieses Verfahren und nicht auf die AGVO.

(4) In den Salzburger Nachrichten vom 8.11.2010 lässt der Sprecher des Finanzministeriums (Waiglein) zur Neuregelung der ENAV wissen, „**diesmal werde man sich die Regelung von vorneherein von der EU-Kommission beihilferechtlich genehmigen lassen.**“

(5) Aus der Expertise, die von Vertretern verschiedener Finanzrechtsinstitute für die ÖHV und deren Mitglieder im Juni 2011 (vor der Kenntnis der Veröffentlichung des AGVO-

Verfahrens im Amtsblatt der Europäischen Kommission) ausgearbeitet wurde, ergibt sich eindeutig, dass auch dieser (aus den Spitzen des österreichischen Steuerrechts bestehende) Personenkreis von einem Anmeldeverfahren (sogar noch bis in den Juni 2011) ausgegangen ist: Angeführt wird, dass „der österreichische Gesetzgeber **nach Artikel 107 AEUV und Artikel 26 EnStRL allerdings verpflichtet sei, eine energiesteuerliche Beihilfe – wie sie die Einschränkung auf Produktionsbetriebe darstelle – bei der Kommission anzumelden. Laut den EB zum BBG 2011 habe er das auch getan. Die Autoren dieses Gutachtens hätten eine Anfrage an die Kommission gestellt, ob die Beihilfe tatsächlich angemeldet worden sei. Die Kommission habe eine diesbezügliche Antwort verweigert. Auch das BMF habe über den Stand des Beihilfeverfahrens keine Auskunft gegeben.** In der Entscheidung aus 2004 habe die Kommission kritisiert, dass Österreich keine **Daten über die Wettbewerbssituation der Produktionsbetriebe und die Aufkommensverteilung der Energieabgabenvergütung** vorgelegt habe. Sollte der österreichische Gesetzgeber im Rahmen der Anmeldung der Beihilfe 2011 solche Daten beigelegt haben und diese Daten plausibel auf eine verschärfte Wettbewerbssituation für Produktionsbetriebe hindeuten, erscheine eine Beihilfenrechtskonformität der Einschränkung wahrscheinlich.

Art 26 Abs 2 EnStRL lautet: Die im Sinne dieser RL vorgesehenen Maßnahmen wie Steuerbefreiungen, Steuerermäßigungen oder Steuersatzdifferenzierungen sowie Erstattungen können staatliche Beihilfen darstellen und sind in dem Fall der Kommission nach Maßgabe von Artikel 88 Abs 3 des Vertrages mitzuteilen.

Artikel 88 Abs 3 EGV lautet: Die Kommission wird von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann. Ist sie der Auffassung, dass ein derartiges Vorhaben nach Artikel 87 mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar ist, so leitet sie unverzüglich das in Abs 2 vorgesehene Verfahren ein. Der betreffende Mitgliedstaat darf die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission eine abschließende Entscheidung erlassen hat.

Die Anführung von Artikel 107 und Artikel 26 Abs 2 EnStRL sowie der Verweis auf die Vorlage von Daten über die Wettbewerbssituation der Betriebe deuten klar darauf hin, dass ein AGVO-Verfahren im Zuge der Gesetzwerdung (zunächst) nicht angedacht war, weil es bei diesem Verfahren keiner Vorlage derartiger Daten bedarf.

(6) Der Begriff der „Genehmigung“ wurde daher von allen Verfahrensbeteiligten durchgehend als Merkmal einer Notifikation verstanden und kann auch gar nicht anders gedeutet werden: In der AGVO gibt es den Begriff der Genehmigung nicht einmal im gewöhnlichen Wortgebrauch, schon gar nicht als terminus technicus. Bei der Freistellung erfolgt keine Genehmigung, weil die Beihilfe idR schon vor Übermittlung der Kurzmitteilung zuerkannt werden kann. Dagegen liegt beim Anmeldeverfahren ein klarer **terminus technicus „Genehmigung“** vor, weil die Beihilfe nicht zuerkannt werden kann, wenn keine Genehmigung erfolgt.

Nicht nur die Kommission sieht die Formulierung in der Regierungsvorlage (... „wird die Änderung des Energieabgabenvergütungsgesetzes von der Europäischen Kommission als erlaubte staatliche Beihilfe genehmigt“) als Verweis auf eine Notifikation und nicht als Anwendung der AGVO (Stellungnahme der Kommission zu EuGH C-493/14, Seite 23, Fußnote 17). Auch die im Rahmen der Stellungnahme der Industriellenvereinigung angeführte Detailliertheit bezüglich Umfang und Zeitpunkt der Genehmigung der Kommission sprechen dafür, weil es im AVOG-Verfahren keine „einschränkende Genehmigung“ gibt, sondern nur eine Prüfung der Freistellungs Voraussetzungen, die zur Anmeldung führen können. Der BKA-Verfassungsdienst verweist bezüglich der „Genehmigung“ auf § 32d des Ökostromgesetzes, also auf die Genehmigung und Nichtuntersagung nach Artikel 88 Abs 3 EGV und geht damit ebenfalls bezüglich der Neuregelung ausdrücklich von einer Notifikation aus, weil Artikel 88 Abs 3 EGV nur das Anmeldeverfahren betrifft. Dasselbe gilt für die vom Sprecher des Finanzministeriums gewählte Wortwahl, weil eine von „vorneherein von der EU-Kommission genehmigte Regelung“ die Notifikation, aber nicht das AVOG-Verfahren bezeichnet.

c. (1) „Negativentscheidungen“ wie sie in den EB zu § 4 Abs 7 ENAVG angeführt sind, kommen ausschließlich im Notifikationsverfahren vor: **„Sollte die Änderung von der Europäischen Kommission nicht genehmigt werden, so bleibt die bisherige Rechtslage unverändert und es haben sowohl Produktionsbetriebe als auch Dienstleistungsbetriebe Anspruch auf eine Energieabgabenvergütung.“** Der bezeichnete Passus ist ein unwiderlegbarer Hinweis darauf, dass in der Neuregelung des BBG 2011 nur das Notifikationsverfahren gemeint sein kann, nicht aber das AVOG-Verfahren.

(2) Im Verfahren der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung ist eine „Nicht-Genehmigung“ nicht enthalten.

Es könnte lediglich bei Nichtvorliegen der Voraussetzungen der AGVO zu einem Beschluss der Europäischen Kommission kommen, dass die Beihilfe dem Anmeldeverfahren unterworfen werden muss. Es erfolgt aber keine formelle „Nichtgenehmigung“ der Beihilfe. Dagegen ist diese im Anmeldeverfahren sogar ausdrücklich in Artikel 7 Abs 5 VO (EG) Nr. 659/1999 vorgesehen.

Auch die Wirtschaftskammer bezieht sich in ihrer Stellungnahme vom 16.11.2010 zum BBG 2011 darauf: **Nach Ansicht der WKÖ ist durch die vorliegende Gesetzesänderung nicht gesichert, dass bei Nicht-Genehmigung die derzeit geltende Rechtslage weiter bestehe.** Der vorliegende Entwurf ändere die §§ 2 und 3 und füge gleichzeitig einen Absatz hinzu, der besage, dass die §§ 2 und 3 vorbehaltlich der Genehmigung durch die Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden seien, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen würden. Dies bedeute aus der Sicht der WKÖ, dass sowohl auf Vergütungsanträge mit Bezug auf Zeiträume vor dem 31. Dezember 2010 **als auch bei Nicht-Genehmigung durch die Europäische Kommission überhaupt, die §§ 2 und 3 nicht anzuwenden seien**, weder in ihrer neuen noch in ihrer alten Fassung.

(3) Damit steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass der terminus technicus „Nicht-Genehmigung“ nur im Zusammenhang mit Notifikationen Verwendung finden kann und dem Gesetzgeber dieser Umstand auf jeden Fall bewusst gewesen sein muss. Da dieser Begriff in den EB ausdrücklich verwendet wird, bezieht sich die Neuregelung des BBG 2011 auch aus diesem Grund auf das Anmeldeverfahren.

d. Die Kommission selbst geht in ihrer Stellungnahme zu EuGH C-493/14 von einer auf die Notifikation nach Artikel 108 Abs 3 AEUV bezogenen Genehmigung aus:

(1) Sie bezieht sich dazu einerseits auf die Regelung in § 4 Abs 7 EAVG, wonach die §§ 2 und 3 „vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission“ anzuwenden seien. **Diese Regelung spiegle nicht den Willen der österreichischen Regierung im Zeitpunkt der Mitteilung an die Kommission wieder, zu dem sie offensichtlich von einer Freistellungsfähigkeit und somit fehlenden Genehmigungsbedürftigkeit ausgegangen sei** (Stellungnahme der Kommission zu C-493/14, Rn 23). Andererseits erklärt sie, mit Blick auf die Regelung des § 4 Abs 7 EAVG im BBG 2011 erscheine denkbar, **dass sich die gesetzgebenden Organe der Republik Österreich im parlamentarischen Verfahren der Möglichkeit der Anwendung der AGVO nicht bewusst gewesen seien**. Dies würden auch Erläuterungen belegen, wo die Genehmigung der Änderung „als erlaubte staatliche Beihilfe“ durch die Kommission als Voraussetzung für die Anwendung der geänderten Bestimmungen beschrieben werde. Dabei könne es eine Rolle gespielt haben, dass die vorangegangenen Novellen des EAVG (Jahre 2002 und 2004) der Kommission notifiziert worden seien und zur Entscheidung der Kommission vom 9.3.2004 geführt hätten. Dessen ungeachtet sei die Republik Österreich jedoch verpflichtet gewesen, die Neuregelung des EAVG in Einklang mit den formalen Anforderungen der AGVO zu bringen, als sie sich entschieden habe, der Kommission **lediglich eine Mitteilung nach Artikel 9 Abs 1 AGVO zu machen, ohne das EAVG förmlich zu notifizieren** (Stellungnahme der Kommission zu C-493/14, Seite 23, Fußnote 17).

(2) Die Kommission macht damit deutlich, dass sich die Regelung des BBG 2011 (in den §§ 2, 3 und 4 Abs 7 EAVG) auf das Anmeldeverfahren bezogen hat, während „im Zeitpunkt der Mitteilung an die Kommission“ die Österreichische Regierung auf die Freistellung und damit auf das AVOG-Verfahren umgeschwenkt ist. Sie führt auch die Gründe an, warum der Gesetzgeber des BBG 2011 offenbar vom Anmeldeverfahren ausgegangen ist.

Damit ist der Argumentation einer das AGVO-Verfahren „genehmigenden“ Kommission grundsätzlich nicht zu folgen, **da die Kommission – wie sie deutlich darstellt – aufgrund des vorliegenden Gesetzes (BBG 2011) von einer notwendigen Anmeldung der Beihilfe ausgeht**, weil es ihr denkbar erscheint, dass dem Gesetzgeber im Zeitpunkt der Beschlussfassung die Möglichkeit der Anwendung der AGVO nicht bewusst war.

Dass die Kommission schon seit dem Anfang des Jahres 2011 **auf eine Anmeldung der Beihilfe gewartet, dann aber aufgrund von Kontaktaufnahmen mit der Republik**

**erfahren hat, dass eine Kurzmitteilung im AVOG-Verfahren „geplant“ ist** und damit erst nach Beschlussfassung des Gesetzes ein Meinungsumschwung stattgefunden hat, ergibt sich im Zusammenhang mit dem Briefverkehr, den die ÖHV mit der Europäischen Kommission geführt hat: Die ÖHV führt im Schreiben vom 10. Januar 2011 aus, „vermisst werde eine sachliche oder juristische Grundlage, auf der die Kommission diese Beihilfe genehmigen sollte, zumal der Europäische Gerichtshof mit seiner Entscheidung vom 8.11.2001, C-143/99, hinsichtlich des Energieabgabenvergütungsgesetzes in der ursprünglichen Fassung von 1996 eine Regelung für europarechtswidrig erklärt habe, die fast wortident sei zu jener, die aktuell zur Genehmigung kommen solle. Die angestrebte Beihilfe entspreche in keinem Punkt den in Artikel 107 AEUV genannten Ausnahmen, aus denen eine Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt abgeleitet werden könne“.

Das ausschließlich auf Artikel 107 AEUV, ein Anmeldeverfahren und die damit in Zusammenhang stehende „Genehmigung“ abstellende Schreiben der ÖHV wird von der Kommission am 4. Februar 2011 dahingehend beantwortet, dass seit dem 9. August 2008 die General Block Exemption Regulation in Kraft getreten sei, die es Mitgliedstaaten erlaube, unter bestimmten Bedingungen Steuerbefreiungen von der harmonisierten Energiesteuer ohne vorherige Notifikation durch die Europäische Kommission anzuwenden. **Aufgrund neuer Informationen ergebe sich, dass Österreich plane, die Bestimmungen der GBER für die Befreiung von der Energiesteuer anzuwenden und die Kommission (dem)entsprechend in naher Zukunft zu informieren.**

4. Anmeldeverfahren, AGVO-Verfahren und Implikationen im Zusammenhang mit der EuGH-Rechtsprechung 21.7.2016, C-493/14:

a. (1) Nach Ansicht von Pfau, ÖStZ 2016, 325 (unter Verweis auf VwGH 30.1.2013, 2012/17/0469), kam es dem Gesetzgeber des BBG 2011 nicht auf ein förmliches Anmeldeverfahren nach Artikel 108 Abs 3 AEUV an, sondern auf ein Verfahren nach der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung. Die im BBG 2011 geforderte „Genehmigung“ sei mit Veröffentlichung des Schreibens des BMF an die Europäische Kommission am 30.9.2011 erfolgt, sodass Dienstleistern zu Recht die Energieabgabenvergütung verweigert werde.

(2) Aber auch wenn man von der – vom Bundesfinanzgericht abgelehnten – Rechtsansicht ausgeht, dass der Gesetzgeber des BBG 2011 nicht auf das Anmeldeverfahren abgestellt hat, ist der Ausschluss der Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe ab 2011 nicht in Kraft getreten, wie nachstehend auszuführen ist.

b. (1) Seit Inkrafttreten der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung 2008 muss bei den Beihilfemaßnahmen unterschieden werden: Anmeldepflichtige Beihilfemaßnahmen und von der Anmeldepflicht freigestellte Beihilfemaßnahmen (Beihilferegelnungen, die alle Voraussetzungen der AGVO erfüllen).

Oberster Grundsatz des mit dem AEU-Vertrages eingerichteten Kontrollsystems ist die Anmeldepflicht als Grundbestandteil des Systems. Nur bei Vorliegen der in Art 108 Abs 4 AEUV bezeichneten Umstände, ist eine Ausnahme vom Verfahren nach Artikel 108

Abs 3 AEUV (Anmeldeverfahren) möglich. Ein Mitgliedstaat kann sich nur dann auf die Möglichkeit einer Freistellung von der Anmeldepflicht nach der AGVO berufen, wenn eine von ihm erlassene Beihilfemaßnahme die einschlägigen Voraussetzungen der Verordnung Nr. 800/2008 erfüllt. **Umgekehrt ergibt sich aus dem siebten Erwägungsgrund der Verordnung Nr. 800/2008, dass staatliche Beihilfen, die nicht von dieser Verordnung erfasst werden, weiterhin der in Artikel 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht unterliegen** (EuGH 21.7.2016, C-493/14, „Dilly’s Wellnesshotel GmbH“, Rn 36).

(2) Wie bereits die **Kommission** in ihrer Stellungnahme festhält, ist eine der Voraussetzungen für die Freistellung nach der AGVO der in Artikel 3 Abs 1 AGVO verlangte „ausdrückliche Verweis auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie eines ausdrücklichen Verweises auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union.“ Ziel ist die Transparenz über den Beihilfecharakter der Maßnahme und deren Gültigkeit herzustellen und Rechtssicherheit zu gewährleisten. **Die Transparenz kann nur durch den „ausdrücklichen Verweis“ auf die AGVO in der Regelung selbst hergestellt werden.** Die Veröffentlichung der Zusammenfassung gemäß Artikel 9 Abs 1 AGVO reicht hierfür nicht aus, weil sie nicht dieselbe Publikumswirksamkeit hat. Die Kommission ist daher der Auffassung, dass der Verstoß gegen diese Anforderung – deren Einhaltung keine größeren Schwierigkeiten aufwirft – gemäß Artikel 3 Abs 1 AGVO zwingend zum Verlust der Freistellungswirkung führt (Stellungnahme der Kommission zu EuGH C-493/14, Rn 25 bis 27).

Nach der Darstellung des **Generalanwalts** in seiner Stellungnahme kann der unabdingbare Charakter einer (ausdrücklichen) Bezugnahme auf die Verordnung Nr. 800/2008, die eine der zwingenden Voraussetzungen darstellt, von der die Freistellung abhängt, klar aus den maßgeblichen Bestimmungen dieser Verordnung abgeleitet werden (Rn 54). In dieser Hinsicht sieht Artikel 3 Abs 1 dieser Verordnung („Freistellungsvoraussetzungen“) vor, dass die Beihilferegeln, die „alle Voraussetzungen“ des Kapitels I sowie die einschlägigen Bestimmungen des Kapitels II erfüllen, mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar und von der Anmeldepflicht freigestellt sind, wenn alle Einzelbeihilfen auf der Grundlage solcher Regelungen alle Voraussetzungen der Verordnung Nr. 800/2008 erfüllen“ und die Regelungen „**einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie einen ausdrücklichen Verweis auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union enthalten** (Rn 55).“ Diese Bestimmung ist im Lichte des fünften Erwägungsgrundes der Verordnung Nr. 800/2008 zu lesen, nach dem diese Freistellungsverordnung für alle Beihilfen gelten sollte, **die sämtliche einschlägigen Voraussetzungen dieser Verordnung erfüllen** (Rn 57). Dieses Gebot ist ebenfalls nach Maßgabe des bereits angeführten Transparenzgebots zu verstehen, das unter anderem in Artikel 3 Abs 1 der Verordnung Nr. 994/98 niedergelegt ist. Ein Verweis auf diese Verordnung in einer Beihilfemaßnahme erlaubt den Empfängern und ihren Wettbewerbern, die Gründe nachzuvollziehen, aus denen diese Maßnahme durchgeführt werden kann, obwohl sie bei



der Kommission weder angemeldet noch von ihr genehmigt wurde (Rn 58). **Eine solche Auslegung, die völlig im Einklang mit dem Wortlaut der Verordnung Nr. 800/2008 steht, erweist sich nicht als übermäßig formalistisch** (Rn 59). Die Einbeziehung eines ausdrücklichen Verweises auf die Verordnung Nr. 800/2008 in eine Beihilfemaßnahme, stellt die Mitgliedstaaten nicht vor besondere Schwierigkeiten. So einfach dieser Beweis zu bewerkstelligen ist, so schwierig wäre es hingegen sowohl für die Kommission als auch für Dritte, eine solche Regelung bei Fehlen eines derartigen Verweises zu identifizieren (Rn 60). Sodann kann die Übermittlung der Kurzbeschreibung der Beihilfemaßnahme und deren in Artikel 9 Abs 1 der Verordnung Nr. 800/2008 genannte Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union das Fehlen eines ausdrücklichen Verweises auf diese Verordnung nur zum Teil ausgleichen (Rn 61).

Im **Urteil vom 21.7.2016, C-493/14** stellt der EuGH dazu fest, dass die fragliche Beihilferegelung keinen solchen Verweis auf die Verordnung Nr. 800/2008 enthält (Rn 42). Hierzu hat die österreichische Regierung in der mündlichen Verhandlung darauf hingewiesen, dass in der Folge auf nationaler Ebene eine Durchführungsmaßnahme erlassen worden ist, um dem fehlenden Verweis auf die Verordnung Nr. 800/2008 in der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beihilferegelung abzuhelpen und dass diese Maßnahme bei der Kommission im Laufe des Jahres 2014 nach der Verordnung Nr. 651/2014 angemeldet wurde (Rn 43). Welcher Rechtsnatur diese Maßnahme auch sein mag, genügt jedoch der Hinweis, dass sie das Fehlen eines Verweises auf die Verordnung Nr. 800/2008 in der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Regelung für den betroffenen Zeitraum jedenfalls nicht ausgleichen kann (Rn 44). Der zwingende Charakter eines Verweises auf die Verordnung Nr. 800/2008 in einer Beihilferegelung .... ergibt sich auch bereits aus dem Wortlaut von Artikel 3 Abs 1 dieser Verordnung (Rn 45). Nach all dem ist festzustellen, dass die in Artikel 3 Abs 1 der Verordnung Nr. 800/2008 genannte Voraussetzung, dass eine Beihilferegelung einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung enthalten muss, um von der in Artikel 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht freigestellt zu werden, keine bloße Formalität darstellt, sondern ihr vielmehr ein zwingender Charakter zukommt, sodass ihre Missachtung der Gewährung einer Freistellung von der Pflicht nach dieser Verordnung entgegensteht (Rn 51).

(3) Da der ausdrückliche Verweis auf die Verordnung nicht im Gesetzestext des BBG 2011 enthalten ist, liegen nicht alle für die Anwendung der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung erforderlichen Voraussetzungen vor, sodass eine Freistellung von der Verpflichtung nach Artikel 108 Abs 3 AEUV nicht möglich ist. **Die bezeichnete Beihilferegelung hätte daher bei der Kommission angemeldet werden müssen.**

c. (1) Der Rechtsunterworfenen hat es demnach mit einem Gesetz zu tun, das einerseits keinen Hinweis auf die AGVO enthält und essentielle Voraussetzungen der AGVO auch nicht erfüllt, andererseits aber nach dem Wortsinn („genehmigt“ und „nicht genehmigt“) auf das Anmeldeverfahren verweist. Ein AGVO-Verfahren kommt aufgrund der fehlenden Voraussetzung (gemäß dem siebten Erwägungsgrund der AGVO) nicht zur Anwendung.

Zur Klärung der Frage des Inkrafttretens der Neuregelung idF BBG 2011, muss eine Auslegung des Gesetzes im Hinblick auf den Begriff der „Genehmigung“ – bezogen auf die bezeichnete Situation – erfolgen.

(2) Die Europäische Kommission hat in ihrer Stellungnahme zum Verfahren C-493/14 selbst eine Interpretation vorgeschlagen, die dem Unionsrecht Genüge tut: Während ihr im Falle einer wirksamen Freistellung eine Umdeutung des Begriffes „Genehmigung“ bezogen auf die AGVO noch möglich erscheint, geht sie bei Nichtvorliegen der Freistellungsvoraussetzungen davon aus, dass die **Neuregelung noch nicht in Kraft getreten ist** (Stellungnahme zu C-493/14, Rn 23). Wenn man davon ausgehen muss, dass es wegen des fehlenden Verweises auf die AGVO im Gesetzestext nicht zu einer Freistellung gekommen ist, sei **Zeitpunkt für das Inkrafttreten der Beihilferegelung eine „zukünftige Genehmigung“ durch die Kommission** (Rn 32).

d. Das Durchführungsverbot:

(1) Artikel 107 AEUV (vormals Artikel 87 EGV) verfügt ein grundsätzliches Beihilfeverbot, das in Abs 2 und 3 Ausnahmekataloge (Legalausnahmen und Ermessensausnahmen) enthält, richtet sich ausschließlich an die Mitgliedstaaten und ist nicht unmittelbar anwendbar. Seine Einhaltung soll von der Kommission im Rahmen der in Artikel 108 AEUV (vormals Artikel 88 EGV) vorgesehenen Verfahren sichergestellt und überwacht werden (s auch Sutter, Das EG-Beihilfenverbot und sein Durchführungsverbot in Steuersachen, Linde 2005, S. 30).

(2) Für die beabsichtigte Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen ist nach Artikel 108 Abs 3 Satz 1 AEUV eine verpflichtende Notifikation vorgesehen (Notifikationsgebot). Nach Ansicht der Kommission (in der Stellungnahme zu C-493/14) und des EuGH gehört die Verschärfung der Kriterien für die Anwendung einer genehmigten Beihilferegelung gemäß Artikel 4 Abs 2 lit c der Durchführungsverordnung zu den (grundsätzlich) anmeldepflichtigen Änderungen in diesem Sinne, was auch auf die Neuregelung von § 2 Abs 1 EAVG durch das BBG 2011 zutrifft.

(3) Werden Beihilfen trotz unterlassener Notifikation durchgeführt, so handelt es sich um rechtswidrige Beihilfen, die gegen Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV (Durchführungsverbot) verstoßen, wonach der betreffende Mitgliedstaat die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen darf, bevor die Kommission eine abschließende Entscheidung erlassen hat. Eine (nachträgliche) Entscheidung der Kommission, mit der die Beihilfemaßnahmen für mit dem gemeinsamen Markt vereinbar erklärt werden, hat nicht die Heilung der unter Verstoß gegen das Verbot des Artikels 93 Abs 3 Satz 3 EWG-Vertrag (Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV) ergangenen und deshalb ungültigen Durchführungsmaßnahme zur Folge, da sie andernfalls die unmittelbare Wirkung dieser Vorschrift beeinträchtigen und die Interessen der Einzelnen, deren Wahrung, wie oben dargelegt, Aufgabe der nationalen Gerichte ist, verletzen würde. Jede andere Auslegung würde die Missachtung von Artikel 93 Abs 3 Satz 3 durch den betreffenden Mitgliedstaat begünstigen und der Vorschrift ihre praktische Wirksamkeit nehmen (EuGH 21.11.1991, C-354/90, Rs „FNCE“ Rn 16).

(4) Die Unterlassungsverpflichtung des Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV (vormals Artikel 88 Abs 3 Satz 3 EGV - Durchführungsverbot) ist absolut und unbedingt und damit unmittelbar anwendbar (Sutter, aaO, 168).

e. Rolle der nationalen Gerichte:

(1) Die unmittelbare Anwendbarkeit des Durchführungsverbots begründet „Rechte Einzelner“, die von den nationalen Gerichten zu beachten sind.

(2) Im EuGH-Urteil 21.11.1991, C-354/90, Rs „FNCE“ wird dazu ausgeführt: „Nach all dem beeinträchtigt die Verletzung von Artikel 93 Abs 3 Satz 3 EWG-Vertrag (nunmehr Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV) durch die nationalen Behörden die Gültigkeit der Rechtsakte zur Durchführung von Beihilfemaßnahmen. Die nationalen Gerichte müssen daraus zugunsten der Einzelnen, die sich auf eine solche Verletzung berufen können, entsprechend ihrem nationalen Recht sämtliche Folgerungen sowohl bezüglich der Gültigkeit der Rechtsakte zur Durchführung der Beihilfemaßnahmen als auch bezüglich der Beibehaltung der unter Verletzung dieser Bestimmung gewährten finanziellen Unterstützungen oder eventueller vorläufiger Maßnahmen ziehen (Rn 12).“

(3) Nach EuGH 11.11.2015, C-505/14, Rs „Klausner Holz GmbH“, beruht das Einschreiten der nationalen Gerichte auf der unmittelbaren Wirkung, die dem in Artikel 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV ausgesprochenen Verbot der Durchführung von beabsichtigten Beihilfemaßnahmen zuerkannt wird. In diesem Zusammenhang hat der Gerichtshof klargestellt, dass die unmittelbare Anwendbarkeit des in dieser Bestimmung enthaltenen Durchführungsverbots jede Beihilfe betrifft, die durchgeführt wird, ohne dass sie angezeigt wurde (Rn 23 mit Verweis auf EuGH 21.11.2013, C-284/12, Rs „Deutsche Lufthansa AG“, Rn. 29 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Die nationalen Gerichte müssen folglich zugunsten der Einzelnen nach ihrem nationalen Recht sämtliche Konsequenzen aus einem Verstoß gegen Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV sowohl hinsichtlich der Gültigkeit der Durchführungsakte als auch hinsichtlich der Beibehaltung der unter Verstoß gegen diese Bestimmung gewährten finanziellen Unterstützungen oder eventueller vorläufiger Maßnahmen ziehen (Rn 24 mit Verweis auf EuGH 21.11.2013, C-284/12, Rs „Deutsche Lufthansa AG“, Rn. 30 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Gegenstand der Aufgabe der nationalen Gerichte ist somit der Erlass von Maßnahmen, die geeignet sind, die Rechtswidrigkeit der Durchführung der Beihilfen zu beseitigen, damit der Empfänger in der bis zur Entscheidung der Kommission verbleibenden Zeit nicht weiterhin frei über sie verfügen kann (EuGH C-284/12, Rn 25).

(4) Die Schutzfunktion besteht nur bis zur Entscheidung der Kommission (EuGH 21.11.1991, C-354/90, Rs „FNCE“, Rn 14).

(5) Zu diesem Zweck können die nationalen Gerichte, wenn sie feststellen, dass die fragliche Maßnahme eine staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 107 AEUV darstellt, die unter Verstoß gegen Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV durchgeführt wurde,

**entweder beschließen, die Durchführung dieser Maßnahme auszusetzen und die Rückforderung der bereits gezahlten Beträge anzuordnen, oder einstweilige Maßnahmen erlassen, um zum einen die Interessen der Betroffenen und zum anderen die praktische Wirksamkeit der späteren Entscheidung der Kommission zu wahren** (vgl. entsprechend EuGH, C-284/12, Rs „Deutsche Lufthansa AG“ Rn. 43 und „Flughafen Lübeck GmbH“, C-27/13, Rn. 26).

f. Aufgabe des Beihilfenkontrollsystems:

(1) Den Bestimmungen der Artikel 107 ff. AEUV kommt für den Schutz des Binnenmarktes vor Wettbewerbsverfälschungen eine ebenso große Bedeutung zu, wie den Grundfreiheiten der Artikel 28 ff. AEUV und den unternehmensbezogenen Missbrauchsverbots- und Kartellnormen der Artikel 101 bzw Artikel 102 AEUV sowie der Fusionskontrolle. Denn staatliche Beihilfen können den Wettbewerb empfindlich beeinträchtigen und die Wettbewerbsgleichheit zwischen den Unternehmen durch die Gewährung wirtschaftlicher Vorteile zu Gunsten einzelner Unternehmen stören (Koenig/Meyer, EU-Behilfenkontrolle und nationales Strafrecht, NJW 49/2014, 3547).

(2) Die durch Artikel 108 Abs 3 AEUV geschaffene Kontrolle ist darauf gerichtet, dass nur mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen durchgeführt werden (EuGH 11.11.2015, C-505/14, Rs „Klausner Holz GmbH“, Rn 19).

Die Aufgabe des Beihilfenkontrollsystems liegt in der

- Sicherstellung der Einhaltung des Notifikationsverfahrens und
  - der Gewährleistung von Konkurrentenschutz (Sicherung der Rechte der Einzelnen),
- zB durch Aufdeckung von Notifikationsverstößen und Außerachtlassung einer entgegen Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV durchgeführten Norm im laufenden Verfahren.

Dazu muss die nationale Instanz darüber wachen, dass die staatlichen Beihilfemaßnahmen bis zur abschließenden Entscheidung der Kommission nicht umgesetzt werden. Eine Veränderung von Beihilfegesetzen mit der Wirkung, dass diese dadurch zu allgemeinen Wirtschaftsmaßnahmen außerhalb des Anwendungsbereichs des EG-Vertrages werden, übersteigt diese Rolle aber bereits (Sutter, Das EG-Beihilfenverbot und sein Durchführungsverbot in Steuersachen, S. 242).

g. Unionsrechtskonforme Auslegung:

(1) Nach der Rspr des EuGH ist es Sache der innerstaatlichen Gerichte, die Vorschriften des nationalen Rechts so weit wie möglich derart auszulegen, dass sie in einer zur Verwirklichung des Unionsrechts beitragenden Art und Weise angewandt werden können (Urteil 18.7.2007, C-119/05, Rs „Lucchini SPA“, Rn. 60). Nur dadurch wird es dem nationalen Gericht ermöglicht, im Rahmen seiner Zuständigkeit die volle Wirksamkeit des Unionsrechts zu gewährleisten, wenn es über einen bei ihm anhängigen Rechtsstreit entscheidet (Ehrke-Rabel, Steuerrechtsauslegung im Spannungsfeld zwischen unionsrechtlichen Vorgaben und nationalen Normen, Pkt 3.1.1., Fußnote 31, in Schön/Röder „Zukunftsfragen des deutschen Steuerrechts II, 2014).

Aus der ständigen Rechtsprechung des EuGH ergibt sich, dass das innerstaatliche Gericht, das im Rahmen seiner Zuständigkeit die Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts anzuwenden hat, gehalten ist, für die volle Wirksamkeit dieser Normen Sorge zu tragen, **indem es erforderlichenfalls jede entgegenstehende Bestimmung des nationalen Rechts aus eigener Entscheidungsbefugnis unangewendet lässt** (Urteil 18.7.2007, C-119/05, Rs „Lucchini SPA“, Rn 61 mit Verweis auf die Urteile vom 9. März 1978, Simmenthal, 106/77, Slg. 1978, 629, Randnrn. 21 bis 24, vom 8. März 1979, Salumificio di Cornuda, 130/78, Slg. 1979, 867, Randnrn. 23 bis 27, und vom 19. Juni 1990, Factortame u. a., C-213/89, Slg. 1990, I-2433, Randnrn. 19 bis 21).

Der Grundsatz der unionsrechtskonformen Auslegung verlangt dabei von den nationalen Gerichten, **unter Berücksichtigung des gesamten innerstaatlichen Rechts und unter Anwendung der dort anerkannten Auslegungsmethoden alles zu tun, was in ihrer Zuständigkeit liegt, um die volle Wirksamkeit des Unionsrechts zu gewährleisten und zu einem Ergebnis zu gelangen, das mit dem vom Unionsrecht verfolgten Ziel im Einklang steht** (EuGH 11.11.2015, C-505/14, Rs „Klausner Holz GmbH“, Rn 34 mit Verweis auf Urteil 24.1.2012, C-282/10, Rs „Dominguez“, Rn. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

(2) Allerdings unterliegt der Grundsatz der unionsrechtskonformen Auslegung des nationalen Rechts bestimmten Schranken. So findet die Verpflichtung des nationalen Richters, bei der Auslegung und Anwendung der einschlägigen Vorschriften des innerstaatlichen Rechts den Inhalt des Unionsrechts heranzuziehen, ihre **Schranken in den allgemeinen Rechtsgrundsätzen und darf nicht als Grundlage für eine Auslegung *contra legem* des nationalen Rechts dienen** (EuGH 11.11.2015, C-505/14, Rs „Klausner Holz GmbH“, Rn 32). Das vorlegende Gericht hat somit auf dieser Grundlage zu prüfen, ob es zu einer solchen Auslegung gelangen kann, und dabei u. a. zum einen die in den Rn. 28 und 29 des vorliegenden Urteils genannten Punkte und zum anderen die in Rn. 26 des vorliegenden Urteils angeführte Rechtsprechung des Gerichtshofs zu berücksichtigen, aus der sich ergibt, dass die nationalen Gerichte, um die Konsequenzen aus einem Verstoß gegen Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV zu ziehen, gegebenenfalls einstweilige Maßnahmen erlassen können (EuGH C-505/14, Rn 35).

Erweist sich die unionsrechtskonforme Auslegung als unmöglich, ist das nationale Gericht noch immer gehalten, die volle Wirksamkeit des Unionsrechts, falls nötig durch Nichtanwendung der unvereinbaren Bestimmungen des nationalen Rechts ohne vorherige Beseitigung dieser Bestimmungen zu gewährleisten (EuGH 17.3.2016, C-187/15, Rs „Pöpperl“).

h. Vorliegen der Voraussetzungen für die Anwendung des Durchführverbots:

(1) Nach den vorangehenden Ausführungen ist klargestellt, dass es Sache des nationalen Gerichts ist, allfälligen Auswirkungen eines Durchführungsverbots mit den von der nationalen Rechtsordnung (und unter Beachtung des Unionsrechts) zur Verfügung gestellten Instrumentarien entgegenzutreten.

(2) Gegen die Vorgaben der Artikel 107 bis 109 AEUV kann auf unterschiedliche Weise verstoßen werden. Eine Beihilfe wird missbräuchlich angewendet, wenn sie unter Verstoß gegen eine – nur von der EU-Kommission zu erlassende – Vereinbarkeitsentscheidung im Vorverfahren, eine Positiventscheidung oder eine mit Bedingungen und Auflagen versehene Entscheidung der EU-Kommission verwendet wird. Rechtswidrig sind Beihilfen, die gänzlich ohne Notifizierung, unter Verstoß gegen das Durchführungsverbot oder trotz einer Negativentscheidung der EU-Kommission gewährt werden (Koenig/Meyer, EU-Behilfenkontrolle und nationales Strafrecht, NJW 49/2014, 3550).

(3) Im Allgemeinen dient das Durchführungsverbot des Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV dem Schutz des Konkurrenten, der – im Gegensatz zu den begünstigten Unternehmen – keine Beihilfe erhält. Dabei reicht es aus, dass dem Konkurrenten eine Wettbewerbsverzerrung droht (Lehnert, Die Korrektur von gemeinschaftswidrigen Beihilfen in Form von Steuervergünstigungen, Seite 109; Schlussantrag Kokott, 2.6.2016, C-76/15, Rs „Vervloet u.a.“, Rn 115 und 16.4.2015, C-66/14, Rs „Finanzamt Linz“, Rz 114). Dasselbe muss für den gegenständlichen Fall gelten, wenn sämtlichen Unternehmen die Energieabgabenvergütung zuerkannt und später der Wegfall für einen Teil der Unternehmen (Dienstleistungsbetriebe) für einen bestimmten Stichtag festgesetzt wurde, obwohl die Voraussetzung für die Freistellung nicht vorlag. Auch hier besteht ein gleichartiges Anrecht auf Durchsetzung des Durchführungsverbots, weil die Beihilfe nicht bei der Kommission angemeldet wurde (vgl Schlussantrag Kokott, 16.4.2015, C-66/14, Rs „Finanzamt Linz“, Rn 72).

(4) Die Auswirkungen eines Durchführungsverbots auf die Bestandskraft einer Norm reichen von deren Unanwendbarkeit bis zur Nichtigkeit der Norm ( Sutter, Das EG-Beihilfenverbot und sein Durchführungsverbot in Steuersachen, S. 216).

i. Allgemeines zur Durchsetzung des Durchführungsverbots:

(1) Auf der Ebene des Anwendungsvorrangs stellen sich dieselben Probleme, mit denen der VfGH auf der Ebene der innerstaatlichen Gesetzesaufhebung konfrontiert ist und für die er den Begriff des „Sitzes der Rechtswidrigkeit“ geprägt hat (Sutter, Das EG-Beihilfenverbot und sein Durchführungsverbot in Steuersachen, S. 246, 247 mit Verweis auf die Leitlinien „Verfassungskonformität der bereinigten Rechtslage“, kein „unverständlicher sprachlicher Torso“ des Resttextes, möglichst „schonender Eingriff in die Rechtsordnung“ und „Auswirkung der Lokalisierung des Sitzes der Verfassungswidrigkeit auf andere Vorschriften“). Dies beinhaltet Erwägungen, welche Normbestandteile zur Herstellung einer bereinigten Rechtslage ausgeschieden werden müssen.

(2) Bei Annahme des Sitzes der Gemeinschaftswidrigkeit im Grundtatbestand einer Abgabe, führt das Durchführungsverbot des Artikel 88 Abs 3 Satz 3 AEUV (nunmehr Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV) zur Ausdehnung der Begünstigung und zur Befreiung weiterer Abgabepflichtiger von der Steuerpflicht. Liegt der Sitz der Gemeinschaftswidrigkeit dagegen in der einzelnen Begünstigung selbst, so besteht die Folge aus dem Durchführungsverbot schlichtweg darin, dass die Vergünstigung nicht

mehr gewährt werden darf, dh. die Gruppe der ungerechtfertigt Begünstigten die Abgabe ebenfalls nach den allgemeinen Regeln zu entrichten hat (Sutter, aaO, S. 252; Staebeli, Rechtsschutz bei gemeinschaftswidrigen Beihilfen vor europäischen und deutschen Gerichten, S. 171).

(3) Grundsätzlich sind positive Konkurrentenklagen – Anträge eine rechtswidrige Beihilfe auch zu bekommen – nicht zulässig, weil es dem Konkurrenten idR an der Erfüllung der Voraussetzungen fehlt (Sutter, aaO 344).

Dagegen hält der VfGH in der Entscheidung vom 10.3.1999, B 2251/97 (Sammlungsnummer 15450) eine nur teilweise Verdrängung der Beihilferegulation insoweit für möglich, als die Vergünstigung selektive Gruppen von Unternehmen betrifft (skeptisch Sutter, aaO, S. 374).

In EuGH 5.10.2006, C-368/04, Rs „Transalpine Ölleitung GmbH“ beantragte ein Dienstleistungsunternehmen rückwirkend die Energieabgabenvergütung für den Zeitraum 1996 bis 2001. Der EuGH stellte dazu fest, die nationalen Gerichte dürfen keine Maßnahmen treffen, die (im Rahmen der teilweisen Erstattung einer rechtswidrigen Beihilfemaßnahme) lediglich zu einer Ausweitung des Kreises der Beihilfeempfänger führen würde (Rn 49).

(4) Die Maßnahmen die das nationale Gericht ergreift, müssen daher

- den innerstaatlichen Rechtsregeln entsprechen
- dürfen die contra legem-Grenze nicht verletzen und
- sollen das Gemeinschaftsrecht berücksichtigen,
- wobei der Wirkungsgrad der Kommissionskontrolle nicht zugunsten der Beihilfeberechtigten eingeschränkt werden darf. **Denn wenn die Nichteinhaltung von Artikel 88 Absatz 3 EG keine größeren Unannehmlichkeiten** oder Strafen nach sich zöge, als wenn diese Bestimmung eingehalten worden wäre, wäre für Mitgliedstaaten der Anreiz, die Beihilfe zu notifizieren und eine Vereinbarkeitsentscheidung abzuwarten – und damit der Wirkungsgrad der Kontrolle durch die Kommission – erheblich gemindert (EuGH 5.10.2006, C-368/04, Rs "Transalpine Ölleitung GmbH", Rn 42). Die nationalen Gerichte müssen für den Einzelnen, der den Verstoß gegen die Anmeldepflicht geltend machen kann, sicherstellen, dass daraus entsprechend ihrem nationalem Recht sämtliche Folgerungen sowohl bezüglich der Gültigkeit der Rechtsakte zur Durchführung der Beihilfemaßnahmen als auch bezüglich der Rückforderung der finanziellen Unterstützungen, die unter Verletzung dieser Bestimmung oder eventueller vorläufiger Maßnahmen gewährten wurden, gezogen werden (EuGH C-368/04, Rn 47). Die nationalen Gerichte müssen darauf achten, dass sie sicherstellen, dass die von ihnen angeordneten Abhilfemaßnahmen so geartet sind, dass sie die Wirkungen der unter Verstoß gegen Artikel 88 Absatz 3 EG gewährten Beihilfe tatsächlich beseitigen (EuGH C-368/04, Rn 50).

j. Nationale Maßnahme – kein Inkrafttreten der §§ 2 und 3 ENAVG idF BBG 2011 im Jahr 2011:

(1) Die Änderungen des EAVG mit BBG 2011 zur Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe betrafen

- § 2 Abs 1 (.....“nur für Betriebe deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht“ ...),
- § 3 (...“ ausgenommen unmittelbar für einen Produktionsprozess“ ...) und
- § 4 Abs 7.

(2) Sofern der Gesetzgeber in § 4 Abs 7 EAVG idF BBG 2011 nicht auf ein Anmeldeverfahren abgestellt haben sollte, läge für den Normadressaten eine Norm vor, der es an der Erfüllung der nach Artikel 18 Abs 1 B-VG zu stellenden Anforderungen an Verständlichkeit, Klarheit und Widerspruchsfreiheit fehlen würde:

Der Gesetzgeber hätte in diesem Fall (nach Ansicht der Finanzbehörde) zwar ein (2008 eingeführtes) Freistellungsverfahren (AGVO-Verfahren) vor Augen gehabt, diesen Ausnahmefall von der grundsätzlichen Anmeldepflicht aber nirgends im Vorfeld dargestellt, weder im Gesetzesentwurf noch in den EB. Im Gesetzestext in dem dieser neue Tatbestand geregelt ist, wird nicht einmal die Erwähnung der AGVO umgesetzt, laut Generalanwalt (in der Stellungnahme zu C-493/14) ein „leicht zu erbringender Verweis“. Auch andere Voraussetzungen der AGVO werden nicht eingehalten, wie zB die rechtzeitige Meldung der Kurzbeschreibung oder die Regelung der Höchstdauer. Dafür findet sich in der Neufassung des EAVG der terminus technicus „Genehmigung“, der klar für den Verweis auf ein Anmeldeverfahren spricht, ebenso wie die in den EB erwähnte „Nicht-Genehmigung“ der Beihilfe, weil diese im Rahmen eines AGVO-Verfahrens gar nicht relevant ist. Zudem ist trotz Anfragen beim BMF und der Europäischen Kommission bis zur zweiten Jahreshälfte 2011 für Normunterworfenen in keiner Weise erkennbar, dass (und warum) im gegenständlichen Fall das AGVO-Verfahren gelten soll (der entsprechende Antrag des BMF ist bis zum September nicht bekannt). Anfragen von Steuerjuristen der Finanzinstitute werden weder von der Kommission noch vom BMF beantwortet.

Bis zum 30. September 2011 (dem Tag der Veröffentlichung im Amtsblatt der EU) ist ein Bezug auf die AGVO für den Normadressaten damit überhaupt nicht erkennbar gewesen.

(3) Als Ausprägung des Vorbehalts des Gesetzes fordert das **Bestimmtheitsgebot**, dass jede Norm nach Inhalt, Gegenstand, Zweck und Ausmaß **hinreichend bestimmt** ist, **um den Eingriff für den Staatsbürger voraussehbar zu machen**. Rechtsvorschriften sind genauso zu fassen, „wie dies nach der Eigenart der zu ordnenden Lebenssachverhalte mit Rücksicht auf den Normzweck möglich ist“. Die Norm unterliegt umso strengeren Anforderungen der Bestimmtheit, je intensiver der mit der Norm verbundene Eingriff in die Grundrechte der Normadressaten ausfällt. Für den Rechtsanwender muss das Recht stets anwendbar bleiben, für den Normadressaten stets verständlich (Wegmann, Bestimmtheit,



Normenklarheit und Verständlichkeit von Steuergesetzen vor den Anforderungen des Grundgesetzes, S. 3).

Das Gebot der **Normenklarheit** verlangt, **dass der Normadressat den Inhalt und die Anforderungen von Gesetzen auch ohne spezielle Rechtskenntnisse auf einfachem Wege feststellen können muss** (Verweis auf Schulze-Fielitz, in Dreier, Art 20, Rechtsstaat, Rn 129). Um dem zu genügen, müssen nach der Rspr Gesetze verständlich, in sich widerspruchsfrei und praktikabel sein und dürfen ihren Regelungsgehalt nicht unnötig verschleiern. Die Klarheit des Norminhalts und die Voraussehbarkeit der Ergebnisse der Normanwendung müssen gesichert sein (Wegmann, aaO, S. 4).

Auch nach der Rspr des VfGH widerspricht es dem Rechtsstaatsprinzip, wenn man nur mit subtiler Sachkenntnis, außerordentlichen methodischen Fähigkeiten und einer gewissen Lust zum Lösen von Denksportaufgaben verstehen kann, welche Anordnungen in einem Gesetz getroffen werden (VfGH 29.6.1990, G 81/90). Das bewusste Kundmachen von noch unanwendbaren Normen kann daher (vgl Sutter, Das EG-Beihilfenverbot und sein Durchführungsverbot in Steuersachen, S. 195) als Verletzung dieses Mindestmaßes an Zugänglichkeit und Verständlichkeit gesehen werden (mit Verweis auf Ossenbühl, Europarechtliche Beihilfenaufsicht und nationales Gesetzgebungsverfahren, DÖV, 1998, 815 f und ein „bedingungslos in Kraft gesetztes Beihilfegesetz“). Uu könnten sogar strafrechtliche Tatbestände berührt sein (vgl. Koenig/Meyer, EU-Behilfenkontrolle und nationales Strafrecht, NJW 49/2014, 3547 ff zu Missbrauchs- und Treuebruchtatbeständen iVm Artikel 107 und 108 Abs 3 Satz 3 AEUV).

In diesem Zusammenhang ist zusammenfassend festzuhalten, dass selbst für Steuerexperten ein Abstellen der Neuerungen im BBG 2011 auf die AGVO (wie dies die Finanzverwaltung behauptet) für längere Zeit nach Inkrafttreten des Gesetzes nicht erkennbar war. Vielmehr konnten Dienstleistungsunternehmen nach dem Studium des Gesetzestextes davon ausgehen, dass vor Einlangen einer ausdrücklichen „Genehmigung“ der EU-Kommission (wie im Verfahren zur Energieabgabenvergütung 2002, vgl die Kommissionsentscheidung 22.5.2002, C 2002, 1890, Staatliche Beihilfe Nr. NN 165/2001) die Einschränkung nicht in Kraft treten würde.

(4) Zudem hat das Vorabentscheidungsverfahren zu EuGH C-493/14 ergeben, dass die in Artikel 3 Abs 1 der Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission vom 6.8.2008 aufgelisteten Voraussetzungen der Freistellung nicht eingehalten wurden. Das Fehlen eines Verweises auf die AGVO und eines Verweises auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften führt dazu, dass eine Freistellung nicht greifen kann und die Beihilfe der Anmeldepflicht unterlegen wäre. **Das Vorliegen dieses Verweises ist auch nicht „eine bloße Formalität“, vielmehr kommt ihr ein zwingender Charakter zu** (EuGH 21.7.2016, C-493/14, Rs „Dilly’s Wellnesshotel GmbH“, Rn 51).

(5) Die vorgenannten Umstände sind im Rahmen einer das Durchführungsverbot (bzw die Aufgaben des Beihilfenkontrollsystems) miteinbeziehenden und unionsrechtskonformen Auslegung der gegenständlichen Norm zu berücksichtigen:

Nicht ordnungsgemäß angemeldete Beihilfen stören die Wettbewerbsgleichheit zwischen den Unternehmen. Im Rahmen des Durchführungsverbots kommt zur Gewährleistung des Konkurrentenschutzes in der Regel sowohl die Außerachtlassung als auch die teilweise Nichtanwendung einer Norm in Betracht. Die Außerachtlassung dient dem Zweck, dass die Beihilfemaßnahme bis zur Genehmigung der Kommission nicht umgesetzt wird.

Im gegenständlichen Fall der in den §§ 2 und 3 EAVG normierten Vergütung (ausschließlich) für Produktionsbetriebe und der Inkrafttretensregelung in § 4 Abs 7 EAVG, kommt eine (vorläufige) Nichtanwendung der Einschränkung von Dienstleistungsunternehmen infolge der Annahme in Betracht, dass die Regelungen der §§ 2 und 3 EAVG auf Grund des Durchführungsverbots noch nicht in Kraft getreten sind.

Auch eine unionsrechtskonforme Auslegung führt zum Ergebnis des Nichtinkrafttretens der Einschränkung betreffend Dienstleistungsunternehmen: Da eine Grundvoraussetzung für die Freistellung von der Anmeldeverpflichtung von Anfang an nicht erfüllt und damit ein Anmeldeverfahren inklusive Genehmigung der Europäischen Kommission verpflichtend ist, kann der Text des § 4 Abs 7 EAVG im Hinblick auf den Begriff der „Genehmigung durch die Europäische Kommission“ nur so verstanden werden, dass vor einer „Genehmigung im Anmeldeverfahren“ die Neuregelung nicht für die Normadressaten gilt. Da die AGVO nicht zum Zug kommt, kann sich der Begriff „Genehmigung“ nur mehr auf das Anmeldeverfahren beziehen (abgesehen davon, dass eine Veröffentlichung im Amtsblatt keine Genehmigung der Kommission darstellen kann, weil die Kommission in diesem Verfahren nichts zu genehmigen hat). Dieser Rechtsansatz wird auch von der Europäischen Kommission selbst vertreten, welche eine „Umdeutung“ auf eine Genehmigung durch Veröffentlichung im Amtsblatt der Kommission ablehnt, weil die AGVO von vorneherein nicht greift. Das Bundesfinanzgericht schließt sich dieser Rechtsansicht vollinhaltlich an. Es ist nach Ansicht des BFG in keiner Weise argumentierbar, von einer „Genehmigung“ der Kommission auszugehen, wenn diese selbst in ihrer Stellungnahme für den Fall des Nichtvorliegens der Voraussetzungen der AGVO das Vorliegen einer Genehmigung verneint.

Diese Rechtsansicht ist auch die angemessene Reaktion auf die Normenunklarheit, mit der § 4 Abs 7 EAVG (im Fall einer behaupteten AGVO-Kompatibilität) behaftet wäre und entspricht den Leitlinien des VfGH (umgelegt auf die Unionsrechtskonformität): Eine solche Auslegung des § 4 Abs 7 EAVG führt (ohne sprachliche Probleme) zur vorläufigen Nichtanwendung der Neuregelungen in den §§ 2 und 3 EAVG und stellt den am wenigsten schädlichen Eingriff in die Rechtsordnung dar.

Eine Auslegung contra legem liegt nicht vor, da dem Gesetz (§ 4 Abs 7 AEUV) infolge seiner Normenunklarheit nicht entnommen werden kann, dass der Begriff der „Genehmigung“ auf eine Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung Bezug nimmt. Die Maßnahme der Annahme eines Nichtinkrafttretens der Regelung führt auch nicht zu einer „Ausweitung des Kreises der Beihilfeempfänger“ und verletzt damit nicht die in EuGH 5.10.2006, C-368/04, Rs „Transalpine Ölleitung GmbH“ aufgestellten Kriterien: Es kommt lediglich zu einer Weitergeltung der bisher allen Unternehmern zustehenden Vergütung,

während im Fall EuGH C-368/04 die Energieabgabenvergütung von Unternehmen für 1996 bis 2001 beantragt wurde, denen diese Vergütung auch schon vor ihrem Antrag nicht zustand (nur in dieser Konstellation wäre es zu einer Ausweitung des Empfängerkreises gekommen).

Sowohl die Produktionsbetriebe als auch die Dienstleistungsbetriebe erhalten aufgrund der (Weiter)Geltung der Rechtslage vor dem BBG 2011 die Energieabgabenvergütung für 2011 (bis zum Inkrafttreten der neuen AGVO vom 17. Juni 2014 VO (EU) Nr. 651/2014 – bei Einhaltung aller essentiellen Voraussetzungen).

## 5. Zusammenfassung:

### a. Anmeldeverfahren:

(1) Eine ganze Reihe von Gründen spricht dafür, dass der Gesetzgeber im BBG 2011 ein Anmeldeverfahren geregelt hat und erst im Nachhinein durch Abgabe einer verspäteten Meldung eines AGVO-Verfahrens die Rechtslage (mit allerdings ungenügenden Mitteln) bereinigt werden sollte. Insbesondere die Anführung einer „Genehmigung“ und einer „Nichtgenehmigung“ in den EB widersprechen der Rechtsansicht eines beabsichtigten AGVO-Verfahrens, welches gerade durch das Fehlen jedweder Genehmigung gekennzeichnet ist. Beihilfen nach der AGVO werden nur angemeldet und gelten ab Inkrafttreten der Regelung. Sie münden nur dann in ein Anmeldeverfahren, wenn sie die Voraussetzungen der AGVO nicht erfüllen, was aber mit einer "Genehmigung" nichts zu tun hat.

Von einer "konkludenten Genehmigung" (Pfau, ÖStZ 2016, 325) ist schon deshalb nicht auszugehen, weil es völlig unklar wäre, warum der Gesetzgeber bei einem Freistellungsverfahren, das gerade auf sofortige und unmittelbare Wirkung der Maßnahme (und auf die Vermeidung eines Genehmigungsprozesses) abstellt, eine die Durchführung auf unbestimmte Zeit "verzögernde" Handlung der Kommission abstellen sollte.

Hätte der Gesetzgeber tatsächlich erstmalig im BBG 2011 auf das AGVO-Verfahren abgestellt, so wären wohl auch die damit verbundenen – und im Übrigen klar geregelten – Voraussetzungen beachtet worden, da bisher das Anmeldeverfahren angewandt wurde und ein „Umstieg“ entsprechend sorgfältiges Verhalten auslösen hätte müssen. Es bliebe auch völlig unerklärlich, warum bei erstmaliger Anwendung gerade eindeutige Verpflichtungen dieses neuen Verfahrens – wie die Kurzmitteilung binnen 20 Tagen – unbeachtet geblieben wären. Daher haben auch sämtliche Institutionen bis hin zur Europäischen Kommission den Gesetzestext als Hinweis auf ein Anmeldeverfahren aufgefasst.

Dass der Gesetzgeber beim Gesetzwerdungsprozess gerade nicht die Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung vor Augen hatte (die bis dahin noch niemals angewandt wurde), beweist die Formulierung der EB. Ebenso weisen die Schreiben der Vertreter der Finanzinstitute und die Stellungnahme der Europäischen Kommission, die selbst davon ausgeht, dass sich die gesetzgebenden Organe der Republik der Möglichkeit der Anwendung der AGVO nicht bewusst gewesen sind, darauf hin.

(2) Wenn Pfau dazu in ÖStZ 2016, 325 anführt, die AGVO „genehmige“ eine Reihe von Beihilfemaßnahmen und nach dem 36. Erwägungsgrund der AGVO sei von einem Bewilligungszeitpunkt auszugehen, daher müsse die Veröffentlichung der Kurzbeschreibung im ABl der EU C-288/21 vom 30.9.2011 als Erfüllung des „Genehmigungsvorbehalts“ des § 4 Abs 7 EAVG angesehen werden (mit Verweis auf VwGH 30.1.2013, 2012/17/0469), ist ihm folgendes entgegenzuhalten:

In der Stellungnahme der Kommission zu EuGH C-493/14 vom 6.2.2015 wird auf Seite 25 unter Fußnote 23 angeführt: Entgegen den Ausführungen im Vorlagebeschluss (S. 7) ist die Angabe zum „Bewilligungszeitpunkt“ in Anhang III der AGVO (ABl L 214 vom 9.8.2008, S. 43) nur für Ad-hoc-Beihilfen vorgesehen.

Laut Artikel 2 AGVO ist eine Ad-hoc-Beihilfe eine Einzelbeihilfe, die nicht auf der Grundlage einer Beihilferegulierung gewährt wird. Die Umweltschutzbeihilfe des EAVG ist keine Ad-hoc-Beihilfe, womit der auf VwGH 30.1.2013, 2012/17/0469, gestützten Argumentation von Pfau der Boden entzogen wäre, wonach aufgrund des im 36. Erwägungsgrund der AGVO erwähnten „Bewilligungszeitpunktes“ von einer „Genehmigung“ im Rahmen der AGVO auszugehen ist.

(3) Bezüglich der Entscheidungen der Höchstgerichte, auf die von Pfau, in ÖStZ 2016, 325, bezüglich des AGVO-Verfahrens hingewiesen wird, ist folgendes festzuhalten:

Gegenstand der Aufgabe der nationalen Gerichte ist der Erlass von Maßnahmen, die geeignet sind, die Rechtswidrigkeit der Durchführung der Beihilfen zu beseitigen und unter Berücksichtigung des gesamten innerstaatlichen Rechts und unter Anwendung der dort anerkannten Auslegungsmethoden alles zu tun, was in ihrer Zuständigkeit liegt, um die volle Wirksamkeit des Unionsrechts zu gewährleisten.

Die Bindungswirkung von Höchstgerichten findet ihre Grenze in dem – aus Artikel 267 AEUV fließenden – Recht jedes nationalen Gerichts, zur Anrufung des EuGH im Wege eines Vorabentscheidungsverfahrens (Frank, Das Verfahren vor den österreichischen und europäischen Höchstgerichten, Skriptum Verwaltungsakademie Schloss Laudon, Januar 2013, S. 35).

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH bindet ein Urteil des Gerichtshofs im Vorabentscheidungsverfahren das nationale Gericht bei der Entscheidung des Ausgangsverfahrens (EuGH 5.10.2010, C-173/09, Rs „Georgi Elchinov“, Rn 29). Aus diesen Erwägungen folgt, dass das nationale Gericht, das von der ihm nach Art. 267 Abs. 2 AEUV eingeräumten Möglichkeit Gebrauch macht und das durch die Auslegung der fraglichen Vorschriften durch den Gerichtshof für die Entscheidung des Ausgangsverfahrens gebunden ist, gegebenenfalls von der Beurteilung des höheren Gerichts abweichen muss, wenn es angesichts dieser Auslegung der Auffassung ist, dass sie nicht dem Unionsrecht entspricht (EuGH C-173/09, Rn 30). Demnach steht das Unionsrecht dem entgegen, dass ein nationales Gericht, das nach der Zurückverweisung durch ein im Rechtsmittelverfahren angerufenes höheres Gericht in der Sache zu entscheiden hat, entsprechend den nationalen Verfahrensvorschriften an die rechtliche

Beurteilung des höheren Gerichts gebunden ist, wenn das nationale Gericht der Auffassung ist, dass diese Beurteilung unter Berücksichtigung der Auslegung, um die es den Gerichtshof ersucht hat, nicht dem Unionsrecht entspricht (EuGH C-173/09, Rn 32).

Im Übrigen sind die von Pfau angeführten höchstgerichtlichen Erkenntnisse davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen der AGVO vorliegen und diese anwendbar ist. Wie der EuGH mittlerweile klargestellt hat, war das 2011 nicht der Fall. Eine bindende "ständige Rspr" der Höchstgerichte kann daher der gegenständlichen Entscheidung schon aus diesem Grund nicht entgegenstehen.

(4) Das Bundesfinanzgericht nimmt an, dass der Gesetzgeber des BBG 2011 im Bereich der Neuregelung der Energieabgabenvergütung von einem Anmeldeverfahren ausgegangen ist. In diesem Fall liegt eine „Genehmigung“ der EU-Kommission nicht vor und die für Dienstleistungsbetriebe geltende Einschränkung in den §§ 2 und 3 ist gemäß § 4 Abs 7 EAVG 2011 mangels "Genehmigung" der Kommission nicht in Kraft getreten.

b. Freistellung nach der AGVO:

(1) Auch wenn § 4 Abs 7 EAVG idF BBG 2011 nicht auf ein Anmeldeverfahren bezogen ist, ergibt sich kein Inkrafttreten der Neuregelung für 2011:

(2) Der EuGH hat mit Urteil vom 21. Juli 2016, C-493/14, festgestellt, dass eine essentielle Voraussetzung für die Anwendung der AGVO bezüglich der Neuregelung der Energieabgabenvergütung mit BBG 2011 nicht gegeben war. Liegen aber zwingende Voraussetzungen nicht vor, kann eine Freistellung von der in Artikel 108 Abs 3 AEUV grundsätzlich vorgesehenen Anmeldepflicht nicht erfolgen. Damit unterlag die Neuregelung in den §§ 2, 3 und 4 Abs 7 EAVG dem Anmeldeverfahren und der Genehmigungspflicht durch die Europäische Kommission.

Eine Genehmigung der Kommission gemäß Artikel 108 Abs 3 AEUV wurde nicht eingeholt. Damit liegt eine rechtswidrige Beihilfe vor, weil von der Finanzverwaltung über Vergütungsbeträge trotz fehlender Genehmigungserteilung disponiert wurde.

Wie der EuGH in ständiger Rspr ausführt, führt in derartigen Fällen selbst eine nachträgliche abschließende Entscheidung der Kommission nicht zur Heilung der (gegen das Verbot des Artikel 93 Abs 3 Satz 3 EGV) ergangenen und ungültigen Durchführungsmaßnahmen. Jede andere Auslegung würde die Missachtung dieser Vorschrift durch den betreffenden Mitgliedstaat begünstigen und der Vorschrift ihre praktische Wirksamkeit nehmen (EuGH 21.10.2003, C-261/01, Rs „Eugene van Calster“, Rn 63).

(3) Die von der österreichischen Regierung im Verfahren EuGH C-493/14 vor dem EuGH eingewandte „Sanierung“ der Voraussetzungen des (nachträglich gemeldeten) AGVO-Verfahrens, mittels einer Durchführungsmaßnahme, die bei der Kommission im Laufe des Jahres 2014 nach der Verordnung Nr. 651/2014 angemeldet wurde (dh. Anmeldung der Beihilfe 2011 im Rahmen der Anmeldung zur AGVO 2014), führt nicht zum Ziel: Nach EuGH 21.7.2016, C-493/14, Rs „Dilly’s Wellnesshotel GmbH“, Rn 44, kann diese

Maßnahme das Fehlen des Verweises auf die Verordnung Nr. 800/2008 in der nationalen Regelung für den betroffenen Zeitraum jedenfalls nicht ausgleichen.

Im Übrigen ist auf VfGH 13.12.2001, B 2251/97 (Sammlungsnummer 16401) zu verweisen, wo (ebenfalls im Zusammenhang mit der Energieabgabenvergütung) betreffend Nichtnotifizierung des § 2 Abs 1 EAVG (Einschränkung des Anspruchs auf Produktionsbetriebe) ausgesprochen wurde, dass bereits der Gesetzgeber das EAVG mit der einschränkenden Regelung nicht hätte erlassen dürfen. Auch die belangte Behörde durfte die Verweigerung der Energieabgabenvergütung gegenüber Dienstleistungsbetrieben nicht auf § 2 Abs 1 EAVG stützen. Es liege nämlich eine Verletzung des Rechtes auf Gleichheit der Staatsbürger vor, wenn die Behörde bei Erlassung des Bescheides Willkür geübt habe. Ein willkürliches Vorgehen könne vorliegen, wenn die belangte Behörde so fehlerhaft vorgegangen sei, dass die Fehlerhaftigkeit mit Gesetzlosigkeit auf eine Stufe gestellt werden müsste. Einen derartigen Fehler habe die Behörde begangen, sie habe nämlich offenkundig entgegen dem unmittelbar anwendbaren Verbot des Artikel 93 Abs 3 letzter Satz EGV (nunmehr Artikel 108 Abs 3 Satz 3 AEUV), eine nicht notifizierte Beihilfe durchzuführen, § 2 Abs 1 EAVG angewendet. Eine derartige Gesetzesanwendung sei einer Gesetzlosigkeit – nämlich einer Verletzung des Rechtes auf Gleichheit der Staatsbürger vor dem Gesetz - gleichzuhalten.

Zusammenfassend bedeutet dies, dass auch die Finanzbehörden gehalten sind, die Verweigerung der Energieabgabenvergütung (an Dienstleister) nicht auf entgegen dem Durchführungsverbot nicht notifizierte Beihilfen zu stützen, weil sie dann allenfalls Verfassungsrechte verletzen (könnten).

(4) Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist damit die Energieabgabenvergütung für 2011 der Bf. in Beachtung des Durchführungsverbots und der unionsrechtskonformen Auslegung zur Gänze (und nicht nur für den Monat Januar 2011) zuzuerkennen.

Der Beschwerde war aus den bezeichneten Gründen stattzugeben.

6. Eine Abschrift des Erkenntnisses ergeht an den Europäischen Gerichtshof.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt vor. Ungeklärt ist die Auslegung von § 4 Abs 7 EAVG und die Frage, ob angesichts der EuGH-Entscheidung C-493/14 das Durchführungsverbot greift und die Regelung noch nicht in Kraft getreten ist. Eine einheitliche Beantwortung dieser Rechtsfragen erfolgte bisher nicht.

Linz, am 3. August 2016