

Rechtsgutachten

Beihilfenrechtliche Beurteilung des von der Bundesregierung geplanten „Beschäftigungsbonus“

erstellt für das

Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft

von

CHSH

Cerha Hempel Spiegelfeld Hlawati
Rechtsanwälte GmbH

14. April 2017

I. Hintergrund

Die Bundesregierung sieht in ihrem Arbeitsprogramm für 2017/2018 eine Lohnnebenkostensenkung im Ausmaß von zwei Milliarden Euro durch Gewährung eines Beschäftigungsbonus vor. Dazu soll Unternehmen für neu geschaffene Arbeitsplätze drei Jahre lang 50 % der Lohnnebenkosten erstattet werden. Die Umsetzung des Beschäftigungsbonus wurde am 17.02.2017 vom Ministerrat beschlossen.

Das Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft („BMWFV“) hat Cerha Hempel Spiegelfeld Hlawati Rechtsanwälte GmbH („CHSH“ oder „wir“) ersucht, die Beschäftigungsbonus-Regelung auf ihre Vereinbarkeit mit dem EU-Beihilferecht (Art 107 ff AEUV) zu prüfen.¹

Hierzu übermittelte das BMWFV ein Konzeptpapier der Austria Wirtschaftsservice GmbH („AWS“) vom 31.03.2017 sowie zwei Stellungnahmen des Verfassungsdienstes des Bundeskanzleramts („Beschäftigungsbonus, Arbeitnehmerfreizügigkeit, Information“ sowie „Beschäftigungsbonus, unionsrechtliche Kurzeinschätzung“) vom 17.02.2017 bzw 30.03.2017.

II. Executive Summary

Eine beihilfenrechtliche Prüfung der vorgeschlagenen Beschäftigungsbonusregelung führt zusammengefasst zu folgenden Ergebnissen:

- Der Beschäftigungsbonus ist eine staatliche Maßnahme, die grundsätzlich geeignet ist, sich auf den Wettbewerb auszuwirken und den grenzüberschreitenden Handel zu beeinträchtigen.
- Die Maßnahme knüpft direkt an von Arbeitgebern zu tragende Abgaben an (Lohnnebenkosten) und reduziert diese Belastung *ex-post*. Die in der Entscheidungspraxis der Europäischen Kommission und der Unionsgerichte zu Entlastungsbeihilfen/Verschonungssubventionen entwickelten Grundsätze sind folglich auch auf den Beschäftigungsbonus anzuwenden.
- Der Beschäftigungsbonus ist – ungeachtet der sehr kasuistischen Entscheidungspraxis der EU-Organen – nach der hier vertretenen Auffassung als nicht-selektive allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahme einzustufen. Eine gegenteilige Argumentation gestützt etwa auf unterschiedliche Auswirkungen der Maßnahme (zB auf weniger personalintensive oder regelmäßig mit nicht-förderberechtigten Saisonarbeitskräften operierende Unternehmen) oder auf die Ausnahme staatlicher Einheiten und Neu-

¹ Das vorliegende Gutachten wurde für das BMWFV erstellt und ist ausschließlich an dieses gerichtet. Dritte können sich daher nicht auf die darin getätigten Ausführungen stützen. Auftragsgemäß beschränkt sich das Rechtsgutachten auf die Prüfung der beihilfenrechtlichen Zulässigkeit des Beschäftigungsbonus. Andere Rechtsfragen sind nicht Gegenstand dieses Gutachtens.

Unternehmen zur Förderoptimierung überzeugt demgegenüber unseres Erachtens nicht, da sich diese Unternehmen nicht in einer zu jener der Förderempfänger vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden und die Ungleichbehandlung überdies aufgrund der inneren Logik des Lohnnebenkostensystems gerechtfertigt wäre.

- Mangels Selektivität erfüllt der Beschäftigungsbonus daher unseres Erachtens nicht den unionsrechtlichen Beihilfebegriff des Art 107 Abs 1 AEUV.

Dazu im Einzelnen:

III. Ausgangslage

- a. Ziel des Beschäftigungsbonus ist die Senkung der in Österreich im internationalen Vergleich hohen Lohnnebenkosten, um so Arbeitgebern einen Anreiz zur Erhöhung ihres Personalstandes zu geben.
- b. In diesem Sinne sollen nur zusätzlich geschaffene Arbeitsverhältnisse gefördert werden. Das förderungswerbende Unternehmen hat dafür den historischen und aktuellen Beschäftigungsstand nachzuweisen.
- c. Als Referenzwerte sollen die Beschäftigtenstände zum Ende der vier der Antragstellung vorausgehenden Quartale herangezogen werden, wobei der Beschäftigungshöchststand die maßgebliche Referenz bilden soll. Für Förderwerber, die erst 12 Monate vor der Antragstellung gegründet wurden, soll ein historischer Beschäftigungsstand von null gelten, sodass sämtliche Neuanstellungen förderwürdig wären.
- d. Die hinsichtlich der neu geschaffenen Arbeitsverhältnisse anfallenden Lohnnebenkosten² (Dienstgeberbeitrag) sollen dem Förderwerber für eine Dauer von bis zu drei Jahren zu 50% bezuschusst werden.
- e. Gefördert werden zusätzlich geschaffene, vollversicherte Arbeitsverhältnisse in einem Zuwachsausmaß von mindestens einem Vollzeitäquivalent, wobei die Anstellung zumindest sechs Monate (bzw bei Saisonbetrieben: die ganze Öffnungszeit) betragen muss.
- f. Der neu eingestellte Arbeitnehmer hat eine der folgenden Voraussetzungen zu erfüllen:
 - Der Arbeitnehmer ist beim Arbeitsmarkt Service Österreich als arbeitslos gemeldet;
 - der Arbeitnehmer ist Abgänger einer österreichischen Bildungseinrichtung;

² Wobei nicht sämtliche Bestandteile der Lohnnebenkosten berücksichtigt werden (siehe die Aufzählung in FN 29); keine Berücksichtigung finden insbesondere rein regionale Bestandteile wie etwa die U-Bahn Steuer, welche in Wien eingehoben wird.

Cerha Hempel Spiegelfeld Hlawati

- der Arbeitnehmer ist oder war bereits in Österreich beschäftigt; oder
 - der Arbeitnehmer ist in Besitz einer Rot-Weiß-Rot Karte³.
- g. Die erste Abrechnung der Förderung erfolgt 12 Monate nach Antragsdatum, in der Folge jährlich im Nachhinein. Das Beschäftigungsbonus-Programm soll am 01.07.2017 starten.
- h. Der Beschäftigungsbonus steht allen der Kommunalsteuerpflicht unterliegenden Unternehmen gleichermaßen offen und differenziert hierbei nicht zwischen Wirtschaftssektoren oder Produktionszweigen.
- i. Nicht förderungsfähig sind hoheitlich agierende staatliche Einheiten (die auf der Einheitenliste Öffentlicher Sektor der Statistik Austria mit S.13 gekennzeichneten Unternehmen⁴) sowie Unternehmen, die infolge von Aus- oder Umgründungen bzw Treuhandverhältnissen zum Zwecke der Förderungsoptimierung errichtet wurden (im Folgenden kurz „Neu-Unternehmen zur Förderoptimierung“). Ob allenfalls noch weiteren Marktteilnehmer vom Beihilfenbonus ausgeschlossen sind ergibt sich aus dem Konzeptpapier der AWS nicht.⁵

IV. Beihilfenrechtliche Beurteilung

Zunächst zum rechtlichen Rahmen: Nach Art 107 Abs 1 AEUV sind

- staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen (1. Kriterium),
- die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige (2. Kriterium)

³ Nach mündlicher Information des BMFWF vom 10.04.2017 wird die Anstellung von Inhabern von Rot-Weiß-Rot Karten – anders als noch im AWS Konzeptpapier vorgesehen – voraussichtlich nicht förderwürdig sein. Daher wird im Rahmen dieses Gutachtens nicht beurteilt, ob der Umstand, dass die Rot-Weiß-Rot Karten Arbeitnehmern gewisser (Schlüssel-)Branchen bevorzugt erteilt werden, auch beihilfenrechtlich relevant sein könnte; auf diese Fallkonstellation und deren mögliche Selektivität wird folglich nicht gesondert eingegangen.

⁴ Auch in diesem Punkt wird voraussichtlich (Auskunft BMFWF vom 10.04.2017) vom AWS Konzeptpapier abgegangen werden: Nicht sämtliche S.13-Unternehmen sollen vom Beschäftigungsbonus ausgeschlossen werden, sondern nur jene, die auch im hoheitlichen, nicht-wirtschaftlichen Bereich tätig sind; jene S.13-Unternehmen, die wie private Unternehmen im Wettbewerb stehen, können um die Unterstützung ansuchen.

⁵ Nach unserem Informationsstand ist angedacht, auch Beschäftigungszuwachs durch Übernahmen von Unternehmer explizit von der Anwendbarkeit auszuschließen (mündliche Auskunft des BMFWF am 10.04.2017); diese Ergänzung erscheint unproblematisch und würde unseres Erachtens wohl nichts an der beihilfenrechtlichen Beurteilung des Beschäftigungsbonus ändern.

- den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen (3. Kriterium) und
- den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen (4. Kriterium), sofern
- weder die De-minimis-Schwelle unterschritten wird noch ein Ausnahmetatbestand iSd Art 107 Abs 2 oder Abs 3 AEUV vorliegt (5. Kriterium),

mit dem Binnenmarkt unvereinbar und damit grundsätzlich verboten.

Potentiell beihilfenträchtige Maßnahmen sind vor ihrer Durchführung der Europäischen Kommission (im Weiteren „Kommission“) zu notifizieren und unterliegen vor Genehmigung durch die Kommission dem beihilfenrechtlichen Durchführungsverbot des Art 108 Abs 3 AEUV. Kann das Vorliegen einer Beihilfe von vornhinein ausgeschlossen werden, ist hingegen keine Notifikation erforderlich.

Dazu im Einzelnen:

A. Zum 1. Kriterium: Begünstigung aus staatlichen Mitteln

- a. Unter das Beihilfeverbot des Art 107 AEUV fallen nur finanzielle Maßnahmen, die vom Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährt werden.
- b. Die Begünstigung des Beihilfeempfängers kann sich dabei direkt aus einer finanziellen Zuwendung ohne entsprechende Gegenleistung (Leistungsbeihilfe) oder aber dadurch ergeben, dass das Unternehmen von Belastungen befreit wird, die es ohne die staatliche Maßnahme zu tragen hätte (Belastungsverminderung/Verschönungssubvention).⁶
- c. Im konkreten Fall sollen im Nachhinein Lohnnebenkosten erstattet werden. Der Beschäftigungsbonus entspricht damit wirtschaftlich betrachtet einer Verschönungssubvention: Indem den Förderwerbern nachträglich die Hälfte der Lohnnebenkosten refundiert werden, werden sie teilweise von einer Belastung befreit, die Arbeitgeber normalerweise zu tragen haben. Die Entlastung erfolgt dabei rückwirkend für das Vorjahr.
- d. Als Abwickler tritt das AWS auf. Es handelt sich dabei um ein auf gesetzlicher Grundlage eingerichtetes Unternehmen, das zu 100% im Eigentum des Bundes steht (§ 1 Abs 8 Austria Wirtschaftsservice-Errichtungsgesetz) und seine Tätigkeiten „nach Maßgabe der im jeweiligen Bundesfinanzgesetz bereitgestellten Mittel umzusetzen“ hat (§ 5 Abs 3 Austria Wirtschaftsservice-Errichtungsgesetz).
- e. Die Qualifikation der Maßnahme als „staatlich“ wird im gegenständlichen Fall nicht dadurch beeinträchtigt, dass die Mittel durch ein privatrechtsförmig organisiertes (staatlich kontrolliertes) Unternehmen ausgeschüttet werden.⁷ Folglich handelt es

⁶ *Bartosch*, EU-Beihilfenrecht² (2016) Art 107 Abs 1 AEUV Rz 1 mwN.

⁷ Die vom Gerichtshof in der Rechtssache *Stardust-Marine* (EuGH 16.05.2002, C-482/99 [*Kommissi-*

sich bei den im Rahmen des Beschäftigungsbonus geplanten Zuwendungen eindeutig um staatliche Mittel.

B. Zum 3. und 4. Kriterium: Verfälschung des Wettbewerbs und Beeinträchtigung des Handels

- a. Wettbewerbsverfälschung und Handelsbeeinträchtigung sind zwar zwei verschiedene Voraussetzungen des Art 107 Abs 1 AEUV, werden in der Praxis aber oft gemeinsam geprüft.⁸
- b. Dabei begnügt sich die Kommission regelmäßig mit der Feststellung, die jeweilige Maßnahme könnte etwa aufgrund der Präsenz von Mitbewerbern zu Lasten des Handels bzw des Wettbewerbs gehen.⁹ Die Rechtsprechung lässt es nämlich genügen, wenn die Kommission glaubhaft macht, dass das „Vorhaben *geeignet ist, den Handel zwischen den Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen oder den Wettbewerb zu verfälschen*“.¹⁰
- c. Nach Ansicht der Kommission ist bereits dann von einer aktuellen oder drohenden Wettbewerbsverfälschung auszugehen, „wenn der Staat einem Unternehmen in einem liberalisierten Wirtschaftszweig, in dem Wettbewerb herrscht oder herrschen könnte, einen finanziellen Vorteil gewährt“.¹¹ Dabei ist auf den Wettbewerb in der Union abzustellen.¹²
- d. Eine Beeinträchtigung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten kann nach Rechtsprechung der Unionsgerichte angenommen werden, „wenn eine von einem Mitgliedstaat gewährte Finanzhilfe die Stellung eines Unternehmens gegenüber anderen Wettbewerbern im unionsinternen Handel stärkt“.¹³
- e. Durch den Beschäftigungsbonus werden in Österreich ansässige Unternehmen, die

on/Frankreich]) und zum private-investor-Test aufgestellten Kriterien, wann staatliche Unternehmen nicht als Beihilfenmittler agieren und anzusehen sein können, sind gegenständlich unzweifelhaft nicht erfüllt.

⁸ Kommission, Bekanntmachung zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV, ABI 19.07.2016, C 262/01, Rz 186.

⁹ So etwa die EuG 14.07.2016, T 143/12 (*Deutsche Post*) Rz 275ff; vgl auch Kommission (FN 8) Rz 187.

¹⁰ Etwa EuGH 29.04.2004, C-298/00 (*Italien/Kommission*) Rz 49. Eigene Hervorhebung.

¹¹ Kommission (FN 8) Rz 187.

¹² EuGH 27.09.1980, 730/79 (*Philip Morris*) Rz 11: Stärkung der Stellung eines Unternehmens im innergemeinschaftlichen Handel.

¹³ Kommission (FN 8) Rz 190; vgl auch jüngst EuGH 14.01.2015, C-518/13 (*Eventech*) Rz 66.

sich im Wettbewerb mit Unternehmen aus anderen Mitgliedstaaten befinden, in erheblichem Ausmaß von steuerlichen Lasten befreit, was sie im innergemeinschaftlichen Handel und Wettbewerb gegenüber Unternehmen in anderen Mitgliedstaaten begünstigt. Auch wenn mit guten Gründen argumentiert werden könnte, dass die Senkung der Lohnnebenkosten den Standort sogar eher den Wettbewerbsbedingungen im Binnenmarkt angleicht – Österreich hat mit die höchsten Lohnnebenkosten in der EU –, so erscheint wahrscheinlich, dass die Kommission im Sinne ihrer bisherigen Prüfpraxis einen (möglichen) Einfluss auf den Wettbewerb (3. Kriterium) und eine Beeinträchtigung des Handels (4. Kriterium) bejahen würde.

C. Zum 2. Kriterium: Selektivität

1. Allgemeines

- a. Als weiteres (und letztes) Tatbestandselement des Beihilfenbegriffes ist die Selektivität zu prüfen. Es handelt sich dabei um ein schwierig zu beurteilendes Kriterium, da die Entscheidungspraxis von Kommission und Unionsgerichten hierzu sehr einzelfallbezogen und teils sprunghaften inhaltlichen Fortbildungen unterzogen ist.¹⁴ Während die Kommission ungeachtet der in diesem Bereich bestehenden mitgliedstaatlichen Kompetenzen in Steuersachen insgesamt keine Zurückhaltung bei der Anwendung des Beihilfenrechts zeigt, gibt es demgegenüber kaum Beihilfenfälle, die die Ausgestaltung der nationalen Steuersysteme in Bezug auf die Besteuerung von Einkommen und Lohnnebenkosten (wie zB Sozialversicherungsbeiträge) betreffen.
- b. Der Beschäftigungsbonus fällt nur dann als selektive Maßnahme unter das Beihilfeverbot, wenn dadurch *bestimmte* Unternehmen oder Produktionszweige begünstigt werden.¹⁵ Folglich erfüllen nicht alle wirtschaftlich begünstigenden staatlichen Maßnahmen den Beihilfebegriff des Art 107 Abs 1 AEUV, sondern nur solche, die in selektiver Weise bestimmten Unternehmen, Gruppen von Unternehmen oder Wirtschaftszweigen einen Vorteil gewähren.¹⁶ Hintergrund dieses Kriteriums ist, dass das Beihilfenrecht den wirtschaftspolitischen Handlungs- und Gestaltungsspielraum der Mitgliedstaaten nicht restlos einschränken wollte, da ansonsten jede mit-

¹⁴ Prognosen über die inhaltliche Beurteilung des Beschäftigungsbonus durch die Europäische Kommission und die Unionsgerichte sind aus diesem Grund nur schwer möglich; mangels vergleichbarer ausjudizierter Fälle kann nicht ausgeschlossen werden, dass mit der Regelung befassende Behörden oder Gerichte den Beschäftigungsbonus – im Gegensatz zur hier vertretenen Auffassung – als selektiv beurteilen könnten.

¹⁵ Die Tatsache, dass allenfalls indirekt Arbeitnehmer begünstigt werden, ist hierbei irrelevant. Beihilfenrechtlich kommt es nämlich nur auf die Begünstigung von Unternehmen an.

¹⁶ Kommission (FN 8) Rz 117.

- gliedstaatliche steuerliche oder wirtschaftspolitische (Förder-)Maßnahme von Art 107 Abs 1 AEUV unmöglich gemacht würde.
- c. Die Kommission und die Unionsgerichte unterscheiden zwischen territorialer und materieller Selektivität. Bezieht sich eine Beihilfenmaßnahme auf das gesamte Gebiet eines Mitgliedstaates – wie dies beim geplanten Beschäftigungsbonus der Fall ist –, ist sie in territorialer Hinsicht nicht selektiv.¹⁷
- d. In materieller Hinsicht kann eine Maßnahme *de jure* oder *de facto* selektiv sein:
- *De jure* selektiv sind Beihilfen, die nach rechtlich definierten Kriterien differenziert gewährt werden und deshalb bestimmten Unternehmen oder Produktionszweigen vorbehalten sind; die Maßnahme knüpft etwa explizit an Größe, Tätigkeitsgebiet oder wirtschaftlicher Situation eines Unternehmens an und zielt in diesem Sinne intentional auf die Bevorzugung eines normativ vordefinierten Kreises von Unternehmen oder Wirtschaftszweigen ab.
 - Demgegenüber knüpfen *de facto* selektive Beihilfemaßnahmen an allgemeine Kriterien an, die (zumindest auf dem Papier) für alle Unternehmen bzw Produktionszweige in gleicher Weise gelten; faktisch ist die Maßnahme aber so ausgestaltet, dass ihre Auswirkung eine bestimmte Gruppe von Unternehmen begünstigt.¹⁸
- e. Allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahmen, die nicht bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigen, sind demgegenüber nicht selektiv und fallen folglich nicht unter Art 107 Abs 1 AEUV.¹⁹ Voraussetzung ist allerdings, dass die Maßnahme allen Wirtschaftszweigen zugutekommt; alleine der Umstand, dass eine große Zahl an Unternehmen aus verschiedenen Wirtschaftszweigen von der Maßnahme profitieren würde, reicht noch nicht aus, um die Selektivität einer Maßnahme ausschließen zu können.²⁰
- f. Unschädlich scheint allerdings, dass gewisse Differenzierungen hinsichtlich der Begünstigten vorgenommen werden und dass nicht alle potentiellen Förderwerber gleichermaßen von der Maßnahme profitieren. So hat die Kommission ein „Low Carbon Grant Programme“ des Vereinigten Königreichs für emissionsarme PKW als

¹⁷ Vgl Kommission (FN 8) Rz 142.

¹⁸ Kommission (FN 8) Rz 122.

¹⁹ EuGH 08.11.2001, C-143/99 (*Adria-Wien Pipeline*) Rz 35; die Kommission führt dazu in Rz 156 ihrer Mitteilung zum Beihilfebegriff (FN 8) aus: „Den Mitgliedstaaten steht es frei, ihre wirtschaftspolitischen Maßnahmen nach eigenem Ermessen festzulegen und insbesondere die Steuerlast gemäß ihren Vorstellungen auf die verschiedenen Produktionsfaktoren zu verteilen“.

²⁰ EuGH 17.06.1999, C-75/97 (*Belgien/Kommission*) Rz 32.

allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahme qualifiziert;²¹ dass andere, ebenfalls emissionserzeugende Verkehrsmittel nicht in das Bonusprogramm einbezogen wurden, spielte in der Selektivitätsprüfung dabei ebenso wenig eine Rolle, wie der Umstand, dass Unternehmen mit einer höheren Anzahl an PKW tendenziell mehr von der Regelung profitieren.²²

2. Beschäftigungsbonus als allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahme

- a. Maßnahmen der allgemeinen Wirtschaftspolitik, die die Volkswirtschaft eines Mitgliedstaats als Ganzes betreffen, fallen grundsätzlich nicht unter das Beihilferecht, selbst wenn sie von der Intention getragen sind, dem Mitgliedstaat Standortvorteile zu verschaffen.²³ Dies gilt – selbstverständlich – auch für steuer- und konjunkturpolitische Maßnahmen.
- b. Was den geplanten Beschäftigungsbonus betrifft, ist dieser nach den uns vorliegenden Informationen so gestaltet, dass grundsätzlich alle privaten Unternehmen den Beschäftigungsbonus zu gleichen Bedingungen erlangen können, gleich welchem Wirtschaftszweig sie angehören. Der Abwicklungsstelle AWS kommt zudem kein Ermessen hinsichtlich der Bonus-Gewährung zu. Auch stehen Fördermittel in beträchtlicher Höhe (EUR 2 Mrd) zur Verfügung, was ausschließen dürfte, dass sich nur wenige Unternehmen den Beschäftigungsbonus sichern können.²⁴
- c. Der Beschäftigungsbonus stellt nach der hier vertretenen (und im Folgenden noch ausführlich begründeten) Auffassung daher bereits *prima facie* eine allgemeine wirtschaftspolitische und damit nicht-selektive Maßnahme dar. So soll er unabhängig von der Art, der Größe oder vom Gegenstand des begünstigten Unternehmens den Kostenfaktor Arbeit entlasten, einen Anreiz zur Einstellung zusätzlicher Mitarbeiter bieten und insofern beschäftigungsfördernd wirken. Den Mitgliedstaaten steht es nämlich frei, „die Wirtschaftspolitik zu wählen, die sie für geeignet halten, und insbesondere die Steuerbelastung so auf die Produktionsfaktoren zu verteilen, wie es

²¹ Kommission, SA.30741.

²² Allerdings hat die Europäische Kommission – was die kasuistische Vorgehensweise der Kommission gut illustriert – eine spätere Förderung von Vans in diesem System mit der Begründung als selektiv gewertet, dass Vans typischerweise von bestimmten Unternehmensgruppen (Bau- und Transportsektor etc) Verwendung finden, sodass diese gegenüber anderen Unternehmen bevorteilt werden; Kommission, SA.34375.

²³ *Kliemann* in Schröter et al, Europäisches Wettbewerbsrecht S 2052, Rz 44; in diesem Sinne auch Kommission (FN 8) Rz 118.

²⁴ Vgl Kommission, SA.30741, Rz 25

*ihren Vorstellungen entspricht.*²⁵

- d. Die Entlastung der Unternehmen durch die teilweise Rückerstattung der Lohnnebenkosten ist insofern wirtschaftlich betrachtet mit einer generellen Reduktion der Steuersätze vergleichbar, was in der beihilfenrechtlichen Literatur als typisches Beispiel für eine allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahme angeführt wird.²⁶
- e. Daran vermag unseres Erachtens auch der *modus operandi* – die teilweise Entlastung von Lohnnebenkosten erfolgt nachträglich – nichts zu ändern, ist diese Vorgehensweise doch der Verknüpfung mit neu geschaffenen Arbeitsplätzen geschuldet. Wirtschaftlich entspricht das Ergebnis nämlich einer Senkung der Lohnnebenkosten.
- f. Im Folgenden soll dieses *prima facie*-Ergebnis (Vorliegen von Selektivität kann aufgrund des Charakters des Beschäftigungsbonus als allgemeine wirtschaftliche Maßnahme ausgeschlossen werden) noch anhand einer vertieften, an der Entscheidungspraxis der Kommission orientierten Prüfung validiert werden:

3. Prüfung der materiellen Selektivität

Die materielle Selektivität einer Beihilfenmaßnahme wird in der Entscheidungspraxis regelmäßig in drei Schritten geprüft:²⁷

- Zunächst ist das relevante Bezugssystem als „Benchmark der Selektivität“ zu bestimmen (i);
- in einem zweiten Schritt ist zu untersuchen, ob Unternehmen, die sich faktisch wie rechtlich in vergleichbaren Situationen befinden, gegenüber den Beihilfenempfängern ungleich behandelt werden (ii);
- wird dies bejaht, ist schließlich zu untersuchen, ob eine derartige Ungleichbehandlung durch das Wesen und die Struktur des Systems gerechtfertigt ist (iii).

Dazu im Einzelnen:

(i) Festlegung des relevanten Bezugsrahmens

- a. Der relevante Bezugsrahmen ergibt sich im Fall von Verschonungssubventionen aus jener (finanziell belastenden) Regelung, von der Unternehmen eine Ausnahme oder

²⁵ Kommission, Mitteilung über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung, ABl 10.12.1998, C 384/3, Rz 13.

²⁶ Kliemann aaO Rz 45 mwN.

²⁷ Vgl Bartosch (FN 6) Art 107 Abs 1 AEUV Rz 106 ff.

Erleichterung gewährt wird.²⁸ Im gegenständlichen Fall ist der relevante Bezugsrahmen wohl ein genau abgegrenzter Bereich des in Österreich bestehenden Systems der Lohnnebenkosten (wobei der ganz überwiegende Teil der Bestandteile der Lohnnebenkosten umfasst sein wird).²⁹ Zwar können die relevanten Lohnnebenkosten je nach Standort des Unternehmens³⁰ und der Art des Arbeitsverhältnisses³¹ divergieren, die ausschlaggebenden Faktoren gelten jedoch für alle Unternehmen und schaffen weitgehend gleiche Belastungen.³²

(ii) *Ungleichbehandlung*

- b. Der Beschäftigungsbonus wäre nur dann als (*prima facie*) selektiv anzusehen, wenn hierdurch Unternehmen, die sich faktisch wie rechtlich in vergleichbaren Situationen befinden, innerhalb des Bezugsrahmens der Lohnnebenkosten ungleich behandelt würden.
- c. In der Rechtssache *Gibraltar*³³ hat der EuGH eine Steuerregelung als selektive Beihilfe eingestuft, die zwar *de lege* auf allgemeinen Kriterien beruhte, sich aber in der Praxis *de facto* unterschiedlich auf Unternehmen auswirkte, die sich mit Blick auf das Ziel der Regelung in einer vergleichbaren Lage befanden, was dazu führte, dass Offshore-Unternehmen ein selektiver Vorteil gewährt wurde. Die allgemeine Steuerregel war dabei nach Ansicht des Gerichtshofs intentional genau so konzipiert, dass

²⁸ Vgl Kommission (FN 8) Rz 134: Im Falle von Steuern wären das insbesondere Steuerbemessungsgrundlage, Steuerpflichtige, Steuertatbestand und Steuersätze.

²⁹ Der Lohnnebenkostenbegriff des Beschäftigungsbonus orientiert sich laut AWS-Konzeptpapier (S 8) an der Sonderrichtlinie „Förderung von Lohnnebenkosten für innovative Start-ups“ und umfasst Krankenversicherungsbeitrag, Unfallversicherungsbeitrag, Pensionsversicherungsbeitrag, Arbeitslosenversicherungsbeitrag, IESG-Zuschlag (Insolvenz-Entgeltssicherungsgesetz), Wohnbauförderungsbeitrag, Mitarbeitervorsorge (BMSVG), Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (Kammerumlage der Wirtschaftskammer) und Kommunalsteuer. Nicht berücksichtigt sind insbesondere rein regionale Bestandteile der Lohnnebenkosten wie etwa die U-Bahn Steuer in Wien.

³⁰ Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag divergiert zwischen den Bundesländern.

³¹ Der Dienstgeberanteil zur Sozialversicherung hängt davon ab, ob es sich um einen Arbeiter oder einen Angestellten handelt.

³² Spiegelbildlich dazu knüpft der Beschäftigungsbonus an die zu zahlenden Lohnnebenkosten an, sodass etwaige Unterschiede in der Zusammensetzung der Lohnnebenkosten (wenngleich nur indirekt) die Beihilfenhöhe beeinflussen.

³³ EuGH 15.11.2011, C-106/09 P und C-107/09 P (*Gibraltar*); siehe dazu Lang, Das Gibraltar-Urteil des EuGH: Neue beihilfenrechtliche Vorgaben für das Steuerrecht? ÖStZ 2011/1070, 593.

Off-Shore Unternehmen keine Steuern zu zahlen hatten.

- d. Allgemein hielt der Gerichtshof – wie auch schon in der Rechtssache *Adria-Wien Pipeline*³⁴ – fest, dass es bei beihilfenrechtlichen Beurteilung darauf ankomme, „*ob eine nationale Maßnahme im Rahmen einer bestimmten rechtlichen Regelung geeignet ist, ‚bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige‘ gegenüber anderen Unternehmen oder Produktionszweigen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden, zu begünstigen*“.³⁵
- e. Nach den uns vorliegenden Informationen ist mit dem Beschäftigungsbonus (auch was seine praktischen Auswirkungen betrifft) keinesfalls eine Ungleichbehandlung verschiedener Unternehmen oder Wirtschaftszweige intendiert, sondern handelt es sich dabei um eine allgemeine wirtschaftspolitische und von daher nicht-selektive Maßnahme. Dagegen sprechen auch nicht die folgenden, möglicherweise als materiell-selektiv interpretierbaren Aspekte:

- Ausschluss bestimmter Förderwerber

Nach dem Konzeptpapier der AWS sind einerseits staatliche Einheiten (sogenannte „S.13-Unternehmen“ der Einheitenliste Staatlicher Sektor der Statistik Austria³⁶) und andererseits Neu-Unternehmen zur Förderungsoptimierung³⁷ vom Beschäftigungsbonus ausgeschlossen.

- Da der Ausschluss der Unternehmen, die infolge von Aus- und Umgründungen, Übernahmen bzw Treuhandverhältnissen zum Zweck der Förderungsoptimierung errichtet wurden, – ab wann ein solcher „Förderungsoptimierungszweck“ angenommen werden kann, ergibt sich nicht eindeutig aus den uns vorliegenden Unterlagen – der Vermeidung von Förderungsmisbrauch dient, scheint dies unproblematisch zu sein, befinden sich doch nur zum Zwecke des Erlangens von Förderungen gegründete Unternehmen wohl nicht in gleicher sachlicher und rechtlicher Lage wie die sonstigen „redlichen“ Förderwerber.³⁸

³⁴ EuGH 08.11.2001, C-143/99 (*Adria-Wien Pipeline*) Rz 41.

³⁵ Rz 104.

³⁶ Abrufbar unter http://www.statistik.at/web_de/statistiken/wirtschaft/oeffentliche_finanzen_und_steuern/oeffentliche_finanzen/oeffentlicher_sektor/index.html (abgerufen am 05.04.2017).

³⁷ Gilt auch für Treuhandverhältnisse mit entsprechender Förderungsoptimierungsabsicht.

³⁸ Zudem wäre deren Ausschluss wohl auch sachlich gerechtfertigt iSd Punkt (iii); in diesem Sinne EuGH 29.04.2004, C-308/01 (*GIL Insurance*) Rz 74 ff.

- Der Ausschluss staatlicher Einheiten erscheint demgegenüber etwas komplexer. Zielsetzung dieser Ausnahme ist nach den uns erteilten Informationen, dass der Beschäftigungsbonus nicht dem Staat (und damit auch nicht staatlichen Unternehmen, welche nicht im Wettbewerb stehen, sondern als beliehene privatrechtsförmig organisierte Rechtsträger hoheitliche Aufgaben ausführen), sondern der Privatwirtschaft zugutekommen soll.³⁹ Es ließe sich in diesem Zusammenhang argumentieren, dass sich derartige, hoheitliche Aufgaben wahrnehmende Unternehmen in einer in tatsächlicher Hinsicht nicht mit im Wettbewerb agierenden Unternehmen vergleichbaren Situation befinden, da das mit dem Bezugssystem intendierte Ziel bei reinen Umschichtungen staatlicher Budgetmittel – der Staat würde sich ja *de facto* selbst bezuschussen – nicht verfangen kann.
- Mögliche faktische Benachteiligung von weniger personalintensiven Sektoren

Durch die Verknüpfung der Beihilfe mit den Lohnnebenkosten folgt, dass möglicherweise personalintensive Unternehmen mehr vom Beschäftigungsbonus profitieren könnten, als Unternehmen aus Branchen mit geringerem Arbeitskräftebedarf. Unseres Erachtens genügt dieser Umstand für sich allerdings nicht, um eine Bevorteilung gewisser Unternehmen oder Wirtschaftszweige anzunehmen:

 - Die Förderwerber tragen ebenso wie alle anderen die vollen Lohnnebenkosten für den zum Stichtag bestehenden Personalstand. Aufgrund der Berücksichtigung des historischen Personalstandes wird zudem verunmöglicht, durch Personalabbau und -wiederaufbau förderungsfähige Arbeitsverhältnisse zu „pro-

³⁹ Ein Verweis auf die „S.13-Unternehmen“ scheint in diesem Zusammenhang nicht als Ideallösung, zumal Hintergrund dieser Auflistung nicht die Erfassung aller im Wettbewerb stehender oder hoheitliche Aufgaben erfüllender Unternehmen war, sondern die Zurechnung dieser Unternehmen zum Sektor „Staat“ iSd Maastricht-Terminologie/ESVG. Eine derartige Regelungstechnik könnte daher sowohl im Lichte des nationalen Gleichheitssatzes, als auch im Lichte des hier diskutierten beihilfenrechtlichen Selektivitätsbegriffes Probleme und Angriffsflächen schaffen. Zielführender schiene demgegenüber eine Streichung oder (falls dies nicht gewünscht ist) zumindest eine explizite positivrechtliche Beschreibung der Ausnahme, die etwa lauten könnte wie folgt: *„Mit hoheitlichen Aufgaben betraute und nicht im Wettbewerb stehende Unternehmen sind von der Inanspruchnahme des Beschäftigungsbonus ausgeschlossen.“* Nach mündlicher Information des BMWFW sollen im Wettbewerb stehende S.13-Unternehmen ebenso um den Beschäftigungsbonus ansuchen können und diesen, nach Einzelfallprüfung durch die Abwicklungsstelle, auch erhalten. Diese Regelungsvariante erscheint im Sinne des Vorgesagten geeignet, die beihilfenrechtliche Problematik dieser Regelung zu entschärfen, sofern die entsprechenden S.13-Unternehmen durch Einzelfallprüfung in beihilfenrechtlicher Hinsicht nicht signifikant schlechter gestellt werden, als andere privatwirtschaftliche Unternehmen (etwa durch Nachreihung und erhebliche Wartezeit).

duzieren“.

- Personalintensive und weniger personalintensive Unternehmen bzw Wirtschaftszweige befinden sich nicht in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation. Dass personalintensive Unternehmen eher vom Beschäftigungsbonus profitieren, geht nicht zu Lasten der Unternehmen in weniger personalintensiven Sektoren (die ja von vorneherein weniger durch Lohnnebenkosten belastet sind).
- Schließlich sind die Mitgliedstaaten grundsätzlich frei, inwieweit sie einerseits den Faktor Arbeit und andererseits andere Faktoren (zB Wertschöpfung; Produktionsmittel) belasten bzw entlasten.⁴⁰ Vorliegend handelt es sich lediglich um eine Umgestaltung des Steuersystems hinsichtlich des Faktors Arbeit, die unionsrechtlich zulässig ist. So hat auch die Kommission betont, dass der Umstand dass bestimmte Unternehmen oder Wirtschaftszweige mehr als andere in den Genuss der steuerlichen Maßnahme gelangen, diese nicht automatisch selektiv macht: *„So haben zum Beispiel Maßnahmen, die die Besteuerung der Arbeit für sämtliche Unternehmen vermindern, für arbeitsintensive Industriezweige eine verhältnismäßig größere Bedeutung als für kapitalintensive Industriezweige, ohne jedoch unbedingt staatliche Maßnahmen darzustellen.“*⁴¹
- Mögliche faktische Benachteiligung von Unternehmen mit hohem Anteil an nicht-förderfähigen Arbeitnehmern

Ähnlich wie die Personalintensität könnte auch der Anteil an förderungsfähigen Arbeitskräften zu einem unterschiedlichen Ausmaß der Abgabenerleichterung aus dem Beschäftigungsbonus führen. So sind in manchen Branchen tendenziell mehr nicht-förderfähige Arbeitnehmer tätig als in anderen (etwa im Tourismus-Sektor). Auch hier ist aber unseres Erachtens – analog zu den obigen Ausführungen – der Umstand, dass bestimmte Unternehmen oder Wirtschaftsbereiche möglicherweise stärker von der Regelung profitieren könnten als andere, einerseits eine Reflexwirkung des vom Gesetzgeber verfolgten Ziels und festgelegten Bezugssystems⁴² und andererseits den unterschiedlichen faktischen und rechtlichen Aus-

⁴⁰ Kommission (FN 25) Rz 13.

⁴¹ Kommission (FN 25) Rz 14.

⁴² In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach der Judikatur in Fällen, in denen gegen Primärrecht (also etwa die Grundfreiheiten) verstoßende Modalitäten einer Beihilfe untrennbar mit dem Zweck der Beihilfe verknüpft sind, eine (ansonsten zulässige) Beihilfenregelung unzulässig und nicht genehmigungsfähig sein kann – vgl zB EuG 13.05.2015, T-511/09 (*Niki Luftfahrt/Kommission*) Rz 216 mwN. Ob im gegenständlichen Fall eine derartige Primärrechtswidrigkeit oder untrennbare Verbindung vorliegt, ist nicht Gegenstand dieses Gutachtens; zur Beurteilung der Maßnahme im

gangspositionen der jeweiligen Unternehmen in Hinblick auf dieses Bezugssystem geschuldet:

- Die oben zitierte Schlussfolgerung der Kommissionen – der Umstand, dass arbeitsintensive Unternehmen von einer Maßnahme eher profitieren als kapitalstarke, mache die Förderung nicht selektiv – lässt sich auch auf diesen Punkt umlegen. Eine (mögliche) unterschiedliche Entlastung der Wirtschaftstreibenden wäre unseres Erachtens nur Folge der nach objektiven Kriterien erfolgten Abgrenzung förderungswürdiger Produktionskosten und für sich nicht selektivitätsbegründend.
- Auch wirkt die Beschäftigungsbonus-Regelung nicht unmittelbar benachteiligend, wird doch einerseits nicht in bestehende Arbeitsverhältnisse eingegriffen und steht es andererseits doch den – vermeintlich weniger profitierenden – Sektoren frei, Arbeitnehmer einzustellen, welche die Förderkriterien erfüllen.
- Aufgrund der einheitlichen Geltung für alle Unternehmen ergibt sich zudem für keinen der im vermeintlich weniger profitierenden Wirtschaftszweig tätigen Unternehmen ein relativer Wettbewerbsnachteil.
- Gleichzeitig erscheint es als legitimes wirtschaftspolitisches Mittel, Wachstum zu fördern. Unternehmen, die – weil sie den Personalstand halten – nicht in personelles Wachstum investieren, befinden sich insoweit in einer anderen faktischen Situation als Unternehmen, die solche Investitionen tätigen.

Im Ergebnis ist daher die geplante Maßnahme (Beschäftigungsbonus) ungeachtet der dargelegten, möglicherweise eine materielle Selektivität indizierenden Aspekte unseres Erachtens als nicht-selektive, allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahme anzusehen.

(iii) *Systemimmanente Rechtfertigung*

- f. Selbst wenn man allerdings annehmen wollte, dass der Beschäftigungsbonus aufgrund der genannten Differenzierungen *prima facie* selektiv wäre, wäre diese Selektivität unseres Erachtens im vorliegenden Fall aufgrund der Natur bzw dem inneren Aufbau des Bezugsrahmens gerechtfertigt:⁴³ So erscheint der Ausschluss von Neu-Unternehmen zur Förderoptimierung im Rahmen der Fördermissbrauchsbekämpfung ebenso systemimmanent gerechtfertigt⁴⁴ wie der Ausschluss bestimmter staatli-

Lichte der Grundfreiheiten kann auf die Stellungnahmen des Verfassungsdienstes des Bundeskanzleramtes verwiesen werden.

⁴³ Siehe dazu Kommission (FN 8) Rz 138 ff.

⁴⁴ EuGH 29.04.2004, C-308/01 (*GIL Insurance*) Rz 74 ff.

cher Einheiten, um das von der Maßnahme verfolgte Ziel erreichen zu können (welches nicht in der Umschichtung staatlicher Mittel zu hoheitliche Aufgaben erfüllenden Unternehmen, sondern in der Förderung von im Wettbewerb stehenden Unternehmen liegt).⁴⁵ Auch der Umstand, dass von einer horizontalen Regelung wie der vorliegenden möglicherweise gewisse Sektoren tendenziell mehr profitieren könnten als andere, ist unseres Erachtens lediglich eine systemimmanente Folge.⁴⁶

4. Ergebnis der Selektivitätsprüfung

- a. Der Beschäftigungsbonus ist als allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahme einzustufen; die Maßnahme differenziert nicht zwischen Unternehmen, die sich in vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Lagen befinden, sondern will im Sinne des Zwecks der geplanten Maßnahme – dem Setzen von Wachstums- und Beschäftigungsimpulsen – möglichst breite Anwendung finden und alle Wirtschaftsbereiche abdecken. Es ist nicht ersichtlich, dass die Beihilfenmaßnahme von der Intention getragen ist, gewisse Gruppen von Unternehmen oder Wirtschaftszweige besonders zu bevorzugen. Dass gewisse Unternehmen oder Wirtschaftszweige möglicherweise von der geplanten Maßnahme in höherem Ausmaß profitieren könnten als andere, ist unseres Erachtens ein der Natur und dem Aufbau des Beihilfesystems geschuldeter (und damit nicht-selektiver) Ausfluss.⁴⁷
- b. Vor diesem Hintergrund lässt sich mit guten Argumenten vertreten, dass der Beschäftigungsbonus keine selektive Maßnahme iSd der Rechtsprechung und Kommissionspraxis darstellt, was seine Qualifikation als Beihilfe iSd Art 107 Abs 1 AEUV ausschließen würde.

D. Zum 5. Kriterium: Ausnahmetatbestände

- a. Selbst wenn die gegenständliche Regelung entgegen der vorstehenden Ausführungen als Beihilfe iSd Art 107 Abs 1 AEUV qualifiziert werden würde, wäre damit noch nicht das Ende der beihilfenrechtlichen Prüfung erreicht, sondern in einem weiteren Schritt zu prüfen, ob die De-minimis-Verordnung⁴⁸ oder die Ausnahmetatbestände des Art 107 Abs 2 und 3 anwendbar wären.

⁴⁵ Die Herstellung der Wettbewerbsgleichheit scheint nach dem Beschäftigungsbonus-Konzept der AWS (vgl S 5) Grund für die Ausnahme staatlicher Einheiten zu sein.

⁴⁶ Siehe dazu Kommission (FN 8) Rz 138 ff.

⁴⁷ EuGH 08.09.2011, C-279/08 P (*Kommission/Niederlande*) Rz 62.

⁴⁸ Verordnung (EU) 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen, ABI 24.12.2013, L 352/1. Förderungen von bis zu EUR 200.000 (in insgesamt drei Steuerjahren) können unter den in der VO definierten Voraussetzungen mit dem Binnenmarkt vereinbar sein.

Cerha Hempel Spiegelfeld Hlawati

- b. Aufgrund des Umstandes, dass nach der hier vertretenen Auffassung bereits der Tatbestand des Art 107 Abs 1 AEUV nicht erfüllt ist, werden diese Ausnahmen vom Beihilfenverbot allerdings hier nicht weiter behandelt.

* * *