

Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 27.06.2018 – C-90/17

ECLI:EU:C:2018:498

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

27. Juni 2018 (*1)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Richtlinie 2003/96/EG – Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom – Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 – Einheit, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt – Kleine Stromerzeuger – Art. 14 Abs. 1 Buchst. a – Zur Erzeugung von elektrischem Strom verwendete Energieerzeugnisse – Verpflichtung zur Steuerbefreiung“

In der Rechtssache C-90/17

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Schiedsgericht für Steuerangelegenheiten [Zentralstelle für das Verwaltungsschiedsverfahren], Portugal) mit Entscheidung vom 31. Januar 2017, beim Gerichtshof eingegangen am 21. Februar 2017, in dem Verfahren

Turbogás – Produtora Energética SA

gegen

Autoridade Tributária e Aduaneira

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung der Kammerpräsidentin R. Silva de Lapuerta sowie der Richter C. G. Fernlund, J. C. Bonichot, A. Arabadjiev und E. Regan (Berichterstatler),

Generalanwalt: M. Szpunar,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

–

der Turbogás – Produtora Energética SA, vertreten durch J. P. Lampreia, advogado,

–

der portugiesischen Regierung, vertreten durch L. Inez Fernandes, M. Figueiredo, N. Vitorino und S. Jaulino als Bevollmächtigte,

–

der Europäischen Kommission, vertreten durch M. Afonso und F. Tomat als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 7. März 2018

folgendes

Urteil

Rn. 1

Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (ABl. 2003, L 283, S. 51).

Rn. 2

Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Turbogás – Produtora Energética SA (im Folgenden: Turbogás) und der Autoridade Tributária e Aduaneira (Steuer- und Zollbehörde, Portugal) wegen eines Steuerprüfungsbescheids über die Besteuerung des von Turbogás selbst verbrauchten elektrischen Stroms.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

Rn. 3

Die Erwägungsgründe 2 bis 5 und 24 der Richtlinie 2003/96 lauten:

„(2)

Das Fehlen von Gemeinschaftsbestimmungen über eine Mindestbesteuerung für elektrischen Strom und Energieerzeugnisse mit Ausnahme der Mineralöle kann dem reibungslosen Funktionieren des Binnenmarktes abträglich sein.

(3)

Das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes und die Erreichung der Ziele der anderen Gemeinschaftspolitiken erfordern die Festsetzung von gemeinschaftlichen Mindeststeuerbeträgen für die meisten Energieerzeugnisse einschließlich elektrischen Stroms, Erdgas und Kohle.

(4)

Erhebliche Abweichungen zwischen den von den einzelnen Mitgliedstaaten vorgeschriebenen nationalen Energiesteuerbeträgen könnten sich als abträglich für das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes erweisen.

(5)

Durch die Festsetzung angemessener gemeinschaftlicher Mindeststeuerbeträge lassen sich die derzeit bestehenden Unterschiede bei den nationalen Steuersätzen möglicherweise verringern.

...

(24)

Den Mitgliedstaaten sollte die Möglichkeit eingeräumt werden, bestimmte weitere Steuerbefreiungen oder Ermäßigungen anzuwenden, sofern dies nicht das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes beeinträchtigt oder zu Wettbewerbsverzerrungen führt.“

Rn. 4

Art. 14 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie lautet:

„(1) Über die allgemeinen Vorschriften für die steuerbefreite Verwendung steuerpflichtiger Erzeugnisse gemäß der Richtlinie 92/12/EWG [des Rates vom 25. Februar 1992 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (ABl. 1992, L 76, S. 1) in der durch die Richtlinie 2000/47/EG des Rates vom 20. Juli 2000 (ABl. 2000, L 193, S. 73) geänderten Fassung] hinaus und unbeschadet anderer Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Voraussetzungen, die sie zur Sicherstellung der korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und Vermeidung oder Missbrauch festlegen, die nachstehenden Erzeugnisse von der Steuer:

a)

bei der Stromerzeugung verwendete Energieerzeugnisse bzw. verwendeter elektrischer Strom sowie elektrischer Strom, der zur Aufrechterhaltung der Fähigkeit, elektrischen Strom zu erzeugen, verwendet

wird. Es steht den Mitgliedstaaten allerdings frei, diese Erzeugnisse aus umweltpolitischen Gründen zu besteuern, ohne die in der Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuerbeträge einhalten zu müssen. In diesem Fall wird die Besteuerung dieser Erzeugnisse in Bezug auf die Einhaltung der Mindeststeuerbeträge für elektrischen Strom im Sinne von Artikel 10 nicht berücksichtigt“.

Rn. 5

In Art. 21 Abs. 5 der Richtlinie 2003/96 heißt es:

„(5) In Anwendung der Artikel 5 und 6 der Richtlinie 92/12/EWG werden für elektrischen Strom und Erdgas Steuern erhoben; diese entstehen zum Zeitpunkt der Lieferung durch den Verteiler oder Weiterverteiler. Erfolgt die Lieferung zum Verbrauch in einem Mitgliedstaat, in dem der Verteiler oder Weiterverteiler nicht niedergelassen ist, so ist die Steuer des Lieferungsmitgliedstaats von einem Unternehmen zu entrichten, das in diesem Staat registriert sein muss. Die Steuer wird in allen Fällen nach den Verfahren des jeweiligen Mitgliedstaats erhoben und eingezogen.

...

Eine Einheit, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, gilt als Verteiler. Unbeschadet des Artikels 14 Absatz 1 Buchstabe a) können die Mitgliedstaaten kleine Stromerzeuger von der Steuer befreien, sofern sie die zur Erzeugung dieses Stroms verwendeten Energieerzeugnisse besteuern.

...“

Portugiesisches Recht

Rn. 6

In Art. 4 des Código dos Impostos Especiais de Consumo (Verbrauchssteuergesetz, im Folgenden: CIEC) heißt es:

„1. Steuerpflichtig in Bezug auf Verbrauchsteuern sind:

...

b)

bei Stromlieferungen an Endverbraucher die in den besonderen Rechtsvorschriften bezeichneten Lieferanten, Lieferanten für elektrische Mobilität, Stromerzeuger, die Strom direkt an die Endverbraucher verkaufen, Eigenerzeuger und Verbraucher, die elektrischen Strom durch Transaktionen auf organisierten Märkten kaufen;

...“

Rn. 7

Art. 7 CIEC lautet:

„1. Die Steuer entsteht mit der Erzeugung der in Art. 5 genannten Erzeugnisse im nationalen Hoheitsgebiet oder der Einführung dieser Erzeugnisse in dieses Hoheitsgebiet oder, wenn diese aus einem anderen Mitgliedstaat bezogen werden, mit ihrem Eingang in dieses Hoheitsgebiet.

2. Abweichend von den Vorschriften des vorstehenden Absatzes entsteht die Steuer mit der Lieferung von elektrischem Strom oder Erdgas an den Endverbraucher durch die in den besonderen Vorschriften bezeichneten Lieferanten.“

Rn. 8

In Art. 9 CIEC heißt es:

„1. Für die Zwecke dieses Gesetzes stellen eine Überführung von steuerpflichtigen Erzeugnissen in den steuerrechtlich freien Verkehr dar:

...

g)

die Lieferung von Strom an den Endverbraucher, der Verbrauch von selbst erzeugtem Strom und der Erwerb von Strom durch Endverbraucher auf organisierten Märkten;

...“

Rn. 9

In Art. 88 CIEC heißt es:

„1. Der Steuer auf Mineralöl- und Energieerzeugnisse unterliegen:

...

d)

Strom, der unter den Code NC 2716 fällt.

...

6. Nicht steuerbar sind Mineralöl- und Energieerzeugnisse, die in den Anlagen eines Betriebes verbraucht werden, der diese Erzeugnisse produziert, mit Ausnahme derjenigen Erzeugnisse, die für andere Zwecke als die dieser Produktion verwendet werden.“

Rn. 10

In Art. 89 CIEC heißt es:

„1. Von der Steuer befreit sind Mineralöl- und Energieerzeugnisse, die nachweislich

...

d)

bei der Erzeugung von Strom, Strom und Wärme (Kraft-Wärme-Kopplung) oder Stadtgas durch Einheiten verwendet werden, die dieser Tätigkeit als Haupttätigkeit nachgehen, soweit es sich um Erzeugnisse der Codes NC 2701, 2702 und 2704, NC 27101961 bis 27101969 und NC 2711 handelt.

...

2. Von der Steuer befreit ist auch elektrischer Strom, der nachweislich

a)

verwendet wird, um elektrischen Strom zu erzeugen und die Fähigkeit, elektrischen Strom zu erzeugen, aufrecht zu erhalten;

...“

Rn. 11

In Art. 96 A CIEC heißt es:

„1. Nach den anwendbaren Vorschriften registrierte und lizenzierte Stromlieferanten, die Endverbraucher beliefern, einschließlich der Lieferanten von Strom für elektrische Mobilität, müssen sich zur Erfüllung der in diesem Gesetz vorgesehenen steuerlichen Verpflichtungen bei der zuständigen Zollstelle registrieren lassen.

...

3. Die Strommengen, für die eine Erklärung zur Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr abzugeben ist, sind die den Kunden, die Endverbraucher sind, in Rechnung gestellten Mengen.“

Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefragen

Rn. 12

Turbogás erzeugt elektrischen Strom aus Wärme. Sie betreibt das Kombikraftwerk Tapada do Outeiro (Portugal) (im Folgenden: Kraftwerk). Dieses Wärmekraftwerk mit einer Kapazität von 990 Megawatt erzeugt Strom aus Erdgas und, falls erforderlich, aus Diesel. Die Leistung des Kraftwerks stellt etwa 9 % der nationalen Energieproduktion dar.

Rn. 13

Im nationalen Stromsystem wird Turbogás als Erzeugerin geführt und unterliegt im Stromerzeugungssektor der normalen Regelung über die Stromerzeugung.

Rn. 14

Für den Betrieb des Kraftwerks selbst wird auch ein kleiner Teil des von der Anlage erzeugten Stroms verbraucht. Dieser Verbrauch geht mit dem Stromerzeugungsprozess einher und ist Bestandteil desselben. In der Zeit vom 1. Januar 2012 bis zum 31. Dezember 2013 (im Folgenden: maßgebliche Zeit) verfügte Turbogás über keine Stromzähler, die eine Messung des von ihr selbst verbrauchten Stroms ermöglicht hätten. Auch gab es keine Unterlagen über diese Menge an elektrischem Strom, da kein Geschäftsvorgang stattgefunden hatte.

Rn. 15

Während dieser Zeit verfügte Turbogás für den in ihren eigenen Einrichtungen verbrauchten elektrischen Strom über keine Ausnahmeerlaubnis nach Art. 89 CIEC. Sie war nicht als im Stromsektor tätiges Unternehmen registriert und hatte auch nicht den Status eines hinsichtlich der Verwendung von elektrischem Strom steuerbefreiten Abnehmers.

Rn. 16

Im Jahr 2014 wurde bei Turbogás in Bezug auf die maßgebliche Zeit eine Steuerprüfung vorgenommen. Nach Ansicht der Steuer- und Zollbehörde hatte es Turbogás versäumt, für den von ihr selbst verbrauchten elektrischen Strom die Erklärung zur Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr nach Art. 10 CIEC abzugeben. Um diese Mengen im Rahmen dieser Prüfung bestimmen zu können und in Anbetracht der Tatsache, dass insoweit keine Stromzähler installiert waren, wurden die von Turbogás vorgelegten Informationen mit den von der Direção-Geral de Energia e Geologia (Generaldirektion Energie und Geologie, Portugal) bereitgestellten Informationen abgeglichen.

Rn. 17

In diesem Zusammenhang wurde festgestellt, dass Turbogás Steuern auf Mineralöl- und Energieerzeugnisse für die von ihr selbst verbrauchten Strommengen schulde und dass sich diese Steuer auf 71197,17 Euro belaufe, zuzüglich Ausgleichszinsen in Höhe von 4986,52 Euro. Am 5. August 2014 wurde Turbogás von der Festsetzung dieser Steuer in Kenntnis gesetzt, und am 14. August 2014 bezahlte sie den auf diesem Wege festgesetzten Betrag.

Rn. 18

Gegen diese Festsetzung wurde bei der Finanzverwaltung ein Einspruch eingelegt. Dieser Einspruch wurde mit Entscheidung vom 7. Januar 2016 zurückgewiesen.

Rn. 19

Am 20. April 2016 beantragte Turbogás die Bildung eines Schiedsgerichts für Steuerangelegenheiten zur Feststellung der Rechtswidrigkeit der streitigen Festsetzung sowie der Zurückweisung des Einspruchs gegen diese Festsetzung. Dieses Schiedsgericht wurde am 1. Juli 2016 gebildet.

Rn. 20

Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts hängt die Entscheidung im Ausgangsrechtsstreit von der Auslegung von Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 der Richtlinie 2003/96 ab. Nach dem ersten Satz dieser Bestimmung gelte eine Einheit, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeuge, als Verteiler. In der portugiesischen Sprachfassung besage der zweite Satz dieser Bestimmung jedoch, dass „diese kleinen Stromerzeuger“ befreit werden könnten. Somit sei zu bestimmen, ob nur kleine Stromerzeuger als Verteiler anzusehen seien.

Rn. 21

Das vorlegende Gericht ist der Auffassung, dass die bei der Auslegung dieses Artikels auftretende Schwierigkeit aus Unterschieden zwischen der portugiesischen Sprachfassung und den anderen Sprachfassungen dieser Bestimmung herrühre.

Rn. 22

Vor diesem Hintergrund hat das Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Schiedsgericht für Steuerangelegenheiten [Zentralstelle für das Verwaltungsschiedsverfahren], Portugal) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof die folgenden Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1.

Müssen nach dem Wortlaut und für die Zwecke von Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 der Richtlinie 2003/96 Einheiten, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugen, kleine Stromerzeuger sein, um als Verteiler angesehen werden zu können und nach Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 1 der Richtlinie der Steuer zu unterliegen, so dass alle übrigen Einheiten, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugen (und keine kleinen Stromerzeuger sind), von der Verteilereigenschaft ausgeschlossen sind, oder sind sämtliche Einheiten, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugen (unabhängig von ihrer Größe und davon, ob sie die Stromerzeugung als hauptsächliche Geschäftstätigkeit oder Nebengeschäftstätigkeit betreiben) und nicht als kleine Stromerzeuger nach dem zweiten Satz von Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 von der Steuer befreit sind, als Verteiler und nach Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 1 der Richtlinie als steuerpflichtig anzusehen?

2.

Kann insbesondere eine Einheit wie die im vorliegenden Fall in Rede stehende, die eine große Stromerzeugerin ist und ca. 9 % der nationalen Energieproduktion zum Verkauf derselben an das nationale Netz generiert, als „Einheit, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt“, im Sinne von Art. 21 Abs. 5 der Richtlinie 2003/96 angesehen werden, wenn nur ein kleiner Teil des von ihr erzeugten elektrischen Stroms als Bestandteil ihres Produktionsprozesses für die Erzeugung neuen Stroms verbraucht wird?

Zu den Vorlagefragen

Rn. 23

Mit seinen Fragen, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 der Richtlinie 2003/96 dahin auszulegen ist, dass jede Einheit, insbesondere die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, unabhängig von ihrer Bedeutung und unabhängig von ihrer hauptsächlichen Geschäftstätigkeit als Verteiler anzusehen ist, dessen elektrischer Strom gemäß Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 1 dieser Richtlinie besteuert wird.

Rn. 24

Zunächst ist daran zu erinnern, dass es nach ständiger Rechtsprechung im Rahmen des durch Art. 267 AEUV eingeführten Verfahrens der Zusammenarbeit zwischen den nationalen Gerichten und dem Gerichtshof Aufgabe des Gerichtshofs ist, dem nationalen Gericht eine für die Entscheidung des bei diesem anhängigen Verfahrens sachdienliche Antwort zu geben. Hierzu hat der Gerichtshof die ihm vorgelegte Frage gegebenenfalls umzuformulieren (Urteil vom 21. Dezember 2011, *Evroetil*, C?503/10, EU:C:2011:872, Rn. 48 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Rn. 25

Der Umstand, dass ein einzelstaatliches Gericht sein Vorabentscheidungsersuchen seiner Form nach unter Bezugnahme auf bestimmte Vorschriften des Unionsrechts formuliert hat, hindert den Gerichtshof nicht daran, diesem Gericht unabhängig davon, worauf es in seinen Fragen Bezug genommen hat, alle Hinweise zur Auslegung des Unionsrechts zu geben, die ihm bei der Entscheidung des bei ihm anhängigen Verfahrens von Nutzen sein können. Der Gerichtshof hat insoweit aus dem gesamten von dem einzelstaatlichen Gericht vorgelegten Material, insbesondere der Begründung der Vorlageentscheidung, diejenigen Elemente des Unionsrechts herauszuarbeiten, die unter Berücksichtigung des Gegenstands des Rechtsstreits einer Auslegung bedürfen (Urteil vom 29. September 2016, *Essent Belgium*, C?492/14, EU:C:2016:732, Rn. 43 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Rn. 26

Wie aus der Vorlageentscheidung hervorgeht, rügt Turbogás insoweit, dass die Besteuerung (entsprechend der auf Mineralöl- und Energieerzeugnisse zu erhebenden Steuer) des Teils des erzeugten elektrischen Stroms, dessen Verbrauch mit dem Stromerzeugungsprozess einhergehe, nicht rechtmäßig sei. Daher ist, wie die Europäische Kommission in ihren schriftlichen Erklärungen angeregt und wie der Generalanwalt in den Nrn. 13 und 27 seiner Schlussanträge dargelegt hat, auch zu prüfen, ob ein solcher Verbrauch möglicherweise gemäß Art. 14 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96, der bei der Stromerzeugung verwendete Energieerzeugnisse bzw. verwendeten elektrischen Strom von der Besteuerung ausnimmt, von der Steuer befreit ist.

Rn. 27

Folglich sind die Vorlagefragen dahin umzuformulieren, dass mit ihnen im Wesentlichen danach gefragt wird, ob Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 und Art. 14 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie dahin auszulegen sind, dass eine Einheit wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, unabhängig von ihrer Bedeutung und unabhängig von ihrer hauptsächlichen Geschäftstätigkeit als „Verteiler“ im Sinne der ersten dieser Bestimmungen anzusehen ist, dessen Stromverbrauch zur Erzeugung von elektrischem Strom allerdings unter die in Art. 14 Abs. 1 Buchst. a vorgesehene obligatorische Steuerbefreiung fällt.

Rn. 28

Erstens ist darauf hinzuweisen, dass zum einen gemäß Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 Satz 1 der Richtlinie 2003/96 ein „Verteiler“ eine Einheit ist, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt. Zum anderen besagt die portugiesische Sprachfassung von Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 Satz 2 dieser Richtlinie, dass die Mitgliedstaaten „estes pequenos produtores“, eine Wendung, die im Französischen mit „ces petits producteurs“ (diese kleinen Stromerzeuger) übersetzt werden kann, von der Steuer befreien können. Andere Sprachfassungen der Richtlinie 2003/96, wie etwa die deutsche, die englische oder die französische Sprachfassung, sprechen hingegen nicht von „diesen kleinen Stromerzeugern“ sondern von „kleinen Stromerzeugern“.

Rn. 29

Somit wäre es, wie das vorlegende Gericht dargelegt hat, möglich, aus der portugiesischen Sprachfassung dieser Bestimmung abzuleiten, dass zwischen den beiden Sätzen von Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 der Richtlinie 2003/96 ein Zusammenhang besteht, was dazu führen würde, dass die in Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 Satz 1 dieser Richtlinie genannten Einheiten, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugen, nur im Sinne von „kleine Stromerzeuger“ zu verstehen wären. Demnach könnte eine Einheit wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nicht als Verteiler von elektrischem Strom angesehen werden. Diese Auslegung ergebe sich jedoch nicht aus sämtlichen Sprachfassungen der Richtlinie.

Rn. 30

Insoweit ist daran zu erinnern, dass nach ständiger Rechtsprechung die in einer der Sprachfassungen einer Vorschrift des Unionsrechts verwendete Formulierung nicht als alleinige Grundlage für die Auslegung dieser Vorschrift herangezogen werden oder Vorrang vor den anderen Sprachfassungen beanspruchen kann. Die Bestimmungen des Unionsrechts müssen nämlich im Licht der Fassungen in allen Sprachen der Europäischen Union einheitlich ausgelegt und angewandt werden. Weichen die verschiedenen Fassungen eines Rechtstexts der Union voneinander ab, muss die fragliche Vorschrift nach der allgemeinen Systematik und dem Zweck der Regelung ausgelegt werden, zu der sie gehört (Urteil vom 20. Dezember 2017, Gusa, C-442/16, EU:C:2017:1004, Rn. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Rn. 31

Was den Aufbau der Richtlinie 2003/96 angeht, sieht Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 1 vor, dass die betreffende Steuer mit der Lieferung durch den Verteiler entsteht.

Rn. 32

In einer Situation, in der eine Einheit elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, ist dieser elektrische Strom indes nicht Gegenstand einer Verteilung. Deshalb würde derartiger elektrischer Strom in Ermangelung spezifischer Bestimmungen über seine Besteuerung nicht dem von der Richtlinie 2003/96 aufgestellten harmonisierten System der Besteuerung unterliegen.

Rn. 33

Indem Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 dieser Richtlinie vorsieht, dass eine Einheit, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, unabhängig von ihrer Bedeutung und unabhängig von ihrer hauptsächlichen Geschäftstätigkeit als Verteiler gilt, will er diese Lücke gerade schließen.

Rn. 34

Diese Auslegung wird durch die Ziele der Richtlinie 2003/96 bestätigt. Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass diese Richtlinie, indem sie ein harmonisiertes System der Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom vorsieht, ausweislich ihrer Erwägungsgründe 2 bis 5 und 24 namentlich das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts im Energiesektor insbesondere durch Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen fördern soll (Urteile vom 7. September 2017, Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, Rn. 26, sowie vom 7. März 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, Rn. 29 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Rn. 35

Zu diesem Zweck hat sich der Unionsgesetzgeber insbesondere in Bezug auf die Stromerzeugung, wie insbesondere aus S. 5 der Begründung des Vorschlags für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen (ABl. 1997, C 139, S. 14) hervorgeht, dazu entschieden, den Mitgliedstaaten in Art. 1 der Richtlinie 2003/96 die Besteuerung des verteilten Stroms vorzuschreiben, wobei die für die Erzeugung dieses Stroms

verwendeten Energieerzeugnisse dementsprechend von der Besteuerung auszunehmen sind, was darauf abzielt, eine Doppelbesteuerung von elektrischem Strom zu vermeiden (Urteil vom 7. März 2018, *Cristal Union*, C-731/17, EU:C:2018:168, Rn. 30).

Rn. 36

Als Ausnahme von diesem Grundsatz der Endenergiebesteuerung des elektrischen Stroms gibt Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 Satz 2 dieser Richtlinie den Mitgliedstaaten die Möglichkeit, den von den kleinen Stromerzeugern zur eigenen Verwendung erzeugten elektrischen Strom von der Steuer zu befreien, sofern sie die zur Erzeugung dieses Stroms verwendeten Energieerzeugnisse besteuern.

Rn. 37

Angesichts der mit der Richtlinie 2003/96 verfolgten Ziele bezieht sich diese Bestimmung über kleine Stromerzeuger jedoch nur auf die Modalitäten, nach denen der elektrische Strom dem harmonisierten System der Besteuerung unterstellt wird, um, wie der Generalanwalt in Nr. 21 seiner Schlussanträge dargelegt hat, insbesondere die mit der Besteuerung unter diesen besonderen Umständen verbundenen Verwaltungskosten zu vermeiden, ohne dass sie jedoch Auswirkungen auf den nach Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 Satz 1 dieser Richtlinie gewährten Status als Verteiler hätte.

Rn. 38

Daraus folgt, dass jede Einheit, insbesondere die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, unabhängig von ihrer Bedeutung und unabhängig von ihrer hauptsächlichen Geschäftstätigkeit als „Verteiler“ im Sinne von Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 dieser Richtlinie gelten muss.

Rn. 39

Zweitens ist klarzustellen, dass diese Feststellung zum Entstehen der betreffenden Steuer gleichwohl nicht die Tatsache in Frage stellt, dass die von einer Einheit, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, ausgeübte Geschäftstätigkeit für die Anwendung der von dieser Richtlinie vorgesehenen Befreiungen maßgeblich ist.

Rn. 40

Art. 14 Abs. 1 Buchst. a Satz 1 der Richtlinie 2003/96, dem zufolge bei der Stromerzeugung verwendete Energieerzeugnisse bzw. verwendeter elektrischer Strom sowie elektrischer Strom, der zur Aufrechterhaltung der Fähigkeit, elektrischen Strom zu erzeugen, verwendet wird, von der Steuer befreit sind, darf nämlich bei der Beurteilung der steuerlichen Situation einer Einheit wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nicht unberücksichtigt gelassen werden.

Rn. 41

Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass diese Bestimmung für die Mitgliedstaaten verbindlich ist, vorbehaltlich der ihnen gemäß Art. 14 Abs. 1 Buchst. a Satz 2 der Richtlinie 2003/96 eingeräumten Möglichkeit, von diesem System der Befreiung aus umweltpolitischen Gründen abzuweichen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 7. März 2018, *Cristal Union*, C-731/17, EU:C:2018:168, Rn. 26 bis 28). Aus der dem Gerichtshof vorliegenden Akte geht jedoch nicht hervor, dass die Portugiesische Republik von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht hätte.

Rn. 42

Somit stellt der Umstand, dass eine Einheit wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende einen Teil des von ihr für die Stromerzeugung hergestellten elektrischen Stroms verwendet, zwar einen Steuerentstehungstatbestand gemäß Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 1 und 3 dieser Richtlinie dar, doch ist diese Verwendung gemäß Art. 14 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie gleichzeitig von der Steuer zu befreien. Jede andere Auslegung würde den mit der Richtlinie verfolgten Zielen, wie sie in den Rn. 34

und 35 des vorliegenden Urteils dargelegt wurden, zuwiderlaufen. Zum einen würde der auf diese Weise erzeugte elektrische Strom nämlich zwangsläufig einer Doppelbesteuerung unterliegen. Zum anderen könnte sich daraus eine Ungleichbehandlung von Einheiten wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden und anderen Stromerzeugern ergeben, die sich für ihre eigene Erzeugung mit Energieerzeugnissen und elektrischem Strom Dritter eindecken, was zu einer Wettbewerbsverzerrung führen würde (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 7. März 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, Rn. 33).

Rn. 43

Gleichwohl ist darauf hinzuweisen, dass die Richtlinie 2003/96 nicht die Frage regelt, auf welche Weise der Nachweis zu führen ist, dass die Energieerzeugnisse zu Zwecken verwendet werden, die einen Anspruch auf Befreiung begründen. Im Gegenteil überträgt die Richtlinie, wie sich aus ihrem Art. 14 Abs. 1 ergibt, den Mitgliedstaaten die Aufgabe, die Voraussetzungen für die in dieser Bestimmung aufgeführten Befreiungen festzulegen, um die korrekte und einfache Handhabung solcher Befreiungen sicherzustellen und Steuerhinterziehung und Vermeidung oder Missbrauch zu verhindern. Nichtsdestotrotz müssen die Mitgliedstaaten bei der Ausübung der Befugnis, über die sie zur Festlegung der Voraussetzungen verfügen, denen die Befreiung nach Art. 14 Abs. 1 dieser Richtlinie unterliegt, die allgemeinen Rechtsgrundsätze beachten, die Bestandteil der Rechtsordnung der Union sind und zu denen u. a. der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zählt (Urteil vom 2. Juni 2016, *Polihim-SS*, C-355/14, EU:C:2016:403, Rn. 57 und 59).

Rn. 44

Insoweit können die Mitgliedstaaten für die Verletzung formeller Anforderungen zwar die Verhängung einer Geldbuße vorsehen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 2. Juni 2016, *ROZ-WIT*, C-418/14, EU:C:2016:400, Rn. 40). Eine solche Verletzung kann die in Art. 14 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 vorgesehene Befreiung gleichwohl nicht in Frage stellen, wenn die materiellen Voraussetzungen für ihre Anwendung erfüllt sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 13. Juli 2017, *Vakar? Baltijos laiv? statykla*, C-151/16, EU:C:2017:537, Rn. 51).

Rn. 45

Nach alledem ist auf die Vorlagefragen zu antworten, dass Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 und Art. 14 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 dahin auszulegen sind, dass eine Einheit wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, unabhängig von ihrer Bedeutung und unabhängig von ihrer hauptsächlichen Geschäftstätigkeit als „Verteiler“ im Sinne der ersten dieser Bestimmungen anzusehen ist, dessen Stromverbrauch zur Erzeugung von elektrischem Strom allerdings unter die in Art. 14 Abs. 1 Buchst. a vorgesehene obligatorische Steuerbefreiung fällt.

Kosten

Rn. 46

Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 und Art. 14 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom sind dahin auszulegen, dass eine Einheit wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, unabhängig von ihrer Bedeutung und unabhängig von ihrer hauptsächlichen Geschäftstätigkeit als „Verteiler“ im Sinne der ersten dieser Bestimmungen anzusehen ist, dessen Stromverbrauch zur

Erzeugung von elektrischem Strom allerdings unter die in Art. 14 Abs. 1 Buchst. a vorgesehene obligatorische Steuerbefreiung fällt.

Unterschriften

(*1) Verfahrenssprache: Portugiesisch.

Zitiervorschlag: Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 27.06.2018 – C-90/17, ECLI:EU:C:2018:498

Quelle: Open Legal Data, abgerufen 09.07.2026

Entscheidungstext bereitgestellt über Open Legal Data (openlegaldata.io), lizenziert unter der Open Database License (ODbL) v1.0.

Nicht-amtliche Fassung — maßgeblich ist die Fassung in der Verfahrenssprache (CURIA: <https://curia.europa.eu>)

Provided by nu:legal (<https://recht.nulegal.eu>), the leading open legal database: AI-first, expanding daily, German and European law and case law in full text, free, with an open API for AI agents. Text and data mining expressly permitted.

Herausgeber: Nulegal GmbH, Potsdam.

Dieses Dokument: <https://recht.nulegal.eu/rechtsprechung/eugh/2018-06-27/c-90-17>