

IDW Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland
Tersteegenstr. 14
40474 Düsseldorf

Zusammenschluss mit
von Donat + Quardt

von Donat
Rechtsanwalt

Quardt
Rechtsanwältin

Unser AZ: 00482-10/cvd
Sekretariat: Frau Tutte
Telefon: 0 30 - 39 92 50 – 34
Telefax: 0 30 - 39 92 50 – 39

Berlin, den 7. Dezember 2010

IDW EPS 700
Prüfung von Beihilfen nach Artikel 107 AEUV insb. zugunsten öffentlicher Unternehmen

Sehr geehrte Damen und Herren,

nachfolgend erlauben wir uns folgende Anmerkungen und Anregungen zu dem Entwurf IDW Prüfungsstandard 700. Für ein besseres Verständnis unserer Ausführungen orientieren wir uns chronologisch an dem Aufbau Ihres Entwurfs:

1. Gegenstand der Verlautbarung
Zu Rn. 3

Wie bereits in der Einführung ausgeführt, sollte sich der Prüfungsstandard nicht nur auf öffentliche, sondern auch auf private Unternehmen beziehen. Dieser Hinweis fehlt jedoch in Rn. 3.

2. Rechtliche Grundlage

2.1. Einführung

Zu Rn. 6ff.

- Freistellung von der Notifizierungspflicht

Die Freistellung einer staatlichen Beihilfe von der Notifizierungspflicht beruht entweder auf einer Verordnung der EU-Kommission (z.B. De-Minimis-Beihilfen-Verordnung, Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung) oder auf einer Entscheidung (seit *Lissabon*: Beschluss) der EU-Kommission, die eine unbestimmte Anzahl von Einzelbeihilfen unter näher definierten Voraussetzungen von der Notifizierungspflicht ausnimmt (sog. „**Beihilferegulung**“ definiert in Art. 1 lit. d der Beihilferechtsverordnung¹ – dieser Hinweis fehlt im gesamten Entwurf, wäre wohl auch unter Rn. 41 aufzunehmen „*Durfte die Beihilfe an das Unternehmen gewährt werden, ohne dass es einer Notifizierung und Genehmigung durch die EU-Kommission bedarf?*“).

Art. 107 Abs. 2 AEUV zählt die Verwendungszwecke auf, bei denen die Prüfung der Kommission auf das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen reduziert ist. Diese Beihilfen sind aber ebenso wenig von der Notifizierungspflicht freigestellt, wie die Beihilfen nach Abs. 3, deren Genehmigung im Ermessen der Kommission liegt (Rn. 7)

vgl. Heidenhain, Handbuch des Europäischen Beihilfenrechts, 2003, § 10 Rn. 2; ders. in *European State Aid Law*, 2010, § 10 Rn. 2.

Für die Prüfungstätigkeit von praktischer Relevanz erscheint daher zunächst die Frage, ob eine Freistellungsverordnung bzw. Beihilferegulung einschlägig ist oder ob eine Einzelfallgenehmigung der Kommission vorliegt. Anderenfalls verstößt die Beihilfe ungeachtet ihrer Rechtsgrundlage im nationalen Recht gegen das höherrangige EU-Recht.

Die Frage, ob die EU-Kommission die Beihilfe nach Art. 107 Abs. 2 AEUV genehmigen müsste oder nach Art. 107 Abs. 3 AEUV genehmigen könnte, wirkt sich auf die Rechtswidrigkeit der öffentlich-rechtlich gewährten Beihilfe bzw. auf die Nichtigkeit des zivilrechtlichen Rechtsgeschäften nicht aus. Die Beihilfe bleibt aus EU-rechtlicher Sicht aufgrund des Verstoßes gegen das Durchführungsverbot auch nach Erlass der Genehmi-

¹ Verordnung (EG) Nr. 659/1999, ABl. 1999 L 83, S. 1, zuletzt geändert durch Verordnung (EG) Nr. 1791/2006, ABl. 2006 L 363, S. 1.

gung formell rechtswidrig. Lediglich bei der Frage, ob tatsächlich eine Rückforderung droht, kann die Frage der materiell-rechtlichen Genehmigungsfähigkeit in Abhängigkeit vom Stand des Genehmigungsverfahrens relevant sein (dies müsste auch bei den Ausführungen zu Rn. 37 berücksichtigt werden).

- **Freistellungsvoraussetzungen**

Eine Beihilfe, die unter Berufung auf eine Freistellung gewährt wurde, tatsächlich aber die Freistellungsvoraussetzung nicht erfüllt, ist genauso rechtswidrig wie andere Beihilfen, die unter Verstoß gegen das Stillhaltegebot in Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV gewährt wurden.

vgl. EuGH vom 21.03.2002, Rs. C-36/00 – Spanien/Kommission, Rn. 24f; Sinnave in Heidenhain, Handbuch des Europäischen Beihilfenrechts, 2003, § 32 Rn. 24; ders. in European State Aid Law, 2010, § 30 Rn. 31.

Praxisrelevant sind insoweit beispielsweise Beihilfen, die einem Unternehmen gewährt werden, das sich in Schwierigkeiten befindet. Unternehmen in Schwierigkeit² werden von der Freistellung der De-Minimis-Beihilfen-Verordnung und der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung wie auch von den meisten Beihilferegelungen nicht erfasst.³ In der DAWI-Freistellungsentscheidung werden Unternehmen in Schwierigkeiten jedoch nicht explizit ausgenommen.

- **Missbrauch von Beihilfen**

Von der Nichteinhaltung der Freistellungsvoraussetzungen zu unterscheiden ist der (in der IDW EPS 700 nicht genannte) Missbrauch der Beihilfe durch den Empfänger. Ein Missbrauch liegt insbesondere dann vor, wenn der Empfänger die Auflagen und Bedingungen der Genehmigungsentscheidung (bzw. -beschluss) der Kommission nicht eingehalten hat. Auch daraus kann sich ein Rückforderungsrisiko ergeben. Die Missbrauchsprüfung unterscheidet sich in der Regel inhaltlich jedoch nicht wesentlich von der Mittelverwendungsprüfung durch die beihilfegewährende oder eine beauftragte Stelle.

² Der Begriff des Unternehmens in Schwierigkeiten wird in Ziff. 2.1. der Leitlinien für Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von Unternehmen definiert, ABl. 2004 C 244, S.2.

³ Art. 1 Abs. 1 lit. h VO 1998/2006 bzw. Art. 1 Abs. 6 lit. c VO 800/2008 sowie z.B. Art. 3 der Entscheidung K(2009)7387 vom 30.09.2009 über die Beihilferegelung zur Modernisierung der Rahmenbedingungen für Kapitalbeteiligungen (MoRaKG).

Zu Rn. 9**Risiko der Beihilferückforderung**

Bei einer bestehenden Rückforderungsentscheidung der EU-Kommission kann nur in seltenen Ausnahmefällen davon ausgegangen werden, dass die Rückforderung nicht realisiert wird. Wenn aber die EU-Kommission ihr Prüfverfahren noch nicht abgeschlossen hat oder noch nicht einmal eingeleitet hat und die beihilfegewährende Stelle im Mitgliedstaat die Gewährung der Beihilfe nicht nachträglich unter Berufung auf das Beihilferecht in Frage stellt, könnte das Rückforderungsrisiko geringer beurteilt werden. Einen Ansatz bietet die Rechtsprechung des EuGH in der Rechtssache CELF, wonach eine nachträglich von der EU-Kommission genehmigte Beihilfe nicht in voller Höhe zurückgefordert werden muss, sondern nur in Höhe der Zinsen (und Zinsenzinsen- dieser Hinweis fehlte in Rn 9)⁴ für den Zeitraum ab dem Zeitpunkt, zu dem die Beihilfe dem Empfänger zur Verfügung stand bis zum Datum der Genehmigung.

vgl. EuGH vom 12.02.2008, Rs. C-199/06 – *CELF I*

2.2. Voraussetzung des Beihilfetatbestands aus Artikel 107 Abs. 1 AEUV**Zu Rn. 11ff**

An dieser Stelle könnte noch der Hinweis darauf erfolgen, dass für die Annahme einer Beihilfe alle Tatbestandsmerkmale des Art. 107 Abs. 1 AEUV erfüllt sein müssen. Kann auch nur ein Tatbestandsmerkmal sicher ausgeschlossen werden, kann das Vorliegen einer Beihilfe ausgeschlossen werden.

(Für die Systematik des Texts würde es sich anbieten die Rn. 12 nach Rn. 16 einzufügen).

⁴ Art. 11 Abs. 2 VO 794/2004

3.1. Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken im Zusammenhang mit gewährten Beihilfen

Zu Rn. 37

Im Zusammenhang mit der Bewertung einer Rückzahlungsverpflichtung in einem Jahresabschluss ist auf Folgendes hinzuweisen: Gemäß Art. 278 S. 1 AEUV haben Klagen gegen Entscheidungen der Kommission vor den Europäischen Gerichten keine aufschiebende Wirkung. Entscheidungen der Unionsorgane und auch Urteile der Gerichte müssen bis zu ihrer Nichtigkeit trotz Klageerhebung deshalb umgesetzt werden. Darin liegt ein erheblicher Unterschied zum deutschen Verwaltungsrecht, das im Grundsatz von der aufschiebenden Wirkung verwaltungsrechtlicher Rechtsbehelfe ausgeht. Der europäische Ansatz hat seinen Ansatz im französischen Recht. Dort kann die Vermutung der Rechtmäßigkeit des Verwaltungshandelns nur durch den Beschluss des Gerichts im einstweiligen Rechtsschutzverfahren zerstört werden. Art. 278 S. 2 AEUV gibt dem Kläger auch im Fall der Nichtigkeitsklage gegen eine beihilferechtliche Entscheidung der Kommission die Möglichkeit im Wege des einstweiligen Rechtsschutzes die Aussetzung der Vollstreckung (Rückforderung der Beihilfe) zu beantragen. Für die Bewertung einer Rückzahlungsverpflichtung wären dabei die konkreten Erfolgsaussichten des einstweiligen Rechtsschutzes zu bewerten.

3.3.4. Prüfungshemmnis

Zu Rn. 60

Richtig ist, dass sich ein Prüfungshemmnis aus dem Umstand ergeben kann, dass der Beihilfeempfänger nicht die Informationen zusammengetragen hat, die eine Prüfung der Zulässigkeit einer Beihilfegewährung ermöglichen würden. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH gehört es aber zu den Sorgfaltspflichten eines Beihilfeempfängers, selbst Erkundigungen über die Genehmigungslage der Beihilfe einzuholen.

vgl. EuGH vom 20.09.1990, Rs. C-5/89 – *BUG Alutechnik*, Rn. 13-14; vom 20.03.1997, Rs. C-24/95 – *Alcan*, Rn. 25; vom 22.04.2008, Rs. C-408/04 P – *Kommission/Salzgitter*, Rn. 104

Das Prüfungshemmnis unzureichender Informationen indiziert daher eine Sorgfaltspflichtverletzung beim Beihilfeempfänger. Hinzu kommt, dass der Sorgfaltspflicht nicht dadurch genüge getan wird, dass auf die Auskunft des Beihilfegebers vertraut wird.

vgl. EuG vom 14.01.2004, Rs. T-109/01 - *Fleuren Compost*, Rn. 143; vom 01.07.2010, Rs. T-62/08 - *ThyssenKrupp Acciai Speciali Terni SpA*, Rn. 282

Da sämtliche Rechtsakte zur Freistellung oder Genehmigung von Beihilfen im Internet veröffentlicht werden, ist eine eigenständige Prüfung durch den Beihilfeempfänger auch zumutbar.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

von Donat
Rechtsanwalt

Gabriele Quardt
Rechtsanwältin