



Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

25. Juli 2018 *

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Harmonisierung des Steuerrechts – Richtlinie 92/12/EWG – Art. 3 Abs. 2 – Richtlinie 2003/96/EWG – Art. 3 und 18 – Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom – Verbrauchsteuern – Existenz einer anderen indirekten Steuer – Voraussetzungen – Nationale Vorschrift, die eine Abgabe zur öffentlichen Stromversorgung vorsieht – Begriff ‚besondere Zielsetzung‘ – Einhaltung eines Mindeststeuerbetrags“

In der Rechtssache C-103/17

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) mit Entscheidung vom 22. Februar 2017, beim Gerichtshof eingegangen am 27. Februar 2017, in dem Verfahren

Messer France SAS, vormals Praxair,

gegen

Premier ministre,

Commission de régulation de l'énergie,

Ministre de l'Économie et des Finances,

Ministre de l'Environnement, de l'Énergie et de la Mer

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung der Kammerpräsidentin R. Silva de Lapuerta sowie der Richter C.G. Fernlund, A. Arabadjiev, S. Rodin und E. Regan (Berichterstatter),

Generalanwalt: M. Campos Sánchez-Bordona,

Kanzler: R. Schiano, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 13. Dezember 2017,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– der Messer France SAS, vertreten durch S. Espasa-Mattei, C. Smits und B. Boutemy, avocats,

* Verfahrenssprache: Französisch.

- der französischen Regierung, vertreten durch D. Colas, E. de Moustier, A. Alidière und S. Ghiandoni als Bevollmächtigte,
- der belgischen Regierung, vertreten durch M. Jacobs und P. Cottin als Bevollmächtigte im Beistand von J. Bourtembourg, V. Feyens und L. Ernoux-Neufcoeur, avocats,
- der spanischen Regierung, vertreten durch V. Ester Casas als Bevollmächtigte,
- der italienischen Regierung, vertreten durch G. Palmieri als Bevollmächtigte im Beistand von P. Gentili, avvocato dello Stato,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch C. Perrin, D. Recchia und F. Tomat als Bevollmächtigte,

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

folgendes

Urteil

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren (ABl. 1992, L 76, S. 1) sowie der Art. 3 und 18 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).
- 2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Messer France SAS, vormals Praxair, auf der einen Seite und dem Premier ministre (Premierminister), der Commission de régulation de l'énergie (Regulierungskommission für Energie), dem Ministre de l'Économie et des Finances (Minister für Wirtschaft und Finanzen) und dem Ministre de l'Environnement, de l'Énergie et de la Mer (Minister für Umwelt, Energie und das Meer, Frankreich) auf der anderen Seite wegen Erstattung der Abgabe zur öffentlichen Stromversorgung (Contribution au service public de l'électricité, im Folgenden: CSPE), die diese Gesellschaft für die Jahre 2005 bis 2009 entrichtet hatte.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

Richtlinie 92/12

- 3 Der dritte Erwägungsgrund der Richtlinie 92/12 lautete:

„Der Begriff ‚verbrauchsteuerpflichtige Waren‘ ist zu definieren. Die gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften gelten nur für Waren, die in allen Mitgliedstaaten der Verbrauchsteuer unterliegen. Auf diese Waren können andere indirekte Steuern zu spezifischen Zwecken erhoben werden. Die Beibehaltung oder Einführung anderer indirekter Steuern darf keine mit dem Überschreiten einer Grenze verbundenen Formalitäten nach sich ziehen.“

4 Art. 3 der Richtlinie bestimmte:

„(1) Diese Richtlinie findet auf Gemeinschaftsebene Anwendung auf die folgenden in den einschlägigen Richtlinien definierten Waren:

- Mineralöle,
- Alkohol und alkoholische Getränke,
- Tabakwaren.

(2) Auf die in Absatz 1 genannten Waren können andere indirekte Steuern mit besonderer Zielsetzung erhoben werden, sofern diese Steuern die Besteuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern oder der Mehrwertsteuer in Bezug auf die Besteuerungsgrundlage sowie die Berechnung, die Steuerentstehung und die steuerliche Überwachung beachten.

...“

5 In Art. 6 der Richtlinie hieß es:

„(1) Die Verbrauchsteuer entsteht mit der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr oder mit der Feststellung von Fehlmengen gemäß Artikel 14 Absatz 3.

...“

6 Die Richtlinie 92/12 wurde mit Wirkung vom 1. April 2010 aufgehoben und durch die Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12 (ABl. 2009, L 9, S. 12) ersetzt.

Richtlinie 2003/96

7 Art. 1 der Richtlinie 2003/96 lautet:

„Die Mitgliedstaaten erheben nach Maßgabe dieser Richtlinie Steuern auf Energieerzeugnisse und elektrischen Strom.“

8 Art. 3 der Richtlinie bestimmt:

„Die in der Richtlinie [92/12] genannten Begriffe ‚Mineralöle‘ und ‚Verbrauchsteuern‘, soweit diese auf Mineralöle Anwendung finden, sind dahin gehend auszulegen, dass sie alle Energieerzeugnisse, den elektrischen Strom und alle nationalen indirekten Steuern nach Artikel 2 bzw. Artikel 4 Absatz 2 dieser Richtlinie umfassen.“

9 In Art. 4 der Richtlinie heißt es:

„(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.“

10 Art. 18 Abs. 10 dieser Richtlinie lautet:

„Die Französische Republik kann bis zum 1. Januar 2009 uneingeschränkte oder eingeschränkte Steuerbefreiungen oder Steuersatzermäßigungen für Energieerzeugnisse und elektrischen Strom gewähren, die vom Staat, den Regionen, Gemeinden und sonstigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts verwendet werden, soweit diese die Tätigkeiten ausüben oder die Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen.“

Die Französische Republik darf von einer Übergangszeit bis zum 1. Januar 2009 Gebrauch machen, um ihr derzeitiges System der Besteuerung von elektrischem Strom an die Vorschriften dieser Richtlinie anzupassen. Während dieses Zeitraums wird der Gesamtdurchschnittsbetrag der derzeitigen lokalen Besteuerung von elektrischem Strom bei der Beurteilung der Frage berücksichtigt, ob die Mindestsätze nach dieser Richtlinie eingehalten werden.“

11 Art. 28 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 2003/96 lautet:

„(1) Die Mitgliedstaaten erlassen und veröffentlichen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie spätestens am 31. Dezember 2003 nachzukommen; sie setzen die Kommission unverzüglich davon in Kenntnis.“

(2) Sie wenden diese Rechtsvorschriften ab dem 1. Januar 2004 an mit Ausnahme der Bestimmungen nach Artikel 16 und Artikel 18 Absatz 1, die die Mitgliedstaaten ab dem 1. Januar 2003 anwenden können.“

Nationales Recht

12 Art. 1 der Loi n° 2000-108, du 10 février 2000, relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité (Gesetz Nr. 2000-108 vom 10. Februar 2000 über die Modernisierung und Weiterentwicklung der öffentlichen Stromversorgung, JORF vom 11. Februar 2000, S. 2143) sah vor:

„Durch die öffentliche Stromversorgung soll sichergestellt werden, dass im Sinne des Allgemeininteresses das gesamte Hoheitsgebiet mit Strom versorgt wird.“

Die öffentliche Stromversorgung trägt im Rahmen der Energiepolitik zu Folgendem bei: Unabhängigkeit und Sicherheit der Versorgung, Luftqualität und Bekämpfung des Treibhauseffekts, Entwicklung und optimaler Verwaltung der nationalen Ressourcen, Steuerung der Energienachfrage, Wettbewerbsfähigkeit der wirtschaftlichen Tätigkeit und erfolgreicher Auswahl von Zukunftstechnologien sowie rationeller Energienutzung.

Sie leistet einen Beitrag zum sozialen Zusammenhalt, indem sie allen Bürgern ein Recht auf elektrischen Strom garantiert, zur Bekämpfung von Ausgrenzung, zur ausgewogenen, umweltverträglichen territorialen Entwicklung, zur Forschung und zum technischen Fortschritt sowie zur Verteidigung und zur öffentlichen Sicherheit.

...“

13 Art. 37 der Loi n° 2003-8, du 3 janvier 2003, relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie (Gesetz Nr. 2003-8 vom 3. Januar 2003 über die Gas- und Strommärkte und die öffentliche Energieversorgung, JORF vom 4. Januar 2003, S. 265), wodurch das Gesetz Nr. 2000-108 geändert wurde, bestimmte:

„I. – Art. 5 Abs. I des Gesetzes Nr. 2000-108 ... erhält folgende Fassung:

,I. – Die Belastungen, die den öffentlich-rechtlichen Aufgaben der Stromversorger zuzurechnen sind, werden vollständig ausgeglichen. Dazu gehören:

a) bei der Stromerzeugung:

1. die sich gegebenenfalls aus der Durchführung der Art. 8 und 10 ergebenden Mehrkosten, die sich *Électricité de France* oder gegebenenfalls die betroffenen in Art. 23 der ... *Loi n° 46-628 du 8 avril 1946 [sur la nationalisation de l'électricité et du gaz (Gesetz Nr. 46-628 vom 8. April 1946 über die Verstaatlichung des Strom- und Gassektors)]* genannten nicht verstaatlichten Versorger in Bezug auf die Investitionen und den Betrieb erspart haben. Dieselben Werte für ersparte Aufwendungen werden der Bestimmung der ausgeglichenen Mehrkosten zugrunde gelegt, wenn die betreffenden Anlagen von *Électricité de France* oder einem nicht verstaatlichten Versorger betrieben werden. Betrifft der Vertrag den Erwerb von Strom, der von einer Anlage in einem nicht an den kontinentalen Städteverbund angeschlossenen Gebiet erzeugt wurde, werden die Mehrkosten im Verhältnis zu dem Anteil an der Stromerzeugung nach den für nicht zugelassene Kunden geltenden Abnahmetarifen berechnet;
2. die Produktionsmehrkosten in Gebieten, die nicht an den kontinentalen Städteverbund angeschlossen sind, die aufgrund von durch die Art dieser Gebiete bedingten Besonderheiten des Kraftwerksparks nicht vom Anteil an der Stromerzeugung nach den für nicht zugelassene Kunden geltenden Abnahmetarifen oder von etwaigen in Art. 4 Abs. I vorgesehenen Preisobergrenzen erfasst sind;

b) bei der Stromlieferung:

1. die Einnahmeverluste und die Kosten, die die Stromlieferanten aufgrund der Umsetzung einer besonderen Tarifierung als Grundversorgung gemäß Art. 4 Abs. I letzter Unterabsatz zu tragen haben;
2. die von den Stromlieferanten zu tragenden Kosten infolge ihrer Beteiligung an Maßnahmen zugunsten der in Art. 2 Abs. III Unterabs. 1 genannten einkommensschwachen Personen. Diese Kosten werden bis zu einem Prozentsatz der Belastung berücksichtigt, die der Lieferant aufgrund der im vorstehenden Unterabsatz genannten besonderen Tarifierung als Grundversorgung trägt. Dieser Prozentsatz wird vom Minister für Energie festgelegt.

Diese Belastungen werden auf der Grundlage einer angemessenen Buchführung der Versorger, die die Belastungen zu tragen haben, berechnet. Diese Buchführung nach von der *Commission de régulation de l'énergie* festgelegten Regeln wird auf Kosten der Versorger durch ihre Rechnungsprüfer oder – im Fall von Regiebetrieben – durch ihren öffentlichen Rechnungsführer kontrolliert. Die *Commission de régulation de l'énergie* kann diese Buchführung auf Kosten des Versorgers durch eine von ihr gewählte unabhängige Stelle kontrollieren lassen. Der Minister für Energie setzt die Höhe der Belastungen jährlich auf Vorschlag der *Commission de régulation de l'énergie* fest.

Der Ausgleich für diese Belastungen zugunsten der Versorger, die sie zu tragen haben, wird durch von den im Inland ansässigen Stromendverbrauchern geschuldete Abgaben geleistet.

Die Höhe dieser Abgaben wird anteilig zum Stromverbrauch berechnet. Allerdings wird der Strom, den ein Erzeuger für den Eigenverbrauch herstellt oder den ein Endverbraucher für den Eigenverbrauch von einem Dritten erwirbt, der an der Verbrauchsstätte eine Anlage zur Stromerzeugung betreibt, erst ab 240 Millionen Kilowattstunden pro Jahr und Produktionsstätte für die Berechnung der Abgabe berücksichtigt.

Die Höhe der von den Endverbrauchern im Sinne von Art. 22 Abs. I Unterabs. 1 für jede Verbrauchsstätte geschuldeten Abgabe darf 500 000 Euro nicht überschreiten.

Die Höhe der für jede Kilowattstunde erhobenen Abgabe wird derart berechnet, dass die Abgaben alle Belastungen im Sinne der Buchst. a und b sowie die nachstehend genannten der Caisse des dépôts et consignations [Ausgleichskasse] entstandenen Verwaltungskosten decken. Der Minister für Energie setzt die Höhe auf Vorschlag der Commission de régulation de l'énergie jährlich durch Verordnung fest.

Die für jede Kilowattstunde erhobene Abgabe darf 7 % des Tarifs für die verkaufte Kilowattstunde außerhalb eines Abonnements und ohne Steuern nicht überschreiten, was – unbereinigt und ohne Berücksichtigung tageszeit- bzw. saisonbedingter Schwankungen – dem Abonnement einer Leistung von 6 kVA entspricht.

...“

- 14 Die Französische Republik leistete dem Aufforderungsschreiben der Europäischen Kommission vom 18. März 2010 Folge und passte ihr System der Besteuerung von elektrischem Strom an die Richtlinie 2003/96 an, indem sie die Loi n.° 2010-1448 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité (Gesetz Nr. 2010-1448 vom 7. Dezember 2010 zur Neuorganisation des Strommarkts; JORF vom 8. Dezember 2010, S. 21467; sogenanntes NOME-Gesetz) verabschiedete. Durch dieses Gesetz sollten die Bestimmungen der Richtlinie im innerstaatlichen Recht umgesetzt werden. Die CSPE wurde daher durch die Steuer der Gemeinden und Departements auf den Stromverbrauch ersetzt. Die gesamte Regelung trat am 1. Januar 2011 in Kraft.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

- 15 Praxair, die Rechtsvorgängerin von Messer France, beantragte die Erstattung der CSPE, die sie für die Jahre 2005 bis 2009 entrichtet hatte.
- 16 Praxair vertritt insbesondere die Auffassung, dass diese indirekte Besteuerung insofern gegen Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 verstoße, als sie keine besondere Zielsetzung im Sinne dieser Bestimmung verfolge.
- 17 Da der zuständige Minister diesen Antrag am 5. Januar 2011 stillschweigend ablehnte, befasste Praxair das Tribunal administratif de Paris (Verwaltungsgericht Paris, Frankreich) mit einer Klage auf Erstattung der entrichteten CSPE nebst Verzugszinsen. Dieses wies die Klage mit Urteil vom 6. Juli 2012 ab. Die von Praxair hiergegen eingelegte Berufung wies die Cour administrative d'appel de Paris (Berufungsgericht für Verwaltungssachen Paris, Frankreich) am 23. Februar 2016 zurück.
- 18 Praxair legte am 25. April 2016 beim Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) Kassationsbeschwerde ein. Sie berief sich auf mehrere Beschwerdegründe betreffend die Vereinbarkeit der CSPE mit dem Unionsrecht, insbesondere mit der Richtlinie 92/12.
- 19 Unter diesen Umständen hat der Conseil d'État (Staatsrat) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
1. Wenn ein Mitgliedstaat nach dem Inkrafttreten der Richtlinie 2003/96 zunächst keine Bestimmung erlassen hat, die auf die Einführung einer Verbrauchsteuer auf den Stromverbrauch gerichtet ist, sondern eine früher eingeführte indirekte Besteuerung auf diesen Verbrauch sowie lokale Steuern beibehalten hat,

- ist dann die Vereinbarkeit der in Rede stehenden Besteuerung mit den Richtlinien 92/12 und 2003/96 in Anbetracht der in Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 aufgestellten Voraussetzungen für das Vorliegen einer „anderen indirekten Steuer“, d. h. die Verfolgung einer oder mehrerer besonderer Zielsetzungen und die Beachtung bestimmter Besteuerungsregeln, die für die Verbrauchsteuer oder die Mehrwertsteuer gelten, zu prüfen?
 - oder ist die Beibehaltung einer „anderen indirekten Steuer“ nur bei einer harmonisierten Verbrauchsteuer möglich, und kann schließlich in diesem Fall die in Rede stehende Abgabe als eine solche Verbrauchsteuer angesehen werden, deren Vereinbarkeit mit diesen beiden Richtlinien somit in Ansehung der gesamten von ihnen vorgesehenen Harmonisierungsregelungen zu prüfen wäre?
2. Verfolgt eine auf dem Stromverbrauch beruhende Abgabe, deren Einnahmen gleichzeitig der Finanzierung von Ausgaben im Zusammenhang mit der Stromproduktion aus erneuerbaren Quellen und der Kraft-Wärme-Kopplung sowie einem geografischen Tarifausgleich und einer Tarifiereduzierung für einkommensschwache Haushalte dienen, besondere Zielsetzungen im Sinne der in Art. 1 Abs. 2 der Richtlinie 2008/118 aufgegriffenen Bestimmungen von Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12?
 3. Für den Fall, dass von den verfolgten Zielsetzungen nur einige als besonders im Sinne dieser Bestimmungen eingestuft werden können: Können die Steuerpflichtigen gleichwohl eine vollständige Erstattung der streitigen Abgabe fordern oder lediglich eine teilweise Erstattung, je nachdem, welcher Anteil der Ausgaben an den mit der Abgabe finanzierten Gesamtausgaben keinen besonderen Zielsetzungen entspricht?
 4. Für den Fall, dass die Regelung der CSPE – nach der Antwort auf die vorstehenden Fragen – insgesamt oder teilweise mit den vom Unionsrecht vorgesehenen Regelungen zur Strombesteuerung unvereinbar ist: Ist Art. 18 Abs. 10 Unterabs. 2 der Richtlinie 2003/96 dahin auszulegen, dass die Beachtung der in dieser Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuersätze bis zum 1. Januar 2009 die einzige der Französischen Republik obliegende Verpflichtung aus den im Unionsrecht vorgesehenen Regelungen zur Strombesteuerung darstellt?

Zu den Vorlagefragen

Zur vierten Frage

- 20 Mit seiner vierten Frage, die als Erstes zu prüfen ist, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 18 Abs. 10 Unterabs. 2 der Richtlinie 2003/96 dahin auszulegen ist, dass die Beachtung der von dieser Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuersätze bis zum 1. Januar 2009 die einzige der Französischen Republik obliegende Verpflichtung aus den vom Unionsrecht vorgesehenen Regelungen zur Strombesteuerung darstellte.
- 21 Es ist darauf hinzuweisen, dass Art. 3 der Richtlinie 2003/96 den Anwendungsbereich der Richtlinie 92/12 auf elektrischen Strom ausgedehnt hat. Nach Art. 28 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 2003/96 ist die Frist zur Umsetzung dieser Richtlinie am 31. Dezember 2003 abgelaufen und war die Richtlinie seit 1. Januar 2004 anwendbar.
- 22 Dagegen sah Art. 18 Abs. 10 Unterabs. 2 der Richtlinie 2003/96 eine Übergangszeit bis zum 1. Januar 2009 vor, um der Französischen Republik die Anpassung ihres Systems der Besteuerung von elektrischem Strom an diese Richtlinie zu ermöglichen. Nach dieser Vorschrift hatte die Französische Republik während dieses Zeitraums den „Gesamtdurchschnittsbetrag der derzeitigen lokalen Besteuerung von elektrischem Strom“ bei der Beurteilung der Frage zu berücksichtigen, ob die

Mindestsätze nach dieser Richtlinie eingehalten werden. Bis zum 1. Januar 2009 musste die Französische Republik daher ihr System der Besteuerung von elektrischem Strom mit den Vorschriften der Richtlinie 2003/96 in Einklang gebracht haben.

- 23 Nach alledem ist auf die vierte Frage zu antworten, dass Art. 18 Abs. 10 Unterabs. 2 der Richtlinie 2003/96 dahin auszulegen ist, dass die Beachtung der von dieser Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuersätze bis zum 1. Januar 2009 die einzige der Französischen Republik obliegende Verpflichtung aus den vom Unionsrecht vorgesehenen Regelungen zur Strombesteuerung darstellte.

Zur ersten Frage

- 24 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht erstens wissen, ob Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 dahin auszulegen ist, dass die Beibehaltung einer anderen indirekten Steuer nur bei Einführung einer harmonisierten Verbrauchsteuer möglich ist, und zweitens, ob eine Steuer wie die im Ausgangsverfahren fragliche als eine solche Verbrauchsteuer angesehen werden kann oder ob ihre Vereinbarkeit mit den Richtlinien 92/12 und 2003/96 gegebenenfalls anhand der Kriterien zu prüfen ist, die nach Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 für andere indirekte Steuern mit besonderer Zielsetzung gelten.
- 25 Hinsichtlich des ersten Teils der ersten Frage ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 auf elektrischen Strom andere indirekte Steuern mit besonderer Zielsetzung erhoben werden können, sofern diese Steuern die Besteuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern oder der Mehrwertsteuer beachten.
- 26 Die Richtlinie 92/12 erlaubt aber in keiner Weise den Schluss, dass die im Rahmen des in der Europäischen Union eingeführten Systems der Besteuerung des Stromverbrauchs den Mitgliedstaaten eingeräumte Möglichkeit, andere indirekte Steuern einzuführen, von der Einführung einer harmonisierten Verbrauchsteuer abhinge.
- 27 Außerdem soll durch den – durch den Rat der Europäischen Union eingeführten – Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 den unterschiedlichen steuerlichen Traditionen der Mitgliedstaaten auf diesem Gebiet, insbesondere dem häufigen Rückgriff auf indirekte Steuern für die Zwecke nicht auf den Haushalt bezogener Politiken, Rechnung getragen werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 24. Februar 2000, Kommission/Frankreich, C-434/97, EU:C:2000:98, Rn. 18).
- 28 Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 kann daher nicht als Voraussetzung für die Gültigkeit anderer indirekter Steuern auf elektrischen Strom, die die Mitgliedstaaten eventuell beibehalten oder einführen, ausgelegt werden.
- 29 Hinsichtlich des zweiten Teils der ersten Frage ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof in seinem Urteil vom 25. Oktober 2012, Kommission/Frankreich (C-164/11, nicht veröffentlicht, EU:C:2012:665), festgestellt hat, dass die Französische Republik ihrer Pflicht zur Umsetzung der Richtlinie 2003/96 bis zum Ablauf der in der ihr von der Kommission übermittelten mit Gründen versehenen Stellungnahme gesetzten Frist, d. h. bis zum 22. Mai 2010, nicht nachgekommen ist.
- 30 Die Französische Republik hatte übrigens eingeräumt, dass sie bis zu diesem Tag nicht die zur Umsetzung der Richtlinie 2003/96 erforderlichen Maßnahmen erlassen hatte. Die Richtlinie 2003/96 wurde zu einem späteren Zeitpunkt – durch das Gesetz Nr. 2010-1488 – umgesetzt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 25. Oktober 2012, Kommission/Frankreich, C-164/11, nicht veröffentlicht, EU:C:2012:665, Rn. 22).

- 31 Art. 37 des Gesetzes Nr. 2003-8 zur Einführung der CSPE war jedoch am Tag der Erhebung der diesem Urteil zugrunde liegenden Vertragsverletzungsklage bereits in Kraft. Da der Gerichtshof festgestellt und die Französische Republik eingeräumt hat, dass sie bis zu diesem Tag ihr System der Besteuerung von elektrischem Strom nicht geändert hatte, um eine harmonisierte Verbrauchsteuer auf elektrischen Strom zu schaffen, kann die CSPE nicht als eine solche Verbrauchsteuer angesehen werden.
- 32 Die Vereinbarkeit der CSPE mit den Richtlinien 92/12 und 2003/96 wird daher anhand der Kriterien zu prüfen sein, die nach Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 für andere indirekte Steuern mit besonderer Zielsetzung gelten.
- 33 Nach alledem ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 dahin auszulegen ist, dass die Einführung einer anderen indirekten Steuer auf elektrischen Strom nicht von der Einführung einer harmonisierten Verbrauchsteuer abhängt und dass die Vereinbarkeit einer Steuer wie der im Ausgangsverfahren fraglichen mit den Richtlinien 92/12 und 2003/96 aufgrund dessen, dass sie keine solche Verbrauchsteuer darstellt, anhand der Voraussetzungen zu prüfen ist, die nach Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 für andere indirekte Steuern mit besonderer Zielsetzung gelten.

Zur zweiten Frage

- 34 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorliegende Gericht wissen, ob Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 dahin auszulegen ist, dass eine Steuer wie die im Ausgangsverfahren fragliche als „andere indirekte Steuer“ qualifiziert werden kann.
- 35 Nach Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 können die Mitgliedstaaten andere indirekte Steuern als die durch diese Richtlinie eingeführte Verbrauchsteuer einführen oder beibehalten, sofern diese Steuern eine besondere Zielsetzung verfolgen und die Besteuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern oder der Mehrwertsteuer in Bezug auf die Besteuerungsgrundlage sowie die Berechnung, die Steuerentstehung und die steuerliche Überwachung beachten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 27. Februar 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, Rn. 21).
- 36 Bei diesen beiden Voraussetzungen, durch die verhindert werden soll, dass der Handelsverkehr durch zusätzliche indirekte Steuern übermäßig behindert wird, handelt es sich, wie bereits aus dem Wortlaut der genannten Bestimmung hervorgeht, um kumulative Voraussetzungen (Urteil vom 27. Februar 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, Rn. 22).
- 37 Zur ersten der beiden Voraussetzungen geht aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs hervor, dass unter einer besonderen Zielsetzung im Sinne von Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 eine Zielsetzung zu verstehen ist, die andere als reine Haushaltszwecke verfolgt (Urteile vom 24. Februar 2000, Kommission/Frankreich, C-434/97, EU:C:2000:98, Rn. 19, vom 9. März 2000, EKW und Wein & Co, C-437/97, EU:C:2000:110, Rn. 31, sowie vom 27. Februar 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, Rn. 23).
- 38 Damit bei einer Steuer von einer besonderen Zielsetzung im Sinne der genannten Bestimmung ausgegangen werden kann, muss sie nämlich selbst darauf gerichtet sein, die geltend gemachte besondere Zielsetzung zu gewährleisten. Dies ist insbesondere der Fall, wenn die Einnahmen aus dieser Steuer zwingend dafür zu verwenden sind, die umweltbezogenen Kosten zu senken, die auf spezifische Weise mit dem Verbrauch des mit der Steuer belasteten elektrischen Stroms zusammenhängen, und den territorialen und sozialen Zusammenhalt zu fördern, so dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Verwendung der Einnahmen und der Zielsetzung der fraglichen Steuer besteht (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 27. Februar 2014, Transportes Jordi Besora, C-82/12, EU:C:2014:108, Rn. 30, und vom 5. März 2015, Statoil Fuel & Retail, C-553/13, EU:C:2015:149, Rn. 41).

- 39 Eine im Voraus erfolgte Zweckbestimmung der Steuereinnahmen, die sich aus einer bloßen internen Organisationsvorschrift für den Haushalt eines Mitgliedstaats ergibt, kann dabei jedoch als solche nicht genügen, da jeder Mitgliedstaat unabhängig von der Zielsetzung vorschreiben kann, die Einnahmen aus einer Steuer zur Finanzierung bestimmter Ausgaben zu verwenden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 27. Februar 2014, *Transportes Jordi Besora*, C-82/12, EU:C:2014:108, Rn. 29).
- 40 Insoweit geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass erstens durch die CSPE umweltbezogene Zielsetzungen finanziert werden sollten, indem die Mehrkosten gedeckt werden, die sich aus der Pflicht der Stromlieferanten zur Abnahme von Strom aus erneuerbaren Quellen und Kraft-Wärme-Kopplung ergeben. Zweitens sollte durch die CSPE die Zielsetzung der Förderung des territorialen und sozialen Zusammenhalts finanziert werden, indem die Produktionsmehrkosten in Gebieten, die nicht an den kontinentalen Städteverbund angeschlossen sind, die Einnahmeverluste und die zusätzlichen Kosten, die von den Stromlieferanten aufgrund der besonderen, „Grundversorgung“ genannten Tarifierung zum einen und ihrer Beteiligung an Maßnahmen zugunsten einkommensschwacher Personen zum anderen zu tragen sind, ausgeglichen werden. Drittens sollten durch die CSPE die Verwaltungskosten des *Médiateur national de l'énergie* (Nationale Schlichtungsstelle für Energie, im Folgenden: Schlichtungsstelle) und der *Caisse de dépôts et consignations pour la gestion de la CSPE* (Kasse für die Hinterlegung und Verwaltung der CSPE, im Folgenden: Ausgleichskasse) gedeckt werden.
- 41 Aus dem Gerichtshof vorliegenden Unterlagen geht zudem hervor, dass die Höhe der CSPE im Vorhinein bestimmt wurde, und zwar anhand von Schätzungen seitens der Versorger der Kosten für die Umsetzung der mit ihr verfolgten Zielsetzungen. Die Versorger übermittelten diese Schätzungen der *Commission de régulation de l'énergie*, die davon ausgehend die Höhe der Kosten für die öffentliche Versorgung, die durch die CSPE gedeckt werden sollten, ermittelte und ihren Vorschlag spätestens am 15. Oktober des Jahres vor dem Steuerjahr der Regierung übermittelte. Es oblag sodann dem Minister für Energie, jedes Jahr vor dem 31. Dezember die Höhe der für jede verbrauchte Kilowattstunde geltenden Abgabe festzusetzen, damit die Einnahmen aus dieser Abgabe alle auszugleichenden Belastungen decken. Außerdem flossen die Erträge aus der CSPE nicht in den Staatshaushalt, sondern wurden auf ein eigenes Konto bei der Ausgleichskasse überwiesen, das ausschließlich dazu diente, die in Art. 5 des Gesetzes Nr. 2000-108 in der durch das Gesetz Nr. 2003-8 geänderten Fassung genannten Belastungen, die den öffentlich-rechtlich Aufgaben der Stromversorger zuzurechnen sind, auszugleichen.
- 42 Was als Erstes die Deckung der Verwaltungskosten der Schlichtungsstelle und der Ausgleichskasse betrifft, ist festzustellen, dass sie keine besondere, nicht auf den Haushalt bezogene Zielsetzung verfolgt und nicht auf spezifische Weise mit dem Stromverbrauch zusammenhängt, sondern mit dem allgemeinen Funktionieren des durch die nationalen Rechtsvorschriften eingeführten Systems. Diese allgemeinen Ausgaben können durch die Einnahmen aus jedweder Steuer finanziert werden.
- 43 Was als Zweites die mit der CSPE verfolgte Zielsetzung der Förderung des territorialen und sozialen Zusammenhalts, d. h. einen geografischen Tarifausgleich und eine Tarifierung für einkommensschwache Haushalte, betrifft, handelt es sich hierbei um eine normalerweise aus dem Staatshaushalt finanzierte Zielsetzung und somit nicht um eine besondere Zielsetzung.
- 44 Wenngleich die einschlägigen nationalen Rechtsvorschriften – entsprechend dem Hinweis in Rn. 41 des vorliegenden Urteils – einen Mechanismus vorsahen, durch den im Voraus festgelegt wurde, dass die Einnahmen aus der CSPE zu verwenden sind, um insbesondere diese Verwaltungsaufgaben und diese Zielsetzung der Förderung des territorialen und sozialen Zusammenhalts zu finanzieren, ändert dies nichts daran, dass hiermit keine besondere Zielsetzung im Sinne von Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 verfolgt wird.

- 45 Was als Drittes die mit der CSPE verfolgte Zielsetzung des Umweltschutzes betrifft, schafft die CSPE – wie der Generalanwalt in Nr. 71 seiner Schlussanträge festgestellt hat – Anreize für die Stromproduktion aus erneuerbaren Quellen und der Kraft-Wärme-Kopplung, indem sie zu deren Finanzierung beiträgt, so dass sie selbst die genannte besondere Zielsetzung verfolgt. Es bestand somit sehr wohl ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der mit dieser Abgabe verfolgten Zielsetzung des Umweltschutzes und der Minderung der negativen Auswirkungen des Stromverbrauchs auf die Umwelt.
- 46 Daher entsprach die mit der CSPE verfolgte Zielsetzung des Umweltschutzes sehr wohl einer besonderen Zielsetzung.
- 47 Hinsichtlich der zweiten in Rn. 35 des vorliegenden Urteils angeführten Voraussetzung ist zu prüfen, ob die CSPE gemäß Art. 3 Abs. 2 dieser Richtlinie die Besteuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern oder der Mehrwertsteuer in Bezug auf die Besteuerungsgrundlage sowie die Berechnung, die Steuerentstehung und die steuerliche Überwachung beachtete.
- 48 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass diese Bestimmung von den Mitgliedstaaten nicht die Beachtung des gesamten für die Verbrauchsteuern oder die Mehrwertsteuer geltenden Steuerrechts in Bezug auf die Besteuerungsgrundlage, die Berechnung und die Entstehung der Steuer sowie die steuerliche Überwachung verlangt. Es reicht nämlich aus, wenn die indirekten Steuern mit besonderer Zielsetzung unter diesen Aspekten einem dieser beiden Steuersysteme, wie sie im Unionsrecht ausgestaltet sind, im Grundsatz entsprechen (Urteil vom 24. Februar 2000, Kommission/Frankreich, C-434/97, EU:C:2000:98, Rn. 27).
- 49 Wie der Generalanwalt in Nr. 82 seiner Schlussanträge festgestellt hat, entsprach die Struktur der CSPE nicht jener der Mehrwertsteuer, da zum einen die Höhe der CSPE nicht proportional zum Preis der steuerpflichtigen Ware war, sondern anhand der verbrauchten Strommenge berechnet wurde, und zum anderen die CSPE zum Zeitpunkt der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr und nicht wie bei der Mehrwertsteuer auf jeder Stufe der Erzeugung und des Vertriebs erhoben wurde. Es sind daher die Ähnlichkeiten zwischen den Besteuerungsregeln der CSPE und jenen der Verbrauchsteuern zu untersuchen.
- 50 Was erstens die Besteuerungsgrundlage und die Steuerberechnung anbelangt, geht aus der dem Gerichtshof vorgelegten Akte hervor, dass die Höhe der CSPE wie bei Verbrauchsteuern anhand der verbrauchten Kilowattstunden berechnet wurde.
- 51 Was zweitens die Entstehung der CSPE betrifft, ist der maßgebliche Zeitpunkt die Überführung des elektrischen Stroms in den steuerrechtlich freien Verkehr, wie dies Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 92/12 für die Verbrauchsteuern vorsieht.
- 52 Was drittens die steuerliche Überwachung anbelangt, wurde die CSPE nach den einschlägigen französischen Rechtsvorschriften von den Stromlieferanten eingezogen und sodann an die Ausgleichskasse überwiesen und wieder unter den verschiedenen Stromlieferanten verteilt. Wie bei indirekten Steuern wurde die Erhebung dieser Abgabe allerdings von staatlicher Seite – durch die Commission de régulation de l'énergie – überwacht und fielen Streitigkeiten im Zusammenhang mit der Erhebung in die Zuständigkeit der Verwaltungsgerichte.
- 53 Unter Berücksichtigung der dem Gerichtshof vorliegenden Unterlagen beachtete die CSPE daher offenbar die Besteuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern und erfüllte damit die zweite Voraussetzung nach Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12, was allerdings vom vorlegenden Gericht zu überprüfen ist.

54 Nach alledem ist auf die zweite Frage zu antworten, dass Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 dahin auszulegen ist, dass eine Steuer wie die im Ausgangsverfahren fragliche als „andere indirekte Steuer“ qualifiziert werden kann, und zwar unter Berücksichtigung ihrer Zielsetzung des Umweltschutzes in Form der Deckung der Mehrkosten, die mit der Pflicht zur Abnahme grüner Energie verbunden sind, unter Außerachtlassung ihrer Zielsetzung der Förderung des territorialen und sozialen Zusammenhalts in Form eines geografischen Tarifausgleichs und einer Tarifierduzierung für einkommensschwache Haushalte und ihrer rein administrativen Zielsetzungen, insbesondere der Deckung der Verwaltungskosten von Behörden oder öffentlichen Einrichtungen wie der Schlichtungsstelle und der Ausgleichskasse, und vorbehaltlich der Überprüfung durch das vorlegende Gericht, ob sie die Besteuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern beachtet.

Zur dritten Frage

55 Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob in dem Fall, dass von den verfolgten Zielsetzungen nur einige als besonders im Sinne von Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 eingestuft werden können, das Unionsrecht dahin auszulegen ist, dass die Steuerpflichtigen gleichwohl eine vollständige Erstattung der fraglichen Abgabe fordern können oder lediglich eine teilweise Erstattung, je nachdem, welcher Anteil der Abgaben an den mit der CSPE finanzierten Gesamtausgaben keinen besonderen Zielsetzungen entspricht.

56 Nach ständiger Rechtsprechung stellt das Recht auf Erstattung von Abgaben, die ein Mitgliedstaat unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhoben hat, eine Folge und eine Ergänzung der Rechte dar, die den Einzelnen aus dem Unionsrecht in seiner Auslegung durch den Gerichtshof erwachsen. Die Mitgliedstaaten sind also grundsätzlich verpflichtet, unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobene Abgaben zu erstatten (Urteil vom 19. Juli 2012, Littlewoods Retail u. a., C-591/10, EU:C:2012:478, Rn. 24 und die dort angeführte Rechtsprechung).

57 Des Weiteren hat der Gerichtshof entschieden, dass die einzige Ausnahme vom Recht auf Erstattung von unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobenen Abgaben den Fall betrifft, in dem eine zu Unrecht erhobene Abgabe unmittelbar vom Abgabepflichtigen auf den Erwerber abgewälzt wurde (Urteil vom 15. September 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, Rn. 74).

58 Angesichts der Antwort auf die zweite Frage kann die Klägerin des Ausgangsverfahrens, sofern sie als Stromendverbraucherin die rechtsgrundlos gezahlten CSPE-Beträge nicht unmittelbar auf ihre eigenen Kunden abgewälzt hat – was das vorlegende Gericht zu prüfen hat –, die Erstattung dieser Beträge fordern, und zwar entsprechend dem Teil der Einnahmen aus der CSPE, der der Finanzierung der Zielsetzung der Förderung des territorialen und sozialen Zusammenhalts und der rein administrativen Zielsetzungen, insbesondere der Verwaltung der Schlichtungsstelle und der Ausgleichskasse, dient.

59 Zudem kann die Klägerin des Ausgangsverfahrens gemäß der Antwort auf die vierte Frage die Erstattung dieser Beträge erst ab dem 1. Januar 2009 fordern, da die Französische Republik ab diesem Tag die Richtlinie 2003/96 zwingend anzuwenden hatte.

60 Nach alledem ist auf die dritte Frage zu antworten, dass das Unionsrecht dahin auszulegen ist, dass die betroffenen Steuerpflichtigen eine teilweise Erstattung einer Steuer wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entsprechend dem Teil der Einnahmen aus derselben, der keiner besonderen Zielsetzung dient, fordern können, sofern sie diese Steuer nicht auf ihre eigenen Kunden abgewälzt haben, was das vorlegende Gericht zu prüfen hat.

Kosten

⁶¹ Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorliegenden 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:

- 1. Art. 18 Abs. 10 Unterabs. 2 der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom ist dahin auszulegen, dass die Beachtung der von dieser Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuersätze bis zum 1. Januar 2009 die einzige der Französischen Republik obliegende Verpflichtung aus den vom Unionsrecht vorgesehenen Regelungen zur Strombesteuerung darstellte.**
- 2. Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren ist dahin auszulegen, dass die Einführung einer anderen indirekten Steuer auf elektrischen Strom nicht von der Einführung einer harmonisierten Verbrauchsteuer abhängt und dass die Vereinbarkeit einer Steuer wie der im Ausgangsverfahren fraglichen mit den Richtlinien 92/12 und 2003/96 aufgrund dessen, dass sie keine solche Verbrauchsteuer darstellt, anhand der Voraussetzungen zu prüfen ist, die nach Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 für andere indirekte Steuern mit besonderer Zielsetzung gelten.**
- 3. Art. 3 Abs. 2 der Richtlinie 92/12 ist dahin auszulegen, dass eine Steuer wie die im Ausgangsverfahren fragliche als „andere indirekte Steuer“ qualifiziert werden kann, und zwar unter Berücksichtigung ihrer Zielsetzung des Umweltschutzes in Form der Deckung der Mehrkosten, die mit der Pflicht zur Abnahme grüner Energie verbunden sind, unter Außerachtlassung ihrer Zielsetzung der Förderung des territorialen und sozialen Zusammenhalts in Form eines geografischen Tarifausgleichs und einer Tarifiereduzierung für einkommensschwache Haushalte und ihrer rein administrativen Zielsetzungen, insbesondere der Deckung der Verwaltungskosten von Behörden oder öffentlichen Einrichtungen wie der Schlichtungsstelle und der Ausgleichskasse, und vorbehaltlich der Überprüfung durch das vorliegende Gericht, ob sie die Besteuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern beachtet.**
- 4. Das Unionsrecht ist dahin auszulegen, dass die betroffenen Steuerpflichtigen eine teilweise Erstattung einer Steuer wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entsprechend dem Teil der Einnahmen aus derselben, der keiner besonderen Zielsetzung dient, fordern können, sofern sie diese Steuer nicht auf ihre eigenen Kunden abgewälzt haben, was das vorliegende Gericht zu prüfen hat.**

Unterschriften