



Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

31. März 2022*

„Vertragsverletzung eines Mitgliedstaats – Besteuerung der von energieintensiven Betrieben verwendeten Energieerzeugnisse – Richtlinie 2003/96/EG – Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 – Dem EU-Emissionshandelssystem unterliegende Betriebe – Befreiung von der Verbrauchsteuer“

In der Rechtssache C-139/20

betreffend eine Vertragsverletzungsklage nach Art. 258 AEUV, eingereicht am 16. März 2020,

Europäische Kommission, zunächst vertreten durch M. Siekierzyńska und A. Armenia, dann durch A. Armenia als Bevollmächtigte,

Klägerin,

gegen

Republik Polen, vertreten durch B. Majczyna als Bevollmächtigten,

Beklagte,

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Vizepräsidenten des Gerichtshofs L. Bay Larsen in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Ersten Kammer sowie der Richter J.-C. Bonichot (Berichterstatter) und M. Safjan,

Generalanwalt: G. Hogan,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 30. September 2021

folgendes

* Verfahrenssprache: Polnisch.

Urteil

- 1 Mit ihrer Klage beantragt die Europäische Kommission, festzustellen, dass die Republik Polen dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 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) verstoßen hat, dass sie das Recht umgesetzt hat, mit dem Energieerzeugnisse, die von energieintensiven Betrieben verwendet werden, die dem EU-Emissionshandelssystem unterliegen, vollständig von der Verbrauchsteuer befreit werden.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

Richtlinie 2003/96

- 2 Die Erwägungsgründe 28 und 29 der Richtlinie 2003/96 lauten:
- „(28) Bestimmte Steuerbefreiungen oder -ermäßigungen könnten sich vor allem wegen der unzureichenden Harmonisierung auf Gemeinschaftsebene, wegen der Gefahr einer niedrigeren Wettbewerbsfähigkeit auf internationaler Ebene oder aus sozialen oder umweltpolitischen Erwägungen als erforderlich erweisen.
- (29) Betriebe, die freiwillige Vereinbarungen eingehen, um den Umweltschutz und die Energieeffizienz wesentlich zu verstärken, verdienen Aufmerksamkeit. Unter diesen Betrieben verdienen energieintensive Betriebe eine Sonderbehandlung.“
- 3 Art. 4 der Richtlinie 2003/96 bestimmt:
- „(1) Die Steuerbeträge, die die Mitgliedstaaten für Energieerzeugnisse und elektrischen Strom nach Artikel 2 vorschreiben, dürfen die in dieser Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuerbeträge nicht unterschreiten.
- (2) Im Sinne dieser Richtlinie bezeichnet der Begriff ‚Steuerbetrag‘ die Gesamtheit der als indirekte Steuern (mit Ausnahme der Mehrwertsteuer) erhobenen Abgaben, die zum Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr direkt oder indirekt anhand der Menge an Energieerzeugnissen und elektrischem Strom berechnet werden.“
- 4 Art. 17 der Richtlinie 2003/96 sieht vor:
- „(1) Die Mitgliedstaaten können in den nachstehenden Fällen für den Verbrauch von Energieerzeugnissen, die zu Heizzwecken bzw. für die Zwecke des Artikels 8 Absatz 2 Buchstaben b) und c) verwendet werden, und von elektrischem Strom Steuerermäßigungen anwenden, sofern die in dieser Richtlinie vorgeschriebenen Mindeststeuerbeträge im Durchschnitt für alle Betriebe eingehalten werden:
- a) [f]ür energieintensive Betriebe.

Als ‚energieintensiver Betrieb‘ gilt eine Betriebseinheit im Sinne von Artikel 11, bei der sich entweder die Energie- und Strombeschaffungskosten auf mindestens 3,0 % des Produktionswertes belaufen oder die zu entrichtende nationale Energiesteuer mindestens 0,5 % des Mehrwertes beträgt. Im Rahmen dieser Definition können die Mitgliedstaaten enger gefasste Begriffe anwenden, einschließlich verkaufswert-, prozess- und sektorbezogener Definitionen.

Als ‚Energie- und Strombeschaffungskosten‘ gelten die tatsächlichen Kosten für die Beschaffung der Energie oder für die Gewinnung der Energie im Betrieb. Hierzu zählen ausschließlich elektrischer Strom, Heizstoffe und Energieerzeugnisse, die zu Heizzwecken bzw. für die Zwecke des Artikels 8 Absatz 2 Buchstaben b) und c) verwendet werden. Alle Steuern sind inbegriffen, ausgenommen abzugsfähige [Mehrwertsteuer].

Als ‚Produktionswert‘ gilt der Umsatz – einschließlich der unmittelbar an den Preis des Erzeugnisses geknüpften Subventionen – plus/minus Vorratsveränderungen bei fertigen und unfertigen Erzeugnissen und zum Wiederverkauf erworbenen Waren und Dienstleistungen minus Käufe von Waren und Dienstleistungen zum Wiederverkauf.

Als ‚Mehrwert‘ gilt der gemäß Mehrwertsteuerrecht steuerbare Gesamtumsatz einschließlich der Exportverkäufe abzüglich des gesamten mehrwertsteuerbaren Ankaufs einschließlich der Einfuhren.

Mitgliedstaaten, die derzeit einzelstaatliche Energiesteuersysteme anwenden, bei denen energieintensive Betriebe nach anderen Kriterien als nach dem Verhältnis zwischen Energiekosten und Produktionswert bzw. zwischen zu entrichtender nationaler Energiesteuer und Mehrwert definiert werden, wird für die Anpassung an die Definition gemäß Buchstabe a) Unterabsatz 1 eine höchstens bis 1. Januar 2007 dauernde Übergangsfrist eingeräumt.

b) Es bestehen Vereinbarungen mit Unternehmen oder Unternehmensverbänden[,] oder es werden Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertige Regelungen umgesetzt, sofern damit Umweltschutzziele erreicht werden oder die Energieeffizienz erhöht wird.

(2) Unbeschadet des Artikels 4 Absatz 1 können die Mitgliedstaaten bei Energieerzeugnissen und elektrischem Strom nach Artikel 2, die von energieintensiven Betrieben im Sinne des Absatzes 1 dieses Artikels verwendet werden, einen bis zu [n]ull gehenden Steuerbetrag anwenden.

(3) Unbeschadet des Artikels 4 Absatz 1 können die Mitgliedstaaten bei Energieerzeugnissen und elektrischem Strom nach Artikel 2, die von Betriebseinheiten im Sinne des Artikels 11 verwendet werden, die keine energieintensiven Betriebe im Sinne des Absatzes 1 des vorliegenden Artikels sind, einen niedrigeren Steuerbetrag anwenden, der bis zu 50 % unter den in dieser Richtlinie festgelegten Mindestbeträgen liegt.

(4) Für Betriebe, auf die die Möglichkeiten nach den Absätzen 2 und 3 Anwendung finden, gelten die in Absatz 1 Buchstabe b) genannten Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen. Die Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen müssen weitgehend in gleichem Maße zur Erreichung der Umweltziele oder zu besserer Energieeffizienz führen, wie dies bei Einhaltung der normalen gemeinschaftlichen Mindestsätze der Fall wäre.“

5 Anhang I der Richtlinie 2003/96 sieht die Mindeststeuerbeträge für Kraftstoffe, Heizstoffe und elektrischen Strom vor.

Richtlinie 2003/87/EG

- 6 Art. 10b („Übergangsmaßnahmen zur Unterstützung bestimmter energieintensiver Industrien für den Fall der Verlagerung von CO₂-Emissionen“) der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates (ABl. 2003, L 275, S. 32) in der durch die Richtlinie (EU) 2018/410 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. März 2018 (ABl. 2018, L 76, S. 3) geänderten Fassung (im Folgenden: Richtlinie 2003/87) bestimmt:

„(1) Sektoren und Teilsektoren, bei denen das Produkt aus der Multiplikation der Intensität ihres Handels mit Drittländern, definiert als das Verhältnis des Gesamtwerts der Ausfuhren in Drittländer zuzüglich des Wertes der Einfuhren aus Drittländern zur Gesamtgröße des Marktes des Europäischen Wirtschaftsraums (Jahresumsatz plus Gesamteinfuhren aus Drittländern), mit ihrer Emissionsintensität in kg CO₂, dividiert durch ihre Bruttowertschöpfung (in EUR) 0,2 überschreitet, gelten als Sektoren bzw. Teilsektoren, bei denen davon ausgegangen wird, dass ein Risiko einer Verlagerung von CO₂-Emissionen besteht. Derartigen Sektoren und Teilsektoren werden für den Zeitraum bis 2030 Zertifikate in Höhe von 100 % der gemäß Artikel 10a bestimmten Menge kostenlos zugeteilt.

(2) Sektoren und Teilsektoren, bei denen das Produkt aus der Multiplikation der Intensität ihres Handels mit Drittländern mit ihrer Emissionsintensität 0,15 überschreitet, können unter Verwendung von Daten aus den Jahren von 2014 bis 2016 auf Basis einer qualitativen Bewertung und der folgenden Kriterien in die Gruppe gemäß Absatz 1 aufgenommen werden:

- a) Umfang, in dem einzelne Anlagen in dem betreffenden Sektor oder Teilsektor in der Lage sind, ihre Emissionsmengen oder ihren Stromverbrauch zu reduzieren;
- b) aktuelle und voraussichtliche Marktbedingungen, einschließlich gemeinsamer Referenzpreise, sofern relevant;
- c) Gewinnspannen als potenzielle Indikatoren für langfristige Investitionen oder Beschlüsse über Standortverlagerungen unter Berücksichtigung der Änderungen der Produktionskosten im Zusammenhang mit Emissionsreduktionen.

(3) Sektoren und Teilsektoren, die den in Absatz 1 genannten Schwellenwert nicht überschreiten, aber eine Emissionsintensität in kg CO₂, dividiert durch ihre Bruttowertschöpfung (in EUR), von über 1,5 aufweisen, werden ebenfalls auf 4-stelliger Ebene (NACE-Code der Ebene 4) bewertet. Die Kommission veröffentlicht die Ergebnisse dieser Bewertung.

Innerhalb von drei Monaten nach der Veröffentlichung gemäß Unterabsatz 1 können die Sektoren und Teilsektoren gemäß jenem Unterabsatz bei der Kommission entweder eine qualitative Bewertung ihres Risikos der Verlagerung von CO₂-Emissionen auf 4-stelliger Ebene (NACE-Code der Ebene 4) oder eine Bewertung auf der Grundlage der für die Statistik der Industrieproduktion in der Union verwendeten Warensystematik auf 8-stelliger Ebene (Prodcom) beantragen. Zu diesem Zweck legen Sektoren und Teilsektoren fundierte, vollständige und unabhängig geprüfte Daten vor, damit die Kommission die Bewertung zusammen mit dem Antrag durchführen kann.

Ein Sektor oder Teilsektor, der sich dafür entscheidet, auf 4-stelliger Ebene (NACE-Code der Ebene 4) bewertet zu werden, kann auf der Grundlage der Kriterien nach Absatz 2 Buchstaben a, b und c in die Gruppe gemäß Absatz 1 aufgenommen werden. Ein Sektor oder Teilsektor, der sich dafür entscheidet, auf 8-stelliger Ebene (Prodcom) bewertet zu werden, wird in die Gruppe gemäß Absatz 1 aufgenommen, wenn auf dieser Ebene der in Absatz 1 genannte Schwellenwert von 0,2 überschritten wird.

Sektoren und Teilsektoren, für die eine kostenlose Zuteilung auf der Grundlage der Benchmarkwerte gemäß Artikel 10a Absatz 2 Unterabsatz 4 berechnet wird, können ebenfalls eine Bewertung gemäß Unterabsatz 3 beantragen.

Abweichend von den Absätzen 1 und 2 kann ein Mitgliedstaat bis zum 30. Juni 2018 beantragen, dass ein im Anhang des [Beschlusses 2014/746/EU der Kommission vom 27. Oktober 2014 zur Festlegung eines Verzeichnisses der Sektoren und Teilsektoren, von denen angenommen wird, dass sie im Zeitraum 2015-2019 einem erheblichen Risiko einer Verlagerung von CO₂-Emissionen ausgesetzt sind, gemäß der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates (ABl. 2014, L 308, S. 114)] aufgeführter Sektor oder Teilsektor in Bezug auf die Klassifikationen auf 6- oder auf 8-stelliger Ebene (Prodcom) als der in Absatz 1 genannten Gruppe zugehörig betrachtet wird. Solche Anträge werden nur geprüft, wenn der betreffende Mitgliedstaat anhand fundierter, vollständiger, geprüfter und auditierter Daten für die fünf letzten Jahre, die von dem betreffenden Sektor bzw. Teilsektor geliefert worden sind, nachweist, dass der Ausnahmeantrag berechtigt ist, und alle einschlägigen Informationen beifügt. Auf Grundlage dieser Daten wird der betreffende Sektor bzw. Teilsektor in Bezug auf diese Klassifikationen in die Gruppe aufgenommen, wenn innerhalb einer heterogenen 4-stelligen Ebene (NACE-Code der Ebene 4) der Nachweis erbracht wurde, dass er auf 6-stelliger oder 8-stelliger Ebene (Prodcom) eine beträchtlich höhere Handels- und Emissionsintensität aufweist, die den Schwellenwert nach Absatz 1 überschreitet.

(4) Bei anderen Sektoren und Teilsektoren wird davon ausgegangen, dass sie einen größeren Teil der Kosten von Zertifikaten über die Produktpreise weitergeben können; ihnen werden Zertifikate im Umfang von 30 % der gemäß Artikel 10a bestimmten Menge kostenlos zugeteilt. Soweit im Rahmen der Überprüfung gemäß Artikel 30 nichts anderes beschlossen wird, werden die kostenlosen Zuteilungen an andere Sektoren und Teilsektoren, mit Ausnahme der Fernwärme, in den Jahren nach 2026 um jeweils gleich große Mengen gekürzt, damit 2030 ein auf null abgesenktes Niveau der kostenlosen Zuteilung erreicht wird.

(5) Der Kommission wird die Befugnis übertragen, zur Ergänzung dieser Richtlinie bis zum 31. Dezember 2019 gemäß Artikel 23 delegierte Rechtsakte zu erlassen, die [die] Bestimmung der Sektoren bzw. Teilsektoren gemäß den Absätzen 1, 2 und 3 dieses Artikels betreffen, bei denen davon ausgegangen wird, dass ein Risiko einer Verlagerung von CO₂-Emissionen für Tätigkeiten mit einem 4-stelligen Code (NACE-Code der Ebene 4) im Fall von Absatz 1 dieses Artikels besteht, wobei die für die drei letzten Kalenderjahre vorliegenden Daten zugrunde gelegt werden.“

Polnisches Recht

- 7 Art. 31a Abs. 1 Nr. 8 der Ustawa o podatku akcyzowym (Verbrauchssteuergesetz) vom 6. Dezember 2008 (Dz. U. 2014, Pos. 752) in der auf die vorliegende Klage anwendbaren Fassung (im Folgenden: Verbrauchssteuergesetz) sieht vor:

„Von der Verbrauchsteuer befreit sind der Verbrauchsteuer unterliegende steuerbare Leistungen, wenn sie Kohleerzeugnisse betreffen, die zu Heizzwecken

...

8) von einem energieintensiven Betrieb, der Kohleerzeugnisse verwendet und ein System zur Erreichung von Umweltschutzziele oder zu besserer Energieeffizienz eingeführt hat, verwendet werden.“

- 8 Art. 31b Abs. 1 Nr. 5 des Verbrauchssteuergesetzes bestimmt:

„Von der Verbrauchsteuer befreit sind der Verbrauchsteuer unterliegende steuerbare Leistungen, wenn sie Gaserzeugnisse betreffen, die zu Heizzwecken

...

5) von einem energieintensiven Betrieb, der Gaserzeugnisse verwendet und ein System zur Erreichung von Umweltschutzziele oder zu besserer Energieeffizienz eingeführt hat, verwendet werden.“

- 9 In Art. 31c des Verbrauchssteuergesetzes heißt es:

„Als System zur Erreichung von Umweltschutzziele oder zu besserer Energieeffizienz im Sinne von Art. 31a Abs. 1 Nr. 8 und Art. 31b Abs. 1 Nr. 5 gilt:

1) das Europäische Emissionshandelssystem im Sinne der Ustawa r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych [(Gesetz über das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten) vom 12. Juni 2015 (Dz. U. 2015, Pos. 1223, und Dz. U 2016, Pos. 266, 542, 1579 und 1948)] sowie der aufgrund der Art. 25 Abs. 4 und Art. 29 Abs. 1 dieses Gesetzes erlassenen Bestimmungen;

...“

Vorverfahren

- 10 Am 3. Februar 2016 wies die Kommission die Republik Polen darauf hin, dass das Verbrauchssteuergesetz möglicherweise gegen Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 verstoße, da diese nationale Regelung die von energieintensiven Betrieben verwendeten Energieerzeugnisse (Kohle- und Gaserzeugnisse) von der Verbrauchsteuer befreie, wenn diese Betriebe dem in der Richtlinie 2003/87 vorgesehenen EU-Emissionshandelssystem unterlägen. Die Kommission vertrat nämlich die Ansicht, dass diese Betriebe eine Steuerbefreiung nach Art. 17 der Richtlinie 2003/96 nicht allein deshalb automatisch beanspruchen könnten, weil sie

diesem System unterlägen, sondern dazu Systeme einführen müssten, mit denen sich Umweltschutzziele oder eine Energieeffizienz erreichen ließen, die über das hinausgingen, was mit dem Emissionshandelssystem erreichbar sei.

- 11 In ihrer Antwort vom 31. März 2016 machte die Republik Polen geltend, dass dieses System als ein System anzusehen sei, das zur Erreichung von Umweltschutzzielen oder zu besserer Energieeffizienz führe, und dass bei energieintensiven Betrieben die bloße Tatsache, dass sie diesem System unterlägen, genüge, um ihnen eine Steuerbefreiung nach Art. 17 der Richtlinie 2003/96 zu gewähren.
- 12 Am 8. März 2018 richtete die Kommission ein Mahnschreiben an die Republik Polen, in dem sie rügte, dass dieser Mitgliedstaat dadurch gegen seine Verpflichtungen aus Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 verstoßen habe, dass er Energieerzeugnisse, die von energieintensiven Betrieben, die dem EU-Emissionshandelssystem unterlägen, verwendet würden, vollständig von der Verbrauchsteuer befreit habe.
- 13 Mit Schreiben vom 8. Mai 2018 wies die Republik Polen die Rügen der Kommission zur Gänze zurück und begründete dies u. a. damit, dass das EU-Emissionshandelssystem eine „Regelung über handelsfähige Zertifikate“ im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 sei.
- 14 Am 26. Juli 2019 richtete die Kommission an die Republik Polen eine mit Gründen versehene Stellungnahme, in der sie feststellte, dass dieser Mitgliedstaat gegen seine Verpflichtungen aus diesen Bestimmungen verstoßen habe.
- 15 In ihrer Antwort vom 19. September 2019 hielt die Republik Polen an ihrem Standpunkt fest.
- 16 Da die Antworten der Republik Polen die Kommission nicht zufriedenstellten, hat sie beschlossen, beim Gerichtshof die vorliegende Klage zu erheben.

Zur Klage

Vorbringen der Parteien

- 17 Die Kommission stützt ihre Klage auf eine einzige Rüge, mit der sie geltend macht, die Republik Polen habe dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 verstoßen, dass sie Energieerzeugnisse, die von energieintensiven Betrieben verwendet würden, von der Verbrauchsteuer deshalb befreie, weil diese Betriebe dem EU-Emissionshandelssystem unterlägen.
- 18 Um diese Befreiung beanspruchen zu können, müssten energieintensive Betriebe die in diesen Bestimmungen genannten Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen umsetzen.
- 19 Das EU-Emissionshandelssystem könne aber keine „Regelung über handelsfähige Zertifikate“ im Sinne dieser Bestimmungen sein.
- 20 Zwar sei das EU-Emissionshandelssystem eine Regelung über handelsfähige Zertifikate, die die Verringerung der Treibhausgasemissionen und damit den Umweltschutz fördern solle.

- 21 Allerdings könne die bloße Tatsache, dass ein bestimmter Wirtschaftsteilnehmer diesem obligatorischen Handelssystem unterliege, einem Mitgliedstaat nicht gestatten, dem Wirtschaftsteilnehmer eine Befreiung oder Ermäßigung der Verbrauchsteuer auf der Grundlage von Art. 17 Abs. 2 der Richtlinie 2003/96 zugutekommen zu lassen.
- 22 So ergebe sich aus einer Erklärung des Rates der Europäischen Union, die dem Protokoll der zur Verabschiedung der Richtlinie 2003/96 führenden Sitzung als Anlage beigelegt sei, dass der Rat zugesagt habe, „steuerliche Maßnahmen wohlwollend zu prüfen, die die künftige Umsetzung eines Emissionshandelssystems der Gemeinschaft begleiten werden, damit insbesondere Fälle von Doppelbesteuerung vermieden werden können“. Dies bedeute, dass nach dem Willen des Unionsgesetzgebers die Besteuerung nach der Richtlinie 2003/96 und die Unterwerfung unter das EU-Emissionshandelssystem grundsätzlich nebeneinander bestehen sollten. Daher könne diese Erklärung nicht dahin ausgelegt werden, dass sie die Mitgliedstaaten dazu ermächtige, Energieerzeugnisse, die von dem EU-Emissionshandelssystem unterliegenden Betrieben verwendet würden, von der Verbrauchsteuer zu befreien.
- 23 Außerdem bestätigten die Erwägungsgründe 28 und 29 der Richtlinie 2003/96 den Willen des Unionsgesetzgebers, dafür zu sorgen, dass die in Art. 17 der Richtlinie vorgesehenen Steuervorteile zu einer Verbesserung des Umweltschutzes oder der Energieeffizienz beitragen. Diese Ziele würden aber nicht erreicht, wenn die Steuerbefreiung aufgrund dieser Bestimmung schon deshalb gewährt würde, weil ein bestimmter Wirtschaftsteilnehmer einem anderen obligatorischen Instrument des Unionsrechts wie dem Emissionshandelssystem unterliege. Daher fielen unter den Begriff der Regelungen über handelsfähige Zertifikate im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 nur diejenigen Systeme, die zur Erreichung von Umweltschutzziele oder zu besserer Energieeffizienz führten, die über die Ergebnisse hinausgingen, die durch Umsetzung anderer, durch Rechtsakte des Unionsrechts eingeführter obligatorischer Systeme erreicht würden. Die mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziele des Umweltschutzes oder der Verbesserung der Energieeffizienz sollten daher in Zielen bestehen, die über das hinausgingen, was mit obligatorischen Instrumenten des Unionsrechts wie etwa dem Emissionshandelssystem vorgeschrieben werde.
- 24 Auch bestehe kein Widerspruch zwischen dem derzeitigen Wortlaut von Art. 17 der Richtlinie 2003/96 und dem Wortlaut des Vorschlags der Kommission vom 13. April 2011 für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2003/96 (KOM[2011] 169). Dieser Vorschlag habe nämlich zwischen der allgemeinen Energieverbrauchsteuer und einer neuen Besteuerungsform, einer CO₂-abhängigen Steuer, unterschieden. So habe Art. 14 Abs. 1 Buchst. d dieses Vorschlags zwar eine Befreiung von der CO₂-abhängigen Steuer für Tätigkeiten, die dem EU-Emissionshandelssystem unterlägen, vorgesehen, doch sei für eben diesen Fall keine Regelung zur Befreiung von der allgemeinen Energieverbrauchsteuer vorgesehen gewesen. Aufgrund dieser vorgeschlagenen unterschiedlichen Behandlung der CO₂-abhängigen Steuer und der allgemeinen Energieverbrauchsteuer habe die Kommission im 22. Erwägungsgrund und in Art. 17 Abs. 2 dieses Vorschlags ausdrücklich darauf hingewiesen, dass das EU-Emissionshandelssystem nicht unter den Begriff der Regelungen über handelsfähige Zertifikate im Sinne des Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 falle. Diese Klarstellung habe sich hingegen erübrigt, da der Unionsgesetzgeber in der Richtlinie 2003/96 diese vorgeschlagene Unterscheidung nicht übernommen habe. Hätte der Unionsgesetzgeber das EU-Emissionshandelssystem in den Begriff der Regelungen über handelsfähige Zertifikate im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 einbeziehen wollen, hätte er dies bei deren Verabschiedung ausdrücklich getan.

- 25 Ferner könne das Vorbringen der Republik Polen, wonach die auf der Grundlage der Richtlinie 2003/96 vorgenommene Besteuerung der dem EU-Emissionshandelssystem unterliegenden Betriebe gegen das in Art. 191 Abs. 2 AEUV niedergelegte „Verursacherprinzip“ verstoße, keinen Erfolg haben.
- 26 Des Weiteren könne die Tatsache, dass die Republik Polen in ihren Rechtsvorschriften Steuervorteile für energieintensive CO₂-erzeugende Betriebe allein wegen ihrer Teilnahme am EU-Emissionshandelssystem vorgesehen habe, im Binnenmarkt zu Wettbewerbsverzerrungen führen. Die Richtlinie 2003/87 sehe nämlich bereits spezielle Instrumente zur Bekämpfung von Wettbewerbsverzerrungen wie die kostenlose Zuteilung von CO₂-Emissionszertifikaten oder den Ausgleich für indirekte Emissionskosten vor.
- 27 In ihren schriftlichen Antworten auf die Fragen des Gerichtshofs hat die Kommission vorgetragen, dass die gesetzlich vorgesehene Befreiung von der Verbrauchsteuer selbst dann gewährt werde, wenn den betreffenden Betrieben bereits auf der Grundlage der Richtlinie 2003/87 kostenlos CO₂-Emissionszertifikate zugeteilt worden seien. Dadurch würden die sich aus der Befreiung von der Verbrauchsteuer ergebenden Vorteile und die kostenlose Zuteilung von CO₂-Emissionszertifikaten auf der Grundlage von Art. 10b der Richtlinie systematisch kumuliert.
- 28 Desgleichen macht die Kommission geltend, dass die Republik Polen für die Jahre 2019 und 2020 eine staatliche Beihilferegulation angemeldet habe, nach der bestimmte Betriebe einen Ausgleich für einen Teil ihrer indirekten Emissionskosten hätten beantragen können. Die Kommission vertrat die Ansicht, dass diese Regelung mit dem Binnenmarkt vereinbar sei, sofern die fragliche Beihilfe nicht mit einer Steuerbefreiung nach dem Verbrauchsteuergesetz kumuliert werde. Sie trägt vor, dass diese Regelung staatlicher Beihilfen von nur sehr wenigen Betrieben in Anspruch genommen worden sei. Sie nimmt an, dass die auf der Grundlage dieser nationalen Regelung gewährten Steuervorteile, die für Kohle und Gas, die von Betrieben zu Heizzwecken verwendet würden, automatisch dann bewilligt würden, wenn ein energieintensiver Betrieb dem System für den Handel mit Emissionszertifikaten unterliege, für die Betriebe attraktiver seien als das System zum Ausgleich indirekter Emissionskosten.
- 29 Schließlich laufe die Gewährung einer Befreiung von der Verbrauchsteuer an energieintensive Betriebe, die dem EU-Emissionshandelssystem unterlägen, darauf hinaus, dass die sich aus diesem System ergebenden Umweltanreize in Frage gestellt würden, da sich die Kosten, die den Betrieben durch die Teilnahme an diesem obligatorischen System entstünden, durch die fragliche Steuerbefreiung ausgleichen ließen.
- 30 Die Republik Polen bestreitet nicht, dass das Verbrauchsteuergesetz die vollständige Befreiung der von Betrieben verwendeten Energieerzeugnisse – konkret Kohle- und Gaserzeugnisse – von der Verbrauchsteuer allein davon abhängig macht, dass diese Betriebe dem EU-Emissionshandelssystem unterliegen.
- 31 In ihren schriftlichen Antworten auf die Fragen des Gerichtshofs hat die Republik Polen bestätigt, dass nach dem Verbrauchsteuergesetz die vollständige Befreiung von der Verbrauchsteuer schon allein deshalb automatisch zur Anwendung komme, weil energieintensive Betriebe dem EU-Emissionshandelssystem unterlägen. Desgleichen hat sie bestätigt, dass diese Befreiung unabhängig davon zur Anwendung komme, ob die sie in Anspruch nehmenden energieintensiven Betriebe auch bereits kostenlos Emissionszertifikate gemäß der Richtlinie 2003/87 erhalten hätten oder erhielten.

- 32 Gleichwohl hält die Republik Polen das EU-Emissionshandelssystem für eine „Regelung über handelsfähige Zertifikate“ im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96.
- 33 Denn zum einen sei das EU-Emissionshandelssystem eine Regelung über handelsfähige Zertifikate in Form veräußerbarer oder erwerbbarer Zertifikate. Zum anderen ermögliche ein solches System die Erreichung von Umweltschutzziele, indem es insbesondere auf kosteneffiziente und wirtschaftlich effiziente Weise auf die erhebliche Verringerung der Treibhausgasemissionen hinwirke, um die Verpflichtungen der Union und der Mitgliedstaaten aus dem Kyoto-Protokoll einzuhalten, wie der Gerichtshof im Urteil vom 29. März 2012, Kommission/Polen (C-504/09 P, EU:C:2012:178), festgestellt habe.
- 34 Anders als die Kommission meint die Republik Polen, dass die Einstufung der fraglichen Regelung als „Regelung über handelsfähige Zertifikate“ im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 nicht voraussetze, dass die Regelung geeignet sein müsse, zur Erreichung von Umweltschutzziele oder zu besserer Energieeffizienz zu führen, die über die Ergebnisse hinausgingen, die durch Umsetzung anderer, durch Rechtsakte des Unionsrechts eingeführter obligatorischer Systeme erreicht würden. Eine solche Anforderung sei in der Richtlinie 2003/96 nämlich nicht vorgesehen.
- 35 Ferner meint die Republik Polen aufgrund dessen, da die Richtlinie 2003/96 fast zeitgleich mit der Richtlinie 2003/87 erstellt worden sei, hätte der Unionsgesetzgeber in der Richtlinie 2003/96 ausdrücklich erwähnt, wenn er das System für den Handel mit Emissionszertifikaten vom Begriff der Regelung über handelsfähige Zertifikate im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 hätte ausnehmen wollen.
- 36 Hinsichtlich der in Rn. 22 des vorliegenden Urteils genannten Erklärung des Rates vertritt die Republik Polen die Ansicht, dass in ihr lediglich darauf hingewiesen werde, dass der Rat zugesagt habe, die steuerlichen Maßnahmen zu prüfen, die die künftige Umsetzung des EU-Emissionshandelssystems begleiten würden, um Fälle der Doppelbesteuerung zu vermeiden. In dieser Erklärung werde nirgends auf die Modalitäten der Anwendung von Art. 17 der Richtlinie 2003/96 eingegangen. Zudem führe die Argumentation der Kommission, dass energieintensiven Betrieben, die das obligatorische EU-Emissionshandelssystem umgesetzt hätten, die in Art. 17 der Richtlinie 2003/96 vorgesehenen Steuervorteile nicht zu gewähren seien, dazu, dass diese Betriebe doppelt belastet würden.
- 37 Die Republik Polen wendet sich auch gegen das Vorbringen der Kommission, das aus dem 22. Erwägungsgrund ihres in Rn. 24 des vorliegenden Urteils genannten Richtlinienvorschlags hergeleitet wird. Daraus könne nicht abgeleitet werden, dass in der Zeit vor diesem Vorschlag die in Art. 17 der Richtlinie 2003/96 genannten Regelungen über handelsfähige Zertifikate das EU-Emissionshandelssystem nicht umfasst hätten. Was den Zeitraum nach dem oben genannten Richtlinienvorschlag anbelange, sei aufgrund dessen, dass der Vorschlag nicht gebilligt worden sei, klar, dass Art. 17 der Richtlinie 2003/96 den Mitgliedstaaten weiter gestatte, die Steuerbefreiung auf energieintensive Betriebe anzuwenden, die diesem System unterlägen.

Würdigung durch den Gerichtshof

- 38 Die Klage der Kommission ist auf die einzige Rüge gestützt, dass die Republik Polen gegen Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 verstoßen habe, weil unter den Begriff der Regelungen über handelsfähige Zertifikate im Sinne dieser Bestimmungen nur „freiwillige“ Regelungen fielen, die zur Erreichung von Umweltschutzziele oder zu einer besseren

Energieeffizienz führten, die „über die Ergebnisse hinausgehen, die durch Umsetzung anderer, durch Rechtsakte des Unionsrechts eingeführter obligatorischer Systeme [wie dem System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union im Sinne der Richtlinie 2003/87] erreicht werden“.

- 39 Nach Art. 4 der Richtlinie 2003/96 haben die Mitgliedstaaten die in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallenden Energieerzeugnisse, d. h. Kraftstoffe, Heizstoffe und elektrischen Strom, so zu besteuern, dass sie für sie Steuerbeträge vorschreiben, die die in der Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuerbeträge nicht unterschreiten dürfen.
- 40 Allerdings gestattet Art. 17 Abs. 1 der Richtlinie 2003/96 es den Mitgliedstaaten, für den Verbrauch von Energieerzeugnissen, die u. a. zu Heizzwecken verwendet werden, Steuerermäßigungen anzuwenden, sofern die in dieser Richtlinie vorgeschriebenen unionsrechtlichen Mindeststeuerbeträge der Union im Durchschnitt für alle Betriebe eingehalten werden.
- 41 Nach Art. 17 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2003/96 können diese Ermäßigungen angewandt werden, wenn Vereinbarungen mit Unternehmen oder Unternehmensverbänden bestehen oder Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertige Regelungen umgesetzt werden, sofern damit Umweltschutzziele erreicht werden oder die Energieeffizienz erhöht wird.
- 42 Art. 17 Abs. 2 der Richtlinie 2003/96 gestattet es den Mitgliedstaaten, bei Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, für die diese Richtlinie gilt und die von energieintensiven Betrieben verwendet werden, einen bis zu null gehenden Steuerbetrag anzuwenden.
- 43 Allerdings müssen energieintensive Betriebe die Voraussetzungen von Art. 17 Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 erfüllen, um eine solche Befreiung beanspruchen zu können.
- 44 Insoweit verlangt Art. 17 Abs. 4 der Richtlinie 2003/96, dass für diese Betriebe die in Art. 17 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie genannten Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen gelten, und er stellt klar, dass diese Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen weitgehend in gleichem Maße zur Erreichung der Umweltschutzziele oder zu besserer Energieeffizienz führen müssen, wie dies bei Einhaltung der normalen unionsrechtlichen Mindestsätze der Fall wäre.
- 45 Zur Stützung des Vorbringens, dass das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union im Sinne der Richtlinie 2003/87 nicht als „Regelung über handelsfähige Zertifikate“ im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 angesehen werden könne, macht die Kommission geltend, dass diese Regelung impliziere, dass sich die betreffenden Betriebe freiwillig dazu verpflichteten. Das sei jedoch bei den Betrieben, die am System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union beteiligt seien, in Anbetracht des obligatorischen Charakters dieses Systems nicht der Fall.
- 46 Insoweit ist zunächst festzustellen, dass die Richtlinie 2003/96 das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union im Sinne der Richtlinie 2003/87 nicht ausdrücklich vom Begriff der Regelung über handelsfähige Zertifikate ausnimmt.
- 47 Ferner bezieht sich der Wortlaut von Art. 17 Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 auf die in Art. 17 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie genannten Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen, wie der Generalanwalt in Nr. 56 seiner Schlussanträge

ausgeführt hat. Nach dem Wortlaut von Art. 17 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2003/96 ist aber zwischen Vereinbarungen mit Unternehmen oder Unternehmensverbänden, die „bestehen“, und insbesondere Regelungen über handelsfähige Zertifikate, die „umgesetzt“ werden, zu unterscheiden.

- 48 Daraus folgt, dass diese Bestimmungen nicht dahin verstanden werden können, dass sie von ihrem Anwendungsbereich die Fälle ausschließen, in denen Betriebe an einem obligatorischen System wie dem System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union teilnehmen.
- 49 Daher ist in Bezug auf das Vorbringen der Kommission, dass der in Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 enthaltene Begriff der Regelung über handelsfähige Zertifikate dahin auszulegen sei, dass er sich nur auf Systeme beziehe, die zur Erreichung von Umweltschutzziele oder zu besserer Energieeffizienz führten, die über die Ergebnisse hinausgingen, die durch Umsetzung anderer obligatorischer Systeme erreicht würden, festzustellen, dass eine solche Auslegung dieser Bestimmungen von deren Wortlaut nicht gestützt wird.
- 50 Des Weiteren ist – wie der Generalanwalt in Nr. 51 seiner Schlussanträge hervorgehoben hat – in Bezug auf die in Rn. 22 des vorliegenden Urteils genannte Erklärung des Rates entgegen dem Vorbringen der Kommission festzustellen, dass der Inhalt einer solchen Erklärung, die keine normative Geltung hat, nicht dem eindeutigen Wortlaut einer Bestimmung des Unionsrechts entgegenstehen kann.
- 51 Ferner ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof bereits festgestellt hat, dass das Endziel des Systems des Handels mit Zertifikaten im Schutz der Umwelt durch eine Verringerung der Treibhausgasemissionen besteht (vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile vom 16. Dezember 2008, Arcelor Atlantique et Lorraine u. a., C-127/07, EU:C:2008:728, Rn. 31, und vom 29. März 2012, Kommission/Polen, C-504/09 P, EU:C:2012:178, Rn. 77).
- 52 Gleichwohl ergibt sich aus Art. 17 Abs. 4 der Richtlinie 2003/96, dass die Inanspruchnahme der in Art. 17 Abs. 2 der Richtlinie vorgesehenen vollständigen Befreiung von der Verbrauchsteuer voraussetzt, dass die Anreize für den Umweltschutz, die sich aus der Geltung von Vereinbarungen, Regelungen über handelsfähige Zertifikate oder gleichwertigen Regelungen ergeben, weitgehend denen entsprechen müssen, die bei Anwendung der in Anhang I der Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuersätze gegeben wären.
- 53 Folglich können nach Art. 17 Abs. 4 der Richtlinie 2003/96 energieintensive Betriebe, die dem EU-Emissionshandelssystem unterliegen, nicht allein aus diesem Grund automatisch die in Art. 17 Abs. 2 der Richtlinie vorgesehene vollständige Befreiung von der Verbrauchsteuer in Anspruch nehmen, sofern nicht nachgewiesen ist, dass die in der vorstehenden Randnummer angeführte Voraussetzung erfüllt ist.
- 54 Wie der Generalanwalt in Nr. 58 seiner Schlussanträge festgestellt hat, hat die Kommission in ihrer Klageschrift allerdings nicht geltend gemacht, dass die polnischen Rechtsvorschriften diese Voraussetzung nicht erfüllten.
- 55 Aus Art. 120 Buchst. c der Verfahrensordnung des Gerichtshofs und der einschlägigen Rechtsprechung ergibt sich jedoch, dass die Klageschrift den Streitgegenstand angeben und die geltend gemachten Klagegründe und Argumente sowie eine kurze Darstellung der Klagegründe enthalten muss und dass diese Angaben so klar und deutlich sein müssen, dass sie dem Beklagten

die Vorbereitung seines Verteidigungsvorbringens und dem Gerichtshof die Wahrnehmung seiner Kontrollaufgabe ermöglichen (Urteil vom 16. September 2015, Kommission/Slowakei, C-361/13, EU:C:2015:601, Rn. 21).

- 56 Folglich müssen sich die wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Umstände, auf die eine Klage gestützt wird, zusammenhängend und verständlich unmittelbar aus der Klageschrift ergeben, und die Anträge der Klageschrift müssen eindeutig formuliert sein, damit der Gerichtshof insbesondere nicht *ultra petita* entscheidet (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 28. Oktober 2010, Kommission/Malta, C-508/08, EU:C:2010:643, Rn. 16).
- 57 Unter diesen Umständen ist die einzige Rüge der Kommission als unbegründet zurückzuweisen und demzufolge die Klage insgesamt abzuweisen, ohne dass über die Frage entschieden zu werden braucht, ob die in Rn. 52 des vorliegenden Urteils genannte Voraussetzung von den polnischen Rechtsvorschriften erfüllt wird.

Kosten

- 58 Nach Art. 138 Abs. 1 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Kommission mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr gemäß dem entsprechenden Antrag der Republik Polen die Kosten aufzuerlegen.

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

- 1. Die Klage wird abgewiesen.**
- 2. Die Europäische Kommission trägt die Kosten.**

Unterschriften