

TE Vwgh Beschluss 2004/8/12 2003/17/0001

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 12.08.2004

Index

E1E;
E1K;
E3R E08600000;
E6A;
E6J;
000;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/05 Verbrauchsteuern;
59/04 EU - EWR;

Norm

11951K004 KS Art4 Absc;
11997E087 EG Art87 Abs3;
11997E087 EG Art87;
11997E088 EG Art88 Abs3;
11997E234 EG Art234;
31999R0659 staatliche Beihilfen;
61981CJ0283 CILFIT und Lanificio di Gavardo VORAB;
61990CJ0354 FNCE VORAB;
61998TJ0110 RJB Mining;
61999CJ0143 Adria-Wien Pipeline VORAB;
62001CJ0261 van Calster VORAB;
B-VG Art130 Abs1 lita;
ElektrizitätsabgabeG 1996;
EnergieabgabenvergütungsG 1996 §1 Abs1;
EnergieabgabenvergütungsG 1996 §2 Abs1;
StruktAnpG 1996 Art60;
StruktAnpG 1996 Art62;
VwGG §38b;

Beachte

Vorabentscheidungsverfahren: * EU-Register: EU 2004/0004 * EuGH-Zahl: C-368/04 Transalpine Ölleitung in Österreich

* EuGH-Entscheidung:EuGH 62004CJ0368 5. Oktober 2006 * Enderledigung des gegenständlichen Ausgangsverfahrens im fortgesetzten Verfahren: 2006/17/0157 E 20. November 2006 Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2003/17/0004 2003/17/0053 2003/17/0025

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein der Schriftführer Dr. Racek und Mag. Schiffkorn, in den Beschwerdesachen 1.) der AA GmbH in Innsbruck (hg. Zl. 2003/17/0001), 2.) der BB GmbH in Sch (hg. Zl. 2003/17/0025) und 3.) der CC Gesellschaft m.b.H. & CO KG in S (hg. Zl. 2003/17/0058), alle vertreten durch Arnold Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen die Bescheide zu 1.) der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 15. November 2002, Zl. RV 1028/1-T7/02, zu 2.) der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 17. Juli 2002, Zl. RV 487/1-10/02, und zu 3.) der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 14. Oktober 2002, Zl. RV 535/1-6/02, betreffend Abweisung von Anträgen auf Vergütung von Energieabgaben, den Beschluss gefasst:

Spruch

Dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften werden gemäß Art. 234 EG folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Steht das Durchführungsverbot gemäß Art. 88 Abs. 3 EG auch dann der Anwendung einer innerstaatlichen gesetzlichen Bestimmung entgegen, die Betriebe, deren Schwerpunkt nicht nachweislich in der Herstellung körperlicher Güter besteht, von der Vergütung von Energieabgaben ausschließt und daher als Beihilfe im Sinne des Art. 87 EG zu qualifizieren ist, aber der Kommission vor dem innerstaatlichen Inkrafttreten der Regelung nicht notifiziert wurde, wenn die Kommission gemäß Art. 87 Abs. 3 EG die Vereinbarkeit der Maßnahme mit dem Gemeinsamen Markt für einen in der Vergangenheit liegenden Zeitraum festgestellt hat und sich der Erstattungsantrag auf für diesen Zeitraum zu entrichtende Abgaben bezieht?

2. Bei Bejahung der ersten Frage:

Erfordert das Durchführungsverbot in einem derartigen Fall die Vergütung auch in jenen Fällen, in denen die Anträge der Dienstleistungsbetriebe nach der Erlassung der Entscheidung der Kommission für Bemessungszeiträume vor diesem Zeitpunkt gestellt wurden?

Begründung

1. Sachverhalt:

1.1. Beim Verwaltungsgerichtshof ist eine Reihe von Beschwerden von Dienstleistungsunternehmen anhängig, deren Anträge auf Vergütung der Energieabgabe nach dem Energieabgabevergütungsgesetz (Art. 62 des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201) - im Folgenden:

EAVG - für die Jahre 1996 bis 2001 abgewiesen wurden.

1.2. Hintergrund der Beschwerdefälle ist der dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) aus dem Verfahren Rs C- 143/99, Adria-Wien Pipeline GmbH und Wietersdorfer und Peggauer Zementwerke GmbH, bekannte Umstand, dass die Regelung des EAVG zunächst ohne Notifizierung erlassen und vollzogen wurde.

1.3. Mit Urteil vom 8. November 2001, Rs C-143/99, Slg. 2001, I-8365, Adria-Wien Pipeline GmbH und Wietersdorfer und Peggauer Zementwerke GmbH, entschied der EuGH über ein diesbezügliches Vorabentscheidungsersuchen des Verfassungsgerichtshofes wie folgt:

"1. Nationale Maßnahmen, die eine teilweise Vergütung von Energieabgaben auf Erdgas und elektrische Energie vorsehen, stellen keine staatlichen Beihilfen im Sinne des Artikels 92 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Artikel 87 EG) dar, wenn sie allen Unternehmen im Inland unabhängig vom Gegenstand ihrer Tätigkeit gewährt werden.

2. Nationale Maßnahmen, die eine teilweise Vergütung von Energieabgaben auf Erdgas und elektrische Energie nur für Unternehmen vorsehen, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Güter besteht, sind als staatliche Beihilfen im Sinne des Artikels 92 EG-Vertrag anzusehen."

1.4. Die Verfahren der beiden unter 1.) und 2.) genannten beschwerdeführenden Parteien waren Anlassfall des Vorabentscheidungsersuchens des Verfassungsgerichtshofes.

Der Verfassungsgerichtshof hob daher mit Erkenntnissen vom 13. Dezember 2001, zu 1.)B 2343/97-16 (betreffend Energieabgabenvergütung - EAV 1996, Bescheid vom 23. Juni 1997), B 950/98-8 (betreffend EAV 1997, Bescheid vom 1. April 1998), B 813/99-8 (betreffend EAV 1998, Bescheid vom 22. März 1999) und zu 2.) B 1173/98, die bei ihm angefochtenen Bescheide der jeweiligen Finanzlandesdirektion, mit denen die Anträge der beschwerdeführenden Parteien abgewiesen worden waren, auf Grund des Urteils des EuGH vom 8. November 2001 auf. Die unter 1.) und 2.) genannten beschwerdeführenden Parteien seien durch die angefochtenen Bescheide im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt worden.

Zur Begründung der Aufhebung verwies der Verfassungsgerichtshof jeweils auf sein Erkenntnis vom 13. Dezember 2001, B 2251/97, Slg. Nr. 16.401, wo er insbesondere auf Grund des Urteils des EuGH vom 8. November 2001 zum Schluss gekommen war, dass Unternehmen (Betrieben), deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe, die beantragte Energieabgabenvergütung zu Recht gewährt worden sei. Hingegen hätte die belangte Behörde die Verweigerung der Energieabgabenvergütung gegenüber Unternehmen (Betrieben), deren Schwerpunkt nicht in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht, nicht auf § 2 Abs. 1 EAVG stützen dürfen. Da die belangte Behörde offenkundig entgegen dem unmittelbar anwendbaren Verbot des Art. 93 Abs. 3 letzter Satz EG-Vertrag (nunmehr: Art. 88 Abs. 3 EG), eine nicht notifizierte Beihilfe durchzuführen, § 2 Abs. 1 EAVG angewendet habe, habe sie die beschwerdeführenden Parteien in ihrem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt.

Die eingangs unter 3.) angeführte Beschwerdeführerin, welche einen Seilbahnbetrieb führt, beantragte (erst) am 5. September 2002 (Datum des Antrages sowie seines Einlangens) beim Finanzamt Villach die Vergütung von Energieabgaben nach dem EAVG für die Wirtschaftsjahre 11/1998 bis 10/1999, 11/1999 bis 10/2000 und 11/2000 bis 10/2001. Zum weiteren Verwaltungsgeschehen siehe unten Punkt 1.9.

1.5. Die Europäische Kommission beschloss in der Folge die Einleitung des Verfahrens nach Art. 88 Abs. 2 EG zur Prüfung dieser von Österreich gewährten Beihilfen.

Mit der Entscheidung vom 22. Mai 2002, C (2002) 1890fin (Staatliche Beihilfe Nr. NN 165/2001), ABI. (EG) vom 10. Juli 2002, C 164/4, stellte die Kommission (nach der Begründung für den Zeitraum vom 1. Juni 1996 bis 31. Dezember 2001) fest, "dass die Beihilfe mit Artikel 87 Absatz 3 lit. c des EG-Vertrags und Artikel 4 Absatz c des EGKS-Vertrags vereinbar" sei.

1.6. Mit Bescheid vom 15. November 2002 wies die Finanzlandesdirektion für Tirol auf dem Boden der vorerwähnten Entscheidung der Kommission die Berufungen der oben unter 1.) genannten Partei gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 23. Juni 1997, 1. April 1998 und 22. März 1999 als unbegründet ab. Nach der Begründung dieses Berufungsbescheides habe die Europäische Kommission der Republik Österreich mitgeteilt, dass die Beihilfe (im Sinne des § 2 Abs. 1 EAVG - Energieabgabenvergütung 1. Juni 1996 bis 31. Dezember 2001) mit Art. 87 Abs. 3 lit. c des EG-Vertrages und Art 4 Abs. c des EGKS-Vertrages vereinbar sei. Der Beschwerdeführerin sei beizupflchten, dass die Verwaltungsbehörde bei Erlassung des Ersatzbescheides im fortgesetzten Verfahren an die vom Verfassungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis geäußerte Rechtsansicht gebunden sei. Die Bindung bestehe jedoch nur insoweit, als sich nicht nach Erlassung des vom Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Bescheides die maßgebende Sach- und Rechtslage geändert habe. Mit der nachgewiesenen "Notifizierung der Energieabgabenvergütung des § 2 Abs. 1 EAVG durch die Europäische Kommission" auch hinsichtlich der "Berufungszeiträume" habe sich die Rechtslage nach Ergehen des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes geändert. Der Anwendung des § 2 Abs. 1 EAVG stehe das unmittelbar anwendbare Verbot des Art. 93 Abs. 3 EG-Vertrag (nunmehr Art. 87 Abs. 3 lit. c) nicht mehr entgegen. Da weiterhin unbestritten sei, dass die Erstbeschwerdeführerin keinen Betrieb unterhalte, dessen Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern bestehe, habe das Finanzamt die Berufungen (mit Berufungsvorentscheidung) im fortgesetzten Verfahren mit Recht unter Berücksichtigung der Entscheidung der Europäischen Kommission als unbegründet abgewiesen.

Gegen diesen Berufungsbescheid vom 15. November 2002 richtet sich die zu Zl. 2003/17/0001 protokolierte Beschwerde der erstbeschwerdeführenden Partei vor dem Verwaltungsgerichtshof.

1.7. Mit Bescheid vom 17. Juli 2002 wies die Finanzlandesdirektion für Steiermark die Berufung der eingangs unter 2.)

genannten Partei als unbegründet ab. Nach der Begründung dieses Bescheides habe die Europäische Kommission die Beihilfenregelung des § 2 Abs. 1 EAVG rückwirkend auf der Grundlage der Art. 87 und 88 EG genehmigt. Daher sei die Einschränkung des § 2 Abs. 1 EAVG (gemeint: die Einschränkung des Kreises der anspruchsberechtigten Unternehmen auf solche, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern besteht) auch in den Berufungsfällen bindend und die Abgabenvergütung sei der unter 2.) genannten Partei nicht zu gewähren.

Gegen diesen Bescheid er hob die eingangs unter 2.) genannte Partei zunächst Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof.

1.8. Mit Erkenntnis vom 12. Dezember 2002, B 1348/02-10, Slg. Nr. 16.771, wies der Verfassungsgerichtshof die Beschwerde der eingangs unter 2.) genannten Partei als unbegründet ab. In der Begründung führte der Verfassungsgerichtshof unter anderem Folgendes aus:

"2. Auf der Grundlage dieser durch die Entscheidung der Europäischen Kommission vom 22. Mai 2002 geschaffenen Rechtslage hat nun der Verfassungsgerichtshof einerseits zu prüfen, ob die Nichteinhaltung des Verfahrens gemäß Art. 88 EG (ex-Art. 93 EG-Vertrag) bezüglich einer durch Gesetz gewährten Beihilfe von Einfluss auf das verfassungsmäßige Zustandekommen des Beihilfengesetzes ist und ob die Regelung des § 2 Abs. 1 EAVG dem auch den Gesetzgeber bindenden Gleichheitssatz entspricht.

...

Die Regelung verfolgt also das rechtspolitische Ziel, mit der Entlastung der energieintensivsten Unternehmen die Wettbewerbsfähigkeit der körperliche Wirtschaftsgüter produzierenden Betriebe zu erhalten. Sie ist - infolge des normierten Schwellenwertes - auch geeignet, dieses Ziel zu erreichen. Durch die Entscheidung der Kommission wurde dieser mit der sektoralen Beihilfenregelung verfolgte Zweck (Effekt) auch als mit dem EG-Vertrag und dem EGKS-Vertrag als vereinbar festgestellt.

Angesichts des mit der Einführung der Energieabgaben in Österreich im Vergleich zur Situation in anderen europäischen Staaten bewirkten Wettbewerbsnachteils für die körperliche Wirtschaftsgüter produzierenden Betriebe mit sehr hohem Energieverbrauch liegt die im § 2 Abs. 1 EAVG vorgenommene Beschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des einfachen Bundesgesetzgebers (zur ständigen Rechtsprechung, wonach der Gesetzgeber von einer Durchschnittsbetrachtung ausgehen und auf den Regelfall abstehen kann vgl. zB VfSlg. 3595/1959, 5318/1966, 8457/1978, 11.469/1987, 11.615/1988, 16.124/2001 und dabei auch Härtefälle in Kauf nehmen darf vgl. VfSlg. 3568/1959, 9908/1983, 10.276/1984, 11.615/1988).

Auch die Argumente der Beschwerde vermögen eine Gleichheitswidrigkeit des § 2 Abs. 1 EAVG nicht darzutun. Denn nach dem Elektrizitätsabgabegesetz abgabepflichtige Dienstleistungsbetriebe stehen typischerweise mit in Österreich tätigen Dienstleistungsbetrieben, die ebenso durch die Elektrizitätsabgabe belastet sind, in Konkurrenz. Wird hingegen ein österreichischer Dienstleistungsbetrieb im Ausland tätig, so wird er typischerweise auch dort - außerhalb des österreichischen Steuergebietes - die elektrische Energie beziehen und ist nicht mit der österreichischen Energieabgabe belastet. Der Fall, dass ein schwerpunktmäßig Dienstleistungen anbietender, energieintensiver Betrieb, der in Österreich aufgrund seines Standortes elektrische Energie innerhalb des österreichischen Steuergebietes bezieht, jedoch seine Dienstleistungen auf dem europäischen Markt in Konkurrenz zu im Ausland tätigen Dienstleistungsbetrieben anbietet, wäre ein Härtefall. Der diesem Verfahren zugrunde liegende Fall eines Bergbahnbetriebes, der an einen bestimmten Standort gebunden ist, zeigt - anders als der Betrieb im Verfahren zu B 2251/97 -, dass dieser Betrieb nicht in gleichem Maß im Wettbewerb am europäischen Markt teilnimmt wie Betriebe, die schwerpunktmäßig körperliche Wirtschaftsgüter herstellen.

...

Seit der Entscheidung der Kommission vom 22. Mai 2002 kann der Verfassungsgerichtshof davon ausgehen, dass der Anwendung des § 2 Abs. 1 EAVG das Durchführungsverbot des Art. 88 Abs. 3 EG (ex-Art. 93 Abs. 3 EG-Vertrag) jedenfalls nicht mehr in offenkundiger Weise entgegensteht. Daher durfte auch die belangte Behörde diese Bestimmung denkmöglicherweise anwenden.

Die Frage, ob die Kommission - wie die Beschwerde behauptet - bei ihrer Entscheidung gegen Gemeinschaftsrecht verstößen hat, hätte der Verfassungsgerichtshof nur aufzugreifen, wenn der Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht

offenkundig wäre, also ohne weitere Überlegungen festgestellt werden könnte (vgl. VfSlg. 14.886/1997) oder aus verfassungsrechtlicher Sicht aufzugreifen wäre. Dies ist jedoch - selbst vor dem Hintergrund des Urteils des EuGH vom 21. November 1991 in der Rechtssache C- 354/90, Federation nationale du commerce extérieur des produits alimentaires ua/Französische Republik, das sich zwar mit der Frage der Auswirkungen der Unterlassung der Notifikation aber nicht mit der Frage der Zulässigkeit einer ausdrücklich rückwirkenden Beihilfengenehmigung durch die Kommission beschäftigt hat - nicht der Fall."

Mit Beschluss vom 14. Jänner 2003, B 1348/02-12, trat der Verfassungsgerichtshof die Beschwerde der unter 2.) genannten Partei dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. Sie wurde zur Zl. 2003/17/0025 protokolliert.

1.9. Die eingangs unter 3.) angeführte Beschwerdeführerin hatte wie erwähnt am 5. September 2002 beim Finanzamt Villach die Vergütung von Energieabgaben nach dem EAVG für die Wirtschaftsjahre 11/1998 bis 10/1999, 11/1999 bis 10/2000 und 11/2000 bis 10/2001 beantragt.

Mit Bescheiden des Finanzamtes Villach je vom 25. September 2002 wurden die Anträge der Beschwerdeführerin betreffend Vergütung der Energieabgabe für die "Kalenderjahre 1999, 2000 und 2001" abgewiesen.

In der Begründung dieser Bescheide führte die erstinstanzliche Behörde im Wesentlichen gleich lautend aus, der Verfassungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 13. Dezember 2001, B 2251/97, im Anschluss an das Urteil des EuGH vom 8. November 2001, Rs C-143/99, Adria-Wien Pipeline, ausgesprochen, dass das EAVG nicht anzuwenden gewesen sei, weil es nicht als Beihilfe der Europäischen Kommission notifiziert worden sei. Nunmehr habe die Europäische Kommission das EAVG für den Zeitraum vom 1. Juni 1996 bis 31. Dezember 2001 als zulässige staatliche Beihilfe genehmigt. Es sei daher auch für diesen Zeitraum anzuwenden. Dies bedeute, dass Anträge von Dienstleistungsunternehmen für Zeiträume vor dem 1. Jänner 2002 abzuweisen seien.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Bescheide Berufung, in welcher sie sich im Wesentlichen darauf stützte, dass § 2 Abs. 1 EAVG verfassungswidrig sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid der belangten Behörde vom 14. Oktober 2002 wurden diese Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Begründend führte die belangte Behörde aus, sie sei an gehörig kundgemachte Gesetze auch im Falle ihrer Verfassungswidrigkeit gebunden.

Gegen diesen Bescheid erhob die unter 3.) genannte Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof.

Dieser lehnte mit Beschluss vom 12. Dezember 2002, B 1591/02- 3, die Behandlung der Beschwerde ab.

Über Antrag der Beschwerdeführerin trat er mit Beschluss vom 23. Jänner 2003, B 1591/02-5, die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. Sie wurde zur Zl. 2003/17/0058 protokolliert.

1.10. Die beschwerdeführenden Parteien erachten sich vor dem Verwaltungsgerichtshof in ihrem Recht auf Gewährung der Energieabgabengesetzgebung verletzt und beantragen die Aufhebung des jeweils an sie ergangenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes.

2. Voraussetzungen für die Vorlage nach Art. 234 EG:

2.1. Während der Verfassungsgerichtshof im Rahmen der Beurteilung, ob ein vor ihm angefochterer Bescheid ein verfassungsgesetzlich gewährleistetes Recht verletzt, entsprechend seinem oben in Punkt 1.8. wörtlich wiedergegebenen Prüfungsmaßstab nur "offenkundige" Verstöße gegen Gemeinschaftsrecht wahrnimmt und somit die Übereinstimmung des Bescheides mit dem Gemeinschaftsrecht nur im Rahmen einer "Grobprüfung" beurteilt, hat der Verwaltungsgerichtshof die angefochtenen Bescheide gemäß Art. 130 Abs. 1 lit. a B-VG auf ihre Rechtmäßigkeit, sohin auch auf ihre Übereinstimmung mit dem Gemeinschaftsrecht schlechthin zu prüfen ("Feinprüfung"). Diese Prüfung hat sich daher nicht auf eine "Grobprüfung", ob der Behörde eine offenkundige Verletzung des Gemeinschaftsrechts unterlaufen ist, zu beschränken.

2.2. In den Ausgangsverfahren ist die Frage zu beantworten, ob trotz der Entscheidung der Kommission vom 22. Mai 2002 - der zufolge die Maßnahme in jenem Zeitraum, auf den sich die Anträge beziehen, mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar gewesen sei (in der Folge: Vereinbarkeitserklärung) - das Durchführungsverbot des Art. 88 Abs. 3 EG der Anwendung des § 2 Abs. 1 EAVG entgegensteht (weil es sich um die Rückzahlung von Abgaben für

einen Zeitraum handelt, der vor Erlassung der Entscheidung der Kommission liegt).

Es ist jeweils die Frage zu entscheiden, welche Wirkung die Vereinbarkeitserklärung der Kommission hat. Da angesichts der Ausführungen des EuGH im Urteil vom 21. Oktober 2003, Rs C-261/01 und C-262/01, van Calster, das Durchführungsverbot gemäß Art. 88 Abs. 3 EG möglicherweise auch nach der Entscheidung der Kommission im Falle von Ansprüchen, die sich auf die Vergütung von Abgaben, die für vor der Erlassung der Entscheidung liegende Zeiträume zu entrichten waren, zu beachten wäre (was im vorliegenden Zusammenhang im Lichte des Urteils des EuGH vom 8. November 2001 die Nichtanwendung des § 2 Abs. 1 letzter Satz EAVG und somit im Ergebnis das Gebot zur Gewährung der Vergütung auch an die beschwerdeführenden Parteien der Ausgangsverfahren nach sich ziehen würde), ist die Frage, ob das Durchführungsverbot nach Art. 88 Abs. 3 EG ungeachtet der Vereinbarkeitserklärung (weiterhin) zu beachten ist, in allen Verfahren streitentscheidend.

Die Beschwerdefälle der unter 1.) und 2.) genannten Parteien betreffen einen Sachverhalt, in dem die Anträge auf Vergütung bereits vor Erlassung der Entscheidung der Kommission gestellt wurden. Der dritte Fall betrifft ein Verfahren, in dem der Antrag auf Erstattung nach diesem Zeitpunkt gestellt wurde.

Es besteht die Möglichkeit, dass der Zeitpunkt, wann die jeweiligen Anträge gestellt wurden, rechtlich von Bedeutung ist. Es ist daher für den Fall, dass das Durchführungsverbot der Anwendung des § 2 Abs. 1 letzter Satz EAVG auf Zeiträume vor Erlassung der Kommissionsentscheidung grundsätzlich entgegensteht, präzisierend im Hinblick auf den unter 3.) genannten Beschwerdefall auch die Beantwortung der eingangs unter Punkt 2. gestellten Frage erforderlich.

2.3. Die richtige Anwendung des Gemeinschaftsrechts erscheint in den vorliegenden Fällen nicht als offenkundig. Die Fragen können auch nicht als in der bisherigen Rechtsprechung des EuGH (insbesondere etwa durch das bereits erwähnte Urteil vom 21. Oktober 2003, Rs C-261/01, van Calster) hinlänglich klargestellt bezeichnet werden, sodass kein Raum für einen vernünftigen Zweifel bliebe (EuGH vom 6. Oktober 1982, Rs 283/81, CILFIT, Slg. 1982, 3415; vgl. zur hier spezifischen Problematik aus der Literatur etwa Keppert, Energieabgabenvergütung und Gemeinschaftsrecht, ÖStZ 2003/234, S. 115, Ehrke, Energieabgabenvergütung und nachträgliche Genehmigung durch die Kommission, SWK 2003 S 482, Kilches, Energieabgabenvergütung für alle Unternehmen?, FJ 2002, 37, ders., Doch keine rückwirkende Energieabgabenvergütung für Dienstleister! Oder doch?, FJ 2002, 400, Potacs, Keine Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsunternehmen, ÖZW 2003, 55, und Sutter, Anmerkung zu VwGH 20. März 2003, Zl. 2000/17/0084, AnwBI 2003, 561 (563) mit Hinweis auf Gel 9. September 1999, Rs T-110/98, RJB Mining, Rdnr. 78, die alle im Hinblick auf den Zeitpunkt des Erscheinen der Arbeiten nicht auf das in der Folge zu erörternde Urteil in der Rechtssache van Calster eingehen konnten, wobei Ehrke aus den Schlussanträgen in dieser Rechtssache schließt, dass sich die Auffassung von Keppert betreffend die Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Genehmigung für einen vergangenen Zeitraum zu bestätigen scheine; vgl. sodann ferner Jaeger, Durchführungsverbot und rückwirkende Beihilfengenehmigung, ZFV 2003, 645, und ders., Nachträgliche Beihilfengenehmigung und der Rechtsschutz von Konkurrenten, EuZW 2004, 78, sowie zuletzt Sutter, in: Mayer (Hrsg.), EUV-EGV, Kommentar, Art. 87, Rz 93 und 94, der den Schluss auf die weitere Wirkung des Durchführungsverbotes aus dem Urteil van Calster als "nicht zwingend" bezeichnet).

2.4. Im Hinblick auf die Entscheidung der Europäischen Kommission vom 9. März 2004 über eine durch Österreich angewendete Beihilferegelung betreffend die Energieabgabenvergütung auf Erdgas und Elektrizität in den Jahren 2002 und 2003, Zl. C(2004)325, (Staatliche Beihilfe Nr. C33/2003 (ex NN 34/2003) - Österreich), ist festzuhalten, dass sich die den Ausgangsverfahren zu Grunde liegenden Anträge auf Zeiträume beziehen, die nicht Gegenstand dieser Entscheidung der Kommission waren. Überdies zielen diese Vergütungsanträge nur auf die Rückzahlung von Energieabgaben in dem Ausmaß ab, das den nach § 1 Abs. 1 EAVG zu berechnenden Schwellenwert übersteigt.

2.5. Der Verwaltungsgerichtshof ist ein Gericht im Sinne des Art. 234 Abs. 3 EG, welches zur Vorlage verpflichtet ist, wenn die Voraussetzungen des Art. 234 EG gegeben sind.

Es besteht daher die Verpflichtung zur Vorlage der eingangs gestellten Fragen.

3. Innerstaatliche Rechtsgrundlagen für die Entscheidung der Anlassfälle:

3.1. Das Elektrizitätsabgabegesetz (Artikel 60 des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201/1996, in der Fassung des Artikels IX des Abgabenänderungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 797/1996) sieht eine Besteuerung der Lieferung von elektrischer Energie vor.

3.2. Das Bundesgesetz über die Vergütung von Energieabgaben (Energieabgabenvergütungsgesetz), Artikel 62 des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201/1996, sah eine teilweise Vergütung der Energieabgabe auf Erdgas und Elektrizität vor.

§ 1 Abs. 1 Energieabgabenvergütungsgesetz (EAVG) lautete:

"Die Energieabgaben auf Erdgas und elektrische Energie sind für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) auf Antrag insoweit zu vergüten, als sie (insgesamt) 0,35% des Unterschiedsbetrages zwischen

1. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994 und
 2. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, die an das Unternehmen erbracht werden,
- übersteigen (Nettoproduktionswert)."

Die Energieabgabevergütung wurde nicht allen Unternehmen bzw. Betrieben gewährt, sondern nur solchen, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern besteht.

§ 2 Abs. 1 EAVG, BGBl. Nr. 201/1996, lautete in der Stammfassung:

"§ 2. (1) Einen Anspruch auf Vergütung haben nur Unternehmen, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern besteht."

Durch die Novelle BGBl. Nr. 797/1996, die mit 31. Dezember 1996 in Kraft getreten ist, erhielt § 2 Abs. 1 EAVG folgenden Wortlaut:

"§ 2. (1) Ein Anspruch auf Vergütung besteht nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht."

§ 2 Abs. 1 EAVG erfuhr durch die Novelle BGBl. I Nr. 10/1998 keine Änderung.

Die Beschränkung auf Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern besteht, blieb somit während des in den Ausgangsverfahren interessierenden Zeitraums bestehen.

3.3. Die Beschwerdefälle betreffen Anträge auf Vergütung von Energieabgaben für den Zeitraum 1996 bis 2001. Spätere Rechtsänderungen des EAVG sind daher in diesen Beschwerdefällen nicht maßgeblich.

Für Zeiträume nach dem 1. Jänner 2002 wurden mit späteren Novellen zum EAVG Rechtsänderungen dahin gehend vorgenommen, dass die Einschränkung des Vergütungsanspruches auf Produktionsbetriebe aufgegeben wurde (BGBl. I Nr. 158/2002 und 71/2003). Diese Änderungen betrafen nur Abgaben, die nach dem 31. Dezember 2001 zu entrichten waren. Sie sind daher in den Ausgangsverfahren nicht relevant.

Die dem EuGH vorgelegten Fragen betreffen somit ausschließlich Vergütungsansprüche für Abgabenbemessungszeiträume, die vor dem 31. Dezember 2001 und damit auch vor Erlassung der Entscheidung der Kommission vom 22. Mai 2002 (Vereinbarkeitserklärung nach Art. 87 Abs. 3 EG) liegen.

4. Überlegungen zum Verhältnis der Vereinbarkeitserklärung der Kommission gemäß Art. 87 Abs. 3 EG zum Durchführungsverbot nach Art. 88 Abs. 3 EG:

4.1. Kern der mit den vorliegenden Beschwerdefällen aufgeworfenen gemeinschaftsrechtlichen Problematik ist die Frage, in welchem Verhältnis die Feststellung der Kommission über die Vereinbarkeit einer Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt, insbesondere für den Fall der Feststellung für einen vergangenen Zeitraum, und das Durchführungsverbot gemäß Art. 88 Abs. 3 EG zueinander stehen.

4.2. Die Aussagen des EuGH zur Wirkung einer sogenannten Positiventscheidung (Vereinbarkeitserklärung) der Kommission, vor allem in der Rechtssache van Calster (vgl. insbesondere Rdnr. 53 ff und Rdnr. 73), könnten so verstanden werden, dass die Entscheidung der Kommission keinen rückwirkenden Effekt dahin gehend habe, dass nach Ergehen der Entscheidung der Kommission für Zeiträume, die vor der Erlassung der Entscheidung liegen, das nicht notifizierte innerstaatliche Gesetz angewendet werden dürfte. Da die Entscheidung der Kommission nicht bewirken könne, dass Durchführungsmaßnahmen rückwirkend rechtmäßig würden, sei auch nach der Entscheidung der Kommission davon auszugehen, dass das Gesetz im Zeitraum vor deren Erlassung nicht rechtmäßig gewesen sei und daher ein individueller Verwaltungsakt auch nach der Erlassung der Vereinbarkeitserklärung durch die

Kommission nicht auf dieses Gesetz gestützt werden könnte. Demnach stünde das Durchführungsverbot des Art. 88 Abs. 3 EG in den vorliegenden Fällen der Anwendung der nationalen Regelung, die eine Beihilfenmaßnahme konstituiert, weiterhin entgegen. Es käme nicht darauf an, wann der individuelle Akt, der den Beihilfenanspruch konkretisiert bzw. in den vorliegenden Fällen die Abweisung eines Antrages eines nicht begünstigten Unternehmens vornimmt, gesetzt wird, sondern darauf, dass in jenem Zeitraum, auf welchen sich der Anspruch bezieht, das anzuwendende Gesetz mit dem Gemeinschaftsrecht nicht vereinbar war.

Die in den Ausgangsverfahren vorliegende Situation unterscheidet sich gleichwohl von dem Fall, der in der Rechtssache van Calster vom EuGH zu entscheiden war. Zum einen ergibt sich der Beihilfenzcharakter hier aus dem Umstand, dass eine Rückvergütung selektiv gewährt wird, sodass die Gewährung der Rückvergütung auch an die von der nationalen Norm nicht begünstigten Unternehmen zum Zwecke der Herstellung eines gemeinschaftsrechtskonformen Zustandes nur eine der Möglichkeiten zur Vermeidung des Vorliegens einer unzulässigen Beihilfe bzw. zur Beachtung des Durchführungsverbotes darstellt. Zum anderen erging das Urteil des EuGH in der Rechtssache van Calster noch zu einem Fall, in dem die Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrages vom 22. März 1999, Amtsblatt Nr. L 83/1, noch nicht anwendbar war. Schließlich war in der Rechtssache van Calster die vom belgischen Gesetzgeber letztlich angeordnete Rückwirkung der Norm im Verfahren vor der Kommission nicht offen gelegt, während in den hier gegenständlichen Fällen die Kommission die Prüfung bewusst für einen in der Vergangenheit liegenden Zeitraum vorgenommen und die Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt ausgesprochen hat. Aus diesen Gründen scheinen die maßgeblichen gemeinschaftsrechtlichen Fragen selbst mit den oben genannten Aussagen des EuGH aus dem Urteil in der Rechtssache van Calster nicht abschließend und zweifelsfrei geklärt.

4.3. Zunächst erscheint die Frage klärungsbedürftig, ob die Regelungen der eben zitierten Verordnung (EG) Nr. 659/1999 nunmehr bewirken, dass einer Positiventscheidung der Kommission eine die Verbotswidrigkeit der nicht notifizierten Beihilfenmaßnahme heilende Wirkung in einer Weise zukäme, dass in den Ausgangsverfahren die Produktionsunternehmen die gewährten Beihilfen behalten dürften, ohne dass ein gleichsam "spiegelbildlicher" Ausgleich durch Gewährung des Anspruches auch an Dienstleistungsunternehmen - weiterhin - geboten wäre. Bei Lösung dieser Frage könnte freilich Folgendes erwogen werden:

Die Verpflichtungen der Kommission, wie sie sich jetzt aus Kapitel III der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 zu ergeben scheinen, bestehen nach der Rechtsprechung des EuGH zur früheren Rechtslage bereits unmittelbar auf Grund des EG-Vertrages und bestanden insofern auch bereits vor der Positivierung des Verfahrensrechts für die Beihilfenkontrolle durch die genannte Verordnung. Auch wenn sich das Urteil des EuGH in der Rechtssache van Calster noch auf einen Sachverhalt vor Inkrafttreten der Verordnung bezog, dürften sich in den Beschwerdefällen, in denen die maßgeblichen Abgabenziträume zum Teil vor dem Inkrafttreten der Verordnung lagen, die Entscheidung der Kommission aber bereits nach diesem Inkrafttreten erging, keine wesentlichen Änderungen der Rechtslage ergeben haben.

4.4. Bei diesem Verständnis der Rechtsprechung dürfte es auch nicht maßgeblich sein, wann die jeweiligen Anträge gestellt werden. Fälle, wie jener der unter 3.) genannten beschwerdeführenden Partei, in denen die Anträge nach der Erlassung der Vereinbarkeitserklärung gestellt werden, wären ebenso zu behandeln wie jene, in denen die Anträge vor diesem Datum eingebracht wurden.

Nur wenn darauf abzustellen wäre, dass es für die Beurteilung an Hand des Art. 88 Abs. 3 EG, ob eine verbotene "Durchführung" erfolge, auf das Einbringen des Antrages oder die Entscheidung der Verwaltungsbehörde über den Antrag ankomme, erschiene eine andere Lösung denkbar. In diesem Fall wäre aber auch zu erörtern, ob die Trennlinie zwischen Fällen, in denen der Antrag nach der Erlassung der Entscheidung der Kommission gestellt wurde, und Fällen, in denen der Antrag vorher gestellt wurde, zu ziehen wäre, oder ob es auf den Zeitpunkt der Entscheidung der nationalen Behörde ankommen sollte. Gegen beide Varianten ließen sich Gegenargumente anführen:

das Abstellen auf den Zeitpunkt der Antragstellung führte zu der Problematik, dass nicht verständlich wäre, weshalb es lediglich darauf ankäme, den Antrag (sofern nicht eine allenfalls bestehende Antragsfrist abgelaufen wäre) erst nach einem bestimmten Zeitpunkt zu stellen; auch wäre zu bedenken, dass es aus Anlass einer Positiventscheidung der Kommission in diesem Fall möglich wäre, einen früher gestellten Antrag zurückzuziehen und einen neuen Antrag einzubringen. Es darf nicht übersehen werden, dass die spätere Antragstellung nach einer Positiventscheidung der

Kommission nur in den vorliegenden Fällen, in denen es um Erstattungsanträge von an sich nach der innerstaatlichen Regelung ausgeschlossenen Unternehmen (hier: Dienstleistungsunternehmen), die ihren Anspruch gleichsam aus einer "Spiegelung" der nicht notifizierten Begünstigung anderer Unternehmer auf sich ableiten, geht, zu einem für diese Antragsteller negativen Ergebnis führen würde; in den "Normalfällen", in denen ein Begünstigter einen Antrag stellt, dem im Falle des Durchführungsverbotes nicht Rechnung zu tragen wäre, führte die Differenzierung nach dem Zeitpunkt der Antragstellung dazu, dass die potenziellen Begünstigten eben mit der Antragstellung bis zur Entscheidung der Kommission zuwarten müssten bzw. ihre früher gestellten Anträge zurückziehen und neu einbringen würden, wenn es zu einer Positiventscheidung der Kommission kommen sollte.

4.5. Vor allem bleibt klärungsbedürftig, ob und inwieweit eine staatliche Maßnahme durchgeführt werden könnte, bei der ein Mitgliedstaat gemeinschaftsrechtskonform eine geplante Beihilfenregelung, die sich auf bestimmte, in der Vergangenheit liegende Abgabenzeiträume bezieht, entsprechend Art. 88 EG der Kommission notifiziert. Die Entscheidung der Kommission hätte in einem solchen Fall keinerlei praktische Bedeutung für die Durchführung der Maßnahme, wenn man nicht etwa davon ausgeht, es bestehe ein entscheidender Unterschied zwischen den Fällen, in denen der Mitgliedstaat mit der Erlassung der gesetzlichen Regelung zuwartet, bis die Entscheidung der Kommission erlassen ist, und jenen Fällen, in denen das Gesetz bereits erlassen wurde, bevor die Kommission eine Vereinbarkeitsentscheidung getroffen hat (diese Sicht scheint auch mit den Aussagen des EuGH im Urteil van Calster vereinbar). Es ergäbe sich dann zwar, dass es möglicherweise nur eine Frage der rechtstechnischen Gestaltung ist, ob der Beihilfeneffekt erreicht werden kann. Wenn das Gesetz nach der Entscheidung der Kommission mit Rückwirkung erlassen wird, wäre die Regelung gemeinschaftsrechtskonform, wenn die Absicht der rückwirkenden Erlassung der Kommission offen gelegt war und von dieser bei der Beurteilung der Regelung mit einbezogen wurde; wenn das Gesetz schon vor der Entscheidung der Kommission erlassen worden wäre, käme selbst dann keine Anwendung in Betracht, wenn mit allen Durchführungsmaßnahmen bis nach der Entscheidung der Kommission zugewartet würde, weil - bei der oben skizzierten formellen Betrachtung - ein rechtswidriges, weil gegen das Durchführungsverbot des Art. 88 Abs. 3 EG verstößendes und damit nie mehr zu heilendes Gesetz vorläge.

Weiters kann die Erwägung in diesem Zusammenhang angestellt werden, wie die Rechtslage gemeinschaftsrechtlich zu beurteilen wäre, wenn in einer Situation wie der vorliegenden der österreichische Gesetzgeber nach der Erlassung der Vereinbarkeitsentscheidung ein neues Gesetz beschlossen hätte oder beschließen würde, in dem er auf der Basis der Vereinbarkeitserklärung der Kommission für die Jahre 1996 bis 2001 die von der Kommission als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar erklärte Regelung verankern würde. Es läge in diesem Fall nicht die gleiche Situation vor wie in der Rechtssache van Calster, weil die Kommission die Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt für den Zeitraum, für den das Gesetz nachträglich erlassen wird, bereits festgestellt hätte. Auf Grund eines solchen Gesetzes könnte somit möglicher Weise der vom nationalen Gesetzgeber angestrebte Zustand hergestellt werden, wohingegen der Anwendung des der Beurteilung durch die Kommission unterzogenen bereits erlassenen Gesetzes das Durchführungsverbot entgegen zu stehen scheint.

Wenngleich man diese differenzierende Rechtsfolge unter Hinweis auf die Ziele, die mit dem Durchführungsverbot verfolgt werden, als gerechtfertigt ansehen könnte, verbleibt bei Bejahung der Zulässigkeit der Erlassung und Anwendung einer rückwirkenden (an in der Vergangenheit liegende Tatbestandsvoraussetzungen anknüpfenden) nationalen gesetzlichen Beihilfenregelung, nachdem die Kommission die Vereinbarkeitsentscheidung getroffen hat, die Frage, ob eine solche Erlassung in einem Fall wie dem vorliegenden, in dem (zunächst) durch die Erlassung des Gesetzes vor der Notifizierung an die Kommission gegen das Durchführungsverbot verstoßen wurde, dieser Lösungsweg etwa ausscheidet (weil sonst das Durchführungsverbot jedenfalls nachträglich wieder umgangen werden könnte).

4.6. Gegen die oben unter Punkt 4.2. dargestellte Auffassung, wie sie möglicherweise aus dem Urteil des EuGH in der Rechtssache van Calster abgeleitet werden kann, könnte auch ins Treffen geführt werden, dass kein Grund bestünde, nach einer positiven Entscheidung der Kommission über die Vereinbarkeit der Maßnahme mit dem Gemeinsamen Markt auch für einen in der Vergangenheit liegenden Zeitraum von einer weiteren Wirkung des Durchführungsverbotes auszugehen. Genauso wie im Falle der Auszahlung eines Förderungsbetrages an ein (oder mehrere) Unternehmen mit einer Positiventscheidung der Kommission die Rechtsfolge verbunden wäre, dass der bereits ausbezahlte Betrag nicht zurückzufordern wäre, könnte bei einer Sachlage wie der vorliegenden davon ausgegangen werden, dass mangels einer Rückzahlungsanordnung der Kommission der durch die selektive

Abgabenzurückgewährung eintretende Beihilfeneffekt auch gemeinschaftsrechtlich nicht mehr umzukehren sei. In diesem Zusammenhang ist auf die Entscheidung des Gerichts erster Instanz vom 9. September 1999, Rs T-110/98, RJB Mining, insbesondere Rdnr. 78, hinzuweisen, in der dieses möglicherweise - generell, wie Sutter, Anmerkung zu VwGH 20. März 2003, Zl. 2000/17/0084, AnwBI 2003, 561 (563), andeutet - von einer Rückwirkung der Entscheidung der Kommission über die Vereinbarkeit einer Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt ausgegangen sein könnte; vgl. auch Jaeger, Durchführungsverbot und rückwirkende Beihilfengenehmigung, ZfV 2003, 645 (648), der auch auf die Ausführungen von Generalanwalt Jacobs in der Rechtssache C 354/90, FNCE, hinweist.

Einem solchen Auslegungsergebnis könnte freilich wiederum andererseits entgegengehalten werden, dass eine Positiventscheidung (Vereinbarkeitserklärung) jedenfalls zur Folge hat, dass keine Verpflichtung des Mitgliedstaates besteht - sieht man von der hier klärungsbedürftigen Auswirkung auf die anhängigen Verfahren ab -, ganz generell für eine Rückabwicklung (bzw. für einen Ausgleich der erfolgten Ungleichbehandlung von Unternehmen) zu sorgen, und dass ihr solcherart jedenfalls ein sinnvoller normativer Inhalt verbleibt, also auch dann, wenn sie ohne jede Auswirkung auf das Durchführungsverbot hinsichtlich vergangener Zeiträume wäre.

4.7. Aus der Sicht der Anlassfälle stellt sich sohin die Frage nach der Reichweite des Durchführungsverbotes dahin gehend, ob dieses auch nach der positiven Entscheidung der Kommission vom 22. Mai 2002 gebietet, den den Produktionsbetrieben (Betrieben bzw. Unternehmen, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Güter besteht) eingeräumten Beihilfenausspruch für die Dienstleistungsbetriebe (Betriebe bzw. Unternehmen, die nicht diesen Schwerpunkt haben) dadurch zu neutralisieren, dass letzteren der Anspruch aus gemeinschaftsrechtlichen Gründen ebenfalls einzuräumen ist.

Im besonderen Fall des unter 3.) genannten Dienstleistungsunternehmens stellt sich diese Frage vor dem Hintergrund, dass es seinen Antrag nach Erlassung der Vereinbarkeitserklärung der Kommission gestellt hat.

5. Aus den vorstehenden Erwägungen ergibt sich, dass die in den Ausgangsverfahren zu lösenden gemeinschaftsrechtlichen Fragen bislang in der Rechtsprechung des EuGH keine Klärung erfahren haben. Es waren daher die beiden eingangs formulierten Fragen dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften zur Vorabentscheidung gemäß Art. 234 EG vorzulegen.

Wien, am 12. August 2004

Gerichtsentscheidung

EuGH 61981CJ0283 CILFIT und Lanificio di Gavardo VORAB

EuGH 61999CJ0143 Adria-Wien Pipeline VORAB

EuGH 61990CJ0354 FNCE VORAB

EuGH 62001CJ0261 van Calster VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2003170001.X00

Im RIS seit

17.09.2004

Zuletzt aktualisiert am

20.04.2012

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at