

II

(Rechtsakte ohne Gesetzescharakter)

BESCHLÜSSE

BESCHLUSS (EU) 2018/884 DER KOMMISSION**vom 16. Oktober 2017****über die Beihilfemaßnahme SA.32874 (2012/C) [ex SA.32874 (2011/NN)], die von Dänemark durchgeführt wurde***(Bekannt gegeben unter Aktenzeichen C(2017) 4461)***(Nur der dänische Text ist verbindlich)****(Text von Bedeutung für den EWR)**

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 108 Absatz 2 Unterabsatz 1 ⁽¹⁾,

nach Aufforderung der Beteiligten zur Äußerung gemäß dem genannten Artikel und angesichts dieser Stellungnahmen,

in Erwägung nachstehender Gründe:

I. VERFAHREN

- (1) Per E-Mail vom 17. März 2011 meldete die ständige Vertretung Dänemarks bei der Europäischen Union die fragliche Maßnahme (Steuerermäßigung und -befreiung bei der Trinkwasserschutzabgabe) bei der Kommission vorab an.
- (2) Zur Prüfung dieser Voranmeldung forderten die Kommissionsdienststellen am 27. April 2011 zusätzliche Informationen bei den dänischen Behörden an.
- (3) Per E-Mail vom 16. September 2011 übermittelten die dänischen Behörden die zusätzlichen Informationen, die die Kommissionsdienststellen am 27. April 2011 angefordert hatten.
- (4) Nach Eingang der vorgenannten Informationen fanden am 3. Oktober und 10. November 2011 zwei Fachbesprechungen zwischen den dänischen Behörden und den Kommissionsdienststellen statt. Im Anschluss an die Sitzung vom 10. November 2011 legten die dänischen Behörden der Kommission erneut weitere Informationen vor.
- (5) Im Anschluss an die Besprechung vom 10. November 2011 kündigte die ständige Vertretung Dänemarks bei der Europäischen Union ebenfalls per E-Mail vom 17. November 2011 die Rücknahme der Voranmeldung der fraglichen Maßnahme an.

⁽¹⁾ Mit Wirkung vom 1. Dezember 2009 sind an die Stelle der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag die Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) getreten. In beiden Fällen sind die Bestimmungen im Wesentlichen gleichlautend. Im Rahmen dieses Beschlusses sind Bezugnahmen auf die Artikel 107 und 108 AEUV als Bezugnahme auf die Artikel 87 und 88 EG-Vertrag zu verstehen, wo dies angebracht ist. Der AEUV hat auch bestimmte terminologische Änderungen wie zum Beispiel die Ersetzung von „Gemeinschaft“ durch „Union“, von „Gemeinsamer Markt“ durch „Binnenmarkt“ und von „Gericht erster Instanz“ durch „Gericht“ mit sich gebracht. Diese Begriffe aus dem AEUV werden im vorliegenden Beschluss verwendet.

- (6) Per Fax vom 14. Dezember 2011 teilten die Kommissionsdienststellen den dänischen Behörden mit, dass sie gegen die nicht angemeldete Beihilferegelung mit der Nummer SA.32874 (2011/NN) ein Verfahren einleiten würden, da die Steuer noch vor der Voranmeldung und ohne Genehmigung der Kommission umgesetzt worden war.
- (7) Per E-Mail vom 27. Dezember 2011 übermittelte die ständige Vertretung Dänemarks bei der Europäischen Union der Kommission ein Schreiben der dänischen Behörden; darin kündigten sie das Ende der fraglichen Besteuerungsregelung zum 31. Dezember 2011 und stattdessen eine Erhöhung der allgemeinen Wasserabgabe an, deren Mechanismus die Kommission bereits im Rahmen des Beihilfeverfahrens Nr. NN 1/2005 ⁽²⁾ geprüft hatte.
- (8) Mit Schreiben vom 22. März 2012 ⁽³⁾ setzte die Kommission Dänemark von ihrem Beschluss vom 21. März 2012 in Kenntnis, gegen die fragliche Maßnahme das Verfahren gemäß Artikel 108 Absatz 2 AEUV (im Folgenden das „offizielle Prüfverfahren“) einzuleiten. Sie forderte die dänischen Behörden auf, innerhalb eines Monats dazu Stellung zu nehmen.
- (9) Der Beschluss der Kommission, das Verfahren zu eröffnen (im Folgenden der „Eröffnungsbeschluss“), wurde im *Amtsblatt der Europäischen Union* ⁽⁴⁾ veröffentlicht. Die Kommission forderte die Beteiligten auf, sich zur fraglichen Maßnahme zu äußern.
- (10) Bei der Kommission ging die Stellungnahme eines Beteiligten („Landbrug & Fødevarer“ — im Folgenden der „Beteiligte“) ein, die sie an Dänemark weiterleitete, um ihm Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben.
- (11) Per E-Mail vom 16. Mai 2012 übermittelte die ständige Vertretung Dänemarks bei Europäischen Union der Kommission ein Schreiben der dänischen Behörden, in dem sie bis zum 11. Juni 2012 um eine Nachfrist für ihre Stellungnahme baten. Diese Fristverlängerung wurde per Fax vom 24. Mai 2012 gewährt.
- (12) Per E-Mail vom 12. Juni 2012 übermittelte die ständige Vertretung Dänemarks bei der Europäischen Union die Stellungnahme der dänischen Behörden zur Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens.
- (13) Per E-Mail vom 2. Juli 2012 übermittelte die ständige Vertretung Dänemarks bei der Europäischen Union die Antwort der dänischen Behörden auf die Äußerungen, die der Beteiligte vorgebracht hatte.
- (14) Mit Schreiben vom 10. September 2013 forderten die Kommissionsdienststellen genauere Angaben bei den dänischen Behörden über die ihre Stellungnahme zur Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens an.
- (15) Per E-Mail vom 7. November 2013 übermittelten die dänischen Behörden die angeforderten genaueren Angaben. In einer E-Mail vom 19. April 2016 legten sie in Antwort auf ein Schreiben der Kommission vom 10. November 2015 erneut weitere Informationen vor.

II. BESCHREIBUNG

- (16) Am 27. Dezember 2008 erließ das dänische Parlament eine Bestimmung zur Einführung einer Abgabe auf Genehmigungen für die Grundwasserentnahme. Mit den damit erzielten Einnahmen sollten die Ausweisung und die Bewirtschaftungsplanung der für die Trinkwasserversorgung besonders wichtigen Flächen finanziert werden. Diese Bestimmung wurde in Kapitel 4 a (Artikel 24) des kodifizierten Gesetzes Nr. 935 vom 24. September 2009 umgesetzt.
- (17) Die Abgabe, deren Höhe sich nach der laut Genehmigung zulässigen jährlichen Wasserentnahmemenge richtet, belief sich 2009 auf 0,305 DKK (ca. 0,04 EUR) je m³, 2010 auf 0,315 DKK und 2011 auf 0,310 DKK.

⁽²⁾ Im Rahmen dieses Verfahrens schloss die Kommission, dass der Besteuerungsmechanismus kein Element staatlicher Beihilfe enthielt.

⁽³⁾ Schreiben SG-Greffe(2012) D/5011.

⁽⁴⁾ ABl. C 114 vom 19.4.2012, S. 4.

- (18) Die Abgabe, deren Erhebung zunächst bis Ende 2017 geplant war, ist von den allgemeinen Wasserversorgern in voller Höhe zu entrichten ⁽⁵⁾ (Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes). Nutzer mit einer Entnahmegenehmigung für den eigenen Brunnen bezahlen nur ein Drittel der Abgabe auf der Grundlage der möglichen jährlichen Entnahmemenge. Bei Genehmigungen für eine Menge über 25 000 m³ zahlt der Genehmigungsinhaber ein Drittel der Abgabe für eine Menge von 25 000 m³ (Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes). Inhaber einer Entnahmegenehmigung für bis zu 6 000 m³ jährlich sind von der Abgabe ganz befreit (Artikel 24c des kodifizierten Gesetzes).
- (19) Soweit entsprechende Angaben vorliegen, wurden in Dänemark 85 000 private Wasserentnahmegenehmigungen erteilt, die meisten davon für den Agrarsektor. Schätzungsweise 75 000 Genehmigungen gelten für eine Menge von bis zu 6 000 m³. Die dänischen Behörden können nicht mit Gewissheit sagen, ob alle dänischen Unternehmen des Agrarsektors ihre eigene Entnahmegenehmigung besitzen und somit nicht auf die öffentliche Versorgung angewiesen sind. Ihnen zufolge besitzen jedoch Betriebe, die an ein öffentliches Wasserversorgungssystem angeschlossen werden könnten, i. d. R. eine Entnahmegenehmigung und nutzen das öffentliche System nur für den Bedarf im Haushalt.
- (20) Wie die von den dänischen Behörden vorgelegten Zahlen für 2009 belegen, kam 12 275 Inhabern einer Genehmigung eine Steuerermäßigung von durchschnittlich 1 080 EUR jährlich zugute; die Genehmigungen galten durchschnittlich für eine Wassermenge von 35 500 m³. Die Daten für den Zeitraum 2009-2011 zeigen, dass im Agrarsektor 1 091 Betrieben Steuerermäßigungen über die *De-minimis*-Obergrenze hinaus zugestanden wurden. Nach Angaben der dänischen Behörden sind 106 Inhaber einer Genehmigung als lebensmittelverarbeitende Unternehmen gemeldet.

III. GRÜNDE FÜR DIE ERÖFFNUNG DES FÖRMlichen PRÜFVERFAHRENS

- (21) Die Kommission hat das förmliche Prüfverfahren aus folgenden Gründen eingeleitet:
- Bei der Prüfung des Sachverhalts hatte die Kommission festgestellt, dass die fragliche Maßnahme *prima facie* der Definition einer staatlichen Beihilfe entsprach, da sie vom Staat gewährt wurde (dem durch eine Steuerermäßigung oder -befreiung Einnahmen entgehen), sie bestimmte Unternehmen begünstigte (im Rahmen des Verfahrens größtenteils Unternehmen des Agrarsektors mit einer privaten Wasserentnahmegenehmigung und darunter auch diejenigen, denen vielmehr eine Befreiung als eine Ermäßigung zugutekam, aber alle wurden finanziell von einer Abgabe entlastet, die sie eigentlich hätten tragen müssen), sie den Handel beeinträchtigen konnte und möglicherweise den Wettbewerb verfälschte.
 - Die Erklärungen der dänischen Behörden lassen nicht auf die Anwendbarkeit der *De-minimis*-Verordnungen für den Sektor der Primärproduktion (Verordnung (EG) Nr. 1535/2007 der Kommission ⁽⁶⁾) bzw. die Verarbeitung/Vermarktung von Agrarerzeugnissen (Verordnung (EG) Nr. 1998/2006 der Kommission ⁽⁷⁾) schließen, noch lassen sich die unterschiedlichen Abgabeböhen durch die Logik des Steuersystems rechtfertigen.
 - Das Beihilfeelement schien unvereinbar mit den einschlägigen Bestimmungen der Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Umweltschutzbeihilfen (im Folgenden die „Umweltschutzleitlinien“) ⁽⁸⁾, auf welche die Rahmenregelung der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Agrar- und Forstsektor 2007-2013 ⁽⁹⁾ verweist, sowie mit den Bestimmungen des vorübergehenden Gemeinschaftsrahmens für staatliche Beihilfen zur Erleichterung des Zugangs zu Finanzierungsmitteln in der gegenwärtigen Finanz- und Wirtschaftskrise (im Folgenden der „vorübergehende Rahmen für Krisenbeihilfen“ ⁽¹⁰⁾), auf den sich die dänischen Behörden berufen.

IV. STELLUNGNAHME DER DÄNISCHEN BEHÖRDEN

- (22) In ihrem per E-Mail vom 12. Juni 2012 übermittelten Schreiben gaben die dänischen Behörden erneut eine genaue Beschreibung der fraglichen Maßnahme und des Umfelds, in das sie eingebettet ist, und legten eine eigene Bewertung der Maßnahme vor. Diese Analyse, auf die im Folgenden genauer eingegangen wird, geht von der Annahme aus, dass die Maßnahme kein Beihilfeelement im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV enthält, nicht nur weil sie nicht selektiv ist, sondern weil sie durch die Natur des dänischen Steuersystems begründet ist. Daran schließt sich eine weitere Annahme an, wonach diese Beihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar sein soll, auch wenn die Maßnahme ein Element staatlicher Beihilfe enthalten sollte. Und sie schließt mit dem Argument, wonach, selbst wenn die Kommission der Ansicht sein sollte, dass die fragliche Beihilfe eine mit dem Binnenmarkt unvereinbare staatliche Beihilfe enthält, verschiedene Gründe für den Verzicht auf eine Rückforderung der Beihilfen sprechen.

⁽⁵⁾ Der Ausdruck „allgemeine Wasserversorgung“ steht für öffentliche oder private Anlagen, die mindestens zehn Haushalte mit Trinkwasser versorgen.

⁽⁶⁾ Verordnung (EG) Nr. 1535/2007 der Kommission vom 20. Dezember 2007 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf *De-minimis*-Beihilfen im Agrarerzeugnissektor (ABl. L 337 vom 21.12.2007, S. 35).

⁽⁷⁾ Verordnung (EG) Nr. 1998/2006 der Kommission vom 13. Dezember 2006 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf *De-minimis*-Beihilfen (ABl. L 379 vom 28.12.2006, S. 5).

⁽⁸⁾ ABl. C 82 vom 1.4.2008, S. 1.

⁽⁹⁾ ABl. C 319 vom 27.12.2006, S. 1.

⁽¹⁰⁾ ABl. C 16 vom 22.1.2009, S. 1. Dieser Rahmen wurde 2009 auf die landwirtschaftliche Primärproduktion ausgeweitet (ABl. C 261 vom 31.10.2009, S. 2) und anschließend für alle Bereiche, in denen er gilt, bis Ende 2011 verlängert (ABl. C 6 vom 11.1.2011, S. 5).

Nicht-Vorliegen einer staatlichen Beihilfe

- (23) Die dänischen Behörden teilen den Standpunkt der Kommission nicht, wonach die fragliche Maßnahme ein Beihilfeelement enthält, das alle Voraussetzungen von Artikel 107 Absatz 1 AEUV erfüllt. Insbesondere gehen sie davon aus, dass die gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes erhobene Abgabe (siehe Erwägungsgrund 18) nicht bestimmte Unternehmen oder bestimmte Erzeugnisse begünstigt. In Bezug auf die Befreiung gemäß Artikel 24c des kodifizierten Gesetzes geben sie an, dass, auch wenn sie einen selektiven Vorteil einräume, dieser Vorteil so gering sei, dass er den Wettbewerb nicht verfälschen und den Handel zwischen Mitgliedstaaten nicht beeinträchtigen könne.
- (24) Zur Stützung ihres ersten Arguments, nämlich dass die Abgabe nicht bestimmte Unternehmen oder Erzeugungen begünstige, verweisen die dänischen Behörden auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union. Demnach sei zunächst zu prüfen, ob eine „im Rahmen einer bestimmten rechtlichen Regelung [...] erlassene staatliche Maßnahme für bestimmte Unternehmen einen Vorteil darstellt gegenüber anderen Unternehmen, die sich in einer ähnlichen tatsächlichen und rechtlichen Lage befinden“⁽¹¹⁾, aber auch, ob die Steuern oder Abgaben, die zu einer Ungleichbehandlung zwischen Unternehmen führen und damit *prima facie* selektiv wirken, nicht der Definition der staatlichen Beihilfe entsprechen, wenn sich diese Differenzierung durch die Natur und den inneren Aufbau des fraglichen Steuersystems⁽¹²⁾ ergibt. Demnach sei — weiterhin auf der Grundlage der Rechtsprechung des Gerichtshofs — zunächst zu klären, welches Regel- oder Bezugssystem für die Prüfung der Selektivität einer Maßnahme zugrunde zu legen ist, und dann zu prüfen, ob sich bestimmte, unter dieses Bezugssystem fallende Unternehmen damit einen Vorteil gegenüber anderen Unternehmen innerhalb desselben Systems verschaffen.
- (25) Gestützt auf diese Verweise auf die Rechtsprechung geben die dänischen Behörden an, die Kommission habe in Erwägungsgrund 15 des Eröffnungsbeschlusses ohne weitergehende Begründung lediglich festgestellt, dass die Maßnahme bestimmte Unternehmen begünstige (Agrarunternehmen mit einer privaten Wasserentnahmegeheimung und darunter auch diejenigen, denen vielmehr eine Befreiung als eine Ermäßigung zugutekam, die aber alle finanziell von einer Abgabe entlastet wurden, die sie eigentlich hätten tragen müssen). Anscheinend geht sie somit davon aus, dass die mit Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes eingeführte Abgabe, oder anders gesagt, die Abgabe, die allgemeine Wasserversorger entrichten müssen, als Bezugsrahmen für alle anderen Eigentümer von Wasserversorgungssystemen dienen soll und besagte Eigentümer sich in einer ähnlichen tatsächlichen und rechtlichen Lage befinden wie die erstgenannten und die Unternehmen, die ihr Wasser von einem allgemeinen Wasserversorger beziehen, womit ihnen die Ermäßigungen und Befreiungen gemäß dem Artikel 24b einen selektiven Vorteil verschaffen.
- (26) Die dänischen Behörden teilen diese Auffassung der Kommission nicht. Die gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes vorgesehene Abgabe könne nicht einfach deswegen als Bezugsrahmen angesehen werden, weil sie höher ist als die gemäß den Artikeln 24b und c vorgesehene Steuer. Außerdem seien deutlich weniger allgemeine Wasserversorger der Abgabe gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes unterworfen als Eigentümer von Anlagen, für die die Abgabe gemäß Artikel 24b anfällt. Ihnen zufolge seien mit Einführung der Besteuerungsregelung 2009 zwei Bezugssysteme entstanden: zum einen ein System *sui generis* für allgemeine Wasserversorger (und damit indirekt für Unternehmen, die das von diesen bezogene Wasser nutzen dürfen) und zum anderen ein System für alle übrigen Eigentümer von Grundwasserentnahmeanlagen.
- (27) Für die dänischen Behörden führen die beiden nebeneinander bestehenden Bezugssysteme dazu, dass diejenigen, die die Abgabe gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes entrichten, sich nicht in einer ähnlichen Rechtslage befinden wie Unternehmen, die die Abgabe gemäß Artikel 24b entrichten oder gemäß Artikel 24c desselben Gesetzes davon befreit sind, und zwar aus folgenden Gründen:
- Eigentümer allgemeiner Wasserversorgungsanlagen sind im Gegensatz zu den anderen gezwungen, Trinkwasser bereitzustellen, und können den Steuerbetrag auf den Abrechnungspreis an die Verbraucher aufschlagen.
 - Verbraucher und Unternehmen im Versorgungsgebiet einer allgemeinen Wasserversorgungsanlage können den Lieferanten nicht wechseln.
 - Die Eigentümer allgemeiner Wasserversorgungsanlagen sind keine Unternehmen. Der Gerichtshof definiert Unternehmen nämlich als Einheiten beliebiger Form oder Rechtsform, die eine wirtschaftliche Tätigkeit betreiben (die sich wiederum als das Anbieten von Waren und Dienstleistungen am Markt definiert). Da Wasserversorger ihren Kundenkreis nicht erweitern können, weil es den Verbrauchern nicht möglich ist, den Anbieter zu wechseln, besteht kein wettbewerbsorientierter Markt.

⁽¹¹⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 22. Dezember 2008, British Aggregates/Kommission, C-487/06, ECLI:EU:C:2008:757, Rn. 82.

⁽¹²⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 8. November 2001, Adria Wien Pipeline GmbH und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH gegen Finanzlandesdirektion für Kärnten, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, Rn. 42, und Urteil des Gerichtshofs vom 8. September 2011, Kommission/Niederlande, C-279/08, ECLI:EU:C:2011:551, Rn. 62.

- Vor diesem Hintergrund ist nicht davon auszugehen, dass diejenigen, die der Besteuerung gemäß den Artikeln 24b und c des kodifizierten Gesetzes unterworfen sind, einen Vorteil erzielen gegenüber denjenigen, die eine Abgabe gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes entrichten, da Letztere keine Unternehmerrgesellschaft besitzen.
 - Unternehmen, die Wasser von einem allgemeinen Wasserversorger beziehen, zahlen die Abgabe indirekt (siehe ersten Gedankenstrich) und werden nach dem tatsächlichen Wasserverbrauch besteuert im Gegensatz zu Unternehmen mit eigenem Brunnen, die nach dem zulässigen Entnahmevermögen — unabhängig von ihrem tatsächlichen Verbrauch — besteuert werden.
 - Private Eigentümer von Wasserversorgungsanlagen müssen regelmäßig ein Entnahmerecht beantragen, da die Genehmigungen auf 10 bis 15 Jahre (in der Bewässerung auf 15 Jahre) befristet sind; damit besteht die Gefahr einer Überbesteuerung, da die Abgabe für die mögliche Wasserentnahmemenge und nicht für das tatsächlich verbrauchte Volumen anfällt.
 - Aufgrund der unterschiedlichen Besteuerungsgrundlagen für allgemeine Wasserversorger und private Entnahmeanlagen wäre es möglich, dass die niedrigere Steuerbelastung für Betreiber privater Entnahmeanlagen keinen wirtschaftlichen Vorteil bildet, etwa wenn der Bewässerungsbedarf und somit der Wasserverbrauch in einem Jahr niederschlagsbedingt geringer ausfallen und unter die zulässige und somit steuerpflichtige Entnahmemenge absinken; wie aus den Daten der Jupiter-Datenbank des Staatlichen Amtes für geologische Untersuchungen für Dänemark und Grönland im Zeitraum 2009-2011 hervorgeht, haben die landwirtschaftlichen Betriebe nur rund 34 % der laut Entnahmegenehmigung zulässigen Menge verbraucht (Diese Zahlen sind jedoch mit einem gewissen Unsicherheitsgrad behaftet, da Primärerzeuger nicht verpflichtet sind, die geförderte Menge genau zu messen); für lebensmittelverarbeitende Unternehmen liegt dieser Anteil bei 48 %.
 - Unternehmen, die im Versorgungsgebiet eines allgemeinen Wasserversorgers ansässig sind, haben die Möglichkeit, bei diesem einen Wasseranschluss zu beantragen, während Unternehmen außerhalb des Gebiets berechtigt sind, ihr eigenes Wasserentnahmesystem einzurichten; allerdings gehen die Kosten für den Bau und den Unterhalt dieses privaten Systems sowie die mögliche Klärung des Wassers zu Lasten des Unternehmens, genauso wie die Ausgaben für Qualitätskontrollen, die die Gemeinden vorschreiben könnten.
- (28) Die dänischen Behörden betonen ferner, dass sich diejenigen, die die Abgabe gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes entrichten, nicht in einer vergleichbaren Sachlage befinden wie Unternehmen, die die Abgabe gemäß Artikel 24b entrichten oder gemäß 24c desselben Gesetzes davon befreit sind, und zwar aus folgenden Gründen:
- Landwirtschaftliche Betriebe mit eigener Wasserversorgung stehen nicht im direkten Wettbewerb mit den Unternehmen, die an eine allgemeine Wasserversorgung angeschlossen sind; standortbedingt besitzen nahezu alle von ihnen ihr eigenes Wasserversorgungssystem und, auch wenn einzelne Betriebe an ein allgemeines Wasserversorgungssystem angeschlossen sein sollten, müssen Betriebe mit hohem Wasserverbrauch eine zusätzliche Entnahmegenehmigung beantragen, damit das Trinkwasser aus der allgemeinen Wasserversorgung dem Verbrauch im Haushalt vorbehalten bleibt.
 - Viele Betriebe und Unternehmen besitzen eine Genehmigung zur Erfassung von Oberflächenwasser und dürfen daher nicht der Abgabe für die Entnahme von Grundwasser⁽¹³⁾ unterworfen werden; mit der Festsetzung einer niedrigeren Abgabe für Betriebe mit eigener Grundwasserentnahme wurde ein Ausgleich geschaffen für die unterschiedliche Behandlung zwischen Unternehmen, die Grundwasser fördern, und Unternehmen, die abgabenfrei Oberflächenwasser erfassen.
 - Die Wasserqualität ist nicht die gleiche, je nachdem, ob man von Unternehmen mit Anschluss an eine allgemeine Wasserversorgung oder von Unternehmen mit eigener Fördergenehmigung ausgeht. Aus allgemeinen Anlagen bezogenes Wasser muss Trinkwasserqualität haben, während Wasser aus privaten Brunnen die zulässigen Höchstwerte für Pestizide, Nitrate und Keime häufig überschreitet; die Inhaber von Fördergenehmigungen müssen 10 000-50 000 DKK aufwenden, um die Auflagen des Trinkwasserrechts zu erfüllen.
- (29) Die dänischen Behörden betonen, dass das dänische Steuersystem eine Unterscheidung trifft, allerdings nicht zwischen Unternehmen verschiedener Wirtschaftsbereiche in der gleichen Lage, sondern zwischen Unternehmen, die eine eigene Brunnenanlage besitzen oder nicht. Dagegen wird nicht nach potenziell austauschbaren Prozessen oder Erzeugnissen auf einem wettbewerbsorientierten Markt unterschieden, da das abgepumpte Grundwasser später nicht auf dem Markt angeboten wird. Auch der Umstand, dass Primärerzeuger standortbedingt nicht frei zwischen der Eigenentnahme und der Versorgung durch einen allgemeinen Wasserversorger wählen können, bedeutet, dass keine potenzielle Wettbewerbsbeziehung vorliegt und zwischen der Grundwasserförderung für die Bewässerung und der Trinkwasserverteilung an Unternehmen und Bürger durch allgemeine Wasserversorger grundsätzlich keine Austauschbarkeit gegeben ist.

⁽¹³⁾ Jährlich können insgesamt ca. 188 Mio. m³ Oberflächenwasser erfasst werden, davon 13 Mio. m³ durch Primärerzeuger (ca. 500 Betriebe) in erster Linie zu Bewässerungszwecken. Die größte Genehmigung, die im Zeitraum 2009-2011 erteilt wurde, galt bei der Bewässerung für 270 000 m³ jährlich und in der Tierhaltung für 511 000 m³ jährlich.

- (30) Den dänischen Behörden zufolge lassen all diese Aspekte die Schlussfolgerung zu, dass die für Eigentümer allgemeiner Wasserversorgungssysteme anfallende Steuer den Unternehmen mit Wasserentnahmerecht keinen selektiven Vorteil verschafft, da sich angesichts des Ziels der Besteuerung (Trinkwasserschutz) kein anderer Betrieb oder Erzeuger in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Lage befindet und somit auch nicht diskriminiert wurde.
- (31) In Bezug auf die Stellung von Unternehmen, die die Abgabe gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes entrichten, im Vergleich zu denjenigen, die aufgrund von Artikel 24c desselben Gesetzes von der Abgabe befreit sind, räumen die dänischen Behörden ein, dass sich Unternehmen, die eine wirtschaftliche Tätigkeit betreiben und denen eine Befreiung zugestanden wurde, einen Wettbewerbsvorteil gegenüber ihren Wettbewerbern, die eine Abgabe im Sinne von Artikel 24b entrichten mussten, verschafft haben. Ihrer Auffassung nach kommt diese Selektivität der Befreiung jedoch nur gegenüber diesen Wettbewerbern und nicht gegenüber Unternehmen zum Tragen, die aufgrund von Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes direkt oder über ihre Wasserrechnung indirekt für den Wasserbezug von einem allgemeinen Wasserversorger besteuert werden und sich somit nicht in einer vergleichbaren Lage befinden.

Rechtfertigung durch die Natur oder den inneren Aufbau des Steuersystems

- (32) Den dänischen Behörden zufolge seien, wenn die Kommission an ihrer Auffassung festhalte, dass die dänische Abgabe, so wie sie umgesetzt wurde, trotz der angesprochenen Unterschiede bei der tatsächlichen und rechtlichen Lage bestimmte Unternehmen begünstige, die laut Besteuerungsregelung vorgesehenen Ausnahmen durch die Natur und die Verwaltung des dänischen Steuersystems begründet, und die Besteuerungsregelung enthalte demnach kein Element staatlicher Beihilfe, auch wenn sie erneut einräumen, dass Unternehmen, die die durch Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes eingeführte Abgabe bezahlen, und diejenigen, die aufgrund von Artikel 24c davon befreit sind, unterschiedlich behandelt werden. Wenn die Kommission daran festhalte, dass die Vorschriften aus Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes die Regelbesteuerung darstellen und die Maßnahmen aus den Artikeln 24b und 24c desselben Gesetzes selektive Ausnahmen bilden, so seien Letztere angesichts der Natur und des inneren Aufbaus des dänischen Steuersystems gerechtfertigt.
- (33) Diesbezüglich machen die dänischen Behörden geltend, dass die niedrigere Abgabe für Betreiber, die keine allgemeinen Wasserversorger sind, u. a. dadurch gerechtfertigt sei, dass Landwirte und andere private Eigentümer von Wasserversorgungsanlagen für die Kosten der Grundwasserförderung selbst aufkommen müssten und nicht berechtigt seien, Wasser von einem allgemeinen Versorger zu beziehen, wenn sie außerhalb des Versorgungsgebiets der jeweiligen Anlagen ansässig sind. Zu diesem Argument komme hinzu, dass mit der Abgabe der Schutz und der Erhalt der Trinkwasserressourcen finanziert werden sollen, nicht aber, dass die Landwirte ihre Kulturen mit Trinkwasser bewässern können. Allein mit diesen Argumenten, so die dänischen Behörden, lasse sich die unterschiedliche Behandlung durch die Besteuerungsregelung bereits rechtfertigen, die auf einer Reihe sachlicher und rechtlicher Unterschiede im Sinne der Zielsetzung der Regelung beruht.
- (34) Im Hinblick auf die ermäßigte Abgabe und die Höchstbegrenzung auf 25 000 m³ gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes machen die dänischen Behörden mehrere Argumente geltend:
- Diese Maßnahme trifft alle Unternehmen unabhängig von Unternehmensgröße, Standort und jeweiligem Wirtschaftsbereich.
 - Bei der Einführung der Abgabe wurde die Ermäßigung anhand von Schätzungen, die ergaben, dass die in den Entnahmegenehmigungen eingetragenen Entnahmemengen zu einem Drittel effektiv genutzt werden, auf zwei Drittel der Abgabenhöhe festgesetzt; diese Schätzungen wurden durch nach dem Inkrafttreten der Abgabe erhobene Daten bestätigt; danach nutzten die Agrarunternehmen aus der Primärproduktion die in den jeweiligen Entnahmegenehmigungen eingetragenen Wassermengen im Zeitraum 2009-2011 zu 34 % (bei Agrarerzeugnissen verarbeitenden und vertreibenden Unternehmen erreichte der Nutzungsgrad der Genehmigungen 48 % im selben Zeitraum. Da jedoch über 90 % der erteilten Genehmigungen auf Agrarunternehmen aus der Primärproduktion entfielen, wurde beschlossen, den Nutzungsgrad von 34 % für alle Begünstigten zugrunde zu legen, sodass das System verwaltungstechnisch überschaubar bleibt).
 - Ohne Höchstbegrenzung hätte die Abgabe gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes 60 Mio. DKK, d. h. mehr als das Doppelte dessen, was seinerseits für die Finanzierung der beabsichtigten Planungsaktivitäten vorgesehen war, eingebracht, und die Belastung durch die Abgabe hätte sich nicht so ausgewogen auf die Landwirte verteilt (Spanne von 80 EUR bis 335 EUR Zahlbeitrag mit Höchstbegrenzung, und von 40 EUR bis 35 000 EUR ohne Höchstbegrenzung); außerdem hätte die eingenommene Summe allein für die Primärerzeugung 138 Mio. DKK betragen, wenn die Agrarunternehmen die Abgabe vollständig und nicht nur ein Drittel davon hätten aufbringen müssen.

- Die Höchstbegrenzung sichert ein gewisses Maß an Gleichbehandlung zwischen den Unternehmen, die (abgabefrei) Oberflächenwasser nutzen, und den Unternehmen, die auf Grundwasser angewiesen sind.
 - Da sich die Höhe der Abgabe nach der möglichen Entnahmemenge und nicht nach dem tatsächlichen Verbrauch richtet, wären ohne Höchstbegrenzung bestimmte Unternehmen gezwungen gewesen, unverhältnismäßig hohe Beträge zu zahlen.
 - Mit der Obergrenze wird ein fester Zahlbetrag für Unternehmen mit Genehmigungen für mehr als 25 000 m³, d. h. 61 % der landwirtschaftlichen Betriebe, eingeführt, und ein Vorteil ergibt sich im Grunde für die 39 % der Unternehmen mit Entnahmegenehmigungen für weniger als 25 000 m³, die nur einen Teil dieser pauschalen Abgabe entrichtet haben; als Vorteil sind höchstens ca. 250 EUR jährlich nutzbar, was deutlich unter der *De-minimis*-Obergrenze liegt.
 - Mit der Höchstbegrenzung lässt sich die Wirkung natürlicher Gegebenheiten (wie etwa Klimafaktoren mit Einfluss auf den Bewässerungsbedarf, der von einer Region zur anderen schwanken kann) auf Unternehmen, die dieselben Produkte erzeugen, abmildern.
 - Im vorliegenden Fall bildet Wasser einen Produktionsfaktor und nicht ein Erzeugnis an sich; nun war aber die Kommission im Verfahren N 472/2002 ⁽¹⁴⁾ über die ständige Höchstbegrenzung der „Pro-Mille-Grundsteuer“ zu dem Schluss gekommen, dass die vorgegebene Obergrenze durch die Logik des Steuersystems gerechtfertigt ist, hauptsächlich aufgrund der zentralen Bedeutung von Ackerflächen als Produktionsfaktor in der Landwirtschaft.
 - Die Obergrenze wirkt weder in sachlicher noch in regionaler Hinsicht selektiv, denn sie galt unabhängig von Unternehmensgröße oder Wasserverbrauch für Unternehmen aus allen Wirtschaftsbereichen; es waren keine Auflagen (auch nicht geografisch) daran gekoppelt, die ein beliebiges Unternehmen ausgeschlossen hätten, und ohne Ermessensspielraum konnten die Behörden nicht von den Berechnungsregeln der Abgabe abweichen (diesbezüglich verweisen sie auf die Entscheidungen der Kommission in den Verfahren N 159/2009 und N 480/2007).
 - Sollte die Kommission trotzdem davon ausgehen, dass die Obergrenze selektiv ist, so ist sie durch die Logik des dänischen Steuersystems gerechtfertigt, da rund 61 % der Inhaber von Wasserentnahmegenehmigungen den Höchstsatz gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes zahlen und die Zahlung dieses Höchstsatzes somit als Regelfall anzusehen ist. Der Zweck der Abgabe bestand darin, Einnahmen zur Finanzierung kommunaler Wasserschutzmaßnahmen zu erzielen, und mit der Einführung einer Obergrenze sollte eine unzumutbare Belastung für die Branche vermieden und gleichzeitig eine ausgewogene Aufteilung dieser Belastung auf die Wirtschaftsbeteiligten erreicht werden, die dieselben Produkte erzeugen, sich angesichts natürlicher Einflussgrößen (Bodenbeschaffenheit, Niederschlagshöhe) aber einem schwankenden Wasserbedarf gegenübersehen.
 - Das Bestehen der Obergrenze lässt sich angesichts der Bestimmungen aus der Kommissionsmitteilung über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung ⁽¹⁵⁾ rechtfertigen, da die Obergrenze in eine Steuerumverteilungslogik eingebettet ist (Randnummer 24 der Kommissionsmitteilung), keinen Spielraum für beliebige Ermessenselemente lässt und an einen Faktor mit besonderer Bedeutung für den Erzeugungsprozess gebunden ist (Randnummer 27 der Kommissionsmitteilung), sodass all diese Parameter auf eine Rechtfertigung durch die Natur und den inneren Aufbau des Steuersystems schließen lassen. Diesbezüglich verweisen die dänischen Behörden erneut auf die Kommissionsentscheidung im Verfahren N 472/02, um die Bedeutung von Wasser als Produktionsfaktor herauszustellen.
- (35) In Bezug auf die Befreiung gemäß Artikel 24c des kodifizierten Gesetzes und die Diskriminierung von Unternehmen aus ein und derselben Branche, auf die im förmlichen Eröffnungsbeschluss hingewiesen wird, machen die dänischen Behörden geltend, dass der innere Aufbau des Steuersystems eine Befreiung für den oberen Abschnitt der kleineren Entnahmegenehmigungen aufgrund des geringen Erlöses, der aus der Abgabe gezogen werden könnte, und aufgrund der geringen Belastung der Wasserressourcen durch die Entnahme geradezu folgerichtig erscheinen lässt. Wie sie angeben, hätten die Unternehmen 2009 nur ca. 81 EUR, 2010 nur 84 EUR und 2011 nur 83 EUR zahlen müssen, da sich die Abgabe nach der Wassermenge bemesse, die theoretisch laut Genehmigung gefördert werden könne. Da die meisten erteilten Entnahmegenehmigungen außerdem nur für eine durchschnittliche Menge von 1 000 m³ jährlich galten, wurden sie für den gesamten Zeitraum nur um 40 EUR entlastet. Außerdem unterscheiden sich die kleineren Genehmigungen (für Fördermengen bis 6 000 m³) von den übrigen dadurch, dass ihre Erteilung nicht meldepflichtig ist; das heißt, es gibt kein Register für Genehmigungen, das von den dänischen Steuerbehörden genutzt werden könnte.
- (36) Die dänischen Behörden schließen ihre Selektivitätsanalyse mit dem Hinweis, dass nur die Befreiung gemäß Artikel 24c des kodifizierten Gesetzes als selektiv angesehen werden könne, da sie bestimmte Unternehmen begünstige, aber ohnehin durch die Natur und den inneren Aufbau des dänischen Steuersystems gerechtfertigt sei. Wie sie weiter ausführen, sei eine Diskriminierung innerhalb dieses Systems aufgrund der beschriebenen Unterschiede im sachlichen und rechtlichen Umfeld ohnehin nicht gegeben, wenn die Kommission an ihrer Auffassung festhalten sollte, dass die Besteuerungsregelung gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes als Bezugssystem zugrunde zu legen ist.

⁽¹⁴⁾ Entscheidung K(2003) 777 endg. COR in der geänderten Fassung (s. Dokument K(2003) 1224 endg.).

⁽¹⁵⁾ ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3.

Wettbewerbsverzerrung und Beeinträchtigung des Handels

- (37) In ihren Schreiben, die am 12. Juni 2012 und am 7. November 2013 per E-Mail übermittelt wurden, gehen die dänischen Behörden unter zwei Gesichtspunkten auf diese Fragen ein: zunächst durch einen Vergleich der Besteuerungsregelung gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes einerseits mit den Bestimmungen der Artikel 24b und c andererseits, und dann durch einen Vergleich zwischen der Besteuerungsregelung gemäß Artikel 24b einerseits und der Regelung gemäß Artikel 24c andererseits.
- (38) In Bezug auf den ersten Vergleich betonen die dänischen Behörden, dass, wenn das Selektivitätskriterium auf eine einzelstaatliche Maßnahme nicht zutreffe, diese Maßnahme auch den Wettbewerb nicht verfälschen oder den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen könne. Da sie damit angeblich nachgewiesen hätten, dass die Ermäßigung oder Befreiung von der Abgabe den begünstigten Unternehmen gegenüber anderen Unternehmen, die sich angeblich in der gleichen Rechts- oder Sachlage befinden, keinen Vorteil verschafft, könne auch nicht von einer Wettbewerbsverzerrung im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV die Rede sein.
- (39) Im Hinblick auf den zweiten Vergleich räumen die dänischen Behörden zwar ein, dass die Begünstigten einer Befreiung einen Vorteil gegenüber anderen Unternehmen hätten, betonen aber, dass der Wert dieser Befreiung so gering sei, dass sie sich nicht auf die Wettbewerbsbedingungen im Binnenmarkt ausgewirkt habe; ein Beleg dafür sei, dass sich kein Unternehmen beschwert habe. Außerdem obliege es der Kommission — so ihre Auffassung — nachzuweisen, dass eine Beihilfemaßnahme geeignet ist, den Wettbewerb zu verfälschen. Diesbezüglich verweisen sie auf das Urteil des Gerichtshofs vom 24. Oktober 1996 in der Rechtssache C-329/93 Bundesrepublik Deutschland und Hanseatische Industrie-Beteiligungen GmbH und Bremer Vulkan Verbund AG gegen Kommission der Europäischen Gemeinschaften ⁽¹⁶⁾ und hier insbesondere auf Randnummer 52, wo es heißt: „[...] und in bestimmten Fällen kann sich bereits aus den Umständen, unter denen die Beihilfe gewährt worden ist, ergeben, dass sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigt und den Wettbewerb verfälscht oder zu verfälschen droht; jedoch hat die Kommission diese Umstände in der Begründung ihrer Entscheidung zumindest anzugeben [...]“. Ihnen zufolge habe sich die Kommission lediglich darauf beschränkt, in ihrem Eröffnungsbeschluss die Handelsvolumina dänischer Agrarerzeugnisse aufzuführen, und somit nicht hinreichend begründet, warum die dänische Besteuerungsregelung ihrer Auffassung nach den Wettbewerb und den Handel im Binnenmarkt bedrohen könne. Zur Veranschaulichung der Geringfügigkeit der Befreiung führen sie aus, dass einem für die Höchstmenge (6 000 m³) freigestellten Unternehmen 2009 eine Beihilfe von 610 DKK (ca. 81 EUR), 2010 von 630 DKK (ca. 84 EUR) und 2011 von 620 DKK (ca. 83 EUR) zugutekam gegenüber Unternehmen, die gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes nur die ermäßigte Steuer gezahlt haben. Außerdem hätten die weitaus meisten freigestellten Betriebe nur eine Entnahmegenehmigung für eine Menge von 1 000 m³, wodurch die Befreiung entsprechend niedriger ausfalle. Da die Wasserentnahmeabgabe am 1. Januar 2012 abgeschafft wurde, seien den freigestellten Betrieben im Vergleich zu denjenigen, denen nur eine Ermäßigung gewährt wurde, höchstens 250 EUR als Beihilfe zugeflossen. Alle genannten Beträge lägen unter den Schwellenwerten, wie sie die *De-minimis*-Verordnungen sowohl für die landwirtschaftliche Primärproduktion als auch für die Lebensmittelverarbeitung vorgeben, und könnten somit den Wettbewerb nicht verfälschen.

Vereinbarkeit*a) Sektor der Primärproduktion*

- (40) In ihrer weiteren Analyse führen die dänischen Behörden aus, dass eine Beihilfe, wie sie sich evtl. durch die Besteuerungsregelungen gemäß den Artikeln 24b und c des kodifizierten Gesetzes ergibt, ohnehin mit dem Binnenmarkt vereinbar sei.
- (41) Im Hinblick auf die Steuerermäßigung gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes sind die dänischen Behörden der Auffassung, dass die Bestimmungen unter den Randnummern 151-159 der „Umweltschutzleitlinien“ insofern eingehalten wurden, als die erhobene Abgabe eine Umweltsteuer ist, deren Ermäßigung notwendig und verhältnismäßig ist, unabhängig davon, welcher Beispielfall zugrunde gelegt wird (d. h. eine Analyse, bei der die Abgabe gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes als Referenzszenario verwendet wird, oder eine Analyse, für die die Abgabe selbst gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes als Referenzszenario verwendet wird, bei der jedoch die Obergrenze von 25 000 m³ denjenigen, die eine Wasserentnahmegenehmigung für mehr als 25 000 m³ besitzen, vermutlich einen Vorteil verschaffen könnte).

Umweltsteuer (Randnummer 151 der „Umweltschutzleitlinien“)

- (42) Die dänischen Behörden veranschaulichen den Umweltschutzcharakter der Steuer mit dem Hinweis auf das allgemeine Ziel der Besteuerungsregelung, d. h. den Schutz der Trinkwasserressourcen, und indem sie betonen,

⁽¹⁶⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 24. Oktober 1996, Bundesrepublik Deutschland und Hanseatische Industrie-Beteiligungen GmbH und Bremer Vulkan Verbund AG gegen Kommission der Europäischen Gemeinschaften, C-329/93, C-62/95 und C-63/95, ECLI:EU:C:1996:394.

dass das diesbezügliche Vorgehen Dänemarks über die Verpflichtungen der europäischen Rahmenrichtlinie für Wasser hinausgeht und so vielleicht nicht zwangsläufig in anderen Mitgliedstaaten anzutreffen ist. Wie sie hinzufügen, sei das System so ausgelegt gewesen, dass die größten Beitragszahler (Eigentümer allgemeiner Wasserversorgungssysteme) die Abgabe verbrauchsabhängig an die Abnehmer weitergeben und so Anreize für einen sparsameren Umgang mit Wasser schaffen könnten. Dadurch, dass für Eigenversorger Abgabenermäßigungen und -befreiungen geschaffen wurden, habe man die Gruppe derjenigen, die das meiste Trinkwasser verbrauchen, stärker besteuern können.

Notwendigkeit der Beihilfe (Randnummer 158 der „Umweltschutzleitlinien“)

- (43) Was das Kriterium unter Randnummer 158 Buchstabe a der „Umweltschutzleitlinien“ angeht (wonach für die Auswahl der Begünstigten objektive und transparente Kriterien zugrunde gelegt werden müssen, und die Beihilfe grundsätzlich für alle Wettbewerber einer Branche/eines Markts auf dieselbe Weise vergeben werden muss, wenn sie sich in einer ähnlichen Sachlage befinden), verwahren sich die dänischen Behörden gegen das Argument der Kommission, sie hätten nicht landwirtschaftliche Betreiber mit Entnahmegenehmigung und Betriebsinhaber aus dem Agrarsektor miteinander verglichen. Ihnen zufolge unterscheide die Besteuerungsregelung nicht zwischen Unternehmen inner- und außerhalb bestimmter Branchen, sondern alle Eigentümer eines nicht allgemeinen Wasserversorgungssystems, die mehr als 6 000 m³ Grundwasser jährlich fördern dürfen, seien unabhängig vom jeweiligen Wirtschaftsbereich gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes abgabepflichtig. Wenn man davon ausgehen sollte, dass die Obergrenze von 25 000 m³ denjenigen, die eine Wasserentnahmegenehmigung für mehr als 25 000 m³ besitzen, einen Vorteil verschafft, so seien die Anforderungen an Objektivität und Transparenz bei der Auswahl der Begünstigten erfüllt, da die Abgabenermäßigung ja für alle Unternehmen einer Branche in derselben Sachlage (Besitz einer Wasserentnahmegenehmigung für mehr als 25 000 m³) gleichermaßen gelte.
- (44) Die dänischen Behörden fragen sich auch, warum sich die Kommission unter Berufung auf die Kriterien Objektivität und Transparenz, die für die Auswahl der Begünstigten gelten müssen, mit den Unternehmen aus den anderen Mitgliedstaaten befasst, denen angeblich nicht der gleiche Vorteil wie den dänischen Unternehmen, die eine ermäßigte Abgabe zahlen oder ganz von ihr befreit sind, zugutekommt, da ausländische Unternehmen dem dänischen Besteuerungssystem ja nicht unterworfen sind. Diesbezüglich verweisen sie auf den Beschluss C 30/2009 ⁽¹⁷⁾ der Kommission, in dem sie auf die Objektivität und Klarheit der vorgenannten Auswahlkriterien geschlossen hat.
- (45) In Bezug auf das Kriterium unter Randnummer 158 Buchstabe b der „Umweltschutzleitlinien“ (wonach die Umweltsteuer ohne Ermäßigung einen erheblichen Anstieg der Produktionskosten in dem betreffenden Wirtschaftszweig bzw. in der betreffenden Gruppe von Beihilfeempfängern zur Folge haben muss) erläutern die dänischen Behörden, dass die Unternehmen des Primärsektors — Schätzungen der dänischen Steuerbehörde zufolge — im Zeitraum 2009-2010 insgesamt 26 Mio. DKK an Abgaben gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes bezahlt haben und ca. 138 Mio. DKK jährlich entrichten hätten müssen, wenn sie derselben Abgabe unterworfen gewesen wären wie die Eigentümer allgemeiner Wasserversorgungssysteme; dies hätte Mehrkosten von 430 % für die Branche bedeutet. In Bezug auf die eigentlichen Produktionskosten führen die dänischen Behörden ein Zahlenbeispiel als Nachweis dafür an, dass die Mehrkosten auf 347 DKK pro Hektar, d. h. um 4,3 % bis 7,7 % höher je nach Bewirtschaftungsform, geschätzt werden können (Für diese Berechnung ging man von einem Betrieb mit 100 ha bewirtschafteter Fläche und einer Entnahmegenehmigung für 1 200 m³ pro Hektar aus, der eine Abgabe von 0,31 DKK pro Hektar zahlt. Bei Zahlung der Abgabe in voller Höhe hätten sich Gesamtkosten von 37 200 DKK — $100 \times 1 200 \times 0,31$ — sprich Mehrkosten von 34 700 DKK bzw. von 347 DKK pro Hektar ergeben, da für den Betrieb mit einer Höchstbegrenzung bei 25 000 m³ eine Abgabe von 2 500 DKK gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes fällig gewesen wäre). Der mögliche Anstieg der Produktionskosten um bis zu 8 % sei erheblich (diesbezüglich verweisen sie auf den Kommissionsbeschluss im Verfahren um die staatliche Beihilfe N 327/2008 ⁽¹⁸⁾, in dem ein Anstieg der Produktionskosten um 3 % als erheblich angesehen wurde) und lasse den Schluss zu, dass das Kriterium aus Ziffer 158 Buchstabe b der „Umweltschutzleitlinien“ erfüllt ist. Ihrer Auffassung nach gilt dieser Denkansatz im Übrigen auch dann, wenn man die Obergrenze von 25 000 m³ zugrunde legt. Ohne diese Obergrenze hätte der fällige Aufschlag zu einem Anstieg der Produktionskosten um 1,25 % bis 2,20 % geführt. Damit fällt sie zwar niedriger aus, als im Beschluss N 327/2008 angegeben, doch in Verbindung damit ist die Unmöglichkeit zu sehen, sie an die Abnehmer weiterzugeben (siehe nächsten Erwägungsgrund).
- (46) Und schließlich in Bezug auf das Kriterium unter Randnummer 158 Buchstabe c der „Umweltschutzleitlinien“ (wonach der erhebliche Anstieg der Produktionskosten nicht an die Abnehmer weitergegeben werden kann, ohne dass es zu deutlichen Absatzeinbußen kommt) sind die dänischen Behörden der Auffassung, dass die Primärerzeuger — unabhängig vom jeweiligen Referenzszenario (siehe Erwägungsgrund 41) — die erhöhten Produktionskosten nicht an die Verbraucher weitergeben können, sondern für diesen Ausfall selbst aufkommen müssen, da das Wasser, das sie für den Anbau auf bewässerungsbedürftigen Böden verbrauchen, für weit

⁽¹⁷⁾ ABl. C 105 vom 24.4.2010, S. 3.

⁽¹⁸⁾ Dokument K(2009) 8093 endg.

verbreitete Kulturen dient, die keine höhere Qualität aufweisen als unbewässerte Kulturen auf eben nicht bewässerungsbedürftigen Böden; außerdem würden die betreffenden Erzeugnisse in so großen Mengen eingeführt, dass die Preisbildung dafür auf den Weltmärkten erfolge, auf denen die dänischen Landwirte, deren Marktanteil aufgrund der geringen Betriebsgröße sehr gering ist, mit ihren Mehrkosten kaum Einfluss haben können. Mit Zahlung der Abgabe in voller Höhe hätten sich die Landwirte gezwungen gesehen, weniger Grundwasser zu entnehmen, was in der Folge zu Ernte- und Einkommensausfällen und somit zu der Wirtschaftskrise geführt habe, durch die die Betriebe noch stärker dem Einfluss durch höhere Produktionskosten ausgesetzt waren; dies habe zu einer Wettbewerbsverzerrung zwischen Betrieben mit hohem Bewässerungsbedarf und solchen mit geringerem oder überhaupt keinem Bewässerungsbedarf geführt.

Verhältnismäßigkeit der Beihilfe (Randnummer 159 der „Umweltschutzleitlinien“)

- (47) Die dänischen Behörden betonen, dass nach Maßgabe von Randnummer 159 der „Umweltschutzleitlinien“ eine der drei dort genannten Bedingungen gegeben sein müsse, damit das Kriterium der Verhältnismäßigkeit erfüllt ist, und fügen hinzu, dass sie vornehmlich auf die Bedingung aus Randnummer 159 Buchstabe b eingehen würden, da ein nachträglicher Nachweis für die Einhaltung von Bedingung a) oder c) nicht möglich sei. Im Sinne der Auflage aus Randnummer 159 Buchstabe b müssen die Beihilfeempfänger mindestens 20 % der landesweiten Abgabe entrichten, soweit nicht aufgrund einer begrenzten Wettbewerbsverzerrung ein niedrigerer Satz rechtfertigbar ist.
- (48) Die dänischen Behörden führen aus, dass angesichts des Umstands, dass die Abgabe gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes einem Drittel der Abgabe gemäß Artikel 24a entspricht und in Anbetracht der Obergrenze von 25 000 m³, durch die die Unternehmen für darüber hinausgehende Mengen von der Abgabe befreit sind, die Unternehmen mit einer Wasserentnahmegenehmigung für mindestens 41 666 m³ mindestens 20 % der Abgabe gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes aufgebracht haben. Sie machen jedoch geltend, dass Wasserversorger im Sinne der Vorschriften für staatliche Beihilfen keine Unternehmen sind und es zwischen landwirtschaftlichen und lebensmittelverarbeitenden Betrieben einerseits und den Eigentümern allgemeiner Wasserversorgungssysteme andererseits keinen Wettbewerb geben könne. Verglichen werden müssten Unternehmen mit eigener Wasserentnahmegenehmigung und Unternehmen ohne derartige Genehmigung, die ihr Wasser aus einem allgemeinen System beziehen müssen. Nun werden aber erstere nach der zulässigen Entnahmemenge und Letztere nach dem tatsächlichen Verbrauch besteuert, was den Nachweis für die Zahlung von 20 % der Abgabe erschwert. Bei Gegenüberstellung des effektiven Nutzungsgrads der Genehmigungen durch landwirtschaftliche Betriebe (34 %) und verarbeitende Unternehmen (48 %) mit einem mittleren Genehmigungsumfang (37 000 bzw. 243 000 m³) und dem Nutzungsgrad der Entnahmemöglichkeiten in allgemeinen Wasserversorgungssystemen (80 %) werde jedoch deutlich, dass ein Primärerzeuger auf der Grundlage des tatsächlichen Verbrauchs im Durchschnitt rund 45 % so viel Steuern gezahlt hat wie Unternehmen ohne Wasserentnahmegenehmigung; bei verarbeitenden Unternehmen sinkt dieser Prozentsatz auf 6 %. Lege man außerdem die Besteuerung gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes als Bezugsszenario zugrunde und vergleiche man diejenigen, die eine Wasserentnahmegenehmigung für maximal 25 000 m³ besitzen, mit denjenigen, die eine Genehmigung für mehr als 25 000 m³ besitzen, so werde deutlich, dass 97,5 % der Betroffenen mindestens 20 % des Regelsatzes abgeführt haben. Die dänischen Behörden räumen ein, dass die Vorgabe von 20 % für den einzelnen Wirtschaftsbeteiligten erfüllt sein muss, sind aber der Auffassung, dass die Kommission bei der Bewertung, ob das Verhältnismäßigkeitskriterium erfüllt ist, von Mittelwerten ausgehen und berücksichtigen müsse, dass es bis 2009 keine Wasserentnahmeabgabe gab. Hätte man die Steuer nicht höchstbegrenzt, so hätte die Besteuerungsregelung — so die Behörden — zu weitaus stärkeren Wettbewerbsverzerrungen im Agrarsektor geführt, da Unternehmen, die eine Genehmigung für eine große Wassermenge erhalten haben, solange es noch keine Abgabe gab, für diese Menge unabhängig von ihrem tatsächlichen Verbrauch in voller Höhe hätten zahlen müssen. Und schließlich seien die Agrarunternehmen in den anderen Mitgliedstaaten nicht denselben Abgaben unterworfen wie die dänischen Betriebe, und es sei daher nur schwer nachvollziehbar, wie Letztere in den Genuss eines Wettbewerbsvorteils hätten kommen können.
- (49) Daraus folgern die dänischen Behörden ganz allgemein, dass die Steuerermäßigung verhältnismäßig ist, obwohl nicht alle Unternehmen mindestens 20 % der Abgabe gezahlt haben.

b) Sektor der Verarbeitung von Agrarerzeugnissen

- (50) Die dänischen Behörden räumen ein, dass sie nicht nachweisen können, dass die Beihilfe, die verarbeitende Unternehmen mit eigener Wasserentnahmegenehmigung in Form einer Steuerermäßigung gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes erhalten haben, grundsätzlich das Kriterium der Notwendigkeit laut Randnummer 158 der „Umweltschutzleitlinien“ erfüllt. Sie legen jedoch Daten als Nachweis dafür vor, dass den fünf Unternehmen mit den größten Entnahmegenehmigungen durch die Steuerermäßigung eine Beihilfe zugeflossen ist, deren mittleres jährliches Subventionsäquivalent zwischen 245 417 DKK (ca. 32 700 EUR) und 456 217 DKK (ca. 60 000 EUR) schwankt, im Vergleich zu Unternehmen, die ihr Wasser aus einem allgemeinen Wasserversorgungssystem beziehen. Gleichzeitig betonen sie, dass diese Zahlen keine genaue Vorstellung vom tatsächlichen Vorteil vermitteln, den diese Beihilfe den Begünstigten verschafft, und sie entsprechend dem tatsächlichen Wasserverbrauch der verarbeitenden Unternehmen korrigiert werden müssten (der Nutzungsgrad der Genehmigungen wird auf 48 % geschätzt). Bei Einbeziehung dieser Gewichtung schwanke das Subventionsäquivalent zwischen 143 337 DKK (ca. 19 100 EUR) und 267 369 DKK (ca. 35 650 EUR) jährlich und sei sogar noch niedriger, wenn man die Besteuerung gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes als Referenzszenario zugrunde lege.

- (51) Hinsichtlich dieser Zahlen betonen die dänischen Behörden, dass sie einzeln betrachtet unter dem Schwellenwert von 200 000 EUR für *De-minimis*-Beihilfen liegen, die an Agrarerzeugnisse verarbeitende Unternehmen vergeben werden können. Sie räumen ein, dass dieser Schwellenwert bei einzelnen Unternehmen möglicherweise überschritten wird, wenn man alle weiteren, innerhalb von drei Steuerjahren gewährten *De-minimis*-Beihilfen einbezieht, geben aber an, dass die Kommission dann auch Beihilfebeträge berücksichtigen müsse, die aufgrund der Bestimmungen des vorübergehenden Rahmens für Krisenbeihilfen als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden können. Danach bestehe nämlich die Möglichkeit, Agrarerzeugnisse verarbeitenden Unternehmen eine Beihilfe von bis zu 500 000 EUR zu gewähren, doch die dänische Regierung habe darauf verzichtet. Den dänischen Behörden zufolge könne ein Unternehmen, das bereits 200 000 EUR als *De-minimis*-Beihilfe erhalten habe, somit weitere 300 000 EUR im Sinne des vorübergehenden Rahmens für Krisenbeihilfen bekommen.

Befreiung

- (52) Laut Auffassung der dänischen Behörden bildet die Befreiung gemäß Artikel 24c des kodifizierten Gesetzes eine Ausnahme von den Bestimmungen in Artikel 24b, der als Bezugs-Besteuerungssystem dienen soll, doch wenn die Kommission davon ausgehen sollte, dass vielmehr eine Ausnahme von Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes vorliegt, wäre die Befreiung ohnehin kein Element staatlicher Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV, oder wenn sie trotzdem als beihilferechtlich bedenklich eingestuft werden sollte, so sei sie mit dem Binnenmarkt vereinbar.
- (53) Zur Untermauerung ihres Standpunkts machen die dänischen Behörden geltend, dass Unternehmen, die bis zu 6 000 m³ Wasser fördern können, nicht mehr als 250 EUR, wenn man davon ausgeht, dass die Befreiung gegen die Bestimmungen von Artikel 24b verstößt, und nicht mehr als 750 EUR als Beihilfe zugeflossen sind, wenn man davon ausgeht, dass die Befreiung gegen die Bestimmungen von Artikel 24a verstößt (auf die Abgabe gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes entfällt nur ein Drittel des Steueraufkommens durch Artikel 24a). Dann erinnern sie daran, dass die Maßnahme vor dem Hintergrund der maßgeblichen *De-minimis*-Regelung gewürdigt und die Vereinbarkeit einer rechtswidrigen Beihilfe im Lichte der Vorschriften, die zum Zeitpunkt der Gewährung gültig waren, bewertet werden müsse. Diesbezüglich verweisen sie erneut auf den vorübergehenden Rahmen für Krisenbeihilfen und betonen, dass die Kommission nicht umhin könne, ihn im vorliegenden Fall als maßgeblich zu betrachten, weil die Beihilfe nicht im Rahmen einer genehmigten Regelung gewährt wurde und die dänischen Behörden von den Begünstigten keine Erklärung zu den *De-minimis*-Beihilfen angefordert haben, die sie vor Inanspruchnahme der fraglichen Maßnahme evtl. erhalten hatten. Wenn sich die Kommission genau an diese Formauflagen halten sollte, so würden — so die Behörden — die Grundsätze, die für die Würdigung rechtswidriger Beihilfen ausschlaggebend sind, ihre Daseinsberechtigung verlieren, da sich eine nicht angemeldete Beihilfe gerade dadurch auszeichne, dass sie die förmlichen Voraussetzungen der Rechtmäßigkeit nicht erfüllt. Sie führen diesbezüglich weiter aus, dass eine nicht angemeldete Beihilfe nie als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden könne; dies gelte umso mehr für Beihilfen, die im Sinne einer Gruppenfreistellungsverordnung nicht meldepflichtig seien.
- (54) Auf der Grundlage dieser Argumente gelangen die dänischen Behörden zu dem Schluss, dass die Befreiung als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden müsse, wenn die durch den vorübergehenden Rahmen für Krisenbeihilfen vorgegebenen Beihilfeobergrenzen (500 000 EUR für verarbeitende Unternehmen und 15 000 EUR für Primärerzeuger, *De-minimis*-Beihilfen eingeschlossen) nachweislich nicht überschritten wurden und die Kommission bei der Prüfung der Vereinbarkeit der Befreiung die *De-minimis*-Obergrenze *de facto* anheben müsse. Wenn man von den 250 EUR und den 750 EUR aus dem vorstehenden Absatz ausgehe, könnten die durch den vorübergehenden Rahmen für Krisenbeihilfen vorgegebenen Beihilfeobergrenzen im Befreiungszeitraum (2009-2011) nicht überschritten worden sein, auch wenn die verarbeitenden Unternehmen und die Primärerzeuger den bewilligbaren Höchstbetrag für *De-minimis*-Beihilfen im selben Zeitraum bereits ausgeschöpft hätten. Die dänischen Behörden räumen zwar ein, dass die formellen Voraussetzungen für die Gewährung einer *De-minimis*-Beihilfe oder einer im Sinne des vorübergehenden Rahmens für Krisenbeihilfen vereinbarten Beihilfe nicht erfüllt waren, doch da Dänemark von den entsprechenden Möglichkeiten damals keinen Gebrauch gemacht habe und die geflossenen Beihilfebeträge nicht über 750 EUR hinausgegangen seien, bestehe auch keine Gefahr, dass die durch den vorübergehenden Rahmen für Krisenbeihilfen vorgegebenen Beihilfeobergrenzen bei einer nachträglichen Anwendung seiner Bestimmungen überschritten werden würden.

Rückforderung

- (55) Die dänischen Behörden machen geltend, dass, selbst wenn die Kommission die Argumente zurückweisen sollte, auf die sie sich zur Erklärung des Nicht-Vorliegens rechtswidriger und unvereinbarer Beihilfen in der Besteuerungsregelung berufen, sie die Rückzahlung der Beihilfen von den Beihilfeempfängern nicht verlangen dürfe, weil sie nur geringen Einfluss auf den Wettbewerb hätten; mit einer Rückzahlung würde sich nicht wieder eine normale Lage einstellen, die Begünstigten heften berechnete Erwartungen, und eine Rückforderung, mit der alle Unternehmen wieder gleich behandelt werden würden, sei unmöglich durchzusetzen.
- (56) Zur Stützung ihres ersten Arguments geben sie an, dass alle Unternehmen, die sich in derselben Sachlage befinden, gleich behandelt wurden; deswegen bestehe — auch theoretisch — nur eine geringe Gefahr einer

Wettbewerbsverzerrung. Außerdem habe die Höchstbegrenzung der Beihilfen bei den Inhabern von Wasserentnahmegenehmigungen für einheitliche Wettbewerbsbedingungen beispielsweise im Sektor der Primärproduktion gesorgt, da gerade bei den Erzeugern, die am stärksten auf die Bewässerung angewiesen sind, ein unverhältnismäßig starker Anstieg der Produktionskosten vermieden wurde.

- (57) Hinsichtlich ihres zweiten Arguments betonen die dänischen Behörden, dass der Wettbewerbszustand vor 2009 mit einer Rückzahlung nicht wieder hergestellt werden könne, da sich die Primärerzeuger keinen Wettbewerbsvorteil gegenüber Wettbewerbern im eigenen Land oder in anderen Mitgliedstaaten, sondern nur einen Vorteil gegenüber Unternehmen anderer Branchen, die Wasser von allgemeinen Wasserversorgern beziehen, verschafft hätten. Am stärksten würde die Rückforderung diejenigen treffen, die aufgrund der Klimaschwankungen und der Bodenbeschaffenheit stärker bewässern müssen, d. h. nicht der potenzielle Wettbewerbsdruck der Beihilfe, sondern äußere Faktoren wären für die Höhe der Rückzahlung ausschlaggebend. Die Rückforderung würde außerdem zu einer Wettbewerbsverzerrung zugunsten derjenigen führen, die (abgabefrei) Oberflächenwasser und nicht das Grundwasser für dieselben Erzeugungen nutzen können; dies stünde im Widerspruch zu den Bestimmungen von Artikel 14 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates ⁽¹⁹⁾. Und schließlich hätte eine Rückforderung nicht wiedergutzumachende, unverhältnismäßige Folgen im Vergleich zum begrenzten Einfluss der Maßnahme auf den Wettbewerb.
- (58) In Bezug auf die berechtigte Erwartung der Beihilfeempfänger betonen die dänischen Behörden, dass die meisten potenziellen Beihilfeempfänger wirklich nicht damit rechnen konnten, dass ihnen die Regelung einen wettbewerbsrechtlichen Vorteil verschafft, vor allem weil es in anderen Mitgliedstaaten keine vergleichbaren Abgaben gebe. Außerdem habe sich kein in- oder ausländisches Unternehmen je über die fragliche Besteuerungsregelung beschwert. Und schließlich hätten die meisten Begünstigten, da die Wasserentnahmegenehmigungen i. d. R. für einen Zeitraum von 10 bis 15 Jahren erteilt werden, nicht die Möglichkeit gehabt, bei der Beantragung einer Genehmigung steuerliche Fragen zu berücksichtigen, und bei einer Rückforderung abhängig vom Genehmigungsumfang würden diese unvorhersehbaren Umstände unbeachtet bleiben.

Unmöglichkeit, eine effektive Rückforderung durchzusetzen, mit der alle Unternehmen gleich behandelt werden

- (59) Und was schließlich die Unmöglichkeit einer effektiven Rückforderung, mit der alle Unternehmen wieder gleich behandelt werden, angeht, betonen die dänischen Behörden, dass sich eine effektive Rückforderung nur schwer durchsetzen lasse, da es unmöglich sei, für jeden Beihilfeempfänger das Subventionsäquivalent der fraglichen Beihilfe zu bestimmen, weil der Verbrauch im Zeitraum 2009-2011 nachträglich nicht ermittelbar sei. Außerdem gebe es in Dänemark keinen Bezugsrahmen zur Berechnung des Subventionsäquivalents für alle Unternehmen, und wie viel Steuern Unternehmen, die sich über die allgemeine Wasserversorgung versorgen, indirekt zahlen, richte sich nach dem Nutzungsgrad des Systems; dies bedeute, dass Unternehmen derselben Klasse unterschiedlichen Besteuerungssätzen unterworfen sein können. Für einen wirksamen Ausgleich müsste die Wasserentnahmeabgabe für alle Unternehmen auf der Grundlage des tatsächlichen Verbrauchs jeweils im Zeitraum 2009-2011 und nach einem einheitlichen, aber willkürlich festgesetzten Steuersatz neu berechnet werden, sodass Überzahlungen erstattet würden oder Unternehmen, die zu wenig gezahlt hätten, einen eventuellen Fehlbetrag nachzahlen würden. Dieser Ansatz sei jedoch nicht praktikabel, da es in den meisten Fällen unmöglich sei, den Verbrauch von Unternehmen mit eigenem Brunnen genau zu ermitteln.

V. STELLUNGNAHME DES BETEILIGTEN

- (60) In seiner Stellungnahme meint der Beteiligte, dass das fragliche Steuersystem kein Element staatlicher Beihilfe für Unternehmen enthält, da die zugestandenen Steuerermäßigungen oder -befreiungen nicht selektiv sind und der Wettbewerb nicht beeinträchtigt ist. Ihm zufolge ist es mit den Bestimmungen der „Umweltschutzleitlinien“ vereinbar, auch wenn abschließend festgestellt werden sollte, dass das Steuersystem ein Beihilfeelement enthält. Außerdem würde eine Rückforderung von Beihilfen, die für rechtswidrig und unvereinbar erklärt werden sollten, den allgemeinen Rechtsgrundsätzen zuwiderlaufen. Die Landwirte konnten nicht damit rechnen, dass sie eine rechtswidrige staatliche Beihilfe erhalten würden, und die Rückforderung an sich wäre unverhältnismäßig, da die meisten Erzeuger die laut Entnahmegenehmigung zulässige Wassermenge nicht ganz ausschöpfen. Und schließlich habe kein in- oder ausländisches Unternehmen bzw. keine in- oder ausländische Organisation jemals eine Wettbewerbsverzerrung infolge der Differenzierung der Besteuerung bemängelt.

⁽¹⁹⁾ Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1). Diese Verordnung wurde durch die Verordnung (EU) 2015/1589 des Rates vom 13. Juli 2015 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (ABl. L 248 vom 24.9.2015, S. 9) ersetzt.

VI. ANTWORT DER DÄNISCHEN BEHÖRDEN AUF DIE STELLUNGNAHME DES BETEILIGTEN

- (61) In ihrem Schreiben, das per E-Mail vom 2. Juli 2012 übermittelt wurde, stellten die dänischen Behörden fest, dass der Beteiligte ihren Standpunkt teilt, und betonten, dass der Umstand, dass kein Unternehmen oder keine Organisation Einwände vorgebracht habe, zeige, dass die Regelung die Wettbewerbsbedingungen im Binnenmarkt überhaupt nicht beeinflusst habe.

VII. WÜRDIGUNG

VII.1. Vorliegen einer Beihilfe

- (62) Gemäß Artikel 107 Absatz 1 AEUV sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen.
- (63) Im Rahmen des förmlichen Prüfverfahrens hatte die Kommission ausgehend von den ihr vorliegenden Informationen betont, dass in der fraglichen Maßnahme womöglich ein Element staatlicher Beihilfe gegeben war, da die Maßnahme vom Staat gewährt wurde (dem durch eine Steuerermäßigung oder -befreiung Einnahmen entgehen), sie bestimmte Unternehmen begünstigte (zumeist Agrarunternehmen mit einer privaten Wasserentnahmegenehmigung und darunter auch diejenigen, denen vielmehr eine Befreiung als eine Ermäßigung zugutekam, alle wurden finanziell von einer Abgabe entlastet, die sie eigentlich hätten tragen müssen), sie den Handel beeinträchtigen konnte⁽²⁰⁾ und möglicherweise geeignet war, den Wettbewerb zu verfälschen⁽²¹⁾. Außerdem könne, so die Kommission, nicht mit Gewissheit davon ausgegangen werden, dass die Maßnahme unter eine *De-minimis*-Beihilferegelung fällt (siehe Erwägungsgrund 21). In diesem letzten Punkt ist für die Kommission anhand der von den dänischen Behörden vorgelegten Informationen noch immer nicht nachvollziehbar, dass die Maßnahme als unter eine *De-minimis*-Beihilferegelung fallend eingestuft werden konnte. In Bezug auf den Sektor der Verarbeitung von Agrarerzeugnissen gaben die dänischen Behörden selbst an, dass die Voraussetzungen für die Gewährung von *De-minimis*-Beihilfen möglicherweise nicht erfüllt waren (siehe Erwägungsgrund 51). Im Bereich der Primärproduktion haben die dänischen Behörden keinen Nachweis dafür vorgelegt, dass die Beihilfebeiträge infolge der gewährten Ermäßigungen/Befreiungen nicht doch zu einer Überschreitung der Höchstgrenzen, die in einem Zeitraum von drei Steuerjahren zu beachten sind, geführt haben. Angesichts dieser Erwägungen kann die Kommission nicht davon ausgehen, dass die fragliche Maßnahme unter eine *De-minimis*-Regelung fällt. Es gilt somit abschließend herauszufinden, ob die fragliche Maßnahme ein Element staatlicher Beihilfe im Sinne der anderen maßgeblichen Vorschriften für staatliche Beihilfen enthält.

Vorliegen eines selektiven Vorteils

- (64) Um als staatliche Beihilfe angesehen zu werden, muss die Maßnahme selektiv sein und durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder bestimmter Produktionszweige einen Vorteil verschaffen.
- (65) Im Rahmen einer Steuermaßnahme ist Selektivität gegeben, wenn eine Ausnahme von einem Bezugs-Steuersystem vorliegt. Im vorliegenden Fall gesteht das dänische Recht Unternehmen mit einer Wasserentnahmegenehmigung, die bestimmte Entnahmemengen überschreitet oder nicht erreicht, eine steuerliche Sonderbehandlung zu (Steuerermäßigung oder -befreiung).

Selektivität *prima facie* durch die Steuerermäßigung auf ein Drittel für die Inhaber einer Wasserentnahmegenehmigung (Artikel 24a und 24b)

- (66) Wie aus Erwägungsgrund 64 hervorgeht, muss die Maßnahme, um als staatliche Beihilfe angesehen zu werden, selektiv sein und bestimmte Unternehmen oder bestimmte Produktionszweige begünstigen.

⁽²⁰⁾ Die Statistiken zum innergemeinschaftlichen Handel zeigen, dass sich die dänischen Einfuhren von Agrarerzeugnissen 2011 auf 6,886 Mrd. EUR und die Ausfuhren auf 9,223 Mrd. EUR beliefen. 2013 waren es 7,811 Mrd. bzw. 9,408 Mrd. EUR. Bei Getränken erreichten sie 271,9 bzw. 547,3 Mio. EUR.

⁽²¹⁾ Gemäß Rechtsprechung des Gerichtshofs gilt: Allein der Umstand, dass sich die Wettbewerbssituation des Unternehmens durch Erlangung eines Vorteils verbessert, den es unter normalen Marktbedingungen nicht erlangt hätte und der den anderen Mitbewerbern nicht zugutekommt, genügt, um eine Wettbewerbsverzerrung nachzuweisen (Rechtssache C-730/79, *Philip Morris/Kommission*, ECLI:EU:C:1980:209).

- (67) Unter Randnummer 128 der Kommissionsmitteilung über den Begriff „staatliche Beihilfe“ gemäß Artikel 107 Absatz 1 AEUV ⁽²²⁾, welche die Kommissionsmitteilung über die Anwendung der Vorschriften für staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung ablöst, wird auf die in der Rechtsprechung maßgeblichen Grundsätze eingegangen; danach ist, um feststellen, ob eine Maßnahme gemäß Artikel 107 Absatz 1 AEUV eine staatliche Beihilfe darstellt oder nicht, ein Bezugssystem festzulegen, dann zu prüfen, ob die betreffende Maßnahme durch die Einführung von Differenzierungen zwischen Wirtschaftsbeteiligten, die sich im Hinblick auf das eigentliche Ziel des Systems in einer ähnlichen Lage befinden, eine Ausnahme von diesem System zulässt, und schließlich ist festzustellen, ob diese Ausnahmeregelung durch die Natur oder den allgemeinen Aufbau des Bezugssystems gerechtfertigt ist.
- (68) Die Rechtsprechung des Gerichtshofs ⁽²³⁾ erkennt ferner für Recht, dass „zur Beurteilung des Merkmals der Selektivität, das zum Begriff der staatlichen Beihilfe gehört, [...] Artikel 87 Absatz 1 EG nach ständiger Rechtsprechung die Feststellung [verlangt], ob die fragliche Maßnahme im Rahmen einer bestimmten rechtlichen Regelung geeignet ist, ‚bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige‘ gegenüber anderen Unternehmen oder Produktionszweigen zu begünstigen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden“ ⁽²⁴⁾. Im vorliegenden Fall ist demnach zu klären, ob sich die Betreiber (größtenteils aus dem Agrarsektor) mit eigener Wasserentnahmegenehmigung, denen mit Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes eine Steuerermäßigung zugestanden wurde, in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befanden wie Wirtschaftsbeteiligte, die an ein allgemeines Wasserversorgungssystem angeschlossen sind und die von den Eigentümern allgemeiner Wasserversorgungssysteme weitergegebene Abgabe bezahlt haben, da sie gezwungen waren, die durch Artikel 24 des kodifizierten Gesetzes eingeführte Abgabe aufgrund von Artikel 24a desselben Gesetzes in voller Höhe zu entrichten. Im Rahmen des förmlichen Prüfverfahrens haben die dänischen Behörden auf ebendiese Übereinstimmung zwischen tatsächlicher und rechtlicher Lage hingewiesen und sich dabei auf ein Urteil des Gerichtshofs (s. Erwägungsgrund 24 und Fußnote 11) berufen, das nicht in Fußnote 23 aufgeführt ist, aber auf dem gleichen Grundsatz beruht, wie in besagtem Erwägungsgrund beschrieben. Darüber hinaus haben sie geltend gemacht, dass die unterschiedlichen Berechnungsgrundlagen und Steuererhebungsverfahren (nach tatsächlich verbrauchter Menge und indirekt bei den Wirtschaftsbeteiligten erhobene Abgabe im Fall von Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes bzw. direkte Abgabe nach Menge, für die eine Entnahmegenehmigung unabhängig vom tatsächlichen Verbrauch erteilt wird, im Fall von Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes mit Abwandlung durch Artikel 24c) dazu geführt haben, dass sich die Wirtschaftsbeteiligten, die gemäß Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes der Abgabe indirekt unterworfen waren, und diejenigen, die gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes direkt besteuert werden, nicht in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befanden. So bestünden zwei unterschiedliche Besteuerungssysteme nebeneinander (zum einen auf der Grundlage von Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes und zum anderen bedingt durch die Artikel 24b und c des kodifizierten Gesetzes), und um das Vorliegen einer Beihilfe festzustellen, müsste dann die Regelung, die sich aus Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes ergibt, als Bezugssystem zugrunde gelegt werden.
- (69) Die Kommission stellt fest, dass der Zweck der Steuer darin bestand, für die Ausweisung und die Bewirtschaftungsplanung von Flächen mit besonderer Bedeutung für die Trinkwasserversorgung in Dänemark ausreichend Mittel zu beschaffen. Für alle wasserverbrauchenden Unternehmen sollten demnach *a priori* dieselben Zahlungsbedingungen gelten. Daher muss gerade die Einführung der Abgabe durch Artikel 24 des kodifizierten Gesetzes in Verbindung mit der Verpflichtung, die Abgabe laut Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes in voller Höhe zu zahlen (für alle, die an eine allgemeine Wasserversorgungsanlage angeschlossen sind), als Ausgangspunkt für die Feststellung dienen, ob in den Szenarien aus den Artikeln 24b und 24c des kodifizierten Gesetzes ein Beihilfeelement gegeben war, und zwar unabhängig von möglichen späteren Schlussfolgerungen über die Notwendigkeit, andere Bezugspunkte für die Analyse möglicher Beihilfeelemente aus einem bestimmten Szenario zu verwenden.
- (70) In Bezug auf Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes muss die Selektivität unter zwei Aspekten bestimmt werden: Zahlung eines Drittels der Abgabe gemäß Artikel 24a einerseits und Höchstbegrenzung der beschränkt steuerpflichtigen Menge auf 25 000 m³ sowie Befreiung für Genehmigungen, die nicht über 6 000 m³ hinausgehen, andererseits.
- (71) Wie bereits gesagt, muss eine Maßnahme, damit davon ausgegangen werden kann, dass sie ein Element staatlicher Beihilfe enthält, selektiv sein und bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigen (siehe Erwägungsgrund 64). Man muss sich auch fragen, wie die dänischen Behörden geltend gemacht haben (siehe Erwägungsgrund 24), ob die betreffende Maßnahme Unternehmen, die sich im Hinblick auf das Ziel der fraglichen Maßnahme in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befinden, unterschiedlich behandelt, wie es die Rechtsprechung des Gerichtshofs ⁽²⁵⁾ vorschreibt.

⁽²²⁾ ABL C 262 vom 19.7.2016, S. 1.

⁽²³⁾ Siehe Urteil des Gerichtshofs in der Rechtssache C-143/99, *Adria Wien* (Fußnote 13), Erwägungsgrund 41; Urteil des Gerichtshofs vom 29. April 2004 in der Rechtssache C-308/01, *GIL Insurance*, ECLI:EU:C:2004:252, Rn. 68; Urteil des Gerichtshofs vom 3. März 2015 in der Rechtssache C-172/03, *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, Rn. 40; und Urteil des Gerichtshofs vom 6. September 2006 in der Rechtssache C-88/03, *Portugal/Kommission*, ECLI:EU:C:2006:511, Rn. 54.

⁽²⁴⁾ Siehe in diesem Sinne das Urteil des Gerichtshofs vom 6. September 2006 in der Rechtssache C-88/03, *Portugal/Kommission* (siehe Fußnote 26).

⁽²⁵⁾ Siehe Fußnote 23.

- (72) Diesbezüglich merkt die Kommission insbesondere an, dass, wie aus den von den dänischen Behörden vorgelegten Informationen hervorgeht, das in Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes beschriebene System, eine verbrauchsabhängige Besteuerung vorsieht, im zweiten System laut Artikel 24b die Besteuerung hingegen nur auf der Entnahmemöglichkeit beruht (allerdings wird die laut Genehmigung zulässige Entnahmemenge bei Weitem nicht ausgeschöpft, wie die vorgelegten Daten unter Erwägungsgrund 27 siebter Gedankenstrich belegen). Wie unter den Erwägungsgründen 27 letzter Gedankenstrich und 28 zweiter und dritter Gedankenstrich angegeben, können unterschiedliche Standorte (inner- oder außerhalb des Versorgungsgebiets allgemeiner Wasserversorger) außerdem den Einsatz anderer Wasserversorgungsmodalitäten notwendig machen, und die angestrebte Wasserqualität ist je nach Szenario unterschiedlich, da im Fall von Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes Trinkwasser besteuert wird; im zweiten Szenario hingegen liegen die Unternehmen, die die Grundwasserabgabe zur Finanzierung des Trinkwasserschutzes entrichten müssen, geografisch gesehen neben vielen anderen Betrieben, die aufgrund der Nutzung von Oberflächenwasser nicht abgabepflichtig sind, und müssen für die Kosten zur Kontrolle der Wasserqualität und des Zustands der Entnahmestellen, die für Unternehmen aus dem ersten Szenario bereits in den Endpreis eingerechnet sind, selbst aufkommen.
- (73) Allerdings muss die Selektivität einer Maßnahme anhand des vorgegebenen Ziels (siehe Erwägungsgrund 68 und Fußnote 24), oder anders gesagt, im vorliegenden Fall die Finanzierung für Ausweisung und Bewirtschaftungsplanung der für die Trinkwasserversorgung besonders wichtigen Gebiete, bewertet werden. So gesehen ist festzuhalten, dass angesichts der Natur der Zielsetzung alle Wirtschaftsbeteiligten gleich hoch besteuert hätten werden müssen, damit die Maßnahme nicht als selektiv angesehen wird (siehe Erwägungsgrund 69). Die Kommission kann also nicht umhin, darauf zu schließen, dass die Ermäßigung der Steuer um zwei Drittel gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes selektiv wirkt.
- (74) Die übrigen, von den dänischen Behörden vorgebrachten Argumente enthalten keine Anhaltspunkte, die diese Schlussfolgerung entkräften. Insbesondere das in Erwägungsgrund 26 angeführte Argument, dass es unterschiedlich viele Eigentümer allgemeiner Versorgungsanlagen und Eigentümer privater Anlagen gebe, ist an sich nicht ausreichend, um das Vorliegen einer unterschiedlichen rechtlichen oder tatsächlichen Lage zwischen den angesprochenen Besteuerungssystemen zu rechtfertigen, da in beiden Fällen die Verbraucher die Abgabe zahlen, entweder indirekt durch Umlegung auf die Wasserrechnung im ersten Fall oder direkt im zweiten Fall; auch das Argument, wonach die Eigentümer allgemeiner Anlagen nicht als Unternehmen einzustufen sind, da sie keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben (siehe Erwägungsgrund 27 dritter und vierter Gedankenstrich), ist nicht maßgebend, da sich, wie die dänischen Behörden selbst betonen, eine wirtschaftliche Tätigkeit als Lieferung von Waren oder Erbringung von Dienstleistungen definiert und die Wasserversorgung eben eine Dienstleistung, oder anders gesagt, eine wirtschaftliche Tätigkeit, darstellt, und ob im vorliegenden Fall eine unterschiedliche Sach- und Rechtslage gegeben ist, darf nicht anhand der Eigentümer allgemeiner Anlagen und der Eigentümer privater Anlagen beurteilt werden, sondern anhand des Unterschieds zwischen Unternehmen, die an eine allgemeine Anlage angeschlossen sind, und Unternehmen aus derselben Branche, die ihre eigene Anlage besitzen.
- (75) Dennoch ist zu prüfen, ob die Maßnahme trotz ihrer Selektivität, oder anders gesagt, ihrer Anwendung auf bestimmte Unternehmen, diesen einen wirtschaftlichen Vorteil verschafft. Hierzu stellt die Kommission fest, dass diejenigen, die eine Steuerermäßigung um zwei Drittel erhalten, nach einem theoretischen Verbrauch gemäß Entnahmegenehmigung besteuert werden, während diejenigen, die die Abgabe in voller Höhe entrichten, nach der tatsächlich verbrauchten Wassermenge besteuert werden. Ferner hält sie fest, dass den dänischen Behörden zufolge die Eigentümer privater Anlagen die durch die Entnahmegenehmigungen abgedeckten Wassermengen nur zu einem Drittel (34 % — siehe Erwägungsgrund 34) ausgeschöpft haben. Aufgrund dieser Elemente ist die Kommission der Ansicht, dass mit der Steuerermäßigung um zwei Drittel ein Ausgleich für die Auswirkungen geschaffen werden soll, die sich durch die unterschiedliche Besteuerung nach tatsächlich verbrauchter Menge und die Besteuerung auf der Grundlage des laut Entnahmegenehmigung zulässigen Volumens ergeben. Außerdem hätten die Einnahmen ohne diese Ermäßigung den Finanzierungsbedarf für die Ausweisung und die Bewirtschaftungsplanung der für die Trinkwasserversorgung besonders wichtigen Gebiete bei Weitem überstiegen. In Anbetracht dieser Elemente schließt die Kommission, dass die Abgabenermäßigung um zwei Drittel gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes den betreffenden Wirtschaftsbeteiligten keinen wirtschaftlichen Vorteil verschafft und somit kein Element staatlicher Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV enthält.
- (76) Es müsste nunmehr geklärt werden, ob beim Szenario von Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes ein Beihilfeelement durch die Höchstbegrenzung der Abgabe auf eine Wassermenge von 25 000 m³ und die Befreiung für Genehmigungen bis 6 000 m³ gegeben ist.

Höchstbegrenzung der Abgabe auf 25 000 m³

- (77) In Bezug auf die Höchstbegrenzung der Abgabepflicht auf eine Menge von 25 000 m³ können sich die dänischen Behörden nicht auf eine unterschiedliche Rechts- und Sachlage herausreden, denn Unternehmen mit einer Entnahmegenehmigung für Mengen über 25 000 m³, denen die Obergrenze zugutekommt, sind der gleichen Grundbesteuerung unterworfen wie Unternehmen mit einer Entnahmegenehmigung für Mengen bis 25 000 m³ (Zahlung eines Drittels der Abgabe gemäß Artikel 24 des kodifizierten Gesetzes) in denselben Einzugsgebieten. Außerdem kann man das Argument der dänischen Behörden nicht gelten lassen, wonach das Vorliegen eines eventuellen Vorteils vielmehr anhand derjenigen, die die Abgabe für eine Wassermenge von bis zu

25 000 m³ zahlen, als anhand derjenigen geprüft werden müsse, die eine Entnahmegenehmigung für mehr als 25 000 m³ Wasser besitzen, aber nur für 25 000 m³ besteuert werden, denn, wie Erwägungsgrund 18 eindeutig zeigt, beinhaltet der Regelfall gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes, dass alle ein Drittel der laut Artikel 24 des kodifizierten Gesetzes vorgesehenen Abgabe zahlen, und die Festsetzung einer Obergrenze von 25 000 m³ bildet *de facto* eine *lex specialis* abweichend vom Grundsatz der Zahlung eines Drittels der Abgabe (denn je höher die Wassermenge laut Genehmigung, desto niedriger ist die Abgabe prozentmäßig). Die damit geschaffene Ausnahme begründet somit *prima facie* ein Selektivitätselement in der Regelung und verschafft Unternehmen mit einer Entnahmegenehmigung für mehr als 25 000 m³ einen Vorteil gegenüber Unternehmen, deren Entnahmegenehmigung 25 000 m³ nicht überschreitet; demgegenüber befinden sich alle Unternehmen aus dem Geltungsbereich von Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes in derselben Sach- und Rechtslage, da sie eine Entnahmegenehmigung für eine private Anlage besitzen und bis zur Höchstbegrenzung gleich stark besteuert wurden.

- (78) Dennoch gilt es, näher auf die Argumente einzugehen, die die dänischen Behörden zur Rechtfertigung der Höchstbegrenzung durch die Logik des Steuersystems vorgebracht haben. Die aktuelle Rechtsprechung findet sich hauptsächlich in der Kommissionsmitteilung über den Begriff „staatliche Beihilfe“ gemäß Artikel 107 Absatz 1 AEUV wieder, doch zum Zeitpunkt der Beihilfegewährung waren die Vorgaben der Kommissionsmitteilung über die Anwendung der Vorschriften für staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung (im Folgenden die „alte Mitteilung“) maßgeblich.
- (79) Wie es unter Randnummer 23 der alten Mitteilung heißt, ist die differenzierende Natur bestimmter Maßnahmen nicht unbedingt ein Grund, diese als staatliche Beihilfen anzusehen. Unter Randnummer 24 der Mitteilung wird dieser Ansatz weiter ausgeführt und betont, dass die Progressivität der Steuertabellen für die Besteuerung von Einkommen oder Gewinn aufgrund der Steuerverteilungslogik gerechtfertigt ist. Die dänischen Behörden sind der Auffassung, dass auch die Höchstbegrenzung der Steuer auf eine Wassermenge von 25 000 m³ *mutatis mutandis* im Sinne dieser Logik liegt.
- (80) Diesen Standpunkt kann die Kommission nicht gelten lassen. Im vorliegenden Fall ergibt sich nämlich dadurch, dass die Steuer bei den Genehmigungen für die größten entnehmbaren Wassermengen höchstbegrenzt ist, bestimmt kein höherer Steuertarif für diejenigen, die diese Genehmigungen besitzen. Im Gegenteil, dank der Höchstbegrenzung können sie einen (deutlich) niedrigeren Betrag zahlen, als sie ohne entsprechende Obergrenze hätten zahlen müssen. Die Umverteilungslogik wird — auch bei einer Auslegung *mutatis mutandis* — durch die Höchstbegrenzung somit ins Gegenteil verkehrt, da letztendlich Betriebe mit einer Entnahmegenehmigung für mehr als 6 000 m³, aber weniger als 25 000 m³ unverhältnismäßig mehr bezahlen müssen. Daher kann in diesem Fall nicht von der Anwendung eines progressiven Steuertarifs die Rede sein.
- (81) Auch den Verweis der dänischen Behörden auf Randnummer 27 der Kommissionsmitteilung über die Anwendung der Vorschriften für staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmensbesteuerung (wonach sich besondere Vorschriften ohne Ermessenselement nicht durch die Natur und den inneren Aufbau des Systems rechtfertigen lassen, vor allem wenn sie besonderen Buchhaltungsanforderungen oder der Bedeutung des Grundeigentums eines für bestimmte Sektoren charakteristischen Vermögenswerts Rechnung tragen; solche Vorschriften begründen also keine staatlichen Beihilfen) kann die Kommission nicht gelten lassen; dies gilt folgerichtig auch für den Verweis auf das Beihilfeverfahren N 472/2002 (siehe Erwägungsgrund 34 letzter Gedankenstrich). Zunächst einmal bedeutet das Fehlen eines Ermessenselements nicht zwangsläufig, dass auch keine selektive Handhabung vorliegt. Dann erinnert die Kommission daran, dass mit der Höchstbegrenzung der Grundsteuer, die im Rahmen des Verfahrens N 472/2002 untersucht wurde, die Wertsteigerung von Grundstücken in Dänemark begrenzt werden sollte, die sich auf die Steuerlast für alle Wirtschaftsbeteiligten des Agrarsektors auswirkte, während im vorliegenden Fall nur ein Teil der Wirtschaftsbeteiligten des Agrarsektors (nämlich diejenigen, die eine Entnahmegenehmigung für eine Menge über 25 000 m³ besitzen) von der Maßnahme profitieren konnte. Angesichts dieser Elemente kann die Kommission nicht davon ausgehen, dass die Bedingungen aus den Randnummern 24 und 27 der alten Mitteilung hinreichend erfüllt sind. Sie schließt somit, dass die Höchstbegrenzung der Abgabe gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes nicht durch die Natur und den inneren Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt ist und somit selektiv ist.

Steuerbefreiung für Wasserentnahmegenehmigungen bis 6 000 m³

- (82) In Bezug auf die vollständige Befreiung für diejenigen, die eine Fördergenehmigung für eine Wassermenge bis 6 000 m³ jährlich besitzen, räumen die dänischen Behörden selbst ein, dass die Maßnahme insofern selektiv ist, als sie bestimmte Unternehmen begünstigt. Sie betonen jedoch die Geringfügigkeit möglicher Steuerausfälle (siehe Erwägungsgrund 35), um eine Ausnahmeregelung durch die verwaltungstechnische Handhabung des Systems zu rechtfertigen. Die Kommission stellt nämlich fest, dass durch die Beihilfe nur geringe Einnahmeausfälle entstehen, und räumt ein, dass der Einzug von Kleinstbeträgen, wie hier angesprochen, einen erheblichen Verwaltungsaufwand mit unverhältnismäßig hohen Kosten verursacht hätte (man hätte für rund 75 000 Genehmigungen behördliche Schritte einleiten müssen, um einen Einzelbetrag von ca. 40 EUR jährlich zurückzufordern — siehe Erwägungsgründe 19 und 35). Nun liegt aber der Zweck eines Steuersystems eigentlich darin, einem Staat Einnahmen zu verschaffen und nicht Ressourcen zu verschwenden, sodass letztendlich nichts eingenommen wird oder sogar Verluste eintreten. Außerdem wären aufgrund der fehlenden Meldepflicht für

kleinere Genehmigungen aufwendige behördliche Nachforschungen erforderlich gewesen, wodurch erneut hohe Kosten entstanden wären. Vor diesem Hintergrund kann die Kommission davon ausgehen, dass die gesamte Steuerentlastung bei Entnahmegenehmigungen für Mengen unter 6 000 m³ jährlich durch die Natur und den inneren Aufbau des dänischen Steuersystems gerechtfertigt ist, daher kein Selektivitätselement darstellt und somit keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV bildet.

Vorliegen staatlicher Mittel, Zurechenbarkeit und Beeinträchtigung des Handels und des Wettbewerbs zwischen Mitgliedstaaten bei Höchstbegrenzung der Steuer auf 25 000 m³

- (83) Die übrigen, für das Vorliegen einer staatlichen Beihilfe charakteristischen Elemente, die bei der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens angesprochen wurden, sind durch die Höchstbegrenzung der Besteuerung auf 25 000 m³ weiterhin gegeben: Die Beihilfe wird aus staatlichen Mitteln finanziert, da der Staat durch die Höchstbegrenzung der Steuer auf eine bestimmte Wassermenge auf Einnahmen verzichtet; sie begünstigt bestimmte Unternehmen (mit Entnahmegenehmigungen für mehr als 25 000 m³); angesichts des Handelsumfangs ist sie geeignet, den Handel zu beeinträchtigen (siehe Fußnote 20) und den Wettbewerb zu verfälschen (siehe Fußnote 21), umso mehr als die nicht als Steuer abgeführten Summen für andere Zwecke im Zusammenhang mit der Wirtschaftstätigkeit der Beihilfeempfänger verwendet werden konnten.
- (84) Diese Feststellungen und insbesondere der Verweis auf die Rechtsprechung gemäß Fußnote 21 entkräften im Übrigen den Einwand der dänischen Behörden zur Beweislast (siehe Erwägungsgrund 39).
- (85) Der Vollständigkeit halber fügt die Kommission hinzu, dass sie das Argument der dänischen Behörden nicht gelten lassen kann, wonach Unternehmen aus den anderen Mitgliedstaaten nicht denselben Abgaben unterworfen seien wie die dänischen Unternehmen, und es somit nur schwer nachvollziehbar sei, wie Letztere damit in den Genuss eines Wettbewerbsvorteils gekommen sein sollen (siehe Erwägungsgrund 48). Gemäß Rechtsprechung des Gerichtshofs ist nämlich „bei der Anwendung von Artikel 92 Absatz 1 ⁽²⁶⁾ notwendigerweise von der Wettbewerbslage auszugehen [...], die vor dem Erlass der strittigen Maßnahme ⁽²⁷⁾ auf dem gemeinsamen Markt ⁽²⁸⁾ bestand“. Im vorliegenden Fall ist also von der Lage vor Einführung der Abgabe und der zeitgleich eingeführten Höchstbegrenzung auszugehen. Diesbezüglich ist festzustellen, dass die Einführung der Abgabe den Begünstigten, die von der Zahlung eines Betrags befreit wurden, den sie zur Finanzierung ihrer Tätigkeit im Wettbewerb mit den anderen Wirtschaftsbeteiligten auf dem Markt verwenden konnten, einen Vorteil in Form einer Höchstbegrenzung (die *de facto* einer Steuerermäßigung gleichkommt und vor ihrer Einführung nicht gegeben war) verschafft hat. Im Vertrag sind, so die Rechtsprechung weiter, Modalitäten gegen generische Verzerrungen vorgesehen, wie sie sich durch die Unterschiede zwischen den Steuersystemen der verschiedenen Mitgliedstaaten ergeben. Bei Änderung bestimmter Elemente der Produktionskosten in einem Wirtschaftsbereich eines Mitgliedstaats kann das bestehende Gleichgewicht gestört werden (oder anders gesagt, es werden bestimmte Wirtschaftsbeteiligte gegenüber anderen begünstigt). Der Gerichtshof hat für Recht erkannt, dass der Umstand, dass ein Mitgliedstaat versucht, die Wettbewerbsbedingungen durch einseitige Maßnahmen in einem Wirtschaftsbereich an diejenigen in anderen Mitgliedstaaten anzugleichen, diesen Maßnahmen den Beihilfecharakter nicht nehmen kann.
- (86) Da damit nachweislich eine staatliche Beihilfe vorliegt, ist zu prüfen, ob diese Beihilfe als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden kann.

VII.2. Vereinbarkeit der Beihilfe, die sich durch die Höchstbegrenzung der Steuer auf 25 000 m³ ergibt, mit dem Binnenmarkt

- (87) In den gemäß Artikel 107 Absätzen 2 und 3 AEUV vorgesehenen Fällen können bestimmte Maßnahmen abweichend davon als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden.
- (88) Im vorliegenden Fall kommt als einzige Ausnahmeregelung die Vorschrift aus Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV infrage, wonach Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden können, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft.

⁽²⁶⁾ Jetzt Artikel 107 Absatz 1 AEUV.

⁽²⁷⁾ Rechtssache C-173/73, Italienische Republik gegen Kommission, ECLI:EU:C:1974:71, Rn. 36.

⁽²⁸⁾ Wird jetzt als Binnenmarkt bezeichnet.

- (89) Damit diese Ausnahmeregelung anwendbar ist, muss die fragliche, nicht angemeldete Beihilfe, die den Umweltschutz im Agrarsektor betrifft, anhand der Vorschriften, die zum Zeitpunkt der Gewährung gültig waren ⁽²⁹⁾, d. h. im vorliegenden Fall anhand der Bestimmungen aus der Rahmenregelung der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Agrar- und Forstsektor 2007-2013 ⁽³⁰⁾ analysiert werden.
- (90) Unter Randnummer 62 dieser Rahmenregelung heißt es im Wesentlichen, dass die Kommission nicht durch die Rahmenregelung geregelte Beihilfemaßnahmen auf der Grundlage der Leitlinien für staatliche Umweltschutzbeihilfen ⁽³¹⁾ (im Folgenden die „Umweltschutzleitlinien“) prüfen wird.
- (91) In den „Umweltschutzleitlinien“ sind für Beihilfen in Form von Ermäßigungen oder Befreiungen von Umweltabgaben, wie sie hier infrage stehen, die Vorschriften unter den Randnummern 151, 154 und 155 bis 159 maßgeblich. In Absatz 13 der „Umweltschutzleitlinien“ wird eine Umweltsteuer als Abgabe definiert, deren Gegenstand eine eindeutig negative Auswirkung auf die Umwelt hat oder die 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. Im vorliegenden Fall trifft diese Definition auf die neu eingeführte Steuer insofern zu, als die Nutzung der Wasserressourcen ein Umweltproblem darstellen kann, wenn sie nicht sachgerecht gesteuert wird (aus diesem Grund fließt der Erlös der Abgabe auch in die Erstellung eines Ressourceninventars). Außerdem ist davon auszugehen, dass die Höchstbegrenzung der Abgabe zu einem niedrigeren Zahlungsbetrag geführt hätte, als normalerweise hätte bezahlt werden müssen.
- (92) Unter Randnummer 151 der „Umweltschutzleitlinien“ heißt es, dass Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen oder -befreiungen als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden, wenn sie zumindest mittelbar eine Verbesserung des Umweltschutzes bewirken und dem allgemeinen Ziel der Steuer nicht zuwiderlaufen.
- (93) Die Kommission kann das von den dänischen Behörden unter Erwägungsgrund 42 ausgeführte Argument, wonach der allgemeine Erhebungsmechanismus der Abgabe dazu beitragen sollte, das Umweltschutzniveau zu verbessern, indem die größten Trinkwasserverbraucher stärker belastet und zu einem sparsameren Verbrauch veranlasst werden sollten, zwar gelten lassen; dennoch ist sie der Auffassung, dass die Höchstbegrenzung im engeren Rahmen von Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes (hier maßgeblich, da beim Besteuerungsmechanismus insgesamt in ebendiesem Artikel das einzige Beihilfeelement liegt, dessen Vereinbarkeit bewertet werden muss) dem allgemeinen Ziel der Abgabe (ausreichend Steuereinnahmen zur Finanzierung der Wasserressourcenerfassung erzielen — siehe Erwägungsgrund 69) abträglich sein konnte, da die Höchstbegrenzung nicht mehr bewirkt, dass die Steuerlast hin zu den größten Wasserverbrauchern verlagert wird, sondern im Gegenteil den Inhabern von Entnahmegenehmigungen für die größten Wassermengen die Zahlung eines (erheblichen) Teils der Abgabe erspart. Da jedoch die Bestimmungen aus Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes nur ein Teil des Besteuerungsmechanismus sind und ohne Höchstbegrenzung — laut den von den dänischen Behörden vorgelegten Angaben (siehe Erwägungsgrund 34, dritter Gedankenstrich) — zu mindestens doppelt so hohen Einnahmen geführt hätten, wie die Abgabe gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes für die Finanzierung der beabsichtigten Planungsarbeiten einbringen sollte, ist für die Kommission nachvollziehbar, dass die eigentliche Höchstbegrenzung — auch einschließlich eines Beihilfeelements, wie nachgewiesen — dem allgemeinen Ziel der Abgabe nicht zuwiderläuft und die Bestimmungen aus Randnummer 151 der Umweltschutzleitlinien erfüllt sind.
- (94) Unter Randnummer 154 der Umweltschutzleitlinien heißt es im Wesentlichen, dass in Form von Umweltsteuerermäßigungen und -befreiungen gewährte Beihilfen, die nicht unter die Richtlinie 2003/96/EG ⁽³²⁾ fallen, für die Dauer von 10 Jahren als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden, wenn die unter den Randnummern 155-159 genannten Voraussetzungen erfüllt sind.
- (95) Wie bei Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens angegeben, ist das Kriterium von 10 Jahren im vorliegenden Fall nicht maßgebend. Die Abgabe wurde nämlich 2009 eingeführt, sollte nur bis 2017 erhoben werden und wurde am 31. Dezember 2011 wieder abgeschafft.
- (96) Wie es unter Randnummer 155 der „Umweltschutzleitlinien“ im Wesentlichen heißt, wird die Kommission bei der Analyse von Steuerregelungen, die staatliche Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen oder -befreiungen vorsehen, insbesondere die Notwendigkeit und die Verhältnismäßigkeit der Beihilfe und deren Auswirkungen auf die betreffenden Wirtschaftszweige prüfen.

⁽²⁹⁾ Siehe Randnummer 733 der Rahmenregelung der Europäischen Union über die staatlichen Beihilfen im Agrar- und Forstsektor und im ländlichen Raum 2014-2020 (ABl. C 204 vom 1.7.2014, S. 1).

⁽³⁰⁾ ABl. C 319 vom 27.12.2006, S. 1. Ihre Gültigkeit ist durch die Kommissionsmitteilung vom 20. November 2013 bis zum 30. Juni 2014 verlängert worden (ABl. C 339 vom 20.11.2013, S. 1).

⁽³¹⁾ ABl. C 82 vom 1.4.2008, S. 1.

⁽³²⁾ Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (ABl. L 283 vom 31.10.2003, S. 51).

- (97) Unter Randnummer 156 der Umweltschutzleitlinien heißt es, dass sich die Kommission zu diesem Zweck auf die von den Mitgliedstaaten vorgelegten Informationen stützen wird. Diese Angaben sollten sich insbesondere auf Folgendes beziehen: zum einen auf die von den Befreiungen/Ermäßigungen betroffenen Wirtschaftszweige oder Gruppen von Beihilfeempfängern und zum anderen auf die Situation der Hauptbegünstigten in jedem betroffenen Wirtschaftszweig, Art und Weise, wie die Besteuerung zum Umweltschutz beiträgt. Die freigestellten Wirtschaftszweige sollten sachgerecht beschrieben werden, und die größten Begünstigten in jedem Wirtschaftszweig sollten angegeben werden. Für jeden Wirtschaftszweig sollten die Techniken aufgeführt werden, die im EWR im Hinblick auf die Verringerung der von der Steuer erfassten Umweltbelastung am wirksamsten sind.
- (98) Die Kommission stellt fest, dass die meisten aufgezählten Anforderungen bezogen auf das Umfeld, in das die fragliche Höchstbegrenzung eingebettet ist, nicht maßgeblich sind. Zu den Begünstigten der Höchstbegrenzung hat Dänemark Angaben geordnet nach den laut Genehmigung zulässigen Mengen vorgelegt. Daraus geht hervor, dass im Sektor der Primärproduktion im Jahr 2009 ca. 35 600 m³, im Jahr 2010 36 300 m³ und im Jahr 2011 39 000 m³ im Durchschnitt abgedeckt waren; im Sektor der Verarbeitung von Agrarerzeugnissen belief sich die durchschnittliche Menge auf ca. 262 000 m³ im Jahr 2009, auf 250 000 m³ im Jahr 2010 und auf 217 000 m³ im Jahr 2011. Dänemark hat auch eine Liste einiger verarbeitender Unternehmen mit den größten Entnahmegenehmigungen vorgelegt, doch es ist nicht unbedingt davon auszugehen, dass diese Unternehmen die größten Nutznießer der Höchstbegrenzung sind, da sie nicht für die verbrauchte Menge, sondern nur die theoretisch entnehmbare Menge gilt; dies bedeutet, dass ein Unternehmen mit geringem Verbrauch in einem Jahr in Wirklichkeit nicht allzu sehr von der Höchstbegrenzung profitiert, wenn es die Abgabe nach möglicher Entnahmemenge zahlt. Im Übrigen ist die Untersuchung der leistungsfähigsten Techniken im EWR, um Umweltbelastungen zu verringern, auch nicht maßgeblich, da die allgemeinen Abkommen für den EWR nicht für den Agrarsektor gelten, und im vorliegenden Fall weder von Technikeinsatz die Rede ist, da es nur darum geht, die Wasserressourcen im Sinne einer besseren Bewirtschaftung zu erfassen, noch von einer Verringerung der Umweltverschmutzung, da es um die Wasserentnahme geht.
- (99) Im Grunde kann als einziges Kriterium aus der Aufzählung unter Randnummer 156 der „Umweltschutzleitlinien“ nur die Art und Weise bewertet werden, wie die Besteuerung zum Umweltschutz beitragen kann.
- (100) In dieser Hinsicht stellt die Kommission fest, dass die eigentliche Abgabe den Umweltschutz fördern kann, indem sie die Finanzierung eines Wasserressourceninventars zur besseren Bewirtschaftung der Wasserressourcen ermöglicht.
- (101) Außerdem muss, wie unter Randnummer 157 der „Umweltschutzleitlinien“ angegeben, die Beihilfe in Form einer Ermäßigung oder Befreiung von Umweltschutzabgaben notwendig und verhältnismäßig sein.
- (102) Unter Randnummer 158 der „Umweltschutzleitlinien“ heißt es, dass die Kommission die Beihilfe als notwendig ansehen wird, wenn alle nachstehend genannten Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sind:
- Für die Auswahl der Begünstigten müssen objektive und transparente Kriterien zugrunde gelegt werden, und die Beihilfe muss grundsätzlich für alle Wettbewerber in demselben Wirtschaftszweig/relevanten Markt auf dieselbe Weise gewährt werden, wenn sie sich in einer ähnlichen Sachlage befinden;
 - Die Umweltsteuer muss ohne die Ermäßigung einen erheblichen Anstieg der Produktionskosten in dem betreffenden Wirtschaftszweig bzw. in der betreffenden Gruppe von Beihilfeempfängern zur Folge haben;
 - Der erhebliche Anstieg der Produktionskosten kann nicht an die Abnehmer weitergegeben werden, ohne dass es zu deutlichen Absatzeinbußen kommt. In diesem Zusammenhang können die Mitgliedstaaten Schätzungen zum Beispiel zur Preiselastizität in dem betreffenden Wirtschaftszweig auf dem räumlich relevanten Markt sowie zu den Absatz- und/oder Gewinneinbußen der Unternehmen in dem betreffenden Wirtschaftszweig/der betreffenden Gruppe vorlegen.
- (103) Unter Randnummer 159 der „Umweltschutzleitlinien“ heißt es, dass die Kommission die Beihilfe als verhältnismäßig ansehen wird, wenn eine der nachstehend genannten Voraussetzungen erfüllt ist:
- In der Regelung sind Kriterien festgelegt, die sicherstellen, dass jeder Beihilfeempfänger einen Anteil der nationalen Steuer zahlt, der weitgehend der ökologischen Leistung jedes einzelnen Beihilfeempfängers im Vergleich zu der Leistung bei Einsatz der wirksamsten Technik im EWR entspricht. Im Rahmen der Regelung kann einem Unternehmen, das die wirksamste Technik anwendet, höchstens eine Ermäßigung in Höhe der Produktionsmehrkosten gewährt werden, die sich aus der Steuer bei Einsatz der wirksamsten Technik ergeben und nicht an die Abnehmer weitergegeben werden können. Unternehmen mit einer schlechteren ökologischen Leistung wird eine dieser Leistung entsprechende niedrigere Ermäßigung gewährt;

- b) Beihilfeempfänger entrichten mindestens 20 % der nationalen Steuer, außer wenn sich ein niedrigerer Satz rechtfertigen lässt, weil es nur zu einer begrenzten Verfälschung des Wettbewerbs kommt;
 - c) Die Ermäßigungen oder Befreiungen sind an die Bedingung geknüpft, dass der Mitgliedstaat und die begünstigten Unternehmen bzw. Unternehmensvereinigungen Vereinbarungen schließen, in denen sich Letztere zur Erreichung von Umweltschutzziele verpflichtet, die dieselbe Wirkung haben, als wenn Buchstabe a oder b angewandt oder der gemeinschaftliche Mindeststeuerbetrag zugrunde gelegt wird. Diese Vereinbarungen oder Verpflichtungen können unter anderem eine Senkung des Energieverbrauchs oder der Emissionen oder andere umweltschonende Maßnahmen zum Gegenstand haben und müssen folgende Voraussetzungen erfüllen:
 - i) Jeder Mitgliedstaat handelt den Inhalt der Vereinbarungen aus und muss insbesondere die Ziele und einen Zeitplan für die Erreichung dieser Ziele festlegen.
 - ii) Die Mitgliedstaaten müssen dafür sorgen, dass eine unabhängige Stelle die Einhaltung der in diesen Vereinbarungen eingegangenen Verpflichtungen auf der Grundlage des Zeitplans überprüft.
 - iii) Diese Vereinbarungen müssen regelmäßig dem Stand der technologischen und sonstigen Entwicklung angepasst werden und wirksame Sanktionen für den Fall vorsehen, dass die Verpflichtungen nicht eingehalten werden.
- (104) In Bezug auf Randnummer 158 Buchstabe a der „Umweltschutzleitlinien“ stellt die Kommission in Reaktion auf die Anmerkung der dänischen Behörden, die sich fragen, warum sie sich mit den Unternehmen anderer Mitgliedstaaten befasst, die nicht von demselben Vorteil profitieren wie die dänischen Unternehmen, die eine ermäßigte Steuer bezahlen oder ganz von der Steuer befreit sind, fest, dass die Beihilfeempfänger durch die Höchstbegrenzung der Steuer auf einen landwirtschaftlichen Produktionsfaktor (Wasser) der Zahlung eines Betrags entgehen, den sie für die Produktion von Erzeugnissen wie in anderen Mitgliedstaaten auch einsetzen können; dies ist geeignet, den Wettbewerb zu verzerren. Außerdem erlaubt ihnen diese Ersparnis, ihre Produktionskosten zu verbessern, was letztendlich den umfangreichen Handel mit Agrarerzeugnissen (in Europa und weltweit) stören kann. Der Beschluss C 30/2009, auf den sich die dänischen Behörden berufen (siehe Erwägungsgrund 44), folgt dem gleichen Gedankengang, da, wie dort unter Randnummer 35 betont wird, die für das fragliche Erzeugnis (Zement) gewährte Steuerbefreiung den Wettbewerb auf den Märkten, auf denen es im Wettbewerb mit anderen Erzeugnissen steht, verfälscht oder zu verfälschen droht und den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen kann, denn Zement ist Gegenstand eines europäischen und weltweiten Handels. Diese Ausführungen, die eher darauf ausgelegt sind, das Vorliegen einer Beihilfe als deren Vereinbarkeit nachzuweisen, hindern die Kommission jedoch nicht daran, festzustellen, dass für die Auswahl der Beihilfeempfänger ein objektives und transparentes Kriterium, d. h. der Besitz einer Entnahmegenehmigung für eine Menge über 25 000 m³ Wasser, maßgebend ist, da es auf alle Inhaber einer derartigen Genehmigung, oder anders gesagt, auf all diejenigen zutrifft, die sich in der gleichen Sachlage befinden.
- (105) In Bezug auf Randnummer 158 Buchstabe b der „Umweltschutzleitlinien“ kann die Kommission den Standpunkt der dänischen Behörden gelten lassen, wonach der angebliche Anstieg der Produktionskosten durch die Zahlung der Abgabe in voller Höhe (ca. 4 % bis 7,7 % — siehe Erwägungsgrund 45) im Sektor der Primärproduktion angesichts dessen, was in einem anderen Verfahren bereits als erheblich angesehen wurden, als erheblich angesehen werden kann. Diese Überlegungen lassen sich jedoch nicht auf die Höchstbegrenzung von 25 000 m³ übertragen, da die Produktionskosten, wie die dänischen Behörden selbst einräumen, ohne Höchstbegrenzung nur um 1,25 % bis 2,20 % gestiegen wären; damit liegt die Steigerung deutlich unter dem Wert, der in dem von den dänischen Behörden angeführten Verfahren N 327/08 als erheblich angesehen wurde. Außerdem kommt das Argument der Behörden, dass das Kriterium des erheblichen Anstiegs der Produktionskosten immer in Verbindung mit dem Kriterium des Absatzrückgangs infolge der Weitergabe dieses Anstiegs an die Abnehmer gesehen werden müsse, nicht zum Tragen, da es unter Randnummer 158 der „Umweltschutzleitlinien“ eindeutig heißt, dass jede der dort genannten Voraussetzungen (Auswahl der Beihilfeempfänger auf der Grundlage objektiver Kriterien, erheblicher Anstieg der Produktionskosten ohne Steuerermäßigung und Absatzrückgang bei Weitergabe dieses Anstiegs an die Abnehmer) erfüllt sein muss und die fehlende Möglichkeit, diese Steigerung an die Abnehmer weiterzugeben, wie von den dänischen Behörden behauptet (siehe Erwägungsgründe 45 und 102), in keinem Fall als relevant angesehen werden kann, wenn es darum geht, herauszufinden, ob ein Anstieg der Produktionskosten erheblich ist oder nicht.
- (106) In Bezug auf Randnummer 158 Buchstabe c der „Umweltschutzleitlinien“ stellt die Kommission fest, dass die dänischen Behörden die dort erwähnten Schätzungen nicht vorgelegt haben. Nun hätte aber anhand dieser Daten — weitaus mehr als nur Argumente der dänischen Behörden — herausgefunden werden können, ob die Weitergabe des Produktionskostenanstiegs an die Abnehmer tatsächlich zu einem Absatzrückgang geführt hätte, auch wenn dieser Anstieg nicht erheblich ist (siehe Erwägungsgrund davor). Das Argument, dass die Wasserentnahme bei Zahlung der Abgabe in voller Höhe gesunken wäre (siehe Erwägungsgrund 46), kann man nicht gelten lassen, da die Abgabe für einen theoretischen Verbrauchswert (Entnahmemenge aus der Genehmigung) und nicht für den tatsächlichen Verbrauch im Betrieb erhoben wird. Da die dänischen Behörden selbst angeben, dass die Preisbildung eben nicht auf betrieblicher Ebene erfolgt, kann außerdem der Umstand, dass es für den Primärerzeuger unmöglich ist, die Steigerungen der eigenen Produktionskosten weiterzugeben, nicht als maßgebliches Argument angesehen werden, um nachzuweisen, dass das Kriterium zutrifft, wonach der erhebliche Produktionskostenanstieg nicht an die Abnehmer weitergegeben werden kann, ohne dass es zu größeren Absatzrückgängen kommt.

- (107) All diese Ausführungen zeigen, dass die dänischen Behörden für die Primärproduktion nicht nachweisen können, dass alle Voraussetzungen aus Randnummer 158 der „Umweltschutzleitlinien“ erfüllt sind, die aber erfüllt sein müssen, damit die Beihilfe als notwendig angesehen wird. In Bezug auf den Sektor der Verarbeitung von Agrarerzeugnissen muss die Kommission, nachdem sie bereits festgestellt hatte, dass die Ermäßigung der Steuer um zwei Drittel beihilferechtlich nicht relevant ist, nun auch herausfinden, ob die Höchstbegrenzung der Abgabe die maßgeblichen Voraussetzungen der „Umweltschutzleitlinien“ erfüllt. Diesbezüglich betont sie, dass die Überlegungen aus den Erwägungsgründen 90-100 auch für Unternehmen gelten, die Agrarerzeugnisse verarbeiten. Sie hält ferner fest, dass die dänischen Behörden, wie sie selbst eingeräumt haben, nicht in der Lage sind, nachzuweisen, dass das Kriterium der Notwendigkeit gemäß Randnummer 158 der „Umweltschutzleitlinien“ grundsätzlich erfüllt ist (siehe Erwägungsgrund 50), und dass die von den dänischen Behörden vorgelegten Zahlenangaben an dieser Schlussfolgerung der dänischen Behörden grundsätzlich nichts ändern, da sich anhand dieser Daten (im Grunde das Subventionsäquivalent der geflossenen Beihilfe) nicht klären lässt, ob die Umweltsteuer (im vorliegenden Fall ohne Höchstbegrenzung) zu einem erheblichen Anstieg der Produktionskosten im Sektor der Verarbeitung von Agrarerzeugnissen führt.
- (108) In Bezug auf Randnummer 159 Buchstabe a der „Umweltschutzleitlinien“ ist die Kommission der Ansicht, dass das Kriterium des Vergleichs mit der leistungsfähigsten Technik im EWR für den vorliegenden Fall nicht maßgeblich ist, weil die allgemeinen Abkommen für den EWR, wie bereits in Erwägungsgrund 98 angegeben, nicht für den Agrarsektor gelten und im vorliegenden Fall nicht von Technikeinsatz die Rede ist, da es nur darum geht, die Wasserressourcen im Sinne einer besseren Bewirtschaftung zu erfassen, noch von einer Verringerung der Umweltverschmutzung, da es um die Wasserentnahme geht.
- (109) In Bezug auf Ziffer 159 Buchstabe b der „Umweltschutzleitlinien“ stellt die Kommission fest, dass einzelne Unternehmen, wie die dänischen Behörden selbst einräumen, womöglich nicht einmal 20 % der Abgabe gezahlt haben. Das Argument der dänischen Behörden, die Kommission müsse von Durchschnittswerten ausgehen, ist nicht annehmbar, da im Wortlaut von Randnummer 159 Buchstabe b das Vorliegen einer begrenzten Wettbewerbsverzerrung als einzige Ausnahme vom Grundsatz der Zahlung von 20 % der nationalen Steuer vorgesehen ist und sich anhand von Durchschnittswerten allein der begrenzte Charakter einer Wettbewerbsverzerrung grundsätzlich nicht nachweisen lässt.
- (110) Und was schließlich Randnummer 159 Buchstabe c der „Umweltschutzleitlinien“ angeht, haben die dänischen Behörden keine Angaben als Nachweis dafür vorgelegt, dass Vereinbarungen für die Erreichung von Umweltschutzziele bestehen.
- (111) Angesichts der Ausführungen unter den Erwägungsgründen 89-109 ist für die Kommission nicht nachvollziehbar, ob alle maßgeblichen Voraussetzungen der „Umweltschutzleitlinien“ erfüllt sind, und sie kann infolgedessen auch die Zweifel, die sie bei Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens geäußert hatte, nicht ausräumen.
- (112) In Bezug auf den Verweis der dänischen Behörden auf den vorübergehenden Rahmen für Krisenbeihilfen hielt es die Kommission zunächst im ersten Rahmen, der ab 17. Dezember 2008 galt, für notwendig, einen begrenzten Beihilfeumfang im Sinne des Geltungsbereichs von Artikel 87 Absatz 1 AEUV (da über dem *De-minimis*-Schwellenwert liegend) vorübergehend zu genehmigen und ihn auf der Grundlage von Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c AEUV als mit dem Binnenmarkt vereinbar zu erklären, sofern alle folgenden Voraussetzungen erfüllt waren:
- a) die Beihilfe übersteigt eine Subvention von 500 000 EUR pro Unternehmen nicht; alle verwendeten Zahlen müssen Brutto-Beträge sein, d. h. vor Steuern oder sonstigen Abgaben; wird eine Beihilfe in anderer Form gewährt als eine Subvention, gilt das entsprechende Subventionsäquivalent als Beihilfebetrag;
 - b) die Beihilfe wird in Form einer Regelung gewährt;
 - c) die Beihilfe wird Unternehmen gewährt, die am 1. Juli 2008 nicht in Schwierigkeiten waren (der Ausdruck „Unternehmen in Schwierigkeiten“ steht für Großunternehmen gemäß Definition unter Ziffer 2.1 der Gemeinschafts-Leitlinien für staatliche Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von Unternehmen in Schwierigkeiten ⁽³³⁾ und für KMU gemäß Definition in Artikel 1 Absatz 7 der Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission ⁽³⁴⁾); sie kann an Unternehmen vergeben werden, die zu diesem Zeitpunkt nicht in Schwierigkeiten waren, in der Folge aber aufgrund der weltweiten Finanz- und Wirtschaftskrise allmählich in Probleme geraten sind;
 - d) die Beihilferegelung gilt nicht für Unternehmen, die im Fischereisektor tätig sind;
 - e) die Beihilfe ist keine Exporthilfe noch eine Beihilfe, die heimische Erzeugnisse gegenüber Importprodukten begünstigt;

⁽³³⁾ ABl. C 244 vom 1.10.2004, S. 2.

⁽³⁴⁾ Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission vom 6. August 2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt in Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag (allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung) (ABl. L 214 vom 9.8.2008, S. 3).

- f) die Beihilfe wird spätestens bis zum 31. Dezember 2010 gewährt;
 - g) vor Gewährung der Beihilfe fordert der Mitgliedstaat vom betroffenen Unternehmen eine Erklärung auf Papier oder in elektronischer Form über die anderen *De-minimis*-Beihilfen und die auf dem Rahmen beruhenden Beihilfen, die es im laufenden Steuerjahr erhalten hat, an und prüft, ob der Gesamtbetrag, der dem Unternehmen im Zeitraum zwischen dem 1. Januar 2008 und dem 31. Dezember 2010 zugeflossen ist, durch diese Beihilfe nicht über die Obergrenze von 500 000 EUR hinausgeht;
 - h) die Beihilferegelung gilt nicht für in der landwirtschaftlichen Primärproduktion tätige Unternehmen, wie in Artikel 2 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1857/2006 der Kommission ⁽³⁵⁾ definiert; sie kommt für in der Verarbeitung und Vermarktung von Agrarerzeugnissen tätige Unternehmen in Betracht, wie in Artikel 2 Absätze 3 und 4 derselben Verordnung definiert, soweit der Beihilfebetrags nicht auf der Grundlage des Preises oder der Menge derartiger Erzeugnisse, die bei Primärerzeugern angekauft oder von den betreffenden Unternehmen auf den Markt gebracht werden, ermittelt wird, oder wenn die Vergabe der Beihilfe an die Auflage geknüpft ist, sie ganz oder teilweise an Primärerzeuger abzutreten.
- (113) An diese Voraussetzungen war eine weitere Auflage geknüpft, nämlich dass die laut Rahmen vorgesehenen Beihilfemaßnahmen bei denselben förderfähigen Kosten nicht mit den Beihilfen aus dem Geltungsbereich der *De-minimis*-Verordnung kumuliert werden konnten. Wenn das Unternehmen vor Inkrafttreten des Rahmens bereits eine *De-minimis*-Beihilfe erhalten hatte, durften die aus dem im vorstehenden Erwägungsgrund genannten Finanzrahmen erhaltenen Beihilfen und die geflossene *De-minimis*-Beihilfe zwischen dem 1. Januar 2008 und dem 31. Dezember 2010 zusammen 500 000 EUR nicht überschreiten.
- (114) Der vorübergehende Rahmen für Krisenbeihilfen wurde mit Wirkung zum 28. Oktober 2009 auf die landwirtschaftliche Primärproduktion ausgeweitet ⁽³⁶⁾. Vor Gewährung der Beihilfe musste der Mitgliedstaat vom betroffenen Unternehmen eine Erklärung auf Papier oder in elektronischer Form über die anderen *De-minimis*-Beihilfen und die Beihilfen, die es im laufenden Steuerjahr aufgrund des Rahmens erhalten hatte, anfordern und prüfen, ob der Gesamtbetrag, der dem Unternehmen im Zeitraum zwischen dem 1. Januar 2008 und dem 31. Dezember 2010 zugeflossen war, durch diese Beihilfe nicht über die Obergrenze von 15 000 EUR hinausging. Die Höhe der Beihilfe, die Unternehmen aus der Primärproduktion von Agrarerzeugnissen gewährt wurde, durfte nicht anhand des Preises oder der Menge der vermarkteten Erzeugnisse ermittelt werden. Die laut Rahmen vorgesehenen Beihilfemaßnahmen konnten für dieselben förderfähigen Kosten nicht mit den Beihilfen aus dem Geltungsbereich der *De-minimis*-Verordnung kumuliert werden. Wenn das Unternehmen vor Inkrafttreten des Rahmens bereits eine *De-minimis*-Beihilfe für eine Tätigkeit in der landwirtschaftlichen Primärproduktion erhalten hatte, durften die aus Finanzrahmen für die landwirtschaftliche Primärproduktion erhaltenen Beihilfen und die geflossene *De-minimis*-Beihilfe zwischen dem 1. Januar 2008 und dem 31. Dezember 2010 zusammen 15 000 EUR nicht überschreiten.
- (115) Der auf die landwirtschaftliche Primärerzeugung ausgeweitete vorübergehende Rahmen wurde bis zum 31. Dezember 2011 verlängert. Um von den diesbezüglichen Bestimmungen Gebrauch machen zu können, musste der Beihilfeempfänger nicht nur die unter den Erwägungsgründen 112 (mit Ausnahme von Buchstabe h), 113 und 114 genannten Voraussetzungen erfüllen, sondern auch einen kompletten Antrag für eine einzelstaatliche Beihilferegelung gestellt haben, den die Kommission gemäß dem vorübergehenden Rahmen spätestens bis zum 31. Dezember 2010 (bei Unternehmen, die in der Primärproduktion von Agrarerzeugnissen tätig waren, spätestens bis zum 31. März 2011) genehmigte. Außerdem musste die einzelstaatliche Beihilferegelung, mit der die Gewährung der Beihilfe nach dem 31. Dezember 2010 genehmigt wurde, vom Mitgliedstaat angemeldet und von der Kommission im Sinne von Artikel 108 Absatz 3 AEUV genehmigt worden sein.
- (116) Anhand der Informationen, die die dänischen Behörden im Rahmen des förmlichen Prüfverfahrens vorgelegt hatten, ist für die Kommission nicht nachvollziehbar, ob alle Voraussetzungen des vorübergehenden Rahmens für Krisenbeihilfen eingehalten wurden, und zwar aus folgenden Gründen:
- a) zwischen dem 17. Dezember 2008 und dem 28. Oktober 2009 war der Rahmen für den Sektor der landwirtschaftlichen Primärproduktion nicht maßgeblich; er konnte daher nicht als Begründung dafür angeführt werden, dass die in diesem Sektor gewährte Befreiung vereinbar war;
 - b) anhand der von den dänischen Behörden vorgelegten Informationen kann weiterhin nicht festgestellt werden, dass das Kriterium Ausschluss von Unternehmen in Schwierigkeiten erfüllt war;
 - c) in ebendiesen Informationen deutet nichts darauf hin, dass das Kriterium Vorlage der Erklärung über die bereits im Sinne einer *De-minimis*-Regelung oder aus dem vorübergehenden Rahmen erhaltenen Beihilfen gemäß Erwägungsgrund 107 erfüllt war;

⁽³⁵⁾ Verordnung (EG) Nr. 1857/2006 der Kommission vom 15. Dezember 2006 über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf staatliche Beihilfen an kleine und mittlere in der Erzeugung von landwirtschaftlichen Erzeugnissen tätige Unternehmen und zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 70/2001 (ABl. L 358 vom 16.12.2006, S. 3).

⁽³⁶⁾ Der Beihilfebetrags ist auf 15 000 EUR pro Unternehmen höchstbegrenzt.

- d) ohne Meldungen ist es unmöglich, bei Kumulierung mit einer *De-minimis*-Beihilfe die Einhaltung der laut Rahmen vorgegebenen Obergrenze unabhängig von der Höhe des Subventionsäquivalents der Befreiung zu überprüfen, nicht zuletzt, weil die Kontrolle der Einhaltung der *De-minimis*-Obergrenzen (siehe insbesondere Erwägungsgrund 63) ebenfalls ungeklärt ist;
- e) um 2011 von einer Beihilfe im Sinne des vorübergehenden Rahmens für Krisenbeihilfen Gebrauch machen zu können, musste der Beihilfeempfänger einen kompletten Antrag für eine einzelstaatliche Beihilferegelung gestellt haben, den die Kommission spätestens bis zum 30. Dezember 2010 (bzw. bis zum 31. März 2011 in der landwirtschaftlichen Primärproduktion) genehmigte, und die Regelung zur Genehmigung der Vergabe von Beihilfen im Jahr 2011 musste bei der Kommission angemeldet worden und von dieser genehmigt worden sein; nun räumen die dänischen Behörden aber selbst ein, dass sie damals von den Möglichkeiten aus dem vorübergehenden Rahmen für Krisenbeihilfen keinen Gebrauch gemacht haben.
- (117) Die Nicht-Einhaltung der Voraussetzungen aus dem vorübergehenden Rahmen für Krisenbeihilfen beschränkt sich also bei Weitem nicht nur darauf, dass eine Beihilfe nicht angemeldet worden war, wie die dänischen Behörden dies behaupten (siehe Erwägungsgrund 53).
- (118) Angesichts dieser Ausführungen kann nicht davon ausgegangen werden, dass für die Höchstbegrenzung der Abgabe auf eine Entnahmemenge von 25 000 m³ eine Ausnahmeregelung im Sinne des Vertrags möglich war (für sie wäre ohnehin nur die Ausnahme gemäß Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b, nicht aber gemäß Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c auf der Grundlage der Bestimmungen des vorübergehenden Rahmens infrage gekommen).

Sonstige Argumente der dänischen Behörden

- (119) Die Frage der berechtigten Erwartungen der Beihilfeempfänger (siehe Erwägungsgrund 58) darf bei der Würdigung der Vereinbarkeit der Höchstbegrenzung mit dem Binnenmarkt grundsätzlich keine Rolle spielen. Es war Aufgabe der dänischen Behörden, vor der Umsetzung der Regelung die Genehmigung der Kommission einzuholen. Dass es in den anderen Mitgliedstaaten keine vergleichbare Steuer gibt (siehe Erwägungsgrund 58), tut dem Umstand keinen Abbruch, dass die Höchstbegrenzung den Begünstigten zu einem Vorteil verholfen hat. Durch diesen Vorteil war es ihnen möglich, für das Betreiben ihrer Tätigkeit auf einem wettbewerbsorientierten Markt absolut gesehen zusätzliche Ressourcen zu nutzen. Der Umstand, dass sich niemand über das Bestehen des Steuersystems beschwert hat, bedeutet nicht, dass die Höchstbegrenzung kein Element staatlicher Beihilfe enthält, das nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar ist.

VIII. SCHLUSSFOLGERUNG

- (120) Die Kommission schließt daraus, dass die Ermäßigung des zu zahlenden Steuerbetrags um zwei Drittel gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes kein Element staatlicher Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV enthält, da die Beihilfeempfänger gegenüber denjenigen, die die Steuer nach Maßgabe von Artikel 24a des kodifizierten Gesetzes in voller Höhe bezahlen, keinen Vorteil haben, und dass die vollständige Befreiung gemäß Artikel 24c des kodifizierten Gesetzes kein Element staatlicher Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV enthält, und zwar aus Gründen der Wirtschaftlichkeit des Steuersystems (zu geringes Steueraufkommen).
- (121) Demgegenüber stellt die Kommission fest, dass die Höchstbegrenzung der Steuer auf eine Wassermenge von 25 000 m³ gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV bildet und Dänemark diese Höchstbegrenzung unter Verstoß gegen Artikel 108 Absatz 3 AEUV rechtswidrig umgesetzt hat. Wie aus der durchgeführten Analyse hervorgeht, kann die sich durch diese Höchstbegrenzung ergebende Beihilfe nicht als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden, da die dänischen Behörden weder die Notwendigkeit und die Verhältnismäßigkeit der Höchstbegrenzung der Steuer auf eine Wassermenge von 25 000 m³ noch die Einhaltung aller Voraussetzungen des vorübergehenden Rahmens für Krisenbeihilfen nachweisen konnten. Die Kommission ist somit nicht in der Lage, die Zweifel auszuräumen, die sie bei der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens geäußert hatte, und kann daher nur auf die Unvereinbarkeit der Beihilfe mit dem Binnenmarkt schließen.

IX. RÜCKFORDERUNG

- (122) Die streitige Maßnahme wurde umgesetzt, ohne dass sie gemäß Artikel 108 Absatz 3 AEUV vorher bei der Kommission angemeldet wurde. Daher bildet sie eine rechtswidrige Beihilfe.
- (123) Gemäß Artikel 16 Absatz 1 der Verordnung (EU) 2015/1589 beschließt die Kommission in Negativentscheidungen hinsichtlich rechtswidriger Beihilfen, dass der Mitgliedstaat alle notwendigen Maßnahmen ergreift, um die Beihilfe von den Empfängern zurückzufordern (im vorliegenden Fall von denjenigen, die von der Höchstbegrenzung der Steuer auf eine Wassermenge von 25 000 m³ profitierten).

- (124) Die dänischen Behörden haben verschiedene Argumente (siehe Erwägungsgründe 55-59) gegen die grundsätzlich fällige Rückforderung angeführt. Die Kommission kann sie nicht gelten lassen.
- (125) Die Frage lautet nämlich nicht, ob die Wettbewerbsverzerrung geringfügig ist (siehe Erwägungsgrund 55), sondern ob eine solche vorliegt. Sobald eine Wettbewerbsverzerrung vorliegt, muss sie beendet werden, oder anders gesagt, die Wettbewerbslage, wie sie vor Gewährung der Beihilfe bestand, muss wiederhergestellt werden. Der Gerichtshof selbst hat den Grundsatz festgeschrieben, wonach mit der Rückzahlung die Wiederherstellung eben des Zustands angestrebt wird, wie er vor Gewährung der Beihilfe auf dem Markt bestand. Er hat auch für Recht erkannt, dass die Rückzahlung nur die logische Folge der Rechtswidrigkeit⁽³⁷⁾ der Beihilfe und somit, anders als die dänischen Behörden dies behaupten, bezogen auf die Vorschriften für staatliche Beihilfen⁽³⁸⁾ nicht als unverhältnismäßig anzusehen ist. Das Argument, dass gegenüber den Wettbewerbern kein Vorteil gegeben war (siehe Erwägungsgrund 57), wird dagegen durch die Ausführungen zum Vorliegen eines Vorteils (siehe Erwägungsgrund 64) und die mögliche Verwendung des eingesparten Betrags durch die Beihilfeempfänger (siehe Erwägungsgründe 85 und 119) entkräftet. Und schließlich können die dänischen Behörden nicht behaupten, durch die Rückforderung entstünde eine Wettbewerbsverzerrung gegenüber denjenigen, die Oberflächenwasser auffangen. Die Anwendung der Steuer ist nämlich auf die Entnahme von Grundwasser beschränkt und betrifft somit nicht das Auffangen von Oberflächenwasser.
- (126) In Bezug auf die Frage der berechtigten Erwartungen, die unter Erwägungsgrund 58 angesprochen wird, hat die Kommission das Argument der dänischen Behörden bereits widerlegt, wonach die meisten potenziellen Beihilfeempfänger wirklich nicht damit rechnen konnten, dass ihnen die Regelung einen wettbewerbsrechtlichen Vorteil verschafft, weil es in anderen Mitgliedstaaten keine vergleichbaren Abgaben gibt (siehe Erwägungsgrund 119). Da die dänischen Behörden die Frage des legitimen Vertrauens ansprechen und diese eng mit der Rechtmäßigkeit der Beihilfe verknüpft ist, erinnert die Kommission daran, dass die Empfänger einer Beihilfe laut Rechtsprechung grundsätzlich nur dann ein legitimes Vertrauen in die Rechtmäßigkeit der besagten Beihilfe haben können, wenn diese unter Beachtung des Verfahrens gemäß Artikel 88 EG-Vertrag (jetzt Artikel 108 AEUV) gewährt wurde, und es einem sorgfältigen Gewerbetreibenden regelmäßig möglich ist, sich zu vergewissern, ob dieses Verfahren beachtet wurde. Insbesondere wenn eine Beihilfe ohne vorherige Anmeldung bei der Kommission durchgeführt wird, sodass sie gemäß Artikel 88 Absatz 3 EG rechtswidrig ist, darf der Beihilfebegünstigte nicht legitim auf die Rechtmäßigkeit ihrer Gewährung vertrauen⁽³⁹⁾.
- (127) Dänemark muss somit ungeachtet seiner Argumentation alle erforderlichen Maßnahmen ergreifen, um die gewährte unvereinbare Beihilfe von den Beihilfeempfängern zurückzufordern. Im vorliegenden Fall handelt es sich um die Differenz zwischen dem Steuerbetrag, der auf der Grundlage der auf der Entnahmegenehmigung angegebenen Menge hätte bezahlt werden müssen, und dem Betrag, der für eine Entnahmemenge von 25 000 m³ bezahlt wurde.
- (128) Gemäß den Bestimmungen unter Randnummer 42 der Bekanntmachung der Kommission „Rechtswidrige und mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfen: Gewährleistung der Umsetzung von Rückforderungsentscheidungen der Kommission in den Mitgliedstaaten“⁽⁴⁰⁾ hat Dänemark ab Zustellung des vorliegenden Beschlusses vier Monate Zeit, um den Beschluss umzusetzen. Zur zurückzuzahlenden Beihilfe kommen gemäß der Verordnung (EG) Nr. 794/2004⁽⁴¹⁾ auch die aufgelaufenen Zinsen hinzu.
- (129) Der vorliegende Beschluss muss unverzüglich umgesetzt werden, soweit nicht Beihilfen betroffen sind, die zum Zeitpunkt ihrer Gewährung alle Voraussetzungen aus der gemäß Artikel 2 der Verordnung (EG) Nr. 994/98 des Rates⁽⁴²⁾ maßgeblichen *De-minimis*-Verordnung erfüllen —

HAT FOLGENDEN BESCHLUSS ERLASSEN:

Artikel 1

Die Ermäßigung der durch Artikel 24 des kodifizierten Gesetzes Nr. 935 vom 24. September 2009 eingeführten Steuer um zwei Drittel gemäß Artikel 24b desselben Gesetzes enthält kein Element staatlicher Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union.

⁽³⁷⁾ Urteil vom 10. Juni 1993 in der Rechtssache C-183/91, Kommission/Griechenland, Rn. 16, ECLI:EU:C:1993:233.

⁽³⁸⁾ Urteil vom 4. April 1995 in der Rechtssache C-348/93, Kommission/Italien, Rn. 27, ECLI:EU:C:1995:95.

⁽³⁹⁾ Urteil vom 22. April 2016 in den verbundenen Rechtssachen T-50/06 RENV II und T-69/06 RENV II, Rn. 230, ECLI:EU:T:2016:227.

⁽⁴⁰⁾ ABl. C 272 vom 15.11.2007, S. 4.

⁽⁴¹⁾ Verordnung (EG) Nr. 794/2004 der Kommission vom 21. April 2004 zur Durchführung der Verordnung (EU) 2015/1589 des Rates über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (ABl. L 140 vom 30.4.2004, S. 1).

⁽⁴²⁾ Verordnung (EG) Nr. 994/98 des Rates vom 7. Mai 1998 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf bestimmte Gruppen horizontaler Beihilfen (ABl. L 142 vom 14.5.1998, S. 1).

Artikel 2

Die Höchstbegrenzung der Steuer auf eine Menge von 25 000 m³ aufgrund von Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes Nr. 935 vom 24. September 2009 bildet eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union.

Artikel 3

Die durch die Steuerbefreiung gemäß Artikel 24c des kodifizierten Gesetzes Nr. 935 vom 24. September 2009 sich ergebende Beihilfe für Entnahmegenehmigungen bis 6 000 m³ enthält kein Element staatlicher Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union.

Artikel 4

Die durch die Höchstbegrenzung der Steuer auf eine Menge von 25 000 m³ aufgrund von Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes Nr. 935 vom 24. September 2009 sich ergebende Beihilfe ist von Dänemark unter Verstoß gegen Artikel 108 Absatz 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union rechtswidrig durchgeführt worden und bildet eine mit dem Binnenmarkt unvereinbare staatliche Beihilfe.

Artikel 5

Die durch eine Höchstbegrenzung der Steuer auf eine Menge von 25 000 m³ gemäß Artikel 24b des kodifizierten Gesetzes Nr. 935 vom 24. September 2009 sich ergebende Beihilfe bildet keine staatliche Beihilfe, wenn sie zum Zeitpunkt ihrer Gewährung die Bedingungen einer der kraft Artikel 2 der Verordnung (EG) Nr. 994/98 erlassenen Verordnungen erfüllt, die zum Zeitpunkt der Beihilfegewährung gültig war.

Artikel 6

- (1) Dänemark muss die in Artikel 4 genannte Beihilfe von den Beihilfeempfängern zurückfordern.
- (2) Auf den zurückzufordernden Betrag werden vom Zeitpunkt der Gewährung bis zum Zeitpunkt der tatsächlichen Rückzahlung Zinsen fällig.
- (3) Die Zinsen sind gemäß Kapitel V der Verordnung (EG) Nr. 794/2004 nach der Zinseszinsformel zu berechnen.

Artikel 7

Die Rückforderung der in Artikel 4 genannten Beihilfe erfolgt unverzüglich und tatsächlich.

Dänemark gewährleistet, dass dieser Beschluss innerhalb von vier Monaten nach seiner Bekanntgabe umgesetzt wird.

Artikel 8

- (1) Binnen zwei Monaten nach Bekanntgabe dieses Beschlusses legt Dänemark folgende Informationen vor:
 - a) eine Aufstellung der Beihilfeempfänger, die eine Beihilfe gemäß Artikel 4 erhalten haben, sowie den Gesamtbetrag, den jeder einzelne erhalten hat;
 - b) den Gesamtbetrag (Beihilfe und Zinsen), der von allen Empfängern zurückgefordert werden muss, deren Beihilfen nicht unter die *De-minimis*-Regelung fallen;
 - c) eine detaillierte Beschreibung der bereits getroffenen und geplanten Maßnahmen zur Umsetzung dieses Beschlusses;
 - d) die Unterlagen zum Nachweis, dass die Empfänger zur Rückzahlung der Beihilfe aufgefordert worden sind.

(2) Dänemark unterrichtet die Kommission über den Fortgang der nationalen Maßnahmen zur Umsetzung dieses Beschlusses, bis die Rückzahlung der in Artikel 4 genannten Beihilfe abgeschlossen ist. Dänemark legt auf Anforderung der Kommission unverzüglich alle Informationen zu den bereits getroffenen und geplanten Maßnahmen zur Umsetzung dieses Beschlusses vor. Ferner macht Dänemark genaue Angaben zu den Beihilfebeträgen und den Zinsen, die bereits von den Empfängern zurückgezahlt wurden.

Artikel 9

Dieser Beschluss ist an das Königreich Dänemark gerichtet.

Brüssel, den 16. Oktober 2017

Für die Kommission

Phil HOGAN

Mitglied der Kommission
