

## **BESCHLUSS**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Marco Laudacher in der Beschwerdesache DWG, PW gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 21.2.2012, betreffend Energieabgabenvergütung 2011 beschlossen:

Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden folgende Fragen gemäß Art 267 AEUV zur

### **VORABENTSCHEIDUNG**

vorgelegt:

- A.) 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 Kapitel I AGVO nicht einhält und überdies auch keinen Hinweis auf die AGVO aufweist?**
- B.) 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?**
- C.) 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?**

### **Entscheidungsgründe**

#### **I. Sachverhalt:**

(A) Antrag auf Energieabgabenvergütung:

- a. Eine GmbH (Wellnesshotel, Dienstleister) stellte am 29. Dezember 2011 einen Antrag auf Energieabgabenvergütung für 2011.
- b. Dieser Antrag wurde unter Hinweis auf die gesetzliche Neuregelung in BBG 2011, BGBl I Nr. 111/2010, wonach ab 1.1.2011 die Energieabgabenvergütung nur mehr Produktionsbetrieben zusteht, als unbegründet abgewiesen (Bescheid vom 21. Februar 2012). Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde die Berufung abschlägig beschieden.
- c. Die Behandlung der verfassungsrechtlichen Bedenken der Berufungswerberin wurde vom VfGH unter Hinweis auf die ein anderes Hotel betreffende Entscheidung B 321/12 vom 4. Oktober 2012 mit Beschluss vom 23. November 2012 abgelehnt und die Beschwerde an den VwGH abgetreten.
- d. Mit Entscheidung des VwGH vom 19. März 2013, 2013/15/0053, wurde der angefochtene Bescheid aufgehoben, weil nach der Entscheidung des VwGH vom 22. August 2012, 2012/17/0175, die Energieabgabenvergütung den Dienstleistungsunternehmen für den Monat Januar 2011 noch zuzusprechen ist. Die Begründung für die Zuerkennung liegt darin, dass nach Ansicht des VwGH für den Monat Januar 2011 die Genehmigung der Kommission für die Neuregelung im Hinblick auf die erst für den Zeitraum ab dem 1. Februar 2011 erfolgte Anzeige nach der AGVO noch nicht vorlag.

(B) Beschwerdeverfahren:

- a. Aufgrund der Aufhebung des Bescheides durch den VwGH war wiederum der Unabhängige Finanzsenat (UFS) für die Berufung (nunmehr Beschwerde) zuständig, dessen Agenden ab 1. Januar 2014 auf das Bundesfinanzgericht (BFG) übergegangen sind.
- b. Die steuerliche Vertretung der Fa. DWG brachte in der Folge eine Berufungsergänzung (126 Seiten) und Beilagen zur Berufungsergänzung beim UFS ein. Beantragt wurde (zusammengefasst)
  - entweder dem Antrag auf Vergütung für den Zeitraum 1/2011 bis 12/2011 vollinhaltlich statzugeben oder
  - eine Reihe von Fragen an den EuGH zur Vorabentscheidung vorzulegen, insbesondere Fragen zur AGVO, zur Qualität der Energieabgabenvergütung als Umweltschutzbeihilfe und zur Anwendbarkeit und den Voraussetzungen der Energiesteuerrichtlinie.

Die berufungswerbende (nunmehr beschwerdeführende) Firma geht davon aus, dass im Falle einer Unionsrechtswidrigkeit des § 2 Abs 1 iVm § 4 Abs 7 EAVG die Neuregelung nach dem BBG 2011 nicht anwendbar ist und Dienstleistungsbetriebe im gesamten Jahr 2011 (und darüber hinaus) weiterhin die Vergütung beantragen können.

**II. Maßgebende Bestimmungen des nationalen Rechtes:**

(A) Die österreichische Energieabgabenvergütungsregelung im Zeitablauf:

- a. Bereits die Stammfassung des Energieabgabenvergütungsgesetzes (EAVG), BGBI Nr. 201/1996, regelte in § 2 Abs 1 eine Vergütung für Unternehmen mit Schwerpunkt „Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern“. Dienstleistungsunternehmen waren von der Vergütung ausgeschlossen. Zielsetzung des EAVG war nach den Materialien die Vermeidung von Wettbewerbsnachteilen der produzierenden Industrie mit hohem Energieverbrauch in Österreich gegenüber Unternehmen anderer Länder, in denen es regelmäßig keine Energiebesteuerung gab (Wagner, Praxishandbuch Energieabgaben, Kapitel 1, Energiebesteuerung in Österreich, S. 17).
- b. Mit Urteil vom 8. November 2001, C-143/99, „Adria-Wien Pipeline“, erkannte der EuGH zu Recht, dass nationale Maßnahmen, die eine Vergütung von Energieabgaben auf Erdgas und elektrische Energie nur für Unternehmen mit Schwerpunkt „Herstellung körperliche Wirtschaftsgüter“ vorsehen, als staatliche Beihilfen iSd Art. 92 EG-Vertrag anzusehen sind. Als staatliche Beihilfe wurde nur jener Teil des Gesetzes qualifiziert, der eine Einschränkung der Vergütung auf Produktionsbetriebe vorsah.
- c. Das BMF beantragte bei der Europäischen Kommission die rückwirkende Notifikation der Energieabgabenvergütung für die Jahre 1996 bis 2001. Mit Beschluss vom 22. Mai 2002 stellte die Europäische Kommission fest, dass die staatliche Beihilfe mit dem Gemeinschaftsrechtsrahmen für Umweltschutzbeihilfen vereinbar war (Wagner, aaO, S. 20 mit Verweis auf Amtsblatt Nr C 164 vom 10.7.2002). Einlangende Anträge auf Vergütung von Dienstleistungsunternehmen wurden für Jahre bis 2001 abgelehnt.
- d. In der Folge wurde seitens des Gesetzgebers durch BGBI I Nr. 158/2002 vom 8.10.2002 in § 2 Abs 1 EAVG die Vergütung auf Dienstleistungsbetriebe ausgedehnt, befristet mit dem Jahr 2002. Mit BGBI I Nr. 71/2003 vom 20.8.2003 wurde die Ausdehnung auf Dienstleistungsbetriebe beibehalten. Die Ausweitung kritisierte die Kommission in ihrer Entscheidung vom 9. März 2004, ZI. K(2004)325 (ABI. EG 2005, L 190/13) als ungenügend, da mit der beibehaltenen Normierung des Schwellenwertes in § 1 EAVG die Selektivität der Maßnahme nicht beseitigt wurde.
- e. Mit BGBI I Nr. 92/2004 vom 30.7.2004 wurde das EAVG entsprechend modifiziert, für Sachverhalte ab 2004 erfolgte eine Anpassung der Vergütung an unionsrechtliche Vorgaben.

(B) Neuregelung der Energieabgabenvergütung durch BBG 2011:

- a. Durch Budgetbegleitgesetz (BBG) 2011 vom 30. Dezember 2010, BGBI I Nr. 111/2010, sollten die Dienstleistungsbetriebe wiederum von der Energieabgabenvergütung ausgeschlossen werden.
  - (1) § 2 Abs 1 EAVG lautet in der Fassung des BBG 2011: „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 wurde, liefern“.

(2) Der zeitliche Anwendungsbereich der Bestimmung ist in § 4 Abs 7 EAVG wie folgt geregelt: „Die §§ 2 und 3, jeweils idF des BBG 2011, BGBI I Nr. 111/2010, sind vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen“.

In den Materialien zur Regierungsvorlage (981 der Beilagen RV XXIV. GP 141) heißt es zu § 4 Abs 7 EAVG: „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 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. 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“.

b. Der Gesetzgebungsprozess mündete in das folgende Procedere (im Zeitablauf):

- Nationalratsbeschluss BBG 2011 vom 20. Dezember 2010.
- Bundesratsbeschluss BBG 2011 vom 23. Dezember 2010.
- Kundmachung BBG 2011 am 30. Dezember 2010.
- Mitteilung an die Kommission durch das BMF am 7. Februar 2011 (Seite 110 der Berufungsergänzung), wobei eine Laufzeit der Beihilfe vom 1. Februar 2011 bis 31. Dezember 2013 gemeldet wurde.
- Veröffentlichung von BGBI I Nr. 111/2010 im Amtsblatt der Europäischen Union vom 30. September 2011.

### **III. Erläuterungen zu den Vorlagefragen:**

#### **Punkt (A) der Vorabentscheidung - Verstoß gegen Voraussetzungen der AGVO (Abgrenzung Anmeldeverpflichtung und besonderes Verfahren der AGVO):**

a. Maßgebliche Regelungen:

(1) Nach Art 107 Abs 1 AEUV sind aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen, die den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar. Soweit staatliche Zuwendungen der Definition entsprechen, sind sie verboten. Art 107 Abs 1 AEUV wirkt nicht absolut, sondern erfährt Ausnahmen. Art 107 Abs 2 AEUV enthält Legalausnahmen für die Vereinbarkeit von Beihilfen. Art 107 Abs 3 AEUV enthält Ausnahmen vom Grundsatz der Unvereinbarkeit staatlicher Beihilfen mit dem Binnenmarkt, wobei insbesondere Art 107 Abs 3 c AEUV für Umweltschutzbeihilfen relevant ist.

(2) Eine Konkretisierung erfährt dieser Ausnahmetatbestand durch die Umweltbeihilfeleitlinien und die Gruppenfreistellungsverordnung.

Der Rat kann nach Art 109 AEUV mittels Durchführungsverordnung Arten von Beihilfen festlegen, die vom Anmeldeverfahren nach Art 108 Abs 3 AEUV ausgenommen sind. Aufgrund der Ermächtigungs-VO (EWG) des Rates Nr. 994/98 vom 7.5.1998 können bestimmte Gruppen von Beihilfen als mit dem gemeinsamen Markt vereinbar erklärt werden. Auf dieser Grundlage wurde die Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) erlassen, welche Normen mit Außenwirkung enthält, die eine Befreiung von der Anmelde- und Genehmigungspflicht vorsehen. Die für den gegenständlichen Fall einschlägige Norm ist die VO Nr. 800/2008 vom 6.8.2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem gemeinsamen Markt in Anwendung der Art 107 und 108 AEUV (vormals Art 87 und 88 EGV). Sie zielt darauf ab, die ex-ante-Prüfung durch eine Nachprüfung durch nationale Richter zu ersetzen (Lenz/Borchardt, EU-Verträge, Kommentar, 5. Auflage, Art 107 Rz 52 f AEUV) und ermächtigt die Kommission, bestimmte Beihilfen – darunter auch die für den gegenständlichen Fall relevanten Umweltschutzbeihilfen – unter bestimmten Voraussetzungen für mit dem gemeinsamen Markt vereinbar zu erklären, sodass diese Beihilfen nicht der Anmeldepflicht nach Art 108 Abs 3 AEUV unterliegen.

Nach Art 108 Abs 1 AEUV überprüft die Kommission fortlaufend die in den Mitgliedstaaten bestehenden Beihilferegelungen. Gemäß Art 108 Abs 3 AEUV wird die Kommission von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann (Notifizierung). Eine nicht notifizierte Beihilfe kann nicht rückwirkend durch eine später bewilligte Beihilferegelung regularisiert werden (Lenz/Borchardt, EU-Verträge, Kommentar, 5. Auflage, Art 108 Rz 43 AEUV).

b. Voraussetzungen der AGVO:

(1) Das Fehlen der Notifizierungspflicht im Rahmen der AGVO ändert nichts daran, dass der Beihilfengeber eine Beihilfe anhand der dafür einschlägigen materiellen und formellen Maßstäbe zu prüfen hat.

(2) Nach Begründungserwägung 5 der VO Nr. 800/2008, gilt diese Freistellungsverordnung für alle Beihilfen, die sämtliche einschlägigen Voraussetzungen der VO erfüllen, wie auch für alle Beihilferegelungen, bei denen gewährleistet ist, dass auf der Grundlage solcher Regelungen gewährte Einzelbeihilfen ebenfalls sämtliche einschlägigen Voraussetzungen der VO erfüllen. Im Interesse der Transparenz und einer wirksamen Beihilfenkontrolle sollten alle nach dieser VO gewährten Einzelbeihilfemaßnahmen einen ausdrücklichen Verweis auf die maßgebliche Bestimmung von Kapitel II und die einzelstaatliche Rechtsgrundlage enthalten.

(3) Nach Begründungserwägung 7 sollten alle staatlichen Beihilfen, die nicht unter diese VO fallen, weiterhin der Anmeldepflicht nach Art 108 Abs 3 AEUV unterliegen.

(4) Nach Begründungserwägung 31 gelten für Beihilfen in Form steuerlicher Maßnahmen im Hinblick auf den Anreizeffekt besondere Voraussetzungen. Bei

Umweltsteuerermäßigungen, die die Voraussetzungen der RL 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 erfüllen und unter diese VO fallen, sollte davon ausgegangen werden, dass sie einen Anreizeffekt haben, da sie insofern eine Verbesserung des Umweltschutzes bewirken, als die betreffende allgemeine Steuerregelung angenommen oder beibehalten werden kann.

(5) Nach Begründungserwägung 33 soll der Mitgliedstaat den vollständigen Wortlaut der Maßnahme im Internet veröffentlichen.

(6) Kapitel I AGVO:

Nach Art 3 muss eine Beihilferegelung einen ausdrücklichen Verweis auf diese VO unter Angabe des Titels sowie einen ausdrücklichen Verweis auf die Fundstelle im Amtsblatt der Europäischen Union enthalten.

Nach Art 5 gilt die VO nur für transparente Beihilfen, dazu zählen auch steuerliche Maßnahmen, wenn darin eine Obergrenze vorgesehen ist, damit die maßgeblichen Schwellenwerte nicht überschritten werden.

Nach Art 8 Abs 5 gelten im Fall von Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen nach Art 25 die Voraussetzungen der Abs 2, 3 und 4 dieses Art als erfüllt.

Nach Art 9 Abs 1 übermittelt der betreffende Mitgliedstaat der Kommission binnen 20 Arbeitstagen 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 Webseite der Kommission veröffentlicht. Gemäß Art 9 Abs 2 veröffentlicht der betreffende Mitgliedstaat bei Inkrafttreten der Beihilferegelung den vollständigen Wortlaut der Maßnahme im Internet.

c. Folgende Voraussetzungen des Kapitels I der AGVO sind nach den vorliegenden Informationen nicht erfüllt:

(1) 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“.

(2) 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 Hotelervereinigung die Kommission über die Neuregelung. Aus dem Antwortschreiben der Europäischen Kommission an die Österreichische Hotelervereinigung 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.

(3) 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).

d. 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 S. 3 AEUV durch die unvollständige

Anzeige wiederauflebt (Schriften zum Verwaltungsrecht, Behlau/Lutz/Schütt, Klimaschutz durch Beihilfen, S. 239 und 240).

**Punkt (B) der Vorabentscheidung - Vorliegen einer Umweltschutzbeihilfe:**

a. Maßgebliche Regelungen:

(1) Nach Art 17 Z 1 AGVO ist „Umweltschutz“ jede Maßnahme, die

- einer Beeinträchtigung der natürlichen Umwelt oder natürlicher Ressourcen durch die Tätigkeit des Beihilfeempfängers abhilft oder vorbeugt oder

- eine solche Gefahr verhindert bzw zu einer rationelleren Nutzung dieser Ressourcen einschließlich Energiesparmaßnahmen und der Nutzung erneuerbarer Energien führt.

(2) Nach Art 17 Z 10 AGVO ist „Umweltsteuer“ eine Steuer, deren Besteuerungsgegenstand

- entweder eine eindeutig negative Auswirkung auf die Umwelt hat oder

- bestimmte Tätigkeiten, Güter oder Dienstleistungen belastet, damit die Umweltkosten in deren Preis einfließen und/oder damit die Hersteller und die Verbraucher zu umweltfreundlicherem Verhalten hingeführt werden.

(3) Nach Art 25 Abs 1 AGVO sind Umweltschutzbeihilferegelungen in Form von Umweltsteuerermäßigungen nach Maßgabe der RL 2003/96/EG im Sinne von Art 107 AEUV (vormals Art 87 EGV) mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar und von der Anmeldepflicht gemäß Art 108 Abs 3 AEUV (vormals Art 88 Abs 3 EGV) freigestellt, wenn die Voraussetzungen der Abs 2 und 3 dieses Artikels erfüllt sind. Das bedeutet

- die Begünstigte entrichtet die in der RL 2003/96/EG festgelegten gemeinschaftlichen Mindeststeuerbeträge (Abs 2) und

- die Steuerermäßigungen werden für höchstens 10 Jahre bewilligt. Nach Ablauf der 10 Jahre überprüfen die Mitgliedstaaten die Angemessenheit der betreffenden Beihilfemaßnahmen (Abs 3).

b. Die zuständigen Abgabenbehörden und das Bundesministerium für Finanzen (BMF) gehen davon aus, dass eine Umweltschutzbeihilferegelung (schon) dann vorliegt, wenn die Produktionsbetriebe die in der RL 2003/96/EG angeführten Mindeststeuerbeträge bezahlen müssen.

So ist der der Beilage zur Berufungsergänzung beigefügten Beilage 2 (Niederschrift über die öffentliche mündliche Verhandlung des VfGH vom 25.9.2012 betreffend B 321/12 zur Verfassungskonformität der Neuregelung der Energieabgabenvergütung) zu entnehmen, dass auf die Frage eines VfGH-Richters „wo gibt es hier bei dieser Begünstigung des EAVG irgendeinen Umweltschutzaspekt, der einfließt“, seitens der Finanzverwaltung ausgeführt wurde, der Umweltschutzaspekt liege darin, „dass auch die energieintensiven Betriebe zumindest die Mindeststeuerbeträge bezahlten. Dies sei so gemeint, dass eine Übersiedlung in Länder, wo die Auflagen geringer seien, dazu führe, dass insgesamt die Umwelt belastet werde. Die Überlegung sei, wenn man sinngemäß die Energieintensivität

über eine erhöhte Energiebesteuerung ins Drittland (zB China) vertreibe, in China die Energieineffizienz viel höher sei. Damit habe man global betrachtet eine Vermehrung, die nicht im Sinne des Umweltschutzes sei“.

Zusammengefasst wird von der Finanzverwaltung die Rechtsansicht vertreten, dass eine Umweltschutzbeihilfemaßnahme vorliegt, wenn die vergütungsfähigen Betriebe die Mindeststeuerbeträge der RL 2003/96/EG bezahlen müssen. Gleichzeitig wird die Vermeidung von über die Mindeststeuerbeträge hinausgehenden Steuerbeträgen von der Finanzverwaltung damit gerechtfertigt, dass durch eine solche Maßnahme energieintensive Betriebe in Drittländer getrieben werden und sich dadurch die globale Gesamtenergiebilanz verschlechtert, sodass die Erhebung der (bloßen) Mindeststeuerbeträge ebenfalls dem Umweltschutzcharakter dient.

c. Zum Vorliegen einer „Umweltschutzbeihilfe“ nach der AGVO:

(1) Art 17 iVm Art 25 AGVO:

Unter den Anwendungsbereich der AGVO fallen nach Art 1 Abs 1 lit d AGVO Umweltschutzbeihilfen, die durch die Art 17 bis 25 AGVO gesondert geregelt werden.

Von der Anmeldepflicht freigestellt sind nach Art 25 Abs 1 AGVO „Umweltschutzbeihilfen“ in Form von Umweltsteuerermäßigungen.

Art 25 Abs 1 AGVO normiert lediglich, dass Umweltschutzbeihilferegelungen in Form von Umweltsteuerermäßigungen nach Maßgabe der Energiebesteuerungsrichtlinie, mit dem gemeinsamen Markt vereinbar sind, das bedeutet aber nicht, dass jede Vergütungsregelung, die sich an der Richtlinie orientiert, automatisch eine Umweltschutzbeihilfe sein muss. Art 25 AGVO enthält keine eigenständige Definition des Begriffes der „Umweltschutzbeihilfe“, vielmehr ist die Definition des „Umweltschutzes“ Art 17 Z 1 AGVO zu entnehmen. Art 17 Z 1 AGVO regelt (zusammengefasst), dass eine Maßnahme dem Umweltschutz dient, wenn sie der Beeinträchtigung der Umwelt abhilft oder vorbeugt bzw einer rationelleren Nutzung der Ressourcen inklusive Energiesparmaßnahmen dient. Damit von einer „Umweltschutzbeihilfe“ (s auch EuGH-Urteil 18.11.2004, T-176/01 oder EuGH 19.9.2006, T-166/01, wonach fehlende ökologische Verbesserungen einer Umweltschutzbeihilfe entgegenstehen) gesprochen werden kann, müssen somit zuerst die Voraussetzungen von Art 17 Z 1 AGVO erfüllt sein.

Zusätzlich muss die der Beihilfe zugrundeliegende Abgabe eine „Umweltsteuer“ sein. Liegt tatsächlich eine Umweltschutzbeihilfe im Rahmen einer Umweltsteuer vor, ist in weiterer Folge das Vorliegen der Voraussetzungen der RL 2003/96/EG zu prüfen.

(2) Gesetzliche Regelungen der Energiebesteuerung oder der Energieabgabenvergütung führen per se weder zu einer Minderung von Umweltbeeinträchtigungen oder zu deren Vorbeugung, noch zu einer rationelleren Nutzung der Energieressourcen oder zu Energiesparmaßnahmen, wenn nicht gleichzeitig im Gesetz Anreize für derartige Umweltschutzmaßnahmen gesetzt werden. In anderen Mitgliedstaaten ist dies teilweise

verwirklicht. So wird zB im bundesdeutschen EnergieStG (§ 55 – Steuerentlastung für Unternehmen in Sonderfällen) auf ein Anreizsystem in Form

- von Energie- und Umweltmanagementsystemen (Abs 4) oder
- von alternativen Systemen zur Verbesserung der Energieeffizienz (Abs 4)

abgestellt, wobei auch Nachweise (zB durch Umweltgutachter oder Umweltorganisationen) zu erbringen sind. Dergleichen findet sich im Energieabgabenvergütungsgesetz nicht. Im Gegenteil stellt das geltende EAVG für die Höhe der Vergütung in keiner Weise auf energieeffizientes Verhalten der Vergütungsberechtigten ab.

(3) Die vergütungsfähigen Betriebe erhalten zudem Vergütungen in einem Ausmaß, das keinen Sparanreiz im Bereich der Verwendung der Energieträger aus dem System der Energieabgabenvergütung bietet, wie den Rechnungshofberichten 2006 und 2009 deutlich entnommen werden kann.

In [www.rechnungshof.gv.at/fileadmin/downloads/2006/berichte/teilberichte/bund\\_2006\\_04](http://www.rechnungshof.gv.at/fileadmin/downloads/2006/berichte/teilberichte/bund_2006_04) („BMF-der Rechnungshof“) wird zu dieser Thematik ausgeführt: Die im Jahr 1996 eingeführten Energieabgaben für elektrische Energie und Erdgas sollten neue Steuereinnahmen schaffen und damit helfen den Bundeshaushalt zu konsolidieren. Als ein weiteres Ziel war eine nicht näher definierte Ökologisierung des Steuersystems genannt. Umweltpolitische Überlegungen wie die Begünstigung von erneuerbaren oder die verursachungsgerechte Besteuerung von emissionsstarken Energieträgern finden im bestehenden System der Energiebesteuerung keinen Niederschlag. Tatsächlich führt die Erhebung von Energieabgaben zu einer finanziellen Belastung hauptsächlich für private Haushalte, wogegen Unternehmen durch eine Rückvergütungsregelung von den geleisteten Zahlungen überwiegend entlastet werden. Für Betriebe gibt es aufgrund der Vergütungsmöglichkeit von Energieabgaben keine steuerlichen Anreize zur sparsamen Verwendung von Energie.

-In Pkt 4.2. Abs 1 wird zu den Feststellungen des Rechnungshofes angeführt: Produktionsbetriebe erhielten ab 1996 und Dienstleistungsbetriebe ab 2002 jene bezahlten Energieabgaben vergütet, die über dem Sockelbetrag von 0,35% des Nettoproduktionswertes bzw den Mindeststeuern (ab 2002) und einem betragsmäßig geringen Selbstbehalt von 363 Euro lagen. Für diese Betriebe bestanden daher keine steuerlichen Anreize zur sparsamen Verwendung von Energie. Die vom Betrieb zu tragende Steuerlast blieb nämlich bei gleichbleibendem Nettoproduktionswert unverändert, selbst wenn sich der betriebliche Energieverbrauch oder die Steuersätze erhöhten, weil der dadurch verursachte Anstieg der Energieabgaben mit der Vergütung wieder neutralisiert wurde. Nach Pkt 4.2. Abs 2 waren Mindeststeuerbeträge erst nach Inkrafttreten der Energiesteuerrichtlinie ab 2004 zu beachten und wurden in das EAVG als nicht refundierbare Sockelbeträge aufgenommen. Die Mindeststeuerbeträge sind jedoch im Verhältnis zu den österreichischen Steuersätzen äußerst gering. Aus den

Ausführungen ergibt sich für den Rechnungshof, dass bei den vergütungsberechtigten Betrieben kein deutlicher Lenkungseffekt wirksam werden konnte.

-In Pkt 4.3 wird ausgeführt: Laut Stellungnahme des BMF wären die vom Rechnungshof angeführten Ziele zutreffend und auch erreicht worden. Ein signifikanter Verbrauchsrückgang, wie er als Ergebnis einer echten Lenkungsabgabe anzustreben wäre, würde die Zielvorgabe des Erreichens entsprechender Einnahmen konterkarieren.

In [www.rechnungshof.gv.at/fileadmin/downloads/2009/berichte/teilberichte/bund\\_2009\\_06](http://www.rechnungshof.gv.at/fileadmin/downloads/2009/berichte/teilberichte/bund_2009_06) (Folgebericht des Rechnungshofes 2009) wird ausgeführt: Das BMF setzte bisher keine der Empfehlungen des Rechnungshofes aus der im Jahr 2005 durchgeföhrten Überprüfung der Energiebesteuerung vollständig und flächendeckend um. So wurde die Nutzung der von der EU eingeräumten Möglichkeiten für eine ökologische Ausrichtung der Energieabgaben bisher nicht verfolgt.

-In Pkt 3.1. Abs 1 wird angeführt: Aus ökologischer Sicht erscheint die weitgehend undifferenzierte Steuerentlastung für Betriebe im Wege der Energieabgabenvergütung nicht zweckmäßig, weil dadurch auf ökologisch sinnvolle Lenkungseffekte verzichtet wird. Das BMF konnte dem Rechnungshof im Rahmen der Follow-Up-Überprüfung keine legistischen Vorhaben zu der angeregten Änderung der Energiebesteuerung vorlegen. Ebensowenig wurden Initiativen zur Ökologisierung der Besteuerung von Elektrizität, Erdgas und Kohle im Sinne der Zielsetzung des Gesetzgebers bei Einföhrung dieser Abgaben gesetzt.

(4) Auch die Lehre hat Bedenken geäußert, ob Art 25 AGVO iVm Art 17 Energiesteuerrichtlinie überhaupt zur Identifizierung von Umweltschutzbeihilfen geeignet ist:

Nach Bieber, EuZW 2012, 257, ist die Energiesteuerrichtlinie 2003/96/EG nicht vorrangig durch Umweltschutzinteressen getragen, sondern schafft lediglich gemeinsame energiesteuerrechtliche Rahmenvorgaben für die einzelnen Mitgliedstaaten. Der Verweis von Art 25 AGVO auf die Energiesteuerrichtlinie ist insofern problematisch, „als der Begriff der Umweltschutzbeihilfe ausgehöhlt wird“, weil die Einhaltung der in Art 25 AGVO definierten Kriterien durch die in Art 17 Z 1 AGVO angeführten Voraussetzungen – Vorbeugung einer Beeinträchtigung der Umwelt oder rationellere Nutzung der Ressourcen (Energiesparmaßnahmen) – nicht gewährleistet ist.

Die Kriterien des Art 25 AGVO sind in Fällen des Wahlrechtes zur Gewährung einer Begünstigung nicht zur Identifizierung von Umweltschutzbeihilfen geeignet, weil ein Mitgliedstaat die Begünstigung ohne verpflichtende Vornahme von Umweltschutzmaßnahmen umsetzen kann. Ein praktischer Anwendungsfall „liegt mit § 2 EAVG idF BBG 2011 vor, der ausschließlich für Produktionsbetriebe eine Energieabgabenvergütung vorsieht, wobei weder die Beihilfeempfänger zur Durchführung von Umweltschutzmaßnahmen verpflichtet werden, noch für die von der Vergütung ausgeschlossenen Dienstleistungsbetriebe Anreize zur Durchführung von Umweltschutzmaßnahmen bestehen“.

Es ist daher nicht plausibel, dass die Frage, ob eine Beihilfe zur Erreichung von Umweltschutzmaßnahmen geeignet ist, anhand der Kriterien

- Beihilfe nach Maßgabe der RL 2003/96/EG und
- Einhaltung des Mindeststeuerniveaus

zu beurteilen sein soll, weil die Energiesteuerrichtlinie nicht auf die Erreichung von Umweltschutzz Zielen zugeschnitten ist (Bieber, Verbrauchsteuern in Österreich, Lexis Nexis, S. 188).

d. (1) Zusammenfassend ist festzustellen, dass Umweltschutzbeihilfen in der AGVO durch die Art 17 bis 25 geregelt werden, aber die Vergütungsregelung im EAVG idF BBG 2011 weder Umweltschutzmaßnahmen, noch Energiesparmaßnahmen im Blickfeld hat, noch solche vor der Novellierung hatte.

(2) Das BMF führt – wie vorangehend dargelegt – sogar aus, dass eine zu starke Lenkungsmaßnahme mit der Folge eines Rückganges des Energieverbrauches die Zielvorgabe entsprechend budgetär wirksamer Einnahmen konterkarieren würde. Die Regelungen im Bereich der Energieabgabenvergütung dienen somit ausschließlich dem Ausgleich von Wettbewerbsnachteilen energieintensiver Unternehmen, ohne Miteinbeziehung ökologischer Faktoren.

(3) Zwar hat die Kommission in ihrer Entscheidung vom 9. März 2004, K (2004) 325, betreffend Energieabgabenvergütung auf Erdgas und Elektrizität in den Jahren 2002 und 2003 in Rn 61 ausgeführt, die Energiebesteuerungsrichtlinie trage in den Erwägungsgründen 3,6,7 und 12 den Umweltschutzz Zielen Rechnung, sodass die Beachtung der Mindestsätze einen Anreiz biete, den Umweltschutz zu verbessern. Zudem werde durch die Mindestabgabenbelastung auch der „Mindestumwelteffekt“ der Energiebesteuerungsrichtlinie miteinbezogen. Durch die Normierung der AGVO hat sich aber insofern die Rechtslage geändert, als in Art I und II Kriterien eingeführt wurden, denen eine Beihilfe – unabhängig von den Mindeststeuersätzen und Bedingungen der RL 2003/96/EG – entsprechen muss. Dazu gehört auch der Energiespar- und Umweltschutzaspekt in Art 17 Z 1 AGVO, der auf Art 1 Abs 1 lit a iii VO 994/98 zurückzuführen ist.

(4) Die Kommission bemängelt zudem selbst in der Mitteilung KOM (2011) 168 vom 13.4.2011 (Intelligentere Energiebesteuerung in der EU: Vorschlag für eine Änderung der Richtlinie) an der RL 2003/96/EG, dass die Besteuerung mit den Mindestsätzen

- nicht zur effizienten Energienutzung anregt und zu Verzerrungen auf dem Binnenmarkt führt,
- Anreize schafft, die den energie- und klimapolitischen Zielen der EU zuwiderlaufen,
- erneuerbare Energieträger benachteiligt werden und
- ungleiche Ausgangsbedingungen für gewerbliche Verbraucher geschaffen werden.

Die Energiesteuerrichtlinie gibt aus energiepolitischer Sicht auch keine Anreize oder Preissignale, die alternative Energieträger fördern oder es für die Verbraucher interessant machen, Energie zu sparen.

(5) Die Kommission hat in ihrem Beschluss vom 8. März 2011 über die staatliche Beihilfe in der Sache C 24/2009 (ex N 446/2008) zum Ökostromgesetz, das einen Befreiungsmechanismus vorsah, wenn ein Anspruch auf Rückvergütung nach dem EAVG bestand und die Ökostromaufwendungen mindestens 0,5% des Nettoproduktionswertes betragen, festgestellt, dass ein Anreizeffekt zur Förderung der Energieeffizienz nicht gegeben war: Der Befreiungsmechanismus funktioniere wie eine Deckelung (infolge der 0,5%-Schwelle), sodass der durchschnittliche Elektrizitätspreis sogar mit jeder zusätzlich verbrauchten kWh sinke, damit zu einer Senkung der Energieeffizienz beitrage und nicht in den Anwendungsbereich der Leitlinien für Umweltschutzbeihilfen fallen könne, da der Beitrag mit jeder zusätzlichen (Verschmutzungs)Einheit schrumpfe. Nach dem EAVG beträgt der Energiesteueranteil unabhängig vom tatsächlichen Energieverbrauch 0,5% des Nettoproduktionswertes, der übersteigende Anteil wird in voller Höhe rückvergütet, was ebenfalls nicht zu einer Steigerung der Energieeffizienz führen kann, weil die Vergütung nicht mit der Einhaltung von Umweltschutzz Zielen verbunden ist.

(6) Aus den bezeichneten Gründen bestehen Bedenken, ob in Bezug auf § 2 Abs 1 iVm § 4 Abs 7 EAVG idF BBG 2011 von einer „Umweltschutzbeihilfe“ auszugehen und Art 25 AGVO anlässlich der Neuregelung des EAVG im BBG 2011 anwendbar war.

### **Punkt (C) der Vorabentscheidung: Zur Voraussetzung des Art 25 Abs 3 AGVO**

Eine Freistellung von der Anmeldepflicht hat nach Art 25 Abs 3 AGVO zur Voraussetzung, dass die Steuerermäßigung für höchstens 10 Jahre bewilligt wird. Der Begriff der „Bewilligung“ kann sich nur auf die innerstaatliche Regelungskompetenz beziehen, weil im besonderen Verfahren der AGVO eine Freistellung erfolgt und keine Bewilligung der Kommission.

Nach dem Gesetzestext des § 4 Abs 7 EAVG wird die Vergütung zeitlich nicht begrenzt. Eine zeitliche Begrenzung der Laufzeit erfolgt erst in der verspäteten Meldung an die Kommission (1.2.2011 – 31.12.2013). Diese Meldung bleibt jedoch ohne Auswirkung, weil das Gesetz selbst auf diesen Zeitraum nicht verweist und auch nicht mit der Laufzeit der verspäteten Freistellungsanzeige verknüpft. Dagegen enthält beispielsweise die Regelung des bundesdeutschen Energiesteuergesetzes in § 55 Abs 9 einen deutlichen Hinweis auf die zeitliche Begrenzung durch die Freistellungsanzeige: „Die Steuerentlastung nach den Abs 1 und 2 wird gewährt nach Maßgabe und bis zum Auslaufen der hierfür erforderlichen beihilferechtlichen Genehmigung der Europäischen Kommission oder der hierfür erforderlichen Freistellungsanzeige bei der Europäischen Kommission nach der VO (RG) 800/2008 der Kommission vom 6.8.2008 ... in der jeweils geltenden Fassung. Das Auslaufen der Genehmigung oder der Freistellungsanzeige wird vom Bundesministerium der Finanzen im Bundesgesetzblatt gesondert bekanntgegeben.“ Mit der Formulierung

"bis zum Auslaufen ... der Freistellungsanzeige" ist die zeitliche Dauer im Gesetz selbst eingegrenzt.

Da das EAVG weder eine dezidierte zeitliche Einschränkung enthält, noch einen Hinweis auf den in der Freistellungsanzeige angeführten Zeitraum (Begrenzungsklausel), ist das Vorliegen der geforderten Begrenzung auf 10 Jahre in Zweifel zu ziehen.

Daran ändert auch das Auslaufen der AGVO Nr. 800/2008 nichts, deren Geltungsdauer durch VO(EU) Nr. 1224/2013 bis zum 30.6.2014 verlängert wurde. Nach Art 44 Abs 3 AGVO bleiben die aufgrund der VO freigestellten Beihilferegelungen noch während einer Anpassungsfrist von sechs Monaten freigestellt. Das bedeutet, dass bis 31.12.2014 die bisherige Freistellung verlängert wird. Bis zum 1.1.2015 müsste dann entweder eine Anpassung an die neue AGVO erfolgt sein oder es bedarf einer neuerlichen Meldung an die Kommission. Eine zeitliche Begrenzung der Freistellung im strittigen Zeitraum ergibt sich daraus nicht, weil hinkünftig Altbegünstigungen ohne nochmalige Meldung weiterhin wirksam sein sollen.

#### **IV. Voraussetzungen der Vorlage:**

Die Befugnis zur Stellung von Vorabentscheidungsersuchen kommt Gerichten im unionsrechtlichen Sinn zu (Art. 267 AEUV), sofern diese Fragen über die Auslegung der Verträge, über die Gültigkeit und die Auslegung der Handlungen der Organe bzw der Einrichtungen und sonstigen Stellen der Union haben. Das Bundesfinanzgericht ist ein derartiges Gericht und daher vorlageberechtigt.

Die Geschäftsabteilung 6018 der Außenstelle L ist laut Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes zuständig für eine Entscheidung über die bezeichnete Beschwerde gegen den vom Finanzamt L erlassenen Bescheid über die Energieabgabenvergütung 2011. Die Beantwortung der gestellten Fragen ist für die Erlassung der Entscheidung erforderlich, die Fragen sind in einem konkreten und echten Rechtsstreit entstanden und für die Lösung der von der Beschwerde aufgeworfenen Rechtsfragen von entscheidender Bedeutung, weil im Fall eines Verstoßes gegen Unionsrecht die Vergütung im Jahr 2011 von der Bf. noch bezogen werden könnte. Das Verfahren ist zum Zeitpunkt der Vorlage an den EuGH noch anhängig.

**V. Bestehen von Zweifeln:** Die Beantwortung der gegenständlichen Rechtsfragen scheint nicht derart offenkundig zu sein, dass für einen Zweifel im Sinne der Rechtsprechung des Gerichtshofes (EuGH 6.10.1982, 283/81, C.I.L.F.I.T) kein Raum bleiben würde.

Die Fragen werden daher dem Gerichtshof mit dem Ersuchen um Vorabentscheidung vorgelegt.

#### **VI. Beilagen (Inhalt s Aktenverzeichnis):**

1. Maßgebliche inländische Rechtsvorschriften
2. Einschlägige nationale Rechtsprechung
3. Aktenteile (Teile der Beilagen zur Berufungsergänzung)

#### 4. Zitierte Literatur

Linz, am 31.10.2014