



Sumario

II Comunicaciones

COMUNICACIONES PROCEDENTES DE LAS INSTITUCIONES, ÓRGANOS Y ORGANISMOS DE LA UNIÓN EUROPEA

Comisión Europea

2020/C 187/01	Autorización de las ayudas estatales en el marco de las disposiciones de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea — Casos con respecto a los cuales la Comisión no presenta objeciones ⁽¹⁾	1
---------------	--	---

V Anuncios

PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LA APLICACIÓN DE LA POLÍTICA DE COMPETENCIA

Comisión Europea

2020/C 187/02	Ayuda estatal — Bélgica — Ayuda estatal SA.43147 (2019/C) (ex 2019/NN) Denuncia contra la Región Valona por una ayuda presuntamente ilegal a Renewi — Invitación a presentar observaciones en aplicación del artículo 108, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea ⁽¹⁾ . . .	35
2020/C 187/03	Ayuda estatal — Alemania — Ayuda estatal SA44944 (2019/C) (ex 2019/FC) y SA.53552 (2019/C, ex 2019/FC) Tratamiento fiscal de los operadores públicos de casinos en Alemania y supuesta garantía para los operadores públicos de casinos en Alemania — Invitación a presentar observaciones en aplicación del artículo 108, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea ⁽¹⁾ . . .	80

II

(Comunicaciones)

COMUNICACIONES PROCEDENTES DE LAS INSTITUCIONES, ÓRGANOS Y ORGANISMOS DE LA UNIÓN EUROPEA

COMISIÓN EUROPEA

Autorización de las ayudas estatales en el marco de las disposiciones de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea**Casos con respecto a los cuales la Comisión no presenta objeciones**

(Texto pertinente a efectos del EEE)

(2020/C 187/01)

Fecha de adopción de la decisión	16.12.2019	
Número de ayuda	SA.51809 (2019/N)	
Estado miembro	Chipre	
Región	Cyprus	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Prolongation of the Cyprus Tonnage Tax and Seafarer Scheme	
Base jurídica	Merchant Shipping (Fees and Tax Provisions) Act of 2010 Draft Bill Merchant Shipping (Fees and Tax Provisions) (Amendment) Act 2019	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Desarrollo sectorial	
Forma de la ayuda	Reducción del tipo impositivo	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 154 (en millones) Presupuesto anual: EUR 15,4 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	hasta el 31.12.2029	
Sectores económicos	Transporte marítimo de pasajeros, Transporte marítimo de mercancías	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Shipping Deputy Ministry Kyllinis Str, Mesa Geitonia 4007 Limassol Cyprus	

Información adicional	—
-----------------------	---

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	15.1.2020	
Número de ayuda	SA.53105 (2019/FC)	
Estado miembro	Grecia	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Εικαζόμενη ενίσχυση προς την Eurobank μέσω της πώλησης της Piraeus Bank Bulgaria	
Base jurídica	—	
Tipo de medida	—	—
Objetivo	—	
Forma de la ayuda	—	
Presupuesto	—	
Intensidad	—	
Duración	—	
Sectores económicos	Servicios financieros; excepto seguros y fondos de pensiones	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	—	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	26.3.2020	
Número de ayuda	SA.55106 (2019/N)	
Estado miembro	Francia	
Región	BRETAGNE	Artículo 107.3.c

Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Société Bretonne de Volaille Châteaulin (SBV Châteaulin) filiale du groupe Lambert Dodard Chancereul «LDC»	
Base jurídica	Articles L1511-1, L1511-1-1, L1511-1-2, L511-2, L511-4 et L4211-1 du code des collectivités territoriales Aide d'État– France SA. 41735 (2015/N) Aides aux investissements des grandes entreprises actives dans la transformation et la commercialisation de produits agricoles	
Tipo de medida	Ayuda individual	Société Bretonne de Volaille Châteaulin (SBV Châteaulin) filiale du groupe Lambert Dodard Chancereul
Objetivo	Ayudas para inversiones relacionadas con la transformación y la comercialización de productos agrícolas	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 12 (en millones) Presupuesto anual: EUR 12 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	26.3.2020 — 31.12.2021	
Sectores económicos	AGRICULTURA; GANADERÍA; SILVICULTURA Y PESCA	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Conseil régional de Bretagne — Loïg Chesnais-Girard 283 avenue du Général-Patton CS 21101 35711 Rennes Cedex 7	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	28.4.2020	
Número de ayuda	SA.55128 (2019/N)	
Estado miembro	Alemania	
Región	BRANDENBURG	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Brandenburg: Förderung von Präventionsmaßnahmen zum Schutz vor Schäden durch geschützte Tierarten (Biber)	
Base jurídica	Brandenburg: Richtlinie des Ministeriums für Ländliche Entwicklung, Umwelt und Landwirtschaft des Landes Brandenburg zur Förderung von Präventionsmaßnahmen zum Schutz vor Schäden durch geschützte Tierarten (Wolf, Biber)	
Tipo de medida	Régimen	—

Objetivo	Pesca y acuicultura
Forma de la ayuda	Subvención directa
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 1 (en millones)
Intensidad	100 %
Duración	hasta el 31.12.2020
Sectores económicos	Acuicultura en agua dulce
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Landesamt für ländliche Entwicklung, Landwirtschaft und Flurneuordnung (LELF) Seeburger Chaussee 2, D-14476 Potsdam OT Groß Glienicke
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	4.5.2020	
Número de ayuda	SA.55820 (2019/N)	
Estado miembro	Dinamarca	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Kompensation for skader forårsaget af ulve og støtte til ulvesikre hegn	
Base jurídica	Forvaltningsplan for ulv kapitel 7. Forvaltningsplanen har hjemmel i § 29 i lov om naturbeskyttelse	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Ayudas para compensar los daños causados por animales protegidos, Ayudas para inversiones en activos materiales e inmateriales de explotaciones agrícolas vinculadas a la producción agrícola primaria	
Forma de la ayuda	Subvención/bonificación de intereses	
Presupuesto	Presupuesto total: DKK 12 (en millones)	
Intensidad	100 %	
Duración	hasta el 31.12.2023	
Sectores económicos	Agricultura; ganadería; caza y servicios relacionados con las mismas	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Miljøstyrelsen Tollerlundsvej 5, 5000 Odense C, DK	

Información adicional	—
-----------------------	---

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	14.4.2020	
Número de ayuda	SA.55836 (2019/N)	
Estado miembro	Italia	
Región	LOMBARDIA	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Aiuti per i servizi nelle aree rurali della Lombardia	
Base jurídica	Bozza di deliberazione di Giunta regionale «Disposizioni per l'istituzione del regime di aiuto di stato delle operazioni 7.4.01 — Incentivi per lo sviluppo di servizi in favore della popolazione rurale, 7.5.01 — Incentivi per lo sviluppo di infrastrutture e di servizi turistici locali e 7.6.01 — Incentivi per il recupero e la valorizzazione del patrimonio rurale, del programma di sviluppo rurale 2014 — 2020 della Lombardia».	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Ayudas a servicios básicos y renovación de poblaciones en las zonas rurales	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 14,5 (en millones)	
Intensidad	100 %	
Duración	hasta el 31.12.2024	
Sectores económicos	EDUCACIÓN, ACTIVIDADES SANITARIAS Y DE SERVICIOS SOCIALES, ACTIVIDADES ARTÍSTICAS; RECREATIVAS Y DE ENTRETENIMIENTO	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Regione Lombardia DG Agricoltura alimentazione e sistemi verdi Piazza città di Lombardia 1 20124 Milano	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	21.4.2020	
Número de ayuda	SA.55871 (2019/N)	
Estado miembro	Austria	

Región	SALZBURG UND UMGEBUNG, SALZBURG, PINZGAU-PONGAU, LUNGAU	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Gewährung von freiwilligen Entschädigungsleistungen und die Förderung von Maßnahmen zur Minderung oder Vermeidung von durch den Wolf, Biber oder Fischotter verursachten wirtschaftlichen Belastungen im Land Salzburg	
Base jurídica	§ 18 lit. a Salzburger Landwirtschaftsförderungsgesetz 1975, LGBl. Nr. 16/1975 idgF. iVm der gegenständlichen Richtlinie	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Ayudas para compensar los daños causados por animales protegidos, Ayudas para inversiones en activos materiales e inmateriales de explotaciones agrícolas vinculadas a la producción agrícola primaria	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	—	
Intensidad	80 %	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Agricultura; ganadería; caza y servicios relacionados con las mismas	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Land Salzburg — Abteilung 4: Lebensgrundlagen und Energie Fanny-von-Lehnerstraße 1, 5020 Salzburg	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	17.4.2020	
Número de ayuda	SA.56104 (2020/N)	
Estado miembro	Chequia	
Región	Czech Republic	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Podpora opatření zaměřených proti šíření nálezů prasat zvýšením biologické bezpečnosti	
Base jurídica	Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství, v platném znění Zákon č. 166/1999 Sb., o veterinární péči a o změně některých souvisejících zákonů, v platném znění Zásady, kterými se stanovují podmínky pro poskytování dotací na základě § 2 a § 2d zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství	
Tipo de medida	Régimen	—

Objetivo	Ayudas para los costes de prevención, control y erradicación de enfermedades animales y plagas vegetales y ayudas para reparar los daños causados por enfermedades animales y plagas vegetales
Forma de la ayuda	Subvención directa
Presupuesto	Presupuesto total: CZK 6 000 (en millones) Presupuesto anual: CZK 1 000 (en millones)
Intensidad	100 %
Duración	hasta el 31.12.2025
Sectores económicos	Explotación de ganado porcino
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Státní zemědělský intervenční fond Ve Smečkách 33, 110 00 Praha 1
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	27.4.2020	
Número de ayuda	SA.56475 (2020/N)	
Estado miembro	Bélgica	
Región	VLAAMS GEWEST	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Vrijstelling werkgevers- en werknemersbijdragen voor reders die gebruik maken van vaartuigen gespecialiseerd in waterbouw op volle zee.	
Base jurídica	Besluit van de Vlaamse Regering van 13 november 2015 houdende vrijstelling van bepaalde werkgeversbijdragen voor ondernemingen die behoren tot de koopvaardijsector en de zeesleepvaartsector en het besluit van de Vlaamse Regering van 23 september 2016 houdende vrijstelling van bepaalde werknemersbijdragen voor ondernemingen die behoren tot de koopvaardijsector en tot wijziging van artikel 1 van het besluit van de Vlaamse Regering van 13 november 2015 houdende vrijstelling van bepaalde werkgeversbijdragen voor ondernemingen die behoren tot de koopvaardijsector en de zeesleepvaartsector en tot wijziging van artikel 14bis, eerste lid, van het koninklijk besluit van 16 mei 2003 tot uitvoering van het Hoofdstuk 7 van Titel IV van de programmawet van 24 december 2002 (I), betreffende de harmonisering en vereenvoudiging van de regelingen inzake verminderingen van de sociale zekerheidsbijdragen	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Desarrollo sectorial	

Forma de la ayuda	Reducción de las cotizaciones a la Seguridad Social
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 7,326 (en millones) Presupuesto anual: EUR 3,663 (en millones)
Intensidad	%
Duración	1.7.2020 — 31.12.2022
Sectores económicos	Transporte marítimo de pasajeros, Transporte marítimo de mercancías
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Departement Werk en Sociale economie Albert II laan 35, bus 20, 1030 Brussel
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	24.4.2020	
Número de ayuda	SA.56718 (2020/N)	
Estado miembro	Italia	
Región	—	Zonas mixtas
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	INCENTIVI PER IL TRASPORTO FERROVIARIO	
Base jurídica	ARTICOLO 1, COMMA 111 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 di rifinanziamento della misura di cui all'articolo 1, comma 648, della legge 28 dicembre 2015, n.208	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Desarrollo sectorial, Protección del medio ambiente	
Forma de la ayuda	Subvención directa, Bonificación de intereses	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 39 (en millones)	
Intensidad	50 %	
Duración	1.1.2020 — 31.12.2021	
Sectores económicos	Transporte de mercancías por ferrocarril	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministero delle infrastrutture e dei trasporti Via G.Caraci, 36	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	22.3.2020	
Número de ayuda	SA.56786 (2020/N)	
Estado miembro	Italia	
Región	ITALIA	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Production of medical equipment and masks	
Base jurídica	Article 5 of Decree-law No. 18 of 17 March 2020 «Measures to strengthen the National Health Service and provide economic support for families, workers and firms linked to the COVID-19 epidemiological emergency»	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía, Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención directa, Anticipos reembolsables	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 50 (en millones) Presupuesto anual: EUR 50 (en millones)	
Intensidad	75 %	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	INDUSTRIA MANUFACTURERA	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Agenzia Nazionale per l'Attrazione degli Investimenti e lo sviluppo d'Impresa SpA — Invitalia Via Calabria 46 — 00187 Roma I	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	24.4.2020	
Número de ayuda	SA.56995 (2020/N)	
Estado miembro	Finlandia	
Región	MANNER-SUOMI, AALAND, SUOMI/FINLAND	Zonas mixtas
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID-19: Framework Scheme for State aid measures (section 3.1 of the Temporary Framework)	

Base jurídica	Government decrees based on these acts as well as budgetary rules on national and local level: i) Valtionavustuslaki, 688/2001 (Act on Discretionary Government Transfers), ii) Kuntalaki, 410/2015 (Local Government Act), iii) Laki valtion talousarviosta, 423/1988 (Act on State Budget), iv) Laki valtion lainanannosta sekä valtiontakauksesta ja valtiontakuusta, 449/1988 (Act on State Loans and State Guarantees), v.) Laki valtionavustuksesta yritystoiminnan kehittämiseksi, 9/2013 (Act on State aid for the Development of Business Activities), vi) Laki alueiden kehittämisestä ja rakennerahastotoiminnan hallinnoinnista, 7/2014 (Act on Development of Regions and Structural Funding Administration), vii) Laki valtion erityisrahoitusyhtiön luotto- ja takaustoiminnasta, 445/1998 (Act on Credits, Guarantees and Capital Investments provided by the State-Owned Specialised Financing Company), viii) Laki valtion alustakauksista, 573/1972 (Act on State Guarantees for Vessels), ix) Laki riskirahoitusta alkuvaiheen pääomarahastoihin sijoittavasta valtion kokonaan omistamasta osakeyhtiöstä, 967/201 (Act on Business Finland Venture Capital Ltd), x) Laki Suomen Teollisuussijoitus Oy -nimisestä valtionyhtiöstä, 1352/1999 (Act on Finnish Industry Investment Ltd), xi) Laki elinkeinotulon verottamisesta, 360/1968 (Act on Business Income Taxation), xii) Näringsstödsdag (2008:110) för landskapet Åland (Act on Funding Business Development), xiii) Landskapslag (1988:50) om lån, räntestöd och understöd ur landskapet medel samt om landskapsgaranti (Act on Funding Loan, Subsidised Interest Rate, Direct Grant and Guarantee).	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención/bonificación de intereses, Garantía, Préstamo/anticipo reembolsables, Ventaja fiscal o exención fiscal	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 3 000 (en millones) Presupuesto anual: EUR 3 000 (en millones)	
Intensidad	100 %	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry of Economic Affairs and Employment PL 32, 00023 VALTIONEUVOSTO	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	24.4.2020	
Número de ayuda	SA.57015 (2020/N)	
Estado miembro	Polonia	
Región	—	—

Denominación (y/o nombre del beneficiario)	State aid in the form of grants or repayable assistance under operational programmes for 2014 — 2020 to support the Polish economy in connection with the occurrence of the COVID-19 pandemic outbreak.	
Base jurídica	Draft regulation from Minister of Development funds and regional policy	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención/bonificación de intereses, Préstamo/anticipo reembolsables	
Presupuesto	Presupuesto total: PLN 3 000 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	—	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry of Development funds and regional policy — OP 2014-2020 Managing authorities	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	29.4.2020	
Número de ayuda	SA.57064 (2020/N)	
Estado miembro	Hungria	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Covid-19: Grants, guarantee and subsidised interest measures	
Base jurídica	Act XLII of 1994 on the Hungarian Export-Import Bank Corporation and the Hungarian Export Credit Insurance Corporation	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención directa, Garantía, Crédito blando	
Presupuesto	Presupuesto total: HUF 316 050 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	29.4.2020 — 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	

Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Hungarian Export-Import Bank Corporation (Eximbank) 1065 Budapest, Nagymező u. 46-48.
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	7.5.2020	
Número de ayuda	SA.57071 (2020/N)	
Estado miembro	Chequia	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Czech Rise Up Program — Smart measures against COVID — 19 2.0	
Base jurídica	Act No. 218/2000 Coll, As amended, budgetary rules	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía, Investigación y desarrollo e innovación	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: CZK 200 (en millones) Presupuesto anual: CZK 200 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry of Industry and Trade Na Františku 32, 110 15 Praha 1	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	5.5.2020	
Número de ayuda	SA.57094 (2020/N)	
Estado miembro	Chequia	
Región	—	—

Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Czechia — COVID-19 — Loan guarantee scheme to support the economy in response to the COVID-19 crisis	
Base jurídica	Act No. 58/1995 Coll. of 14 March 1995 on Insurance and Financing of Exports with State Support and on Supplement to Act No. 166/1993 Coll., on the Supreme Audit Office, as amended in Amendment: 60/1998 Coll., Amendment: 188/1999 Coll., Amendment: 282/2002 Coll., Amendment: 377/2005 Coll., Amendment: 23/2006 Coll., Amendment: 293/2009 Coll., Amendment: 230/2013 Coll., Amendment: 220/2015 Coll., Amendment: 214/2020 Coll. Government Decree No. 215/2020 Coll. of 24 April 2020, on Implementation of Certain Provisions of the Act on Insurance and Financing of Exports with State Support, as amended.	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Garantía	
Presupuesto	Presupuesto total: CZK 142 000 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos que pueden optar a recibir ayudas excepto (códigos NACE utilizados): 49, 50, 51, 55, 79 y 92	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	EGAP Vodičkova 34/701, 111 21 Prague 1 Czechia	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	5.5.2020	
Número de ayuda	SA.57132 (2020/N)	
Estado miembro	Bélgica	
Región	VLAAMS GEWEST	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID-19 Flemish subordinated loan scheme for start-ups, scale-ups, and SMEs	
Base jurídica	(i) The decision of Flemish Government to increase the capital of the publicly owned investment company Participatiemaatschappij Vlaanderen («PMV») by EUR 250 million with a view to financing the measure, (ii) the decision of PMV's Board of Directors of 17 April 2020 to increase the capital of its subsidiary PMV/z-Leningen by EUR 250 million with a view to financing the measure, and (iii) the decision of the Board of Directors of PMV/z-Leningen NV of 22 April 2020 approving the granting of the measure.	
Tipo de medida	Régimen	—

Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía
Forma de la ayuda	Crédito blando
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 250 (en millones) Presupuesto anual: EUR 250 (en millones)
Intensidad	—
Duración	5.5.2020 — 31.12.2020
Sectores económicos	AGRICULTURA; GANADERÍA; SILVICULTURA Y PESCA, INDUSTRIAS EXTRACTIVAS, INDUSTRIA MANUFACTURERA, SUMINISTRO DE ENERGIA ELECTRICA; GAS; VAPOR Y AIRE ACONDICIONADO, SUMINISTRO DE AGUA; ACTIVIDADES DE SANEAMIENTO; GESTIÓN DE RESIDUOS Y DESCONTAMINACIÓN, CONSTRUCCIÓN, COMERCIO AL POR MAYOR Y AL POR MENOR; REPARACIÓN DE VEHÍCULOS DE MOTOR Y MOTOCICLETAS, TRANSPORTE Y ALMACENAMIENTO, HOSTELERÍA, INFORMACIÓN Y COMUNICACIONES, ACTIVIDADES INMOBILIARIAS, ACTIVIDADES PROFESIONALES; CIENTÍFICAS Y TÉCNICAS, ACTIVIDADES ADMINISTRATIVAS Y SERVICIOS AUXILIARES, ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y DEFENSA; SEGURIDAD SOCIAL OBLIGATORIA, EDUCACIÓN, ACTIVIDADES SANITARIAS Y DE SERVICIOS SOCIALES, ACTIVIDADES ARTÍSTICAS; RECREATIVAS Y DE ENTRETENIMIENTO, OTROS SERVICIOS, ACTIVIDADES DE LOS HOGARES COMO EMPLEADORES DE PERSONAL DOMÉSTICO; ACTIVIDADES DE LOS HOGARES COMO PRODUCTORES DE BIENES Y SERVICIOS PARA USO PROPIO, ORGANISMOS EXTRATERRITORIALES
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	PMV/z-Leningen NV Oude Graanmarkt 63, 1000 Brussels
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	29.4.2020	
Número de ayuda	SA.57134 (2020/N)	
Estado miembro	Francia	
Región	FRANCE	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID 19: Aide sous forme de garanties de prêts au profit du groupe Renault.	
Base jurídica	Loi n° 2020-289 du 23 mars 2020 de finances rectificative pour 2020	
Tipo de medida	ayuda ad hoc	Renault
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Garantía	
Presupuesto	—	

Intensidad	—
Duración	A partir del 3.5.2020
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministère de l'Economie et des Finances / BPI France 139 rue de Bercy, 75012 Paris
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	19.5.2020	
Número de ayuda	SA.57148 (2020/N)	
Estado miembro	Austria	
Región	KAERNTEN, WIEN, OBEROES-TERREICH, STEIERMARK, TIROL	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID-19; Hilfsmaßnahmen der Bundesländer Kärnten, Oberösterreich, Steiermark, Tirol und Wien	
Base jurídica	Landes-Förderungsgesetze, Beschlüsse der Landesregierung oder anderer Gremien	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Desarrollo regional (incluida la cooperación territorial), Remedio de una perturbación grave en la economía, Investigación y desarrollo e innovación	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 94 (en millones) Presupuesto anual: EUR 94 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Kärntner Wirtschaftsförderungsfonds, der Oberösterreichischen, der Steiermärkischen, der Tiroler und der Wiener Landesregierung 9020 Klagenfurt, 4020 Linz, 8020 Graz, 6020 Tirol, 1082 Wien	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	5.5.2020	
Número de ayuda	SA.57151 (2020/N)	
Estado miembro	Dinamarca	
Región	DANMARK	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Adjustment and prolongation of compensation scheme to companies exposed to large turnover decline related to COVID-19 (fixed costs)	
Base jurídica	Bevilling på Finansloven	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Reparación de daños causados por desastres naturales o por acontecimientos de carácter excepcional	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: DKK 25 000 (en millones) Presupuesto anual: DKK 65 000 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 8.7.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Erhvervsstyrelsen Langelinie Allé 17	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	11.5.2020	
Número de ayuda	SA.57152 (2020/N)	
Estado miembro	Reino Unido	
Región	UNITED KINGDOM	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Self-Employed Income Support Scheme	
Base jurídica	Direction of 30.4.2020 issued by Her Majesty's Treasury on The Coronavirus Act 2020 Functions of Her Majesty's Revenue and Customs (Self-Employment Income Support Scheme)	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Reparación de daños causados por desastres naturales o por acontecimientos de carácter excepcional	

Forma de la ayuda	Subvención directa
Presupuesto	Presupuesto total: GBP 9 000 (en millones) Presupuesto anual: GBP 9 000 (en millones)
Intensidad	80 %
Duración	hasta el 31.12.2020
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	HMRC Her Majesty's Revenue and Customs 100 Parliament Street, Westminster, London SW1A 2BQ
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	14.5.2020	
Número de ayuda	SA.57163 (2020/N)	
Estado miembro	Malta	
Región	Malta	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	MDB COVID-19 Interest Rate Subsidy Scheme (CIRSS)	
Base jurídica	Malta Development Bank Act (CAP 574 of the Laws of Malta)	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 40 (en millones) Presupuesto anual: EUR 40 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Malta Development Bank Pope Pius V Street, Valletta	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	11.5.2020	
Número de ayuda	SA.57165 (2020/N)	
Estado miembro	Grecia	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID 19 — Wage subsidies to self-employed	
Base jurídica	Article 8 of the Legislative Act of 20.3.2020, as amended by Article 1 of the Legislative Act of 13.4.2020, and Article 4 of Law 4684/2020, and Article 6 of the Act of a Legislative Content of 20.3.2020, authorised by Article 1 of Greek Law 4683/2020, and Article 8(1) of the same Act, as amended by Article 1 of the Act of a Legislative Content of 13.4.2020, and their respective implementing acts	
Tipo de medida	Régimen	self-employed and self-employed managers of companies that employ up to 20 employees
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Otros — wage subsidies	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 500 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	hasta el 30.4.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Directorate General for Financial Services of the Ministry of Finance	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	12.5.2020	
Número de ayuda	SA.57175 (2020/N)	
Estado miembro	Croacia	
Región	HRVATSKA	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Guarantee schemes and subsidised loans scheme	
Base jurídica	State aid act	
Tipo de medida	Régimen	—

Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía, PYME, Reparación de daños causados por desastres naturales o por acontecimientos de carácter excepcional
Forma de la ayuda	Garantía, Crédito blando
Presupuesto	Presupuesto total: HRK 2 450 (en millones)
Intensidad	—
Duración	hasta el 31.12.2020
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	HAMAG BICRO Ksaver 208, HR-10000 Zagreb
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	14.5.2020	
Número de ayuda	SA.57187 (2020/N)	
Estado miembro	Bélgica	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Credendo Bridge Guarantee	
Base jurídica	Law of 31 August 1939 on the Delcredere/Ducreire, as implemented by the ministerial instructions issued to Delcredere/Ducreire on 6 April 2020.	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	—	
Forma de la ayuda	Garantía	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 500 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	14.5.2020 — 30.9.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Credendo — Export Credit Agency («Delcredere Ducreire») Rue Montoyer 3, 1000 Brussels, Belgium	

Información adicional	—
-----------------------	---

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	15.5.2020	
Número de ayuda	SA.57188 (2020/N)	
Estado miembro	Bélgica	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID 19: Reinsurance of short-term credit and surety risks	
Base jurídica	Belgian Law of 31 August 1939 on Delcredere Ducroire and Memorandum of Understanding of 17 April 2020 between the Belgian State and credit insurers.	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Otros — Reinsurance scheme	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 903,2 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	15.5.2020 — 31.12.2020	
Sectores económicos	Seguros distintos de los seguros de vida	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Credendo Export Credit Agency Rue Montoyer 3, 1000 Brussels, Belgium	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	11.5.2020	
Número de ayuda	SA.57191 (2020/N)	
Estado miembro	Polonia	
Región	—	—

Denominación (y/o nombre del beneficiario)	The Polish anti-crisis measures — COVID-19 — state aid in the simplified repayable from from financial engineering instruments.	
Base jurídica	Draft regulation of April 2020 from Minister of Development funds and regional policy	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	—	
Presupuesto	Presupuesto total: PLN 2 000 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	—	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Minister of development funds and regional policy- OP managing authorities	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	5.5.2020	
Número de ayuda	SA.57194 (2020/N)	
Estado miembro	Grecia	
Región	ELLADA	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	State Aid Grants in the Floriculture Primary Production Section under the Covid-19 Temporary Framework (Commission C(2020) 1863/19.3.20)	
Base jurídica	not yet adopted	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Agricultura; silvicultura; zonas rurales	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 10,13 (en millones) Presupuesto anual: EUR 10,13 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.12.2020	

Sectores económicos	Agricultura; ganadería; caza y servicios relacionados con las mismas
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΜΕΝΑΝΔΡΟΥ 22, ΑΘΗΝΑ
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	15.5.2020	
Número de ayuda	SA.57195 (2020/N)	
Estado miembro	Chequia	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Czechia — COVID-19: Aid in the form of guarantees on loans for enterprises of up to 500 employees	
Base jurídica	Act No.228/2020 Coll. of 29. April 2020 on state guarantee of the Czech Republic for securing the debts of the Českomoravská záruční a rozvojová banka, a.s. resulting from the guarantee for loan debts in connection with mitigating the negative impacts caused by the SARS-CoV-2 virus	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Garantía	
Presupuesto	Presupuesto total: CZK 500 000 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry of Industry and Trade Na Františku 32, 110 15 Prague 1	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	7.5.2020
Número de ayuda	SA.57198 (2020/N)

Estado miembro	Hungria	
Región	Hungary	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Crisis Rural Guarantee Programme by AVHGA	
Base jurídica	1. (Government Decision 1195/2020 (IV. 30.) on measures related to loan and guarantee schemes in the agricultural economy in order to mitigate the economic effects of the coronavirus pandemic on micro, small and medium-sized enterprises and large companies within the framework of the Economic Protection Action Plan) 2. Annex No. 7 of the Business Regulations (AVHGA)	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Garantía	
Presupuesto	Presupuesto total: HUF 100 000 (en millones)	
Intensidad	90 %	
Duración	1.6.2020 — 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Agrár-Vállalkozási Hitelgarancia Alapítvány (AVHGA, Rural Credit Guarantee Foundation) 1054 Budapest, Bajcsy-Zsilinszky út 42-46.	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	12.5.2020	
Número de ayuda	SA.57204 (2020/N)	
Estado miembro	Malta	
Región	Malta	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Investment Aid for the Production of COVID-19 Relevant Products	
Base jurídica	COVID-19 Temporary Support Measures Regulations, 2020 (copy attached)	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	

Forma de la ayuda	Otros — The support shall be awarded in the form of a cash grant or a repayable advance, with the possibility of an additional bonus in the form of tax credit.
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 11,5 (en millones) Presupuesto anual: EUR 11,5 (en millones)
Intensidad	—
Duración	hasta el 31.12.2020
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Malta Enterprise Corporation Gwardamangia Hill, Pieta', MEC 0001
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	8.5.2020	
Número de ayuda	SA.57217 (2020/N)	
Estado miembro	Países Bajos	
Región	NEDERLAND	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	NL_LNV_AGRO_Regeling tegemoetkoming land- en tuinbouwondernemers COVID-19	
Base jurídica	Ontwerp van de Regeling van de Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit van nr. WJZ/20120212, tot tegemoetkoming in de schade geleden door ondernemingen in bepaalde landbouwsectoren door de maatregelen ter bestrijding van de verdere verspreiding van COVID-19 (Regeling tegemoetkoming land- en tuinbouwondernemers COVID-19)	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Agricultura; silvicultura; zonas rurales, Reparación de daños causados por desastres naturales o por acontecimientos de carácter excepcional	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 650 (en millones) Presupuesto anual: EUR 650 (en millones)	
Intensidad	70 %	
Duración	hasta el 31.12.2020	

Sectores económicos	AGRICULTURA; GANADERÍA; SILVICULTURA Y PESCA, Cultivos no perennes
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	De Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit Postbus 20401, 2500 EK Den Haag
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	11.5.2020	
Número de ayuda	SA.57219 (2020/N)	
Estado miembro	Francia	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID-19: Garanties des cautions	
Base jurídica	article 15 de la loi n° 49-874 du 5 juillet 1949 relative à diverses dispositions d'ordre économique et financier	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Garantía	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 3 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministère de l'Economie et des Finances 139 rue de Bercy – 75572 Paris Cedex 12	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	7.5.2020
Número de ayuda	SA.57234 (2020/N)

Estado miembro	Estonia	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID-19: Amendment to SA.57014 (2020/N) — Estonian aid schemes in the form of grants and payment advantages under Section 3.1 of the Temporary Framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak	
Base jurídica	State Budget Act; Enterprise Support and Loan Guarantee Act; Regulations No 12 and 13 of 29 April 2020 of the Minister of Foreign Trade and Information Technology	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 35 (en millones) Presupuesto anual: EUR 35 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	7.5.2020 — 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Foundation Enterprise Estonia Lasnamäe 2, 11412 Tallinn	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	8.5.2020	
Número de ayuda	SA.57243 (2020/N)	
Estado miembro	Lituania	
Región	Lithuania	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Amendment of State aid scheme SA.57066 — Direct grants to cover interest on loans of SMEs active in road freight transport	
Base jurídica	National legal basis: Draft Description «Compensation of Interest for small and medium — sized entities» approved by Order No. xxx of the Minister of Economy and Innovation of the Republic of Lithuania of xx May 2020 (attached hereto).	
Tipo de medida	Régimen	—

Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía, PYME
Forma de la ayuda	Subvención directa
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 5 (en millones) Presupuesto anual: EUR 5 (en millones)
Intensidad	—
Duración	hasta el 31.12.2020
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry of the Economy and Innovation of the Republic of Lithuania Gedimino Ave. 38, 01104 Vilnius, Lithuania
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	11.5.2020	
Número de ayuda	SA.57256 (2020/N)	
Estado miembro	Italia	
Región	FRIULI-VENEZIA GIULIA	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Concessione degli aiuti di Stato previsti dal programma Anticrisi covid-19 di cui all'articolo 12 della legge regionale 5/2020 nel rispetto del Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19	
Base jurídica	Legge regionale 1 aprile 2020, n. 5, articolo 12; Deliberazione della Giunta regionale n. 610/2020	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención directa, Bonificación de intereses	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 50 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	AGRICULTURA; GANADERÍA; SILVICULTURA Y PESCA	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Regione Friuli Venezia Giulia via Sabbadini, 31 — 33100 UDINE	

Información adicional	—
-----------------------	---

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	20.5.2020	
Número de ayuda	SA.57269 (2020/N)	
Estado miembro	Hungria	
Región	Hungary	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID-19 — CAPITAL FUNDS	
Base jurídica	Individual term sheets of COVID-19 EQUITY AND LOAN PROGRAMMES (see Annexes)	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Otras formas de participación en el capital	
Presupuesto	Presupuesto total: HUF 57 000 (en millones) Presupuesto anual: HUF 57 000 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Minister without Portfolio for the Management of National Assets (NVTNM) and see attachment 1011. Budapest, Vám utca 5-7.	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	20.5.2020	
Número de ayuda	SA.57285 (2020/N)	
Estado miembro	Hungria	
Región	Hungary	—

Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Grant Scheme related to the Széchenyi Card Programme	
Base jurídica	1194/2020. (IV. 30.) Government Decision on the credit schemes of the Széchenyi Card Program to be established in the framework of the Economic Protection Action Plan in order to reduce the economic effects of the coronavirus pandemic on micro, small and medium-sized enterprises	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: HUF 21 000 (en millones) Presupuesto anual: HUF 21 000 (en millones)	
Intensidad	%	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry for Innovation and Technology 1011 Budapest, Fő utca 44-50.	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	12.5.2020	
Número de ayuda	SA.57287 (2020/N)	
Estado miembro	Letonia	
Región	Latvia	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	State aid for short-term loans in agriculture to relieve a negative impact of COVID-19 spread	
Base jurídica	Draft Regulations of the Cabinet of Ministers «State aid for short-term loans in agriculture to relieve a negative impact of COVID-19 spread»	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Otros — Interest free loan	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 1,5 (en millones) Presupuesto anual: EUR 1,5 (en millones)	

Intensidad	—
Duración	hasta el 31.12.2020
Sectores económicos	Agricultura; ganadería; caza y servicios relacionados con las mismas
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Lauku atbalsta dienests Republikas laukums 2, Rīga, LV-1981
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	23.5.2020	
Número de ayuda	SA.57291 (2020/N)	
Estado miembro	Austria	
Región	OESTERREICH	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	COVID-19; Compensation Scheme: Directive for fixed cost subsidies.	
Base jurídica	§ 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetz, BGBl. I Nr. 51/2014, zuletzt geändert durch das 3. COVID-Gesetz, BGBl. I Nr. 23/2020, und Verordnung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit dem Vizekanzler gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Reparación de daños causados por desastres naturales o por acontecimientos de carácter excepcional	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 8 000 (en millones) Presupuesto anual: EUR 8 000 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.8.2021	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) A — 1020 Wien, Taborstrasse 1 — 3 / OG 14	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	19.5.2020	
Número de ayuda	SA.57329 (2020/N)	
Estado miembro	Hungria	
Región	Hungary	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Temporary aid scheme for primary agricultural production, food processing (incl. processing and marketing of agricultural products), fisheries and aquaculture, forestry and game management sectors put in a difficult economic situation due to covid-19 outbreak in Hungary	
Base jurídica	Decree No ... /2020. (...) AM of the Minister of Agriculture laying down general rules concerning the temporary support for agricultural and food processing undertakings put in a difficult economic situation due to the coronavirus epidemic	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: HUF 35 000 (en millones) Presupuesto anual: HUF 35 000 (en millones)	
Intensidad	100 %	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Agricultura; ganadería; caza y servicios relacionados con las mismas, Silvicultura y explotación forestal, Pesca y acuicultura, Industria de la alimentación	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry of Agriculture 1055 Budapest, Kossuth Lajos tér 11.	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	20.5.2020	
Número de ayuda	SA.57342 (2020/N)	
Estado miembro	Lituania	
Región	Lithuania	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Program to fund new culture products and (or) services	

Base jurídica	Order No IV-904 of August 25 2017 of the Minister of Culture of the Republic of Lithuania «On the Approval of the Guidelines for the Submission of Projects Funded by the Culture Support Foundation»; and Order to change the Order No IV-904 of August 25 2017 of the Minister of Culture of the Republic of Lithuania «On the Approval of the Guidelines for the Submission of Projects Funded by the Culture Support Foundation»	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía, Cultura	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 10 (en millones) Presupuesto anual: EUR 10 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	hasta el 31.12.2020	
Sectores económicos	Actividades de creación; artísticas y espectáculos	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry of Culture of the Republic of Lithuania J. Basanavičiaus str. 5, Vilnius, Lithuania	
Información adicional	—	

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	19.5.2020	
Número de ayuda	SA.57349 (2020/N)	
Estado miembro	Italia	
Región	CAMPANIA	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Piano per l'emergenza socio economica della Regione Campania — Misure di sostegno alle aziende agricole e della pesca attraverso l'erogazione di un bonus una tantum a favore delle imprese agricole, delle imprese armatrici di imbarcazioni da pesca ed imprese acquicole, delle imprese del comparto bufalino e delle imprese del comparto florovivaistico regionale	
Base jurídica	Progetto di Decreto del DG agricoltura: DGR nn. 170 del 7/04/2020 e 211 del 5/05/2020 -Piano per l'emergenza socio economica della Regione Campania — Misure di sostegno alle aziende agricole e della pesca e Misure di sostegno per specifici comparti dell'agricoltura Approvazione avvisi pubblici per l'erogazione di un bonus una tantum a favore delle imprese agricole, delle imprese armatrici di imbarcazioni da pesca ed imprese acquicole, delle imprese del comparto bufalino e delle imprese del comparto florovivaistico regionale — con allegati	
Tipo de medida	Régimen	—

Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía
Forma de la ayuda	Subvención directa
Presupuesto	Presupuesto total: EUR 70 (en millones)
Intensidad	—
Duración	hasta el 31.12.2020
Sectores económicos	Agricultura; ganadería; caza y servicios relacionados con las mismas, Pesca y acuicultura
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Regione Campania Centro Direzionale di Napoli isola A/6
Información adicional	—

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Fecha de adopción de la decisión	19.5.2020	
Número de ayuda	SA.57350 (2020/N)	
Estado miembro	Hungria	
Región	—	—
Denominación (y/o nombre del beneficiario)	Aid measures for increasing competitiveness of undertakings in relation with the COVID-19 outbreak (budget increase)	
Base jurídica	— Decree of Ministry of Foreign Affairs and Trade No. 7/2020. (IV. 16.) on aid measures for increasing competitiveness of undertakings concerning the COVID-19 outbreak — Government Decision No. 1213/2020.	
Tipo de medida	Régimen	—
Objetivo	Remedio de una perturbación grave en la economía	
Forma de la ayuda	Subvención directa	
Presupuesto	Presupuesto total: HUF 100 000 (en millones) Presupuesto anual: HUF 100 000 (en millones)	
Intensidad	—	
Duración	—	
Sectores económicos	Todos los sectores económicos elegibles para recibir la ayuda	
Nombre y dirección de la autoridad que concede las ayudas	Ministry of Foreign Affairs and Trade 1027 Budapest, Bem rakpart 47.	

Información adicional	—
-----------------------	---

El texto de la decisión en la lengua o lenguas auténticas, suprimidos los datos confidenciales, se encuentra en:
<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

V

*(Anuncios)*PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LA APLICACIÓN DE LA POLÍTICA DE
COMPETENCIA

COMISIÓN EUROPEA

AYUDA ESTATAL — BÉLGICA

Ayuda estatal SA.43147 (2019/C) (ex 2019/NN) Denuncia contra la Región Valona por una ayuda presuntamente ilegal a Renewi**Invitación a presentar observaciones en aplicación del artículo 108, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea****(Texto pertinente a efectos del EEE)**

(2020/C 187/02)

Por carta de 6 de febrero de 2020, reproducida en la versión lingüística auténtica en las páginas siguientes al presente resumen, la Comisión notificó al Estado belga su decisión de incoar el procedimiento previsto en el artículo 108, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea en relación con la ayuda/la medida antes citada.

Los interesados podrán presentar sus observaciones sobre la ayuda/la medida respecto de la cual la Comisión ha incoado el procedimiento en un plazo de un mes a partir de la fecha de publicación del presente resumen y de la carta siguiente, enviándolas a:

Comisión Europea
Dirección General de Competencia
Place Madou
1049 Bruxelles/Brussel
BELGIQUE/BELGIË
Fax + 32 22961242
Stateaidgreffe@ec.europa.eu

Dichas observaciones se comunicarán al Estado belga. Los interesados que presenten observaciones podrán solicitar por escrito, exponiendo los motivos de su solicitud, que su identidad sea tratada de forma confidencial.

Procedimiento

El 18 de septiembre de 2015 se presentó ante la Comisión una denuncia contra una ayuda estatal presuntamente concedida por la Región Valona a la empresa Shanks (que pasó a denominarse Renewi a partir de 2017) para la gestión del centro de enterramiento técnico de Mont-Saint-Guibert (en lo sucesivo «C.E.T. Mont-Saint-Guibert»), sito en Bélgica.

Descripción de la medida respecto de la cual la Comisión incoa el procedimiento

La medida en cuestión consiste en la aplicación del tipo reducido del impuesto regional por depósito en el C.E.T. a las operaciones de enterramiento de determinados residuos en el C.E.T. Mont-Saint-Guibert. Ahora bien, según el denunciante, se debería haber aplicado un tipo impositivo más elevado al depósito en el C.E.T. de dichos residuos.

Al parecer, la ayuda recibida por la empresa se deriva de la clasificación incorrecta de sus actividades en la categoría de operaciones de valorización, lo que da lugar a una reducción significativa de los importes del impuesto regional abonados por dicha empresa.

El importe de la ayuda supuestamente concedida se estima en casi 49 millones EUR durante el período 2009-2017.

El impuesto regional valón está regulado por el Decreto Fiscal de 22 de marzo de 2007, que promueve la prevención y la valorización de los residuos en la Región Valona (en lo sucesivo, «Decreto Fiscal de 2007»).

Dicho Decreto tiene por objeto prevenir la generación de residuos y apoyar el reciclado y la valorización de residuos en el marco de la jerarquía de residuos a que se refiere el artículo 3 de la Directiva 2006/12/CE del Parlamento Europeo y del Consejo⁽¹⁾. El Decreto establece un tipo impositivo reducido para la valorización de residuos en un C.E.T. y un tipo completo para la eliminación de residuos en un C.E.T. a fin de fomentar la valorización de los residuos.

Según la legislación valona, se considera eliminación cualquier operación que no sea de valorización, aun cuando tenga como consecuencia secundaria la recuperación de sustancias o de energía. En cuanto a la valorización, se considera como tal cualquier operación cuyo resultado principal sea que los residuos se destinen a una finalidad útil al sustituir a otros materiales que de otro modo se habrían utilizado con una finalidad específica, o que los residuos se preparen para ser utilizados a tal fin en la instalación o en la economía en general. El Gobierno tiene la facultad de definir otras operaciones de valorización.

Evaluación de la medida

En esta fase del procedimiento, la Comisión considera, con carácter preliminar, que la medida en cuestión se financia supuestamente con fondos estatales que entrañarían una pérdida de ingresos fiscales en la medida en que Renewi se benefició, sin tener derecho a ello, de un tipo impositivo reducido debido a los registros y certificados de utilización concedidos, presuntamente de manera indebida, por las autoridades valonas.

En esta fase del procedimiento, la Comisión señala que, por una parte, la medida es imputable al Estado, ya que el Decreto Fiscal es un acto adoptado por las autoridades valonas. Por otra parte, la concesión de registros y certificados de utilización a Renewi se basa en una Decisión Ministerial de la Región Valona.

Por lo que se refiere a la existencia de una ventaja económica, la Comisión duda que una operación de enterramiento de residuos en un C.E.T. pueda considerarse una operación de valorización a tenor del Derecho de la Unión, aun cuando esos residuos se entierren en el C.E.T. tras el cierre para garantizar el llenado del C.E.T. de conformidad con la autorización medioambiental (para hacer posible la evacuación de las aguas pluviales). Por consiguiente, la Comisión concluye que, en esta fase del procedimiento, la aplicación al enterramiento de residuos del tipo reducido correspondiente a los residuos reciclables parece constituir una ventaja en la medida en que esa reducción eximía a Renewi de una carga fiscal que esta empresa habría tenido que soportar si las actividades se hubieran asimilado a la eliminación y no a la valorización, tal y como, a primera vista, parecen exigir las disposiciones aplicables.

Por lo que se refiere al carácter selectivo de la ayuda, la Comisión señala, en particular, que la aplicación del tipo reducido parece haberse basado exclusivamente en los registros y certificados de utilización, cuya concesión no se basa, sin embargo, en criterios objetivos definidos previamente, sino que se deriva de una decisión del ministro valón, que dispone de una amplia facultad de apreciación en el ejercicio de esa competencia. Por otra parte, en este momento los elementos del expediente no indican que otros operadores de C.E.T. en situación comparable se hayan beneficiado del mismo tipo reducido para operaciones de enterramiento de fibras desmenuzadas. En particular, las autoridades valonas han señalado que el C.E.T. de Mont-Saint-Guibert es el único C.E.T. de la región que posee un «certificado de valorización» para el enterramiento de fibras desmenuzadas, del que normalmente se recupera energía. Sobre la base de estos elementos, la Comisión concluye que, a primera vista, Renewi se benefició de una ventaja selectiva.

En vista de lo anterior, la Comisión opina, en esta fase del procedimiento, que la ayuda en cuestión, concedida a Renewi, puede comportar elementos de ayuda estatal a tenor del artículo 107, apartado 1, del TFUE, debido a la aplicación del tipo reducido del impuesto regional a operaciones que parecen haber sido consideradas erróneamente operaciones de valorización.

El análisis preliminar de la Comisión sobre la compatibilidad de esta medida con el artículo 106, apartado 2, del TFUE y con las Directrices de 2008 y de 2014 sobre ayudas estatales en favor del medio ambiente no ha permitido establecer en esta fase del procedimiento la compatibilidad de la medida en cuestión con el mercado interior por cuanto puede ser constitutiva de una medida de ayuda.

⁽¹⁾ Directiva 2006/12/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de abril de 2006, relativa a los residuos (DO L 114 de 27.4.2006, p. 9).

En el marco del procedimiento previsto en el artículo 108, apartado 2, del TFUE, la Comisión invita al Estado belga a presentar sus observaciones e información adicional para la evaluación de la medida en cuestión.

De conformidad con el artículo 16 del Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo ⁽²⁾, toda ayuda concedida ilegalmente podrá ser recuperada de su beneficiario.

⁽²⁾ Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DO L 248 de 24.9.2015, p. 9).

TEXTO DE LA CARTA EN FRANCÉS

Par la présente, la Commission a l'honneur d'informer la Belgique qu'après avoir examiné les informations fournies par vos autorités sur la mesure citée en objet, elle a décidé d'ouvrir la procédure prévue à l'article 108, paragraphe 2, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

1. PROCÉDURE**1.1. Plainte**

- (1) Le 18 septembre 2015, une plainte a été déposée devant la Commission contre une aide d'État prétendument octroyée par la Région wallonne à la société Renewi Valorisation & Quarry (anciennement appelée Shanks ⁽¹⁾ et ci-après dénommée Renewi ⁽²⁾) pour la gestion du Centre d'enfouissement technique de Mont-Saint-Guibert (ci-après C.E.T. Mont-Saint-Guibert) en Belgique. Cette aide proviendrait de la taxation à taux réduit, sur base des enregistrements pour valorisation de déchets et des certificats d'utilisation octroyés par l'administration wallonne, d'opérations qui constitueraient en réalité des opérations d'élimination de déchets et auraient, par conséquent, dû être soumises au taux standard de la taxe sur la mise en C.E.T.

1.2. Correspondance

- (2) La Commission a demandé des informations complémentaires à l'Etat membre concerné par correspondances envoyées le 5 octobre 2015, le 25 février 2016, le 23 mai 2016, le 12 juillet 2016, et le 22 septembre 2016.
- (3) La Belgique a fourni des réponses écrites le 5 décembre 2015, le 25 mars 2016, le 22 juin 2016, le 1^{er} septembre 2016, le 7 novembre 2016 et le 20 avril 2018.
- (4) La Commission a aussi eu des réunions avec les autorités wallonnes le 8 novembre 2017 et le 2 mars 2018, et avec le plaignant le 27 septembre 2016 et le 29 novembre 2017.

2. DESCRIPTION DE LA MESURE**2.1. Titre et description de l'aide**

- (5) Selon le plaignant, la mesure en cause consisterait en l'application, depuis 2005 ⁽³⁾, de taux réduits sur les opérations d'enfouissement de certains déchets au C.E.T. Mont-Saint-Guibert alors que la mise en C.E.T. de ces déchets aurait, en principe, dû être soumise à un taux de taxation plus élevé.
- (6) La plainte introduite dans le cas d'espèce ne vise pas le régime de la taxe régionale wallonne sur la mise des déchets en C.E.T. dans son ensemble mais uniquement son application au cas spécifique des opérations menées dans le C.E.T. Mont-Saint-Guibert, sur base d'enregistrements pour valorisation et certificats d'utilisation associés qui ont été octroyés successivement par la Région wallonne à Renewi entre 2005 et 2015. Selon le plaignant, l'octroi de l'aide dont l'entreprise aurait bénéficié proviendrait de la qualification, à tort, de ses activités en opérations de valorisation, ce qui aurait eu pour conséquence d'alléger significativement les montants de taxe régionale qu'elle aurait payés. L'aide correspondrait ainsi à la différence de taux appliqué par tonne de déchets déposés au C.E.T. du Mont-Saint-Guibert au titre de la taxe régionale sur la mise des déchets en C.E.T.
- (7) La plainte porte sur six enregistrements pour valorisation de déchets et certificats d'utilisation associés octroyés entre 2005 et 2015 qui seraient susceptibles de constituer six mesures d'aide successives. Toutefois, puisque ces enregistrements et certificats sont de même nature, partagent les mêmes caractéristiques pertinentes pour l'analyse de présence d'aide d'Etat et sont liés entre eux, toute référence à «la mesure d'aide» englobera, dans la suite de la présente, l'octroi et les effets de tous les enregistrements et certificats litigieux.

(1) Suite au rachat de la société Van Gansewinkel Groep B.V. par Shanks Netherlands Holdings B.V. en 2017, Shanks Group PLC a été renommée Renewi PLC. La plainte initialement introduite contre Shanks porte ainsi désormais contre des aides présumées illégales octroyées à Renewi puisque cette dernière a repris les activités économiques de Shanks.

(2) Pour faciliter la lecture, seul le nom Renewi sera utilisé dans la suite du document, y compris en référence aux opérations menées, enregistrements et certificats obtenus par Shanks avant la fusion de 2017.

(3) Renewi a obtenu plusieurs enregistrements et certificats d'utilisation sur base de l'article 13 de l'arrêté valorisation pour une série de déchets non énumérés à l'annexe I de l'arrêté valorisation dès 2005. Pour la liste complète des enregistrements litigieux et leur contenu, voir tableau sous la section 2.6.

2.2. Législation fiscale nationale applicable

- (8) La taxe sur la mise des déchets en C.E.T. fait partie des taxes sur les divers modes de traitement des déchets (taxes environnementales) qui relèvent des compétences régionales en Belgique. La taxe régionale wallonne est régie par le décret fiscal du 22 mars 2007, entré en vigueur le 1^{er} janvier 2008, favorisant la prévention et la valorisation des déchets en Région wallonne (ci-après «décret fiscal de 2007») ⁽⁴⁾. Ce décret vise à prévenir la production de déchets, à soutenir le recyclage et la valorisation des déchets en application de la hiérarchie des déchets visée à l'article 3 de la directive 2006/12/CE ⁽⁵⁾. Dans cette optique, le décret vise notamment à réduire de manière drastique l'utilisation des décharges comme mode de traitement des déchets ⁽⁶⁾.
- (9) La taxe est calculée sur la base du nombre de tonnes de déchets mises en centre d'enfouissement technique. Le redevable de la taxe est l'exploitant du C.E.T.
- (10) Le décret fiscal de 2007 prévoit des taux de taxation plus élevés pour les modes de traitement plus nocifs pour l'environnement et la santé publique tels que l'élimination des déchets, et des taux plus favorables pour les modes de traitement moins nocifs, tels que la valorisation des déchets. Concernant les définitions de ces modes de traitement, le décret fiscal de 2007 renvoie au décret du 27 juin 1996 relatif aux déchets (voir section 2.3.1) ⁽⁷⁾.
- (11) Lors de l'adoption du décret fiscal de 2007, la taxe sur la mise en C.E.T. s'élevait à 35€/tonne pour les déchets non ménagers non dangereux et 20€/tonne pour les déchets ménagers non dangereux. Ce taux de taxation a progressivement été porté à 100 €/tonne à partir de 2017 ⁽⁸⁾ sans distinction entre déchets ménagers ou non ménagers et sans distinction entre déchets dangereux ou non dangereux.
- (12) Le décret fiscal de 2007 comporte une série d'hypothèses dans lesquelles le taux de la taxe est réduit ou nul. C'est ainsi que l'article 6, § 1, n° 11 prévoyait un taux de taxe de 0 €/tonne s'agissant «des déchets valorisables utilisés en C.E.T. au titre de substituts à des produits ou équipements nécessaires à l'exploitation et à la réhabilitation du C.E.T., en conformité avec le permis d'exploiter ou le permis d'environnement». Les travaux préparatoires indiquent que ce taux «se comprend dans la mesure où les déchets en question sont valorisés et non éliminés» ⁽⁹⁾.
- (13) Le 25 septembre 2013, la Région wallonne a publié ⁽¹⁰⁾ une circulaire relative à l'application de l'article 6, § 1^{er}, 11^o du décret fiscal de 2007. Cette circulaire rappelle que le taux nul ne peut être octroyé que dans les conditions prévues à l'article 6 du décret fiscal et qu'il est d'interprétation restrictive. Le taux nul ne peut pas être octroyé lorsque les déchets sont utilisés en substitution à d'autres déchets. La circulaire précise également que si l'exploitant du C.E.T. facture l'acceptation de ces déchets au fournisseur, le taux réduit ne peut être appliqué.
- (14) Par décret du 19 juin 2015 ⁽¹¹⁾, le taux de 0 €/tonne appliqué aux opérations de valorisation a été remplacé par un taux de 20 €/tonne applicable aux «déchets valorisables utilisés en C.E.T. au titre de substituts à des produits ou équipements nécessaires à l'exploitation et à la réhabilitation du C.E.T., en ce compris la post-gestion, en conformité avec le permis d'exploiter ou le permis d'environnement (...)».
- (15) Par ailleurs, il ressort du dossier que, depuis le 1^{er} janvier 2003 par l'effet de l'article 8 de la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôt sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale, les taxes régionales y compris la taxe sur la mise des déchets en C.E.T., ne sont pas déductibles au titre des dépenses admises de la base du calcul de l'impôt des sociétés dû au niveau fédéral belge. Les exploitants de décharges factureraient par conséquent la taxe régionale à leurs clients en sus des frais de traitement de leurs déchets puis reverseraient la taxe sur la mise des déchets en C.E.T. à la Région wallonne sans pour autant déduire le montant rétrocédé de la base imposable à l'impôt des sociétés. Les autorités wallonnes ont communiqué que l'article 198, alinéa 1^{er}, 5^o, du Code des impôts sur le revenu dispose que:

«Ne sont pas considérés comme des frais professionnels:

(...)

5^o les impôts, taxes et rétributions régionaux autres que ceux visés à l'art. 3 de la loi spéciale du 16.01.1989 relative au financement des Communautés et Régions (...).»

⁽⁴⁾ Moniteur belge du 24 avril 2007, p. 21883. Avant l'adoption du Décret fiscal de 2007, la taxation des déchets était régie par le décret du 25 juillet 1991 relatif à la taxation des déchets en Région wallonne.

⁽⁵⁾ Directive 2006/12/CE du Parlement européen et du Conseil du 5 avril 2006 relative aux déchets (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE) OJ L 114, 27.4.2006, p. 9–21.

⁽⁶⁾ Doc. Parl. Wall., 2006-2007, n° 546/1, exposé des motifs, p. 2, Introduction et point 4.1.

⁽⁷⁾ Décret relatif aux déchets, M.B. du 2 août 1996, p. 20685.

⁽⁸⁾ Taux introduit le 21 décembre 2016 par le Décret contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2017 art. 24, al. 1.

⁽⁹⁾ Doc. Parl. Wall., 2006-2007, n° 546/1, p. 6, commentaire de l'article 6.

⁽¹⁰⁾ Moniteur belge du 24 octobre 2013, p. 75879.

⁽¹¹⁾ Article 2 du Décret du 19 juin 2015 modifiant le décret fiscal du 22 mars 2007 favorisant la prévention et la valorisation des déchets en Région wallonne, M.B. du 30 juin 2015, p. 37691.

2.3. Législation environnementale wallonne applicable

2.3.1. *Le décret relatif aux déchets*

- (16) En Wallonie, la gestion des déchets est régie par le décret du 27 juin 1996 relatif aux déchets (ci-après «décret déchets»). Il a pour objectif de protéger l'environnement et la santé de l'homme de toute influence dommageable causée par les déchets. Il est fondé sur la hiérarchie des déchets, telle que définie par l'article 1 dudit décret.
- (17) Dans la version initiale du décret, l'élimination était définie comme toute opération prévue à l'annexe II du décret déchets et toute autre opération définie par le Gouvernement conformément aux prescriptions européennes en vigueur⁽¹²⁾. La valorisation était définie comme toute opération prévue à l'annexe III du décret déchets et toute opération définie par le Gouvernement conformément aux prescriptions européennes en vigueur⁽¹³⁾.
- (18) Par décret du 10 mai 2012, la Région wallonne a transposé la directive 2008/98/CE relative aux déchets (ci-après «directive déchets 2008/98/CE»)⁽¹⁴⁾. Il modifie notamment les définitions des opérations d'élimination et de valorisation du décret déchets. L'élimination est définie comme toute opération qui n'est pas de la valorisation même lorsque ladite opération a comme conséquence secondaire la récupération de substances ou d'énergie⁽¹⁵⁾. L'annexe II du décret déchet contient une liste non exhaustive de ce type d'opération. Le Gouvernement a le pouvoir de définir d'autres opérations d'élimination. La valorisation est quant à elle définie comme toute opération dont le résultat principal est que des déchets servent à des fins utiles en remplaçant d'autres matières qui auraient été utilisées à une fin particulière, ou que des déchets soient préparés pour être utilisés à cette fin, dans l'usine ou dans l'ensemble de l'économie⁽¹⁶⁾. L'annexe III du décret déchet contient une liste non exhaustive de ce type d'opération et le Gouvernement a le pouvoir de définir d'autres opérations d'élimination.
- (19) Parmi les opérations d'élimination énumérées à l'annexe II du décret déchets, tant dans sa version initiale que dans sa version modifiée en 2012, figurent le déversement sur ou dans le sol (par exemple, mise en C.E.T.) et la mise en C.E.T. (par exemple, placement dans des alvéoles étanches séparées, recouvertes et isolées les unes des autres et de l'environnement). L'annexe III ne mentionne pas la mise en placement de déchets en C.E.T. comme exemple d'opération de valorisation.

2.3.2. *L'arrêté favorisant la valorisation*

- (20) Sur base du décret déchets de 1996, la Région wallonne a adopté l'arrêté du 14 juin 2001 favorisant la valorisation de certains déchets⁽¹⁷⁾ («arrêté valorisation»). L'annexe I de cet arrêté établit une liste des déchets considérés comme généralement valorisables en précisant notamment le code de nomenclature du déchet, le mode d'utilisation et les circonstances de valorisation du déchet
- (21) L'arrêté valorisation prévoit en son article 13 que d'autres déchets non dangereux, non repris à l'annexe I ou pour des utilisations autres que celles décrites à l'Annexe I, peuvent faire l'objet d'une valorisation, à condition que la personne concernée tienne une compatibilité matière détaillée et obtienne une autorisation ministérielle.
- (22) L'article 13 prévoit que la demande doit comporter l'identité du demandeur, le code et la nature des déchets concernés, la quantité et l'identité du producteur des déchets.
- (23) S'agissant de la procédure applicable, l'article 13 précise que le Directeur général de la Direction générale des ressources naturelles et de l'environnement du Ministère de la Région wallonne ou son délégué fait rapport au Ministre dans les septante jours à dater de la demande complète. Ce rapport comporte une proposition de décision précisant les circonstances de production, les caractéristiques et les modes d'utilisation des déchets, ainsi que le cas échéant une proposition de certificat d'utilisation. Le Ministre statue sur la demande.

⁽¹²⁾ Article 2, neuvièmement, du Décret du 27 juin 1996, tel qu'en vigueur jusqu'en 2012.

⁽¹³⁾ Article 2, dixièmement, du Décret du 27 juin 1996, tel qu'en vigueur jusqu'en 2012.

⁽¹⁴⁾ Directive 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 novembre 2008 relative aux déchets et abrogeant certaines directives, OJ L 312, 22.11.2008, p. 3–30.

⁽¹⁵⁾ Article 2, neuvièmement, du décret du 27 juin 1996, tel que modifié par le décret du 10 mai 2012.

⁽¹⁶⁾ Article 2, dixièmement, du décret du 27 juin 1996, tel que modifié par le décret du 10 mai 2012.

⁽¹⁷⁾ Arrêté du 14 juin 2001 favorisant la valorisation de certains déchets, M. B. 10.07.2001, p. 23859.

2.3.3. *L'arrêté sur la mise en décharge de certains déchets*

(24) L'arrêté du 18 mars 2004 interdisant la mise en C.E.T. de certains déchets et fixant les critères d'admission des déchets en C.E.T.⁽¹⁸⁾ interdit la mise en C.E.T. d'un certain nombre de déchets, en particulier certains déchets dangereux, de même que les pneus usés entiers, les déchets collectés séparément et les déchets métalliques. D'autres déchets ont été interdits de mise en C.E.T. au cours des années suivantes, tels que, notamment, à partir du 30 novembre 2005:

- le mélange traité de béton, briques, tuiles et céramique (code de nomenclature 170107);
- les déchets de démolition traités (code de nomenclature 170795);
- les pneus broyés et lamelles de caoutchouc (code de nomenclature 191204);
- les encombrants broyés (code de nomenclature 200307).

2.4. **Législation environnementale européenne applicable**

2.4.1. *Objectifs de la directive 2008/98/CE relative aux déchets*

(25) La directive déchets 2008/98/CE institue un cadre légal pour le traitement des déchets au sein de l'Union européenne. Elle vise à protéger l'environnement et la santé humaine par la prévention ou la réduction des effets nocifs de la production et de la gestion des déchets, et par une réduction des incidences globales de l'utilisation des ressources et une amélioration de l'efficacité de cette utilisation. La directive déchets 2008/98/CE impose aux États membres, lorsque ces derniers adoptent leur législation et leur politique en matière de prévention et de gestion des déchets, de respecter la hiérarchie des déchets⁽¹⁹⁾ et de favoriser les opérations de valorisation par rapport à l'élimination. Cette obligation de favoriser la valorisation existait déjà dans la directive déchets de 2006⁽²⁰⁾.

(26) Afin d'inciter à l'application de la hiérarchie des déchets, les États membres doivent avoir recours à des instruments économiques⁽²¹⁾, notamment fiscaux, et à d'autres mesures.

(27) Les États membres avaient l'obligation de transposer la directive 2008/98/CE avant le 12 décembre 2010.

2.4.2. *Notions d'élimination et de valorisation*

(28) Dans la directive déchets de 2006 sont considérées comme des opérations d'élimination toutes les opérations visées à l'annexe II A de la directive déchets de 2006. Parmi ces opérations se trouvent:

- le dépôt sur ou dans le sol (par exemple, la mise en décharge);
- la mise en décharge spécialement aménagée (par exemple, placement dans des alvéoles étanches séparées, recouvertes et isolées les unes des autres et de l'environnement, etc.).

(29) Sont considérées comme valorisation toutes les opérations énumérées à l'annexe II B.

(30) La directive déchets 2008/98/CE introduit une définition de la notion de valorisation.

(31) Selon l'article 3, point 15, de la directive déchets 2008/98/CE, la valorisation consiste en «*toute opération dont le résultat principal est que des déchets servent à des fins utiles en remplaçant d'autres matières qui auraient été utilisées à une fin particulière, ou que des déchets soient préparés pour être utilisés à cette fin, dans l'usine ou dans l'ensemble de l'économie.*» L'annexe II de ladite directive énumère une liste non exhaustive d'opérations de valorisation.

(32) D'après les dispositions de l'article 3, point 19, de la directive déchets 2008/98/CE, l'élimination correspond à «*toute opération qui n'est pas de la valorisation même lorsque ladite opération a comme conséquence secondaire la récupération de substances ou d'énergie.*» L'annexe I de cette directive énumère une liste non exhaustive d'opérations d'élimination.

⁽¹⁸⁾ Arrêté du 18 mars 2004 — Arrêté du Gouvernement wallon interdisant la mise en centre d'enfouissement technique de certains déchets [et fixant les critères d'admission des déchets en centre d'enfouissement technique] (M.B. 04.05.2004 — err. 30.06.2004 + err. 21.01.2010).

⁽¹⁹⁾ La hiérarchie des déchets est reprise à l'article 4, paragraphe 1, de la directive 2008/98/CE. Elle consiste à privilégier dans la gestion des déchets, par ordre de priorité, la prévention, le réemploi, le recyclage et, en dernier ressort, l'élimination des déchets.

⁽²⁰⁾ Voir Directive 2006/12/CE du Parlement européen et du Conseil du 5 avril 2006 relative aux déchets.

⁽²¹⁾ Avant les modifications introduites par la Directive (UE) 2018/851 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018, l'utilisation d'instruments financiers était une possibilité et non une obligation pour les États membres.

- (33) Selon la jurisprudence de la Cour de justice, la caractéristique essentielle d'une opération de valorisation de déchets, au sens de la directive déchets 2008/98/CE, réside dans le fait que son objectif principal est que les déchets puissent remplir une fonction utile, en se substituant à l'usage d'autres matériaux qui auraient dû être utilisés pour remplir cette fonction, ce qui permet de préserver les ressources naturelles ⁽²²⁾. L'économie des ressources naturelles doit être l'objectif principal des opérations de valorisation. Ce test a vocation à s'appliquer dès lors qu'une opération de traitement des déchets n'est pas explicitement visée par les annexes de la directive déchets ⁽²³⁾.

2.5. Le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert

2.5.1. *Le permis unique*

- (34) Le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert est géré depuis 2004 sur base du permis unique du 10 mai 2004 accordé par la Région wallonne pour un terme expirant le 21 novembre 2014 (en tant que permis d'exploitation) et pour un terme illimité en ce qu'il tient lieu de permis d'urbanisme (ci-après le «permis unique»). Ce permis fixe le volume maximum admissible des déchets à 1 500 000 m³ au-delà du profil autorisé par la combinaison du permis d'exploiter du 16 décembre 1998 et du permis de bâtir du 8 août 1991 (article 8.1 des conditions particulières attachées au permis unique).
- (35) Le site du C.E.T. du Mont-Saint-Guibert est scindé en plusieurs secteurs.
- (36) Le secteur 1 a été exploité entre 1985 et 1990 et a fait l'objet d'une réhabilitation en 1992. Cependant, en 1998, un affaissement des déchets se trouvant sous la géomembrane a été constaté. Le permis unique prévoit à cet égard l'obligation pour l'exploitant de fournir une étude détaillée visant à la remise en état du Secteur 1. Il doit également contenir les matériaux et/ou déchets qu'il compte utiliser pour obtenir les profils adéquats permettant une gestion optimale des eaux de ruissellement du C.E.T. Ces matériaux doivent répondre aux caractéristiques et aux circonstances de valorisation prévues par l'annexe 1 de l'arrêté valorisation ⁽²⁴⁾.
- (37) Pour les autres secteurs, le permis unique approuve l'aménagement du C.E.T. sous forme de dôme et prévoit un niveau maximum du dôme, avant tassement, de 167 m et niveau final, après tassements, de 161 mètres par rapport au niveau de la mer. Au terme de l'exploitation, les pentes résiduelles du dôme après tassements doivent être comprises entre 3 % et 14 %.
- (38) Le permis unique prévoit que si le niveau cible de 161 mètres n'est pas atteint, l'exploitant complètera le remplissage du C.E.T. au moyen de matériaux répondant aux caractéristiques et aux circonstances de valorisation prévues à l'arrêté valorisation de certains déchets, afin d'atteindre impérativement cette cote. L'opération de valorisation devra être réalisée en conformité avec les dispositions de ce même arrêté en matière de comptabilité, de certificat d'utilisation et d'enregistrement du valorisateur.
- (39) Un Comité scientifique accompagne le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert. Ce dernier est notamment chargé d'évaluer les résultats d'analyses réalisées en exécution du permis unique.

2.5.2. *Difficultés de remplissage*

- (40) Entre 2004 et 2010, la quantité de déchets susceptibles d'être déposés dans le C.E.T. s'est réduite en raison des interdictions progressives de mise en décharge de certains déchets.
- (41) Selon les autorités belges, les quantités de déchets éliminés sur le C.E.T. sont passées de 223 000 tonnes en 2009 à environ 11 000 tonnes en 2010, notamment à cause de l'interdiction de mise en C.E.T. des encombrants ménagers broyés et des déchets organiques biodégradables à partir du 1^{er} janvier 2010 (article 2 § 7 de l'arrêté du 18 mars 2004 ⁽²⁵⁾), déchets qui représentaient la majorité des déchets enfouis dans le C.E.T..
- (42) Le Comité Scientifique a été consulté afin de voir s'il était possible de réduire le profil du dôme et donc de réduire le volume de déchets qui devait être atteint en fin d'exploitation. Dans un rapport du 11 mars 2011, il a estimé que le volume résiduel de déchets restant à mettre en œuvre fin 2010 était de 883 331 m³, en ce inclus 79 982 m³ pour le rechargement du secteur 1. Cela représente une réduction de la quantité des déchets à mettre en place de 76 401 m³. Le rapport mentionne qu'il n'est pas facile de modifier le profil du C.E.T. de Mont-Saint-Guibert étant donné que la surface finale du C.E.T. définie en 2003 était déjà la plus proche possible de celle qui doit répondre aux critères de pente minimale (3 %) et maximale (14 %).

⁽²²⁾ Arrêt du 28 juillet 2016, Edilizia Mastrodonato, C-147/15, ECLI:EU:C:2016:606, point 38 et jurisprudence citée.

⁽²³⁾ Arrêt du 28 juillet 2016, Edilizia Mastrodonato, C-147/15, ECLI:EU:C:2016:606, points 41 à 45.

⁽²⁴⁾ Article 7.1 de l'annexe 15 relative aux conditions particulières du permis d'environnement relatif au C.E.T. du Mont-Saint-Guibert.

⁽²⁵⁾ Arrêté du Gouvernement wallon du 18 mars 2004 interdisant la mise en centre d'enfouissement technique de certains déchets et fixant les critères d'admission des déchets en centre d'enfouissement technique (M.B. 04.05.2004 — err. 30.06.2004 + err. 21.01.2010).

- (43) Tenant compte d'une part de l'autorisation de l'exploitant de continuer à remplir son C.E.T. au-delà de 2014 et d'autre part des flux de déchets dont l'exploitant avait indiqué pouvoir garantir l'approvisionnement, le Comité Scientifique a estimé dans son avis du 11 mars 2011 que les déchets qui pourraient être mis en place en tenant compte également des contraintes techniques liées à i) masse volumique (il faut des matériaux le plus légers possibles), ii) la stabilité dimensionnelle (il faut des matériaux non biodégradables) et iii) la perméabilité étaient les suivants:

Dechets disponibles	Masse (T)/an	Masse Volumique (T/m ³)	Volume (m ³)/an
Fluff ⁽²⁶⁾	[...]	0,6	[...]
	[...] ⁽²⁷⁾	0,6	[...]
Terre aérées ⁽²⁸⁾	[...]	1,5	[...]
Matériaux provenant des démolitions	[...]	1	[...]
Déchets classiques autorisés	[...]	1	[...] [...] ⁽²⁹⁾
TOTAL	110 000	0,72	152 5000 Max. avant fin 2014

- (44) Vu la réduction des volumes de déchets, le Comité Scientifique a conclu que le remplissage du C.E.T. au moyen de déchets aurait dû se terminer au plus tard à la fin du mois d'avril 2017 selon le calendrier suivant:

- Volume des déchets à mettre en place fin 2010 (hors «Secteur 1»): 803 349 m³;
- Volume des déchets à mettre en place fin 2011 (hors «Secteur 1»): 793 000 m³⁽³⁰⁾;
- Volume des déchets à mettre en place fin 2012 (hors «Secteur 1»): 640 000 m³;
- Volume des déchets à mettre en place fin 2013 (hors «Secteur 1»): 488 000 m³;
- Volume des déchets à mettre en place fin 2014 (hors «Secteur 1»): 335 000 m³;
- Volume des déchets à mettre en place fin 2015 (hors «Secteur 1»): 193 000 m³;
- Volume des déchets à mettre en place fin 2016 (hors «Secteur 1»): 51 000 m³;
- Volume des déchets à mettre en place fin avril 2017 (hors «Secteur 1»): 0 m³.

⁽²⁶⁾ Le Comité Scientifique décrit le «fluff» de la manière suivante: des déchets sont triés, certaines matières (métaux, p. ex) sont récupérées, les résidus sont broyés et criblés. Après ces traitements, les matériaux récupérés sont du «fluff» majoritairement constitués de matières plastiques. Le Comité Scientifique observe qu'au moment de rendre son avis, le remblayage du «Secteur 1» était réalisé au moyen du «fluff» dont la masse volumique est peu élevée (0,6 T/m³).

⁽²⁷⁾ [...]

⁽²⁸⁾ Afin de permettre un remblayage perméable.

⁽²⁹⁾ [...]

⁽³⁰⁾ En 2011, la fin du remplissage du «Secteur 1» nécessite l'utilisation de 79 982 m³. Le Comité Scientifique estime que le solde du «fluff» disponible en 2011 (80 000 — 79 982 = 18 m³) servira à remplir le CET hors «Secteur 1». Le solde des déchets «Assainissement», autres que le «fluff» et les déchets et les déchets «Elimination», disponibles en 2011, dépend selon le Comité Scientifique des autorisations qui doivent être accordées par la Région wallonne. Dans l'attente de ces autorisations, le Comité Scientifique n'a pas tenu compte des déchets «Assainissement» (26 500 m³) en 2011.

2.6. Enregistrements pour valorisation et certificats d'utilisation (dates d'émission et de validité, contenu) de la mesure d'aide prétendument octroyée

(45) Il ressort des pièces du dossier que Renewi ⁽³¹⁾ a obtenu des enregistrements pour la valorisation d'une série de déchets non énumérés à l'annexe I de l'arrêté valorisation et a bénéficié de plusieurs certificats d'utilisation successifs associés à ces enregistrements. Leur durée de validité et les déchets concernés ont varié dans le temps comme suit:

N° d'enregistrement	Date d'émission	Durée de validité	Code déchets	Description déchets
2005/13/73/3/4 (seulement pour secteur 1)	30 novembre 2005	3 ans	170107	mélange traité de béton, briques, tuiles et céramique
			170795	déchets de démolition traités
			191204	pneus broyés et lamelles de caoutchouc
			191212	fluff non biodégradable
			200307	encombrants broyés
2008/13/73/3/4 (seulement pour secteur 1)	18 décembre 2008	Échéance: 31 décembre 2009 (1 an)	170107	mélange traité de béton, briques, tuiles et céramique
			170795	déchets de démolition traités
			191204	pneus broyés et lamelles de caoutchouc
			191212	fluff non biodégradable
			200307	encombrants broyés
2009/13/73/3/4 (Modifiant et remplaçant celui de 2008) (secteur 1)	10 novembre 2009	Échéance: 31 décembre 2011 (3 ans)	170107	mélange traité de béton, briques, tuiles et céramique
			170795	déchets de démolition traités
			191212	fluff non biodégradable
			200307	encombrants broyés
2009/13/114/3/4 (secteur 1)	10 novembre 2009	Échéance: 31 décembre 2011 (3 ans)	191210	fluff combustible
2011/13/132/3/4 (secteur 1 et d'autres zones du C.E.T. «en fonction des besoins»)	04 novembre 2011	5 ans	191210	fluff combustible (64 000 tonnes/an)
			191212	fluff non biodégradable (6 000 tonnes par an).

⁽³¹⁾ Ou plus exactement la société S.A. Page dont la société Shanks, et ensuite Renewi, a repris les activités au C.E.T. du Mont-Saint-Guibert (v. Section 2.7.).

N° d'enregistrement	Date d'émission	Durée de validité	Code déchets	Description déchets
2015/13/223/3/4 (remplaçant celui de 2011)	18 août 2015	5 ans (au total 400 000 tonnes)	191210	fluff combustible (68 % du fluff total avec une tolérance de +/- 10 %)
			191212	fluff non biodégradable correspondant à la fraction fine issue du processus de criblage 32 % du fluff total avec une tolérance de +/- 10 %

- (46) La mesure d'aide prétendument octroyée découlerait ainsi des actes successifs du ministère wallon en charge de l'environnement et plus précisément:
- (a) De l'enregistrement n° 2005/13/73/3/4 cité ci-dessus, en ce qu'il arrête en son article 2 que les déchets énumérés plus haut peuvent être valorisés dans le respect du certificat d'utilisation C2005/13/73/3/4/PAGE et précise, en son article 3, que les déchets énumérés sont admis pour le mode d'utilisation précité, à savoir la valorisation;
 - (b) De l'enregistrement n° 2008/13/73/3/4 cité ci-dessus, en ce qu'il arrête en son article 3 que les déchets énumérés plus haut peuvent être valorisés dans le respect du certificat d'utilisation C2008/13/73/3/4/Shanks et précise, en son article 4, que les déchets énumérés sont admis pour le mode d'utilisation précité, à savoir la valorisation;
 - (c) De l'enregistrement n° 2009/13/73/3/4 cité ci-dessus, en ce qu'il arrête en son article 3 que les déchets énumérés plus haut peuvent être valorisés dans le respect du certificat d'utilisation C2009/13/73/3/4/SHANKS et précise, en son article 4, que les déchets énumérés sont admis pour le mode d'utilisation précité, à savoir la valorisation;
 - (d) De l'enregistrement n° 2009/13/114/3/4 cité ci-dessus, en ce qu'il arrête en son article 3 que les déchets énumérés plus haut peuvent être valorisés dans le respect du certificat d'utilisation C2009/13/114/3/4/SHANKS et précise, en son article 4, que les déchets énumérés sont admis pour le mode d'utilisation précité, à savoir la valorisation;
 - (e) De l'enregistrement n° 2011/13/132/3/4 cité ci-dessus, en ce qu'il arrête en son article 3 que les déchets énumérés plus haut peuvent être valorisés dans le respect du certificat d'utilisation C2011/13/132/3/4/SHANKS et précise, en son article 4, que les déchets énumérés sont admis pour le mode d'utilisation précité, à savoir la valorisation;
 - (f) De l'enregistrement n° 2015/13/223/3/4 cité ci-dessus, en ce qu'il arrête en son article 3 que les déchets énumérés plus haut peuvent être valorisés dans le respect du certificat d'utilisation C2015/13/223/3/4/SHANKS et précise, en son article 4, que les déchets énumérés sont admis pour le mode d'utilisation précité, à savoir la valorisation.
- (47) Bien que Renewi ait obtenu un enregistrement et un certificat d'utilisation sur base de l'article 13 de l'arrêté valorisation dès 2005, les autorités wallonnes ont indiqué que le secteur 1 n'a commencé à être effectivement remblayé qu'en février 2009. Selon elles, le taux réduit de la taxe de mise des déchets en C.E.T. n'a donc été appliqué qu'à partir de cette date. La Commission invite les autorités wallonnes à fournir des éléments de preuve détaillés permettant d'attester de l'absence d'enfouissement de déchets en application des certificats C2005/13/73/3/4/PAGE et C2008/13/73/3/4/Shanks avant février 2009. Ces éléments de preuve peuvent notamment réunir des extraits de la comptabilité environnementale à laquelle les entreprises ayant obtenu un enregistrement pour valorisation sont tenues, ainsi que les extraits pertinents de leurs déclarations fiscales.

2.7. Description du bénéficiaire de l'aide prétendument octroyée

- (48) Selon le plaignant, le bénéficiaire direct de l'aide présumée est la société Renewi Valorisation & Quarry (anciennement dénommée Shanks puis Shanks Valorisation and Quarry) qui fait partie du groupe Renewi PLC (anciennement appelé Shanks Group PLC).
- (49) Depuis les années 1990, Shanks Group PLC a acquis plusieurs sociétés belges et néerlandaises de gestion des déchets. C'est ainsi que Shanks a repris la gestion du C.E.T. du Mont-Saint-Guibert de la société S.A. Page.

- (50) À la suite de la fusion avec la société néerlandaise Van Gansewinkel Groep B.V. en 2017, Shanks Group PLC a été renommé Renewi PLC.
- (51) Renewi PLC est une entreprise active dans le secteur de la collecte et du traitement des déchets dont le siège social est à Milton Keynes, au Royaume-Uni. Le groupe possède également des bureaux régionaux en Belgique, aux Pays-Bas, en France, au Portugal, en Hongrie, en Allemagne et au Canada.
- (52) Le groupe Renewi PLC est actuellement actif dans 9 pays, dont le Royaume-Uni, la Belgique, les Pays-Bas et le Luxembourg, et est coté à la bourse de Londres.
- (53) Le groupe détient plusieurs filiales en Belgique qui proposent différents services aux particuliers, aux entreprises et aux autorités publiques, y compris la collecte, le tri et le traitement des déchets non dangereux.
- (54) La filiale belge Renewi Valorisation & Quarry est établie à Lommel, emploie 28 salariés et est détenue à 99,99 % par Renewi Belgium. Selon le Bureau van Dijk ⁽³²⁾, Renewi Valorisation & Quarry est le leader de la collecte et traitement des déchets en Belgique où elle est notamment chargée de collecter, trier, traiter, incinérer et recycler les déchets industriels et ménagers au sein de la Région wallonne.

2.8. Description du plaignant

- (55) La mesure d'aide prétendument octroyée a été portée à la connaissance de la Commission européenne par une partie intéressée remplissant les conditions de l'article 1 h) du Règlement (UE) 2015/1589 du Conseil du 13 juillet 2015 ⁽³³⁾.

2.9. Montant possible de l'aide prétendument octroyée

- (56) Le tableau ci-dessous reprend le taux de taxe normal (art. 5 du décret fiscal de 2007), y compris indexation, tel qu'il ressort du dossier, les volumes de déchets indiqués par les autorités wallonnes et le taux réduit de taxation (art. 6 du Décret fiscal de 2007) indexé, tel qu'il ressort du dossier. Le montant total de l'avantage est calculé à titre préliminaire et provisoire sur base des éléments soumis à la connaissance de la Commission européenne. Les autorités wallonnes sont invitées à fournir des éléments de preuve complémentaires attestant des quantités de déchets enfouis de 2005 à 2019 sur base des certificats litigieux et confirmant, en particulier, les quantités nulles communiquées pour les années 2005 à février 2009.

	Quantités de déchets enfouis selon la RW	Taux réduit valorisation	Taux normal de mise en C.E.T.	Taxe déchets indexée	Taxes	Taxes	Manque à gagner
	t	EUR/t	EUR/t	conf. art. 45 EUR/t	théorique-ment payées sur valorisation EUR	dues si taux normal appliqué EUR	pour la RW EUR
2009	[...]	0	35 (DRW 22/3/07)	35	[...]	[...]	[...]
2010	[...]	0	60 (DRW 22/3/07)	60	[...]	[...]	[...]
2011	[...]	0	60 (DRW 22/3/07)	61,31	[...]	[...]	[...]
2012	[...]	0	62 (DRW 15/12/11)	65,29	[...]	[...]	[...]
2013	[...]	0	62 (DRW 19/12/12)	67,46	[...]	[...]	[...]
2014	[...]	0	68,82 (DRW 11/12/13)	75,71	[...]	[...]	[...]
2015/1	[...]	0	68,82 (DRW 12/12/14)	75,98	[...]	[...]	[...]

⁽³²⁾ Voir base de données Orbis, extrait en date du 20 novembre 2019.

⁽³³⁾ Règlement (UE) 2015/1589 du Conseil du 13 juillet 2015 portant modalités d'application de l'article 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, JO L 248 du 24.9.2015, p. 9–29.

	Quantités de déchets enfouis selon la RW	Taux réduit valorisation	Taux normal de mise en C.E.T.	Taxe déchets indexée	Taxes	Taxes	Manque à gagner
	t	EUR/t	EUR/t	conf. art. 45 EUR/t	théoriquement payées sur valorisation EUR	dues si taux normal appliqué EUR	pour la RW EUR
2015/2	[...]	22,08	70,02 (DRW 17/6/15)	77,3	[...]	[...]	[...]
2016	[...]	22,17	70,02 (DRW 17/6/15)	77,63	[...]	[...]	[...]
2017	[...]	22,6	100	113,01	[...]	[...]	[...]
	[...]	23,08	100	115,4	[...]	[...]	[...]
Total provisoire							48 882 084

2.10. Arguments du plaignant

(57) Le plaignant a décrit le fonctionnement de la filière de traitement des déchets comme suit:

- Soit les déchets sont amenés auprès d'un incinérateur. Aucun pré-traitement n'est requis mais il faut payer environ 100€/t à l'incinérateur pour l'incinération et une taxe de 11 €/t à la région wallonne (incinération de déchets non dangereux avec récupération de chaleur, avant indexation).
- Soit les déchets sont préparés pour être incinérés dans un four à ciment ou dans une centrale électrique. Le fluff est généralement utilisé à cette fin car il a un pouvoir calorifique plus adapté. Il doit néanmoins être pré-traité pour pouvoir être brûlé. Ce pré-traitement coûte environ 50 €/t auxquels il faut ajouter 50€/t pour l'incinération dans un four à ciment ou en centrale. Il n'y aurait pas de taxe applicable.
- Soit les déchets sont éliminés en C.E.T. avec paiement d'un prix d'élimination d'environ 40€/t et de la taxe de plus de 100€/t pour la mise en C.E.T.
- Soit les déchets sont éliminés au C.E.T. du Mont-Saint-Guibert avec paiement de la taxe réduite relative aux déchets valorisables. Le plaignant avance que le fluff déposé au Mont-Saint-Guibert n'est pas pré-traité.

(58) Selon le plaignant, les prix de traitement des déchets facturés par les entreprises du secteur telles que Renewi aux producteurs de déchets sont déterminés en intégrant les éventuels frais de pré-traitement, les frais de traitement (par exemple, incinération ou élimination) et les montants de la taxe que l'entreprise traitant les déchets est tenue de reverser à la Région wallonne. La logique économique des opérations voudrait ainsi que les montants de taxe dus par les entreprises soient refacturés par ces dernières à leurs clients producteurs de déchets.

(59) Le plaignant estime que le taux réduit payé par Renewi en lien avec les enregistrements et certificats d'utilisation litigieux constitue une aide d'état illégale. Le plaignant souligne que sa plainte ne concerne pas l'exonération fiscale prévue par le décret fiscal mais son application au cas spécifique des opérations menées dans le C.E.T. Mont-Saint-Guibert, sur base d'enregistrements et certificats d'utilisation octroyés à Renewi S.A. par décisions discrétionnaires du Ministre⁽³⁴⁾. Ces décisions d'octroi ne reposeraient sur aucun critère objectif. Les enregistrements, certificats et réductions fiscales auraient été accordés pour des opérations d'élimination pour lesquelles tout autre opérateur de C.E.T. en Wallonie doit payer la taxe au taux plein.

(60) Concernant la présence de ressources étatiques, le plaignant relève le transfert de telles ressources peut revêtir plusieurs formes, sans nécessiter un transfert positif de fonds. Le renoncement par l'autorité publique d'une recette qui aurait normalement été versée à l'autorité publique est suffisant pour impliquer la mobilisation de ressources étatiques⁽³⁵⁾.

⁽³⁴⁾ Voir tableau relatif aux enregistrements et certificats d'utilisation successifs octroyés de 2005 à 2015 sous la section 2.6. ci-dessus.

⁽³⁵⁾ Le plaignant cite, en ce sens, l'arrêt du 16 mai 2000, France / Ladbroke Racing et Commission, ECLI:EU:C:2000:248, points 48 à 51.

- (61) Le plaignant soutient que la mesure permet une réduction de la taxe qui est normalement due à la Région wallonne pour l'enfouissement ou l'élimination des déchets. De même, le plaignant prétend que la mesure aurait pour conséquence la réduction de l'impôt sur les sociétés normalement dû à l'État fédéral car la taxe due pour l'enfouissement ou l'élimination des déchets ne serait pas fiscalement déductibles dudit impôt.
- (62) Par ailleurs, le plaignant considère que la mesure en cause est également imputable à la Région wallonne, dans la mesure où elle a été adoptée par le Ministre wallon de l'environnement sur la base l'arrêté de valorisation. Même si la base légale de la mesure se veut être une transposition de la directive déchets, le plaignant soutient que ladite directive laisserait un pouvoir d'appréciation quant aux mesures que les États membres peuvent prendre pour promouvoir la valorisation des déchets par recyclage, réemploi, récupération ou toute autre action visant à obtenir des matières premières ou l'utilisation des déchets comme source d'énergie.
- (63) Le plaignant conteste la qualification des activités menées par Renewi en des opérations de valorisation étant donné que le remplissage d'un C.E.T. avec des déchets ne saurait relever de la définition de telles opérations. Le plaignant souligne à cet égard que les fluffs visés par les certificats d'utilisation sont des déchets qui dans le cas de C.E.T. du Mont-Saint-Guibert remplacent simplement d'autres déchets. En vertu de la circulaire de 2013, c'est donc bien le taux plein qui aurait dû être appliqué.
- (64) Ayant payé le taux réduit relatif aux déchets valorisables au lieu du taux supérieur relatif aux déchets éliminés, Renewi aurait bénéficié d'un avantage économique important qui rendrait le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert concurrentiel par rapport, d'une part, à d'autres C.E.T. et, d'autre part, aux incinérateurs où le fluff aurait dû être traité. Le plaignant expose à cet égard que l'avantage fiscal de Renewi serait renforcé par le caractère non-déductible fiscalement de la taxe régionale de la base de l'impôt sur les sociétés.
- (65) En conséquence, Renewi aurait la possibilité d'offrir aux producteurs de fluffs un prix particulièrement attractif pour l'élimination de leurs déchets au C.E.T. comparé au prix exigé par des concurrents dans d'autres C.E.T. ou incinérateurs. Le plaignant ajoute que cette situation serait totalement contraire à l'objectif de la hiérarchie des déchets puisqu'elle conduirait à inciter à l'élimination des déchets plutôt que leur valorisation énergétique ou leur recyclage.
- (66) Le plaignant ajoute que les enregistrements de valorisation auraient été accordés à Renewi uniquement pour lui permettre de remplir la décharge alors que la circonstance que le C.E.T. ne serait pas rempli est une conséquence de l'application de la hiérarchie des déchets. Autoriser l'utilisation de déchets industriels banals comme matériaux, sans application de la taxe sur l'enfouissement de déchets en C.E.T., reviendrait, selon le plaignant, à subventionner la mise en décharge au détriment du recyclage ou de la valorisation, en contradiction avec la directive déchets qui impose aux États membres de respecter la hiérarchie des déchets.
- (67) Le plaignant souligne par ailleurs que l'objectif prétendument environnemental poursuivi par la mesure, à savoir de permettre le comblement du C.E.T. de Mont-Saint-Guibert sous forme de dôme conformément au permis environnemental, serait d'autant plus injustifiable que Renewi semblerait bénéficier, par ailleurs, d'une subvention de la Région wallonne dans le cadre du plan Marshall 2. Vert et pôle de compétitivité Greenwin pour des opérations de *landfill mining*. Ces dernières opérations consistent, en substance, en des techniques d'extraction, de tri et de valorisation d'énergie et de matières, de déchets/matériaux valorisables, enfouis dans une décharge. Ainsi, Renewi serait subventionnée via ce programme pour réduire le volume de son C.E.T. et bénéficierait d'une réduction fiscale en vue de lui permettre remplir le C.E.T.
- (68) Par ailleurs, le plaignant relève qu'il n'existerait pas de définition légale de la notion de fluff, et que celui-ci peut avoir différentes compositions et densités. Selon le plaignant, les matériaux déposés au C.E.T. du Mont-Saint-Guibert ne font pas l'objet d'une analyse systématique de leur densité et composition. De même, le plaignant soutient que le fluff non biodégradable (correspondant à la fraction fine issue du processus de criblage) comporte normalement une densité élevée.
- (69) Enfin, le coût de traitement du fluff serait élevé pour les producteurs de déchets (et lucratif pour les opérateurs, comme Renewi S.A.), si bien qu'une réduction de taxe de mise en C.E.T. assurerait tant des revenus à Renewi qu'une réduction de coûts pour les producteurs de déchets qui doivent, en tout état de cause, s'en débarrasser.
- (70) Quant au caractère sélectif de l'aide, le plaignant relève que les décisions du Ministre wallon de l'environnement actant les enregistrements de valorisation et octroyant les certificats associés auraient été adoptées sur la base de pouvoirs discrétionnaires qui lui sont conférés par l'article 13 de l'arrêté valorisation. Selon le plaignant, le Ministre aurait fait un usage arbitraire de ses pouvoirs allant à l'encontre des objectifs du décret relatif aux déchets de 1996.
- (71) Le plaignant soutient que la mesure pourrait également être considérée comme sélective en application du test en trois étapes développé par la jurisprudence de la Cour de justice.
- (72) Premièrement, le plaignant soutient que le régime fiscal de référence serait celui de la taxe pour l'élimination des déchets en Région Wallonne. À cet égard, le plaignant avance que l'objectif intrinsèque poursuivi par la taxation de l'opération d'élimination des déchets est de décourager cette opération au profit d'autres plus respectueuses de l'environnement, conformément au principe de polluer-payeur.

- (73) Deuxièmement, sur l'existence d'une dérogation au système fiscal de référence, le plaignant considère que la mesure introduirait des différenciations de traitement entre des entreprises qui se trouveraient dans une situation factuelle et juridique comparable. À cet égard, le plaignant relève que les exploitants de C.E.T. paieraient une taxe pour l'élimination des déchets en les enfouissant dans leur C.E.T. alors que Renewi bénéficierait d'un taux réduit pour effectuer la même activité.
- (74) Troisièmement, le plaignant soutient que cette dérogation au système de référence ne peut être justifiée par la nature ou l'économie générale du système.
- (75) Par ailleurs, le plaignant soutient que la mesure fausse les conditions de concurrence dans la mesure où l'avantage sélectif qui serait octroyé à Renewi aurait pour effet d'alléger la charge fiscale de l'entreprise, ce qui lui aurait permis de proposer des prix plus attractifs à ses clients ou d'augmenter ses marges de profit puis, enfin, de renforcer sa position sur le marché par rapport à ses concurrents.
- (76) Enfin, le plaignant considère que la mesure affecte le commerce entre les États membres. Le plaignant note qu'il ne serait pas exclu que les déchets gérés par Renewi puissent également faire l'objet d'opérations de valorisation dans d'autres États membres, tels que l'Allemagne ou les Pays-Bas, qui disposent d'installations adéquates de valorisation par incinération. Ainsi, le plaignant relève que la mesure serait susceptible de détourner des flux qui seraient normalement valorisés, par récupération d'énergie, dans des incinérateurs établis dans d'autres États membres et à leur détriment, au bénéfice de Renewi.
- (77) Enfin, le plaignant souligne que l'aide en cause ne semble tomber dans aucune des catégories d'aides permises. Au contraire, vu le détournement de la hiérarchie des déchets, la mesure d'aides ne permet pas d'atteindre un objectif d'intérêt commun.

2.11. Arguments de la Région wallonne

- (78) La Région wallonne conteste la présence d'aide au cas d'espèce en soutenant que les opérations d'enfouissement de fluffs au C.E.T. du Mont-Saint-Guibert constitueraient des opérations de valorisation effectives. Le taux réduit aurait, par conséquent, été correctement appliqué à ces opérations, ne conférant, dès lors, aucun avantage sélectif à Renewi.
- (79) La Région wallonne expose que l'enregistrement pour valorisation et l'octroi des certificats d'utilisation à Renewi pour l'enfouissement des fluffs n'avait pas pour objectif de favoriser un mode particulier de traitement d'un déchet mais plutôt de s'assurer de la gestion d'un site en cours de fermeture et de réhabilitation, en poursuivant un objectif environnemental. La Région wallonne ajoute que divers matériaux présentant la bonne densité auraient pu être utilisés en lieu et place des fluffs mais qu'il était plus intéressant pour l'environnement d'utiliser des déchets pour le chargement du C.E.T. que ces autres matériaux. Sur ce point, la Région wallonne renvoie à l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après «la Cour de justice») du 28 juillet 2016 portant la qualification d'élimination ou de valorisation d'une opération de comblement d'une carrière au moyen de déchets. Dans cette affaire, la Cour de justice a estimé que l'opération de comblement pouvait être considérée comme une opération de valorisation si celle-ci avait dû être opérée même en l'absence des déchets et si ces derniers étaient adaptés au comblement⁽³⁶⁾. La Région wallonne souligne qu'en l'espèce, les déchets utilisés pour le comblement du C.E.T. seraient adaptés au remplissage (également d'un point de vue environnemental) et que, en l'absence de déchets, d'autres matériaux auraient dû être utilisés.
- (80) La Région wallonne souligne qu'un Comité scientifique spécifique au C.E.T. du Mont-Saint-Guibert et composé d'experts indépendants, a jugé la nature des déchets utilisés apte à remplir le rôle de chargement du C.E.T. En outre, l'utilisation de déchets valorisables serait imposée par le permis unique.
- (81) La Région wallonne en conclut que les enregistrements et les certificats de valorisation octroyés à Renewi ont été octroyés en conformité avec la hiérarchie des déchets et la directive 2008/98/CE et n'octroient pas un avantage sélectif à Renewi.
- (82) La Région wallonne soutient à cet égard que l'application du taux réduit pour l'utilisation de déchets valorisables en C.E.T., constituerait une mesure générale et non-sectorielle, en ce qu'elle est susceptible de s'appliquer à toute entreprise dans la situation visée par l'article 6, § 1, 12^o du décret fiscal. Le régime fiscal wallon applicable au traitement des déchets reflète l'intention d'appliquer la hiérarchie des déchets telle que prévue par la directive 2008/98/CE, ainsi que par la législation wallonne, et qu'il est logique que les opérations de valorisation soient moins taxées que les opérations d'élimination. Pour ces raisons, la mesure ne serait donc pas sélective.
- (83) Enfin, la Région wallonne précise que l'article 13 de l'arrêté valorisation prévoit que le Ministre peut favoriser la valorisation de déchets autres que ceux mentionnés à l'annexe I de l'arrêté valorisation.

⁽³⁶⁾ Voir, en ce sens, arrêt du 28 juillet 2016, C 147/15, Edilizia Mastrodonato, ECLI:EU:C:2016:606, point 44.

- (84) La Région wallonne indique par ailleurs que toute opération de valorisation effectuée dans le cadre de l'article 6, § 1^{er}, 12° du décret fiscal, et respectant les conditions de l'arrêté du 14 juin 2011 s'est vu appliquer entre le 1^{er} janvier 2008 et le 1^{er} juillet 2015 un montant de taxe de 0€/tonne. La Région wallonne a indiqué que plusieurs entreprises ayant procédé à une opération de valorisation en C.E.T. visée à l'annexe I de l'arrêté valorisation ont ainsi payé le taux réduit de la taxe. La Région wallonne a cependant indiqué que le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert est le seul C.E.T. en Région wallonne à détenir un certificat d'utilisation pour l'enfouissement de fluffs.
- (85) Concernant la non déductibilité de la taxe régionale de la base de l'impôt sur les sociétés, la Région wallonne souligne qu'il s'agit d'une conséquence automatique d'application du régime de l'impôt des sociétés, lequel prévoit que les taxes régionales ne peuvent pas être déduites au titre des frais professionnels. La réduction de la taxe sur les déchets dans le chef de Renewi ne constituerait pas dès lors un avantage sélectif mais constituerait une mesure générale applicable à toute entreprise localisée en Belgique.

3. ANALYSE

3.1. Existence d'une aide

- (86) Aux termes de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE, sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États membres ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions. La qualification d'«aide» au sens de l'article 107, paragraphe 1, du traité requiert que toutes les conditions visées à cette disposition soient remplies ⁽³⁷⁾.

3.1.1. Ressources étatiques et imputabilité

- (87) Selon la jurisprudence de la Cour de justice, seuls les avantages accordés directement ou indirectement au moyen de ressources d'État peuvent constituer des aides d'État au sens de l'article 107, paragraphe 1, du traité. D'autre part, ces avantages doivent être imputables à l'État.
- (88) En l'espèce, le transfert de ressources étatiques prendrait la forme d'une perte de recettes fiscales dans la mesure où les certificats d'utilisation octroyés, prétendument à tort, par les autorités wallonnes ont permis à Renewi de payer, au niveau régional, un taux réduit de taxe sur la mise des déchets en C.E.T. au lieu du taux plein.
- (89) Il convient de déterminer si la mesure en cause est imputable à l'État membre.
- (90) Selon la jurisprudence, afin d'apprécier l'imputabilité d'une mesure à l'État, il importe d'examiner si les autorités publiques ont été impliquées dans l'adoption de cette mesure ⁽³⁸⁾.
- (91) Force est de constater, d'une part, que le décret fiscal est un acte qui a été adopté par les autorités wallonnes, de même que l'octroi de la réduction fiscale. De même les enregistrements successifs pour valorisation et l'octroi des certificats d'utilisation associés à Renewi sont fondés sur une décision ministérielle wallonne. Dès lors, il convient de considérer que la mesure en cause est imputable à l'État.
- (92) Au regard des éléments qui précèdent, il apparaît que la mesure est susceptible d'avoir privé l'État de ressources étatiques et que les mesures sont imputables à l'État.

3.1.2. Avantage découlant de l'application du taux réduit

- (93) Selon une jurisprudence constante de la Cour de justice, sont considérées comme des aides d'État les interventions qui, sous quelque forme que ce soit, sont susceptibles de favoriser directement ou indirectement des entreprises, ou qui doivent être considérées comme un avantage économique que l'entreprise bénéficiaire n'aurait pas obtenu dans des conditions normales de marché ⁽³⁹⁾.

⁽³⁷⁾ Voir l'affaire C-399/08 P, Commission/Deutsche Post, EU:C:2010:481, point 38, et la jurisprudence citée.

⁽³⁸⁾ Arrêt du 19 décembre 2013, Association Vent De Colère! e.a., C-262/12, EU:C:2013:851, points 17 et 18.

⁽³⁹⁾ Voir arrêt du 2 septembre 2010, Commission/Deutsche Post, C-399/08 P, EU:C:2010:481, point 40 et jurisprudence citée; arrêt du 9 octobre 2014, Ministerio de Defensa et Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, point 21.

- (94) En l'espèce, Renewi semble avoir bénéficié d'un avantage en ce que l'entreprise a bénéficié et continue de bénéficier d'un taux réduit de taxation pour la mise en décharge de certains déchets depuis février 2009. Plutôt que de payer le taux normal de taxation prévu à l'article 5 du décret fiscal et qui a évolué de 35 €/tonne, en 2007, à 100 €/tonne⁽⁴⁰⁾ depuis 2017, Renewi n'a payé que 0€/tonne, puis 20€/tonne⁽⁴¹⁾ de déchets pour lesquels un certificat d'utilisation avait été octroyé. Les autorités belges ont confirmé à cet égard que le taux de taxation normal est bien de 100 €/tonne et que ce taux de taxation est plus élevé que pour d'autres types de déchets en application de la hiérarchie des déchets prévue à l'article 3 de la Directive déchets de 2006 et l'article 4 de la Directive Déchets de 2008 afin de favoriser un mode de traitement des déchets qui soit plus favorable à l'environnement.
- (95) Les autorités wallonnes ont toutefois souligné que le taux réduit de taxation était justifié par la logique de la taxe et ne constituait pas une discrimination à l'égard d'autres opérateurs de traitement de déchets car en l'espèce elles considèrent que l'enfouissement des déchets dans le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert devait être qualifié comme une opération de valorisation. Or, la valorisation constitue un mode de traitement des déchets qui est plus vertueux d'un point de vue environnemental et qui pour cette raison peut bénéficier d'un taux réduit de taxation.
- (96) Cependant, la Commission doute en l'espèce qu'une opération par laquelle des déchets sont enfouis dans un C.E.T. puisse être assimilée à une opération de valorisation.
- (97) A cet égard la Commission relève en particulier que:
- (a) La Belgique a confirmé que le décret fiscal visait à mettre en œuvre la hiérarchie des déchets, telle que prévue à l'époque à la directive 2006/12/CE.
 - (b) L'enfouissement sur et dans le sol et la mise en décharge sont explicitement mentionnés comme constituant une opération d'élimination par la directive 2006/12/CE et ensuite par la directive 2008/98. Les directives européennes n'opèrent pas de distinction selon l'enfouissement des déchets avant ou après fermeture officielle du site. Or la Cour a également clarifié qu'une même opération ne peut constituer à la fois une opération de valorisation et d'élimination⁽⁴²⁾.
 - (c) Les opérations de valorisation explicitement reprises dans les directives déchets applicables au moment de l'octroi des certificats d'utilisation respectifs ne mentionnent pas la recharge de C.E.T. comme une opération de valorisation.
 - (d) L'annexe du décret déchets de 1996 énumère également l'enfouissement en C.E.T. comme une opération d'élimination.
 - (e) Il n'y a aucune différence entre l'enfouissement des déchets dans le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert durant sa phase opérationnelle et l'enfouissement des déchets prétendument opérés à titre de valorisation.
- (98) La Commission note que le dépôt de déchets sur un C.E.T., même en post-gestion semble aller à l'encontre de la hiérarchie des déchets qui vise à encourager le recyclage, la valorisation énergétique et à décourager la mise en décharge. Ceci est en particulier le cas pour les fluffs combustibles, lesquels ont vocation à être incinérés pour la production d'énergie. Les incinérateurs avec production d'énergie seraient d'ailleurs généralement spécifiquement conçus pour pouvoir incinérer ces déchets à pouvoir calorifique élevé. En qualifiant de valorisation la mise en décharge d'un déchet, pour la seule raison que la décharge n'est officiellement plus en opération mais n'est pas encore remplie, la Belgique créerait un incitant économique important à l'élimination des déchets en décharge et à contourner l'application de la hiérarchie des déchets. Le but de l'opération serait de remplacer par des déchets d'autres déchets qui n'auraient pas été mis en décharge durant l'exploitation du site en raison, précisément, des interdictions successives de mise en décharge et de l'application de la hiérarchie des déchets qui vise à décourager la mise en décharge. La construction juridique de la Région wallonne semble mettre à néant tous les efforts accomplis pour favoriser la valorisation matière et énergétique des déchets et pour décourager la mise en décharge.
- (99) De surcroît, la circulaire fiscale de 2013 précise que le remplacement de déchets par d'autres déchets ne peut pas être qualifié d'opération de valorisation, et que le fait que l'exploitant du C.E.T. «*facture l'acceptation des déchets au fournisseur de déchets constitue un motif d'exclusion du taux réduit*». Or, en l'espèce, les déchets du Mont-Saint-Guibert remplaceraient soit des déchets qui se seraient entre temps tassés, soit des déchets qui n'auraient pas été apportés sur le C.E.T. durant son exploitation. En outre, il n'est pas contesté que Renewi serait rémunéré par les fournisseurs de déchets pour la mise en décharge des fluffs. La Commission s'interroge sur les raisons pour lesquelles la Région wallonne n'a pas utilisé les critères d'analyse établis dans sa propre circulaire.

⁽⁴⁰⁾ Hors indexation résultant de l'article 45 du Décret fiscal de 2007.

⁽⁴¹⁾ Hors indexation résultant de l'article 45 du Décret fiscal de 2007.

⁽⁴²⁾ Arrêt du 28 juillet 2016, Edilizia Mastrodonato, C-147/15, ECLI:EU:C:2016:606, point 41.

- (100) La Commission note par ailleurs que les enregistrements pour valorisation et certificats d'utilisation ne semblent pas respecter le permis unique. Le décret fiscal de 2007 prévoit que la réduction pour valorisation en C.E.T. ne peut concerner que des opérations de valorisation réalisées en conformité avec le permis d'environnement (c'est-à-dire le permis unique en l'occurrence), or l'utilisation de fluffs pour la recharge du secteur I ne respecte à première vue pas le permis unique. En effet, s'agissant en tout cas de la recharge du secteur 1, les matériaux utilisés devaient selon le permis unique (voir section 2.5.1. de la présente décision) respecter l'annexe I de l'arrêté de valorisation. Or les fluffs ne sont pas énumérés à l'annexe I de l'arrêté valorisation.
- (101) La Belgique ajoute que l'opération en question doit être considérée comme une opération de valorisation en raison de la jurisprudence de la Cour développée dans l'affaire C-147/15 ⁽⁴³⁾. En particulier, les autorités belges soulignent qu'en l'espèce si on ne pouvait pas combler le C.E.T. avec des déchets, il eut fallu trouver d'autres matériaux, ce qui constituerait la preuve qu'il s'agit bien d'une opération de valorisation. Elles en déduisent que les déchets remplissent une fonction utile, en se substituant à d'autres matériaux qui auraient dû être utilisés.
- (102) Sur ce point la Commission relève que la réalisation du dôme au moyen d'autres matériaux que des déchets ne semble pas avoir été envisagée, de sorte qu'il ne peut être soutenu que les déchets remplaceraient utilement d'autres matériaux. Le permis unique et le Comité Scientifique semblent au contraire avoir prévu d'emblée de continuer à remplir le C.E.T. au moyen de déchets. La Commission s'interroge donc sur la prétendue fonction utile des déchets qui ne semblent avoir eu pour fonction que de se remplacer eux-mêmes.
- (103) En outre, à supposer qu'il puisse être établi que les déchets auraient remplacés utilement d'autres matériaux en post-gestion, la Commission relève qu'à partir de 2011 le certificat d'utilisation n'est plus limité au rechargement du secteur 1 (qui n'était plus en opération) mais s'étend à tout le C.E.T., y compris donc les parties en exploitation. En d'autres termes, à partir de 2011, le taux réduit de la taxe relative aux déchets valorisables a été appliqué, sans distinction, sur les déchets servant à combler le secteur 1 et sur les déchets enfouis dans les autres secteurs encore en activité du C.E.T.
- (104) S'agissant du Comité scientifique, la Commission relève que si celui-ci a effectivement estimé que des matériaux valorisables énergétiquement comme les fluffs semblaient présenter des conditions adéquates pour la mise en décharge au C.E.T. du Mont-Saint-Guibert, cela n'implique pas que l'opération d'élimination puisse être requalifiée de valorisation simplement parce qu'on a employé des déchets qui sont généralement valorisés énergétiquement mais qui ne l'ont en l'espèce pas été. Le Comité scientifique ne s'est pas prononcé sur la qualification de l'opération et n'avait d'ailleurs pas vocation à le faire.
- (105) En outre, il convient de relever que si la directive 2008/98/CE autorise dans certains cas que des déchets en principe valorisables énergétiquement soient placés en décharge par exception à la hiérarchie des déchets ⁽⁴⁴⁾, cela n'a pas pour conséquence de convertir l'opération en valorisation. La Commission observe, à titre d'exemple, que les autorités flamandes ont à plusieurs reprises accordé des exceptions pour la mise en décharge de déchets valorisables énergétiquement faute d'incinérateurs disponibles mais la taxe appliquée est restée la taxe à l'élimination afin de maintenir le signal économique en faveur de l'incinération ⁽⁴⁵⁾.
- (106) Sur base des éléments qui précèdent, la Commission conclut que l'application du taux réduit relatif aux déchets valorisables pour l'enfouissement de déchets non repris à l'annexe I de l'arrêté valorisation semble constituer un avantage en ce que cette réduction a déchargé Renewi d'une charge fiscale que cette société aurait normalement dû supporter si les activités avaient été assimilées à de l'élimination plutôt qu'à de la valorisation, ce que semblent *prima facie* commander les textes applicables.
- (107) La taxe régionale sur la mise des déchets en C.E.T. n'étant pas déductible de l'assiette de l'impôt des sociétés auquel Renewi est également assujetti, il est avancé par le plaignant que le paiement de montants de taxe régionale inférieurs à ceux qui auraient dû être payés durant la période litigieuse aurait eu pour effet de réduire également les montants d'impôt sur les sociétés que l'entreprise aurait dû payer au cours de cette période. Renewi aurait ainsi été, selon le plaignant, dispensée d'une partie de sa charge fiscale due au niveau fédéral, au titre de l'impôt sur les sociétés.
- (108) La Commission relève que cette allégation du plaignant ne peut pas constituer une mesure d'aide distincte de l'application du taux réduit. L'application normale du système général de l'impôt des sociétés qui prévoit, à l'article 198, alinéa 1^{er} 5^o du Code des impôts sur le revenu le même traitement pour toute entreprise soumise à la taxe régionale sur la mise des déchets en C.E.T. ne peut pas constituer *per se* une mesure sélective en faveur de Renewi.

⁽⁴³⁾ Arrêt du 28 juillet 2016, Edilizia Mastrodonato, C-147/15, ECLI:EU:C:2016:606.

⁽⁴⁴⁾ Voir article 4, paragraphe 2, de la directive 2008/98/CE.

⁽⁴⁵⁾ Voir M.B do 30.01.2014, autorisation ministérielle du 20 décembre 2013 accordée à IMOG.

(109) Dans l'hypothèse où cette dernière allégation du plaignant concerne une prétendue augmentation de l'avantage octroyé à Renewi par l'application du taux réduit, la Commission n'observe pas *prima facie* une telle augmentation. Sur base de l'article 198, alinéa 1^{er} 5^o du Code des impôts sur le revenu, l'administration fiscale ne peut rejeter — au titre de dépenses non admises — que le montant de la taxe régionale qui a été préalablement enregistré comme dépense dans la comptabilité du contribuable. En ce qui concerne la non-déductibilité de la taxe régionale, Renewi ne semble donc avoir bénéficié d'aucun traitement dérogatoire. Par ailleurs, même à supposer que Renewi aurait dû payer un montant supérieur de taxe régionale, cela ne semble entraîner aucun avantage du fait de la non-déductibilité de cette taxe à l'impôt des sociétés. En effet, le rejet du montant de la taxe régionale au titre de dépense non admise a pour seul effet de neutraliser la déduction comptable de la taxe environnementale telle qu'enregistrée — et de soumettre à l'impôt des sociétés le bénéfice hors déduction de cette taxe. Par conséquent, on constate que si un montant de taxe supérieur avait été enregistré, le montant des réserves taxées aurait été inférieur et le montant (supérieur) de dépenses non admises n'aurait pas abouti, comme semble le suggérer le plaignant, à une base imposable plus élevée. L'Etat fédéral ne semble donc avoir consenti aucune mesure dérogatoire, ni concédé aucun avantage économique, ni renoncé à des recettes dues au titre de l'impôt sur les sociétés, au bénéfice de cette entreprise. Ainsi, la non-déductibilité de la taxe régionale de l'assiette de l'impôt sur les sociétés ne semble pas influencer l'avantage octroyé à Renewi par l'application du taux réduit.

3.1.3. *Sélectivité de l'application du taux réduit*

- (110) Les autorités belges estiment que l'application du taux réduit aux opérations menées dans le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert ne constitue pas un avantage sélectif car elle résulte de la simple application du régime fiscal en cause et s'inscrit dans la logique du système.
- (111) Il ressort des éléments indiqués ci-dessus que le taux réduit relatif aux déchets valorisables semble avoir été appliqué en contradiction avec les dispositions fiscales en question, les circulaires administratives applicables et la hiérarchie des déchets et des notions d'élimination des directives 2006/12/EC et 2008/98/EC. Il ressort également que l'application du taux réduit relatif aux déchets valorisables ne dépend pas de critères objectifs, transparents et prédéfinis par le décret fiscal. L'application du taux réduit semble avoir été octroyée au vu des seuls certificats d'utilisation, lesquels ne reposent cependant pas sur des critères objectifs prédéfinis mais découlent au contraire d'une décision du Ministre wallon qui disposerait d'un large pouvoir d'appréciation pour l'octroi du certificat d'utilisation (désigné par la Région wallonne dans ses écrits comme étant un «certificat de valorisation»). La Cour a déjà jugé que dans de telles conditions, la mesure doit être qualifiée de mesure d'aide individuelle et qu'elle est par nature sélective ⁽⁴⁶⁾.
- (112) En outre, il ne ressort pas des éléments du dossier que d'autres opérateurs de C.E.T. se trouvant dans une situation comparable aient bénéficié du même taux réduit pour des opérations d'enfouissement de fluffs. En particulier, la Région wallonne a indiqué que le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert est le seul C.E.T. en Région wallonne à détenir un «certificat de valorisation» pour l'enfouissement de fluffs, un matériau non visé à l'annexe I du décret valorisation et qui est, normalement, valorisé énergétiquement.
- (113) La Commission observe aussi que les autorités fiscales wallonnes n'ont pas procédé à une vérification des conditions de l'article 6 du décret fiscal mais se sont simplement reposées sur les enregistrements pour valorisation et certificats d'utilisation. Comme mentionné ci-dessus, ces certificats ne sont à première vue cependant pas octroyés par le Ministre sur base des critères et conditions repris à l'article 6 du décret fiscal. L'octroi de tels certificats repose sur l'article 13 de l'arrêté valorisation lequel ne précise nulle part que le Ministre serait tenu d'examiner si l'opération peut effectivement être qualifiée de valorisation au sens du décret fiscal ou même au sens du décret sur les déchets et la législation européenne en vigueur. La seule condition que le Ministre doit respecter est de ne pas octroyer de certificats pour des déchets dangereux. Pour le reste, l'entreprise introduisant la demande ne doit satisfaire qu'à une condition purement formelle de remplir un formulaire.
- (114) Les autorités wallonnes ont affirmé que le Ministre ne peut accorder de certificat sur pieds de l'article 13 de l'arrêté valorisation que pour des opérations qui peuvent être qualifiées d'opérations de valorisation sur base du décret wallon sur les déchets mais n'ont apporté aucun élément permettant d'étayer cette affirmation.
- (115) La Commission note par ailleurs que l'article 13 de l'arrêté ne comporte pas une telle condition et que les certificats octroyés à Renewi ne comportent aucune motivation en ce sens. Les notions de valorisation et d'élimination du décret wallon sur les déchets ne semblent avoir joué aucun rôle dans la décision ministérielle d'octroi des certificats.

⁽⁴⁶⁾ Voir, en ce sens, arrêt du 29 juin 1999, DM Transport, C-256/97, ECLI:EU:C:1999:332, point 27 et arrêt du 14 février 2019, Belgique / Commission, T-131/16, ECLI:EU:T:2019:91, points 99 à 103.

- (116) Les autorités wallonnes ont encore indiqué qu'en Wallonie le remplissage d'un C.E.T. après fermeture constitue une opération de valorisation. Comme déjà relevé à la section 3.1.2, la Commission estime qu'une telle interprétation n'est pas compatible avec les dispositions des directives sur les déchets de 2006 et 2008. A supposer même que la réduction fiscale ait été octroyée sur base de critères objectifs ne laissant aucune marge d'appréciation au Ministre, l'avantage n'en serait donc pas moins sélectif car contraire à la logique du système de taxation sur les déchets en cause. Ce dernier repose en effet explicitement sur la transposition de la Directive 2006, sur ses définitions et sur la hiérarchie des déchets qui y est établie.
- (117) Les autorités wallonnes ont également indiqué que le Ministre est tenu par les prescriptions du permis d'environnement. Or, le permis unique autorisait uniquement l'emploi des matériaux mentionnés à l'annexe I de l'arrêté valorisation. Le certificat d'utilisation a pourtant été octroyé pour une série de déchets non repris à l'annexe I de l'arrêté valorisation, dont les fluffs.
- (118) Enfin, comme également mentionné ci-dessus, en 2011, le certificat a été octroyé pour l'enfouissement des déchets dans les zones encore en exploitation du C.E.T. Ceci ne paraît pas compatible avec la thèse des autorités wallonnes selon laquelle le taux réduit aurait été appliqué en raison d'une opération de valorisation en post-gestion.
- (119) Enfin, les conditions mêmes du certificat d'utilisation, en particulier les certificats d'utilisation octroyés à partir de 2011, sont pour le moins vagues. Elles ne comportent par exemple aucune prescription de densité. Or, d'après les explications fournies par le plaignant, la composition du fluff et sa densité peuvent fortement varier. En d'autres termes, les certificats d'utilisation ne semblent pas permettre de garantir l'utilisation de déchets légers ne dépassant pas une certaine densité. Cela tend à confirmer la marge d'appréciation du Ministre et la nature sélective de l'avantage octroyé.
- (120) Sur base de ces éléments, la Commission conclut qu'à première vue Renewi a bénéficié d'un avantage sélectif.

3.1.4. *Altmark*

- (121) Les C.E.T. sont en Wallonie considérés comme relevant du service public de la gestion des déchets. La Commission a donc examiné si l'application du taux réduit sur les opérations menées dans le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert pouvait constituer la compensation d'une obligation de service public économique d'intérêt général au sens de la jurisprudence *Altmark*⁽⁴⁷⁾ et serait pour cette raison non constitutive d'un avantage.
- (122) La Cour a établi quatre critères qui doivent être remplis cumulativement pour qu'une compensation d'une obligation de service public d'intérêt économique général échappe à la qualification d'avantage (et donc d'aide). Premièrement, l'entreprise bénéficiaire a effectivement été chargée de l'exécution d'obligations de service public et ces obligations ont été clairement définies. Deuxièmement, les paramètres sur la base desquels est calculée la compensation ont été préalablement établis de façon objective et transparente. Troisièmement, la compensation ne dépasse pas ce qui est nécessaire pour couvrir tout ou partie des coûts occasionnés par l'exécution des obligations de service public, en tenant compte des recettes y relatives ainsi que d'un bénéfice raisonnable pour l'exécution de ces obligations. Quatrièmement, lorsque le choix de l'entreprise, chargée de l'exécution d'obligations de service public, n'est pas effectué dans le cadre d'une procédure de marché public, le niveau de la compensation nécessaire a été déterminé sur la base d'une analyse des coûts qu'une entreprise moyenne, bien gérée et adéquatement équipée afin de pouvoir satisfaire aux exigences de service public requises, aurait encourus pour exécuter ces obligations, en tenant compte des recettes y relatives ainsi que d'un bénéfice raisonnable pour l'exécution de ces obligations.
- (123) Les autorités wallonnes n'ont cependant pas soutenu que la mesure en cause devait s'analyser comme une compensation de service public d'intérêt économique général et n'ont communiqué aucun élément permettant de vérifier si les critères de la jurisprudence *Altmark* étaient remplis.
- (124) La Commission relève qu'à ce stade de la procédure, il n'est pas établi que Renewi aurait été chargé d'un service public d'intérêt économique général. A ce stade, le dossier ne semble pas indiquer que les éventuelles obligations de service public pour lesquelles la réduction fiscale pourrait constituer une compensation auraient été clairement identifiées, ni que le mécanisme de compensation et les paramètres de la compensation auraient été définis au préalable. En outre, aucun élément du dossier ne permet d'établir que les taux réduits dont Renewi a bénéficié correspondraient à une compensation qui ne dépasserait ce qui est nécessaire pour couvrir les coûts nets occasionnés par l'exécution des obligations de service public.

⁽⁴⁷⁾ Arrêt du 24 juillet 2003, *Altmark Trans GmbH et Regierungspräsidium Magdeburg contre Nahverkehrsgesellschaft Altmark GmbH*, C-280/00, ECLI:EU:C:2003:415.

3.1.5. *Impact sur le commerce entre États membres et impact sur la concurrence*

- (125) Même si les principes de proximité et d'autosuffisance mènent à ce que les déchets soient préférentiellement traités à la source, il n'en demeure pas moins que les déchets font l'objet d'échanges entre les États membres⁽⁴⁸⁾. Ainsi, si les déchets n'avaient pas été orientés vers le Mont-Saint-Guibert en raison de l'avantage fiscal, ils auraient pu potentiellement faire l'objet d'une incinération dans un autre État membre, par exemple aux Pays-Bas. Par ailleurs, Renewi est un opérateur qui offre des services de gestion des déchets dans huit États membres. Toute aide à Renewi est susceptible de renforcer sa position concurrentielle et lui permettre d'offrir ses services de gestion de déchets dans les autres États membres à des conditions plus favorables. Pour cette raison également l'aide est susceptible d'avoir un impact sur le commerce entre États membres. En outre, Renewi est en concurrence sur divers segments de la gestion des déchets avec des entreprises situées dans d'autres États membres. En effet, les autorités publiques confient régulièrement une partie de la gestion des déchets à des opérateurs en organisant des appels d'offres. L'aide perçue est également susceptible d'affecter la position concurrentielle de Renewi sur ces différents segments et donc d'affecter les échanges entre les États membres.
- (126) En ce qui concerne l'impact sur la concurrence, l'octroi des réductions fiscales aurait pour conséquence de renforcer la position de Renewi par rapport à ses concurrents⁽⁴⁹⁾ sur les marchés de traitement des déchets si effectivement les opérations ont été considérées à tort comme de la valorisation, permettant de libérer ladite entreprise des coûts qu'elle aurait dû normalement supporter, à savoir le paiement d'une taxe pour les opérations d'élimination des déchets, dans le cadre de sa gestion courante ou de ses activités normales, ce qui fausse les conditions de concurrence.

3.1.6. *Conclusion sur l'existence d'une aide*

- (127) Sur base des éléments développés sous les sections 3.1.1. à 3.1.5., la Commission conclut qu'à première vue Renewi aurait bénéficié d'une aide d'état en raison de l'application du taux réduit applicable normalement à des opérations de valorisation mais appliqué dans le cas de Renewi à des opérations qui semblent constituer des opérations d'élimination.

3.2. *Illégalité de l'aide prétendument octroyée*

- (128) La mesure, pour autant qu'elle serait considérée comme une aide d'Etat, ayant été mise en œuvre avant toute notification à la Commission, les autorités belges n'ont pas rempli leurs obligations résultant de l'article 108, paragraphe 3 du TFUE.

3.2.1. *Décisions SIEG*

- (129) Afin de déterminer si les aides accordées à Renewi pouvaient être exemptées de notification, la Commission s'est basée sur la décision du 28 novembre 2005 concernant l'application des dispositions de l'article 86, paragraphe 2, du traité CE aux aides d'État sous forme de compensations de service public octroyées à certaines entreprises chargées de la gestion de services d'intérêt général (ci-après «la décision SIEG de 2005»)⁽⁵⁰⁾ pour la période préalable au 30 janvier 2012 (inclus). Au-delà, la Commission s'est fondée sur la décision du 20 décembre 2011 relative à l'application de l'article 106, paragraphe 2, du TFUE aux aides d'État sous forme de compensations de service public octroyées à certaines entreprises chargées de la gestion de services d'intérêt économique général (ci-après «la décision SIEG de 2011»)⁽⁵¹⁾.
- (130) Les autorités wallonnes ne se sont cependant pas prévaluées de l'application de la décision SIEG de 2005 ni de la décision SIEG de 2012 et n'ont fourni aucun élément à la Commission permettant de vérifier si les conditions de compatibilité de ces décisions étaient remplies.
- (131) Par ailleurs, il n'est, à ce stade, pas établi que Renewi aurait été chargé d'un service public d'intérêt économique général. A ce stade le dossier ne semble pas indiquer que les éventuelles obligations de service public pour lesquelles la réduction fiscale pourrait constituer une compensation auraient été clairement identifiées, ni que le mécanisme de compensation et les paramètres de la compensation auraient été définis au préalable. En outre, aucun élément du dossier ne permet d'établir que les taux réduits dont Renewi a bénéficié correspondraient à une compensation qui ne dépasserait ce qui est nécessaire pour couvrir les coûts nets occasionnés par l'exécution des obligations de service public.

⁽⁴⁸⁾ Voir «Report from the Commission to the European Parliament and the Council on the implementation of Regulation (EC) No 1013/2006 on shipments of waste Generation, treatment and transboundary shipment of hazardous waste and other waste in the Member States of the European Union», 2013-2015, {SWD(2018) 468 final}, 22 November 2018.

⁽⁴⁹⁾ Voir par ex., Affaire 730/79, *Philip Morris, Rec.*, 1980, p. 2671, point 11.

⁽⁵⁰⁾ JOCE L 312, du 29.11.2005, p. 67.

⁽⁵¹⁾ Décision de la Commission du 20 décembre 2011 relative à l'application de l'article 106, paragraphe 2, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides d'État sous forme de compensations de service public octroyées à certaines entreprises chargées de la gestion de services d'intérêt économique général [notifiée sous le numéro C(2011) 9380] Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE, OJ L 7, 11.1.2012, p. 3-10.

- (132) Eu égard à ce qui précède, la mesure en cause ne semble, à première vue, pas pouvoir être exemptée de notification sur base des décisions de 2005 et 2011.

3.2.2. *Règlement général d'exemption par catégorie*

- (133) Enfin, la Commission a cherché à déterminer si la mesure en cause est susceptible de tomber sous l'empire des dispositions du Règlement général d'exemption par catégorie ⁽⁵²⁾ (ci-après «RGEC»).
- (134) L'article 47, paragraphe 2, du RGEC dispose que les aides à l'investissement peuvent être octroyées pour le recyclage et le réemploi des déchets générés par d'autres entreprises.
- (135) La mesure en cause ne semble cependant pas pouvoir être exemptée de notification sur base de l'article 47 du RGEC car plusieurs conditions de cette disposition ne sont pas réunies. L'article 47 paragraphe 3 précise, notamment, que «Les aides en faveur des opérations de valorisation autres que le recyclage ne bénéficient pas d'une exemption par catégorie au titre du présent article.» La mesure ne visant, en tout état de cause, pas le recyclage des déchets employés, elle ne constitue pas une aide à l'investissement en faveur du recyclage et du réemploi des déchets, et n'entre, par conséquent, pas dans le champ d'application de l'article 47 du RGEC. En outre, l'article 47 du RGEC s'applique uniquement à des aides à l'investissement. Or la mesure en cause prend la forme d'une aide opérationnelle octroyée non pas pour la réalisation d'un investissement déterminé mais octroyée au fur et à mesure de dépôt de déchets sur le C.E.T.

3.3. *Compatibilité de l'aide prétendument octroyée*

- (136) La Commission a examiné si la mesure pouvait, pour autant qu'elle serait considérée comme une aide d'Etat, être compatible avec les règles portant sur les aides destinées à compenser des obligations de service d'intérêt économique général (ci-après «SIEG») ou les lignes directrices sur la protection à l'environnement ⁽⁵³⁾.
- (137) Les autorités wallonnes ne se sont cependant pas prévaluées de ces dispositions et n'ont fourni aucun élément permettant de vérifier si les conditions de compatibilité été remplies.

3.3.1. *Compatibilité sous l'article 106, paragraphe 2, du TFUE*

- (138) Les aides prétendument versées à Renewi pourraient être considérées comme compatibles avec l'article 106, paragraphe 2, du TFUE.
- (139) Selon l'Encadrement de la Commission applicable aux aides d'État sous forme de compensations de service public (ci-après «l'Encadrement») ⁽⁵⁴⁾, les services d'intérêt économique général sont définis comme la prestation d'un service qu'un opérateur, s'il considérait son propre intérêt commercial, n'assumerait pas ou n'assumerait pas dans la même mesure ou dans les mêmes conditions.
- (140) Les activités de gestion des déchets, telles que décrites dans cette affaire, pourraient être considérés comme un service d'intérêt économique général.
- (141) Pour ce faire, les conditions énoncées aux sections 2.2. à 2.10. de l'Encadrement doivent être remplies.
- (142) Or, il n'est à ce stade pas établi que Renewi aurait été chargé d'un service public d'intérêt économique général. A ce stade le dossier ne semble pas indiquer que les éventuelles obligations de service public pour lesquelles la réduction fiscale pourrait constituer une compensation auraient été clairement identifiées, ni que le mécanisme de compensation et les paramètres de la compensation auraient été définis au préalable. En outre, aucun élément du dossier ne permet d'établir que les taux réduits dont Renewi a bénéficié correspondraient à une compensation qui ne dépasserait ce qui est nécessaire pour couvrir les coûts nets occasionnés par l'exécution des obligations de service public.

⁽⁵²⁾ Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE, OJ L 187, 26.6.2014.

⁽⁵³⁾ Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE) JO C 82 du 1.4.2008, p. 1–33 et Communication de la Commission — Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement et à l'énergie pour la période 2014-2020, JO C 200 du 28.6.2014, p. 1–55.

⁽⁵⁴⁾ Encadrement de l'Union européenne applicable aux aides d'État sous forme de compensations de service public, OJ C 8, 11.1.2012, p. 15–22.

- (143) Par conséquent, la Commission émet des doutes sur le fait que l'application de taux réduits au lieu du taux applicable à des opérations d'élimination en C.E.T. sur les opérations menées par Renewi dans le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert puisse constituer une compensation pour obligation de service public compatible avec l'article 106, paragraphe 2, du TFUE.

3.3.2. *Les lignes directrices sur les aides d'État à la protection à l'environnement*

- (144) Afin de déterminer si la mesure en cause pourrait être considérée comme compatible avec le marché intérieur, au titre de l'article 107, paragraphe 3, point c), du TFUE, la Commission s'est basée sur les lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement de 2008 (ci-après «les lignes directrices de 2008») pour la période préalable au 31 janvier 2014. Au-delà, la Commission s'est fondée sur les lignes directrices sur les aides d'État à la protection à l'environnement de 2014⁽⁵⁵⁾ (ci-après «les lignes directrices de 2014»).

3.3.2.1. *Compatibilité pour la période 2008-2014*

- (145) Pour la période de 2008-2014, la Commission a cherché à savoir si les aides prétendument accordées à Renewi pouvaient être considérées comme des aides à la gestion des déchets en faveur des entreprises qui gèrent ou recyclent les déchets créés par d'autres, au sens des lignes directrices de 2008.
- (146) Le point 127 des lignes directrices de 2008 énonce les conditions cumulatives permettant de conclure que les aides à la gestion des déchets sont compatibles avec l'article 87, paragraphe 3, point c), du traité CE.
- (147) Selon le point 127 c) des lignes directrices de 2008, l'aide doit porter sur des investissements qui vont au-delà de l'état de la technique ou utilisent des technologies classiques de manière innovante. Or l'exonération fiscale et la réduction fiscale ne semblent pas avoir été octroyées pour encourager un investissement particulier et la gestion du C.E.T. Mont-Saint-Guibert ne semble pas dépasser l'état de la technique ou utiliser des technologies de manière innovante.
- (148) Par ailleurs, selon le point 127 d) des lignes directrices de 2008, les matériaux traités seraient sans l'aide éliminés ou traités selon des procédés moins écologiques. En l'espèce cependant l'aide semble porter sur une opération d'élimination et semble détourner les déchets d'un mode de traitement plus écologique (incinération avec récupération d'énergie).
- (149) Par conséquent, la Commission émet des doutes quant à la compatibilité de la mesure en cause avec les lignes directrices de 2008.

3.3.2.2. *Compatibilité pour la période 2014-2019*

- (150) Dès lors, pour la période de 2014-2019, la Commission a cherché à déterminer si les aides prétendument octroyées à Renewi S.A. pouvaient potentiellement être considérées comme des aides à l'investissement pour la gestion des déchets, telles que prévues à la section 3.5 des lignes directrices de 2014.
- (151) Le point 158 des lignes directrices de 2014 énonce les conditions cumulatives selon lesquelles il est considéré que les aides pour la gestion des déchets poursuivent un objectif d'intérêt commun. Notamment, il faut que les investissements aillent au-delà de l'état de la technique en ce qui concerne la prévention, le réemploi, le recyclage ou la valorisation, ou utilisent des technologies classiques de manière innovante. Or, il n'est pas démontré à l'heure actuelle que les aides en faveur de Renewi S.A. auraient été octroyées en vue de réaliser des investissements qui iraient au-delà de l'état de la technique.
- (152) Selon le point 158 des lignes directrices de 2014, les matériaux traités seraient sans l'aide éliminés ou traités selon des procédés moins écologiques. En l'espèce cependant l'aide semble porter sur une opération d'élimination et semble détourner les déchets d'un mode de traitement plus écologique (incinération avec récupération d'énergie).
- (153) À la lumière de ce qui précède, la Commission émet des doutes quant à la possible compatibilité de la mesure en cause avec les lignes directrices de 2014.

Ainsi, sur la base des informations disponibles à sa connaissance à ce stade de la procédure, la Commission considère que la mesure en cause, à savoir l'application, dans le cas des activités menées par Renewi dans le C.E.T. du Mont-Saint-Guibert, du taux réduit relatif aux opérations de valorisation au lieu du taux plein applicable aux opérations d'élimination, est susceptible de constituer une aide d'État non-compatible avec le marché intérieur. Il est dès lors nécessaire d'ouvrir une procédure formelle d'investigation afin de recueillir des éléments d'information complémentaires nécessaires pour lever les doutes de la Commission quant à la présence d'aide et à sa compatibilité.

⁽⁵⁵⁾ Communication de la Commission — Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement et à l'énergie pour la période 2014-2020, OJ C 200, 28.6.2014, p. 1–55.

Compte tenu des considérations qui précèdent, la Commission invite la Belgique, dans le cadre de la procédure de l'article 108, paragraphe 2, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, à présenter ses observations et à fournir toute information utile pour l'évaluation de la mesure dans un délai d'un mois à compter de la date de réception de la présente. Elle invite également les autorités à transmettre immédiatement une copie de cette lettre au bénéficiaire potentiel de l'aide.

La Commission rappelle à la Belgique l'effet suspensif de l'article 108, paragraphe 3, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne et se réfère à l'article 16 du règlement (UE) 2015/1589 du Conseil qui prévoit que toute aide illégale pourra faire l'objet d'une récupération auprès de son bénéficiaire.

Par la présente, la Commission avise la Belgique qu'elle informera les intéressés par la publication de la présente lettre et d'un résumé de celle-ci au Journal officiel de l'Union européenne. Elle informera également les intéressés dans les pays de l'AELE signataires de l'accord EEE par la publication d'une communication dans le supplément EEE du Journal officiel, ainsi que l'autorité de surveillance de l'AELE en leur envoyant une copie de la présente. Tous les intéressés susmentionnés seront invités à présenter leurs observations dans un délai d'un mois à compter de la date de cette publication.

TEXTO DE LA CARTA EN NEERLANDÉS

Met dit schrijven stelt de Commissie België ervan in kennis dat zij, na onderzoek van de door uw autoriteiten met betrekking tot de bovengenoemde maatregel verstrekte inlichtingen, heeft besloten de procedure van artikel 108, lid 2, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie in te leiden.

1. PROCEDURE

1.1. Klacht

- (1) Op 18 september 2015 werd bij de Commissie klacht ingediend tegen staatssteun die door het Waalse Gewest zou zijn verleend aan Renewi Valorisation & Quarry (voorheen “Shanks”⁽¹⁾ en hierna “Renewi” genoemd⁽²⁾) voor het beheer van het Centre d'enfouissement technique (centrum voor technische ingraving of C.E.T.) te Mont-Saint-Guibert in België (hierna “C.E.T. Mont-Saint-Guibert” genoemd).

Deze steun zou voortvloeien uit het feit dat handelingen, die in werkelijkheid verwijdering van afvalstoffen inhouden en bijgevolg hadden moeten worden belast volgens het standaardtarief voor de belasting op het storten van huisafval in een C.E.T., zijn belast tegen een verminderd tarief op basis van door de Waalse overheid afgegeven registraties van afvalstoffen voor valorisatie en gebruikscertificaten.

1.2. Correspondentie

- (2) De Commissie heeft de betrokken lidstaat per brieven van 5 oktober 2015, 25 februari 2016, 23 mei 2016, 12 juli 2016 en 22 september 2016 om aanvullende informatie verzocht.
- (3) Op 5 december 2015, 25 maart 2016, 22 juni 2016, 1 september 2016, 7 november 2016 en 20 april 2018 heeft België schriftelijk geantwoord.
- (4) Voorts is de Commissie op 8 november 2017 en 2 maart 2018 bijeengekomen met de Waalse autoriteiten en op 27 september 2016 en 29 november 2017 met de klager.

2. BESCHRIJVING VAN DE MAATREGEL

2.1. Titel en beschrijving van de steun

- (5) Volgens de klager bestaat de maatregel in de toepassing, sinds 2005⁽³⁾, van verminderde tarieven op het ingraven van bepaalde afvalstoffen in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert, terwijl het storten van die afvalstoffen in het C.E.T. in principe tegen een hoger tarief moet worden belast.
- (6) De ingediende klacht is dus niet gericht tegen het stelsel van de Waalse gewestelijke belasting op het storten van afvalstoffen in een C.E.T. in zijn geheel, maar enkel tegen de toepassing daarvan in het specifieke geval van de activiteiten in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert op basis van registraties voor valorisatie en daarmee verbonden gebruikscertificaten die het Waalse Gewest tussen 2005 en 2015 achtereenvolgens aan Renewi heeft afgegeven. Volgens de klager is de steun die de onderneming zou hebben gekregen het resultaat van de onterechte kwalificatie van haar activiteiten als handelingen van nuttige toepassing, waardoor zij aanzienlijk lagere bedragen aan gewestbelasting zou hebben betaald. De steun zou dus overeenkomen met het verschil in het tarief dat wordt toegepast per ton afvalstoffen dat in C.E.T. Mont-Saint-Guibert wordt gestort uit hoofde van de belasting op het storten van huisafval in een C.E.T..
- (7) De klacht heeft betrekking op zes registraties voor de valorisatie van afvalstoffen en daarmee verbonden gebruikscertificaten die tussen 2005 en 2015 zijn afgegeven en die zes opeenvolgende steunmaatregelen kunnen vormen. Omdat die registraties en certificaten van dezelfde aard zijn, dezelfde voor de analyse van de aanwezigheid van staatssteun relevante kenmerken vertonen en onderling samenhangen, wordt in het navolgende met elke verwijzing naar “de steunmaatregel” de afgifte en de gevolgen van alle betwiste registraties en certificaten bedoeld.

(1) Ten gevolge van de overname van Van Gansewinkel Groep B.V. door Shanks Netherlands Holdings B.V. in 2017 is de naam van Shanks Group PLC gewijzigd in Renewi PLC. De oorspronkelijk tegen Shanks ingediende klacht heeft dus betrekking op de mogelijk onrechtmatige steun aan Renewi, aangezien laatstgenoemde de economische activiteiten van Shanks heeft overgenomen.

(2) Ter wille van de leesbaarheid zal verderop in dit document de naam Renewi worden gebruikt, ook wanneer het gaat over activiteiten, registraties en certificaten van Shanks vóór de fusie van 2017.

(3) Sinds 2005 heeft Renewi op grond van artikel 13 van het besluit van de Waalse Regering inzake de nuttige toepassing van sommige afvalstoffen verschillende registraties en gebruikscertificaten verkregen voor een reeks afvalstoffen die niet in bijlage I bij het besluit zijn opgesomd. Voor een volledige lijst van de betrokken registraties en de inhoud daarvan, zie de tabel in punt 2.6.

2.2. Toepasselijke nationale belastingwetgeving

- (8) De belasting op het storten van huisafval in een C.E.T. maakt deel uit van de belastingen op de verschillende afvalverwerkingsmethoden (milieubelasting), wat in België een gewestelijke bevoegdheid is. De Waalse gewestelijke belasting wordt geregeld bij het fiscaal decreet van 22 maart 2007 tot bevordering van afvalpreventie en -valorisatie in het Waalse Gewest (hierna "het fiscaal decreet van 2007" genoemd), dat op 1 januari 2008 in werking is getreden⁽⁴⁾. Dit decreet is gericht op de preventie van afvalstoffen en de ondersteuning van recycling en nuttige toepassing van afval overeenkomstig de afvalstoffenhiërarchie van artikel 3 van Richtlijn 2006/12/EG⁽⁵⁾. In dat licht is het decreet er met name op gericht afvalstorting als afvalverwerkingsmethode drastisch terug te dringen⁽⁶⁾.
- (9) De belasting wordt berekend op basis van het aantal ton afval dat wordt gestort in centra voor technische ingraving. De belastingplichtige is de uitbater van het C.E.T.
- (10) Het decreet van 2007 voorziet in hogere belastingtarieven voor verwerkingsmethoden die schadelijker zijn voor het milieu en de volksgezondheid, zoals het verwijderen van afval, en in gunstigere tarieven voor minder schadelijke verwerkingsmethoden zoals valorisatie van afval. Voor de definities van deze verwerkingsmethoden wordt in het decreet van 2007 verwezen naar het decreet van 27 juni 1996 betreffende de afvalstoffen (zie punt 2.3.1)⁽⁷⁾.
- (11) Toen het fiscaal decreet van 2007 werd aangenomen, bedroeg de belasting op het storten in C.E.T. 35 euro/ton voor ongevaarlijk niet-huishoudelijke afval en 20 euro/ton voor ongevaarlijk huishoudelijk afval. Dit tarief is geleidelijk verhoogd tot 100 euro/ton vanaf 2017⁽⁸⁾, zonder onderscheid tussen huishoudelijk en niet-huishoudelijk afval en zonder onderscheid tussen gevaarlijk en ongevaarlijk afval.
- (12) Het fiscaal decreet van 2007 bevat een reeks hypothesen waarin het belastingtarief wordt verminderd of gelijk is aan nul. Zo voorziet artikel 6, § 1, 11°, in een belastingtarief van 0 euro/ton in het geval van "valoriseerbare afval gebruikt in "C.E.T." als vervangingsmiddelen voor producten of uitrustingen die nodig zijn voor de exploitatie en de sanering van een "C.E.T." overeenkomstig de exploitatievergunning of de milieuvergunning". In de voorbereidende werkzaamheden wordt aangegeven dat dit tarief te begrijpen is omdat het afval in kwestie wordt gevaloriseerd in plaats van te worden verwijderd⁽⁹⁾.
- (13) Op 25 september 2013 heeft het Waalse Gewest een omzendbrief bekendgemaakt betreffende de toepassing van artikel 6, § 1, 11°, van het fiscaal decreet van 22 maart 2007⁽¹⁰⁾. In de omzendbrief wordt erop gewezen dat het nultarief slechts mag worden toegekend onder de voorwaarden van artikel 6 van het fiscaal decreet en restrictief moet worden uitgelegd. Het nultarief mag niet worden toegekend wanneer afvalstoffen worden gebruikt in de plaats van andere afvalstoffen. In de omzendbrief wordt tevens verduidelijkt dat het verminderde belastingpercentage niet mag worden toegepast indien de uitbater van het C.E.T. de aanvaarding van die afvalstoffen aan de leverancier doorrekent.
- (14) Bij het decreet van 19 juni 2015⁽¹¹⁾ is het tarief van 0 euro/ton voor valorisatie vervangen door een tarief van 20 euro/ton dat van toepassing is op "valoriseerbare afval gebruikt in technisch ondergravingcentrum als vervangingsmiddelen voor producten of uitrustingen die nodig zijn voor de exploitatie en de sanering van een technisch ondergravingcentrum, overeenkomstig de exploitatievergunning of de milieuvergunning (...)"
- (15) Uit het dossier blijkt voorts dat de gewestelijke belastingen, met inbegrip van de belasting op het storten van huisafval in een C.E.T., sinds 1 januari 2003 ten gevolge van artikel 8 van de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, niet aftrekbaar zijn van de grondslag voor de op Belgisch federaal niveau verschuldigde vennootschapsbelasting. De uitbaters van stortplaatsen zouden de gewestelijke belasting bijgevolg doorrekenen aan hun cliënten, bovenop de kosten voor de verwerking van hun afval, en zouden vervolgens de belasting op het storten van huisafval in een C.E.T. terugstorten aan het Waalse Gewest zonder het teruggevloede bedrag van de grondslag voor de vennootschapsbelasting af te trekken. De Waalse autoriteiten hebben meegedeeld dat artikel 198, § 1, 5°, van het Wetboek Inkomstenbelastingen luidt als volgt:

⁽⁴⁾ Belgisch Staatsblad van 24 april 2007, blz. 21883. Vóór de goedkeuring van het decreet van 2007 werd de belasting van afvalstoffen geregeld bij het decreet van 25 juli 1991 betreffende de belasting op de afvalstoffen in het Waalse Gewest.

⁽⁵⁾ Richtlijn 2006/12/EG van het Europees Parlement en de Raad van 5 april 2006 betreffende afvalstoffen (Voor de EER relevante tekst) (PB L 114 van 27 april 2006, blz. 9).

⁽⁶⁾ Stukken van het Waals Parlement, 2006-2007, nr. 546/1, memorie van toelichting, blz. 2, Inleiding en punt 4.1.

⁽⁷⁾ Decreet betreffende de afvalstoffen, Belgisch Staatsblad van 2 augustus 1996, blz. 20685.

⁽⁸⁾ Tarief ingevoerd op 21 december 2016 bij het decreet houdende de algemene ontvangstenbegroting van het Waalse Gewest voor het begrotingsjaar 2017 artikel 24, lid 1.

⁽⁹⁾ Stukken van het Waals Parlement, 2006-2007, nr. 546/1, blz. 6, commentaar bij artikel 6.

⁽¹⁰⁾ Belgisch Staatsblad van 24 oktober 2013, blz. 75879.

⁽¹¹⁾ Artikel 2 van het decreet van 19 juni 2015 tot wijziging van het fiscaal decreet van 22 maart 2007 tot bevordering van afvalpreventie en valorisatie in het Waalse Gewest, Belgisch Staatsblad van 30 juni 2015, blz. 37691.

“Als beroepskosten worden niet aangemerkt:

(...)

5° de gewestelijke belastingen, heffingen en retributies andere dan deze bedoeld in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten (...).”

2.3. Toepasselijke Waalse milieuwetgeving

2.3.1. *Het decreet betreffende de afvalstoffen*

- (16) In Wallonië wordt het beheer van afvalstoffen geregeld door het decreet van 27 juni 1996 betreffende de afvalstoffen (hierna “afvaldecreet” genoemd). Het decreet beoogt het milieu en de gezondheid van de mens te beschermen tegen elke schadelijke invloed van afvalstoffen. Het decreet is gebaseerd op de afvalhiërarchie, zoals bepaald in artikel 1 van het decreet.
- (17) In de oorspronkelijke versie van het decreet was “verwijdering” gedefinieerd als elke handeling als bedoeld in bijlage II bij het afvaldecreet en elke andere handeling die door de Regering overeenkomstig de geldende Europese voorschriften is bepaald ⁽¹²⁾. “Nuttige toepassing” was gedefinieerd als elke handeling als bedoeld in bijlage III bij het afvaldecreet en elke handeling die door de Regering overeenkomstig de geldende Europese voorschriften is bepaald ⁽¹³⁾.
- (18) Bij decreet van 10 mei 2012 heeft het Waalse Gewest Richtlijn 2008/98/EG betreffende afvalstoffen (hierna “afvalstoffenrichtlijn 2008/98/EG” genoemd) omgezet ⁽¹⁴⁾. Met name de definities van “verwijdering” en “nuttige toepassing” van het afvaldecreet worden hierbij gewijzigd. “Verwijdering” wordt gedefinieerd als iedere handeling die geen nuttige toepassing is zelfs indien de handeling er in tweede instantie toe leidt dat stoffen of energie worden teruggewonnen ⁽¹⁵⁾. Bijlage II bij het afvaldecreet bevat een niet-limitatieve lijst van dit soort handelingen. De regering is bevoegd andere verwijderingshandelingen te bepalen. “Nuttige toepassing” wordt gedefinieerd als elke handeling met als voornaamste resultaat dat afvalstoffen een nuttig doel dienen door hetzij in de betrokken installatie, hetzij in de ruimere economie andere materialen te vervangen die anders voor een specifieke functie zouden zijn gebruikt, of waardoor de afvalstof voor die functie wordt klaargemaakt ⁽¹⁶⁾. Bijlage III bij het afvaldecreet bevat een niet-limitatieve lijst van dit soort handelingen en de regering is bevoegd andere verwijderingshandelingen te bepalen.
- (19) Tot de in bijlage II bij het afvaldecreet opgenomen verwijderingshandelingen, zowel in de oorspronkelijke versie als in de gewijzigde versie van 2012, behoren het op of in de bodem opslaan van afval (bijv. centrum voor technische ingraving, enz.) en de opslag in centra voor technische ingraving (bijv. storting in aan de binnenzijde waterdicht beklede, afzonderlijke cellen die worden afgedekt en worden afgesloten van elkaar en van de omgeving, enz.). In bijlage III wordt opslag in centra voor technische ingraving niet genoemd als voorbeeld van een handeling van nuttige toepassing.

2.3.2. *Het besluit nuttige toepassing*

- (20) Op basis van het afvaldecreet van 1996 heeft het Waalse Gewest het besluit van 14 juni 2001 aangenomen waarbij de nuttige toepassing van sommige afvalstoffen bevorderd wordt ⁽¹⁷⁾ (hierna “besluit nuttige toepassing” genoemd). Bijlage I bij dit besluit bevat een lijst van afvalstoffen die als valoriseerbaar worden beschouwd en specificeert met name de nomenclatuurcode van de afvalstoffen, de gebruikswijze en de voorwaarden van de afvalvalorisatie.
- (21) In artikel 13 van het besluit nuttige toepassing is bepaald dat voor andere ongevaarlijke afvalstoffen die niet vermeld zijn in bijlage I, of andere nuttige toepassingen dan die voorzien in bijlage I nuttige toepassing mogelijk is, op voorwaarde dat de betrokkene een betrouwbare en volledige boekhouding houdt en toelating krijgt van de minister.
- (22) Overeenkomstig artikel 13 omvat de aanvraag de identiteit van de aanvrager, de code en de aard van de afvalstoffen, de hoeveelheid en de identiteit van de afvalproducent.

⁽¹²⁾ Artikel 2, 9°, van het decreet van 27 juni 1996, in de versie die van toepassing was tot in 2012.

⁽¹³⁾ Artikel 2, 10°, van het decreet van 27 juni 1996, in de versie die van toepassing was tot in 2012.

⁽¹⁴⁾ Richtlijn 2008/98/EG van het Europees Parlement en de Raad van 19 november 2008 betreffende afvalstoffen en tot intrekking van een aantal richtlijnen (PB L 312 van 22.11.2008, blz. 3).

⁽¹⁵⁾ Artikel 2, 9°, van het decreet van 27 juni 1996, zoals gewijzigd bij het decreet van 10 mei 2012.

⁽¹⁶⁾ Artikel 2, 10°, van het decreet van 27 juni 1996, zoals gewijzigd bij het decreet van 10 mei 2012.

⁽¹⁷⁾ Besluit van de Waalse Regering waarbij de nuttige toepassing van sommige afvalstoffen bevorderd wordt, Belgisch Staatsblad van 10 juli 2001, blz. 23859.

- (23) Met betrekking tot de toepasselijke procedure bepaalt artikel 13 dat de directeur-generaal van het directoraat-generaal voor natuurlijke rijkdommen en leefmilieu van het ministerie van het Waalse Gewest of zijn vertegenwoordiger verslag uitbrengt bij de minister binnen zeventig dagen nadat de aanvraag volledig is. Dat verslag houdt een voorstel tot beslissing in waarbij de productievoorwaarden, de eigenschappen en de gebruikswijzen van de afvalstoffen worden aangegeven, evenals een gebeurlijk voorstel tot het verlenen van een gebruikscertificaat. De minister beslist over de aanvraag.

2.3.3. *Het besluit tot verbod van het storten van sommige afvalstoffen*

- (24) Het besluit van 18 maart 2004 tot verbod van het storten van sommige afvalstoffen in een centrum voor technische ingraving en tot vaststelling van de aanvaardingscriteria van de afvalstoffen in een centrum voor technische ingraving⁽¹⁸⁾ verbiedt het storten in C.E.T. van sommige afvalstoffen, met name sommige gevaarlijke afvalstoffen, alsook van hele afvalbanden, afvalstoffen afkomstig van een selectieve inzameling en metaalafval. In de loop van de daarop volgende jaren, zoals met name vanaf 30 april 2005, is het verbod tot storten in C.E.T. uitgebreid tot andere afvalstoffen:

- verwerkte mengsels van beton, stenen, tegels of keramische producten (nomenclatuurcode 17 01 07)
- verwerkt sloopafval (nomenclatuurcode 17 07 95);
- fijngemalen afvalbanden en stroken rubber (nomenclatuurcode 19 12 04);
- fijngemalen grofvuil (nomenclatuurcode 20 03 07).

2.4. Toepasselijke Waalse milieuwetgeving

2.4.1. *Doelstellingen van Richtlijn 2008/98/EG betreffende afvalstoffen*

- (25) De afvalstoffenrichtlijn 2008/98/EG stelt een wetgevingskader inzake de behandeling van afval in de Europese Unie vast. De richtlijn is gericht op de bescherming van het milieu en de menselijke gezondheid door preventie of beperking van de negatieve gevolgen van de productie en het beheer van afvalstoffen, ter beperking van gevolgen in het algemeen van het gebruik van hulpbronnen en ter verbetering van de efficiëntie van het gebruik ervan. Wanneer de lidstaten hun wetgeving en hun beleid inzake afvalpreventie en -beheer bepalen, moeten zij op grond van de afvalstoffenrichtlijn 2008/98/EG de afvalhiërarchie⁽¹⁹⁾ in acht nemen en de voorkeur geven aan handelingen van nuttige toepassing boven verwijdering. De verplichting om de voorkeur te geven aan nuttige toepassing bestond al in de afvalstoffenrichtlijn van 2006⁽²⁰⁾.
- (26) Om de toepassing van de afvalhiërarchie te bevorderen, moeten de lidstaten kunnen beschikken over economische instrumenten⁽²¹⁾, met name fiscale instrumenten, en over andere maatregelen.
- (27) De lidstaten moesten Richtlijn 2008/98/EG vóór 12 december 2010 hebben omgezet.

2.4.2. *De begrippen verwijdering en nuttige toepassing*

- (28) In de afvalstoffenrichtlijn van 2006 worden alle in bijlage II A bij de afvalstoffenrichtlijn 2006 bedoelde handelingen als verwijderingshandelingen beschouwd. Daartoe behoren onder meer:
- het storten op of in de bodem (bijvoorbeeld op een vuilstortplaats);
 - het verwijderen op speciaal ingerichte locaties (bijvoorbeeld in afzonderlijke beklede, afgedekte cellen die onderling en van de omgeving afgeschermd zijn, enz.)
- (29) Alle handelingen in bijlage II B worden beschouwd als handelingen van nuttige toepassing.

⁽¹⁸⁾ Besluit van de Waalse Regering van 18 maart 2004 tot verbod van het storten van sommige afvalstoffen in een centrum voor technische ingraving [en tot vaststelling van de criteria voor de aanvaarding van afvalstoffen in een centrum voor technische ingraving] (Belgisch Staatsblad van 4 mei 2004 — erratum van 30 juni 2004 + erratum van 21 januari 2010).

⁽¹⁹⁾ De afvalhiërarchie is opgenomen in artikel 4, lid 1, van Richtlijn 2008/98/EG. Zij is erop gericht bij het beheer van afvalstoffen in volgorde van prioriteit de voorkeur te geven aan preventie, hergebruik, recycling, en in laatste instantie verwijdering.

⁽²⁰⁾ Zie Richtlijn 2006/12/EG van het Europees Parlement en de Raad van 5 april 2006 betreffende afvalstoffen.

⁽²¹⁾ Vóór de wijzigingen die werden aangebracht bij Richtlijn (EU) 2018/851 van het Europees Parlement en de Raad van 30 mei 2018, was het gebruik van financiële instrumenten voor de lidstaten een mogelijkheid en geen verplichting.

- (30) In de afvalstoffenrichtlijn 2008/98/EG wordt het begrip “nuttige toepassing” gedefinieerd.
- (31) Overeenkomstig artikel 3, punt 15, van de afvalstoffenrichtlijn 2008/98/EG bestaat “nuttige toepassing” in “elke handeling met als voornaamste resultaat dat afvalstoffen een nuttig doel dienen door hetzij in de betrokken installatie, hetzij in de ruimere economie andere materialen te vervangen die anders voor een specifieke functie zouden zijn gebruikt, of waardoor de afvalstof voor die functie wordt klaargemaakt.” Bijlage II bij die richtlijn bevat een niet-limitatieve lijst van nuttige toepassingen.
- (32) Overeenkomstig artikel 3, punt 19 van de afvalstoffenrichtlijn 2008/98/EG komt “verwijdering” overeen met “iedere handeling die geen nuttige toepassing is zelfs indien de handeling er in tweede instantie toe leidt dat stoffen of energie worden teruggewonnen.” Bijlage I bij die richtlijn bevat een niet-limitatieve lijst van verwijderings-handelingen.
- (33) Volgens de rechtspraak van het Hof van Justitie wordt een nuttige toepassing van afvalstoffen in de zin van de afvalstoffenrichtlijn 2008/98/EG in wezen gekenmerkt door het feit dat zij voornamelijk tot doel heeft dat de afvalstoffen een nuttige functie kunnen vervullen doordat zij in de plaats komen van andere materialen die voor deze functie hadden moeten worden gebruikt, waardoor de natuurlijke hulpbronnen worden beschermd⁽²²⁾. Het behoud van natuurlijke hulpbronnen moet dus het belangrijkste doel zijn van de handelingen van nuttige toepassing. Wanneer een behandeling van afvalstoffen niet expliciet onder de bijlagen bij de afvalstoffenrichtlijn valt, moet deze worden getoetst aan de bedoeling van de handeling⁽²³⁾.

2.5. C.E.T. Mont-Saint-Guibert

2.5.1. *Gecombineerde vergunning*

- (34) Het C.E.T. Mont-Saint-Guibert wordt sinds 2004 geëxploiteerd op basis van de gecombineerde vergunning van 10 mei 2004 die door het Waalse Gewest is verleend met een geldigheidsduur tot 21 november 2014 (als exploitatievergunning) en voor onbepaalde duur als stedenbouwkundige vergunning (hierna de “gecombineerde vergunning” genoemd). Volgens die vergunning ligt het maximale toegelaten volume afvalstoffen 1 500 000 m³ hoger dan wat is toegelaten op basis van de exploitatievergunning van 16 december 1998 en de bouwvergunning van 8 augustus 1991 (artikel 8.1 van de bijzondere voorwaarden bij de gecombineerde vergunning).
- (35) Het terrein van C.E.T. Mont-Saint-Guibert is verdeeld in verscheidene sectoren.
- (36) Sector 1 werd geëxploiteerd tussen 1985 in 1990 en werd in 1992 gesaneerd. In 1998 is echter onder het geomembraan een verzakking van de afvalstoffen geconstateerd. In dat geval moet de exploitant volgens de gecombineerde vergunning een gedetailleerd onderzoek voorleggen om sector 1 te herstellen. Daarin moeten tevens de materialen en/of afvalstoffen worden vermeld die hij wil gebruiken om tot een geschikt profiel te komen voor een optimaal beheer van de waterafvoer van het C.E.T. Deze materialen moeten voldoen aan de kenmerken en de voorwaarden voor nuttige toepassing overeenkomstig bijlage I bij het besluit nuttige toepassing⁽²⁴⁾.
- (37) Voor de andere sectoren staat de vergunning toe dat het C.E.T. wordt aangelegd in koepelvorm, waarbij de koepel vóór verdichting maximaal 167 m boven het zeeniveau mag liggen, en na verdichting maximaal 161 meter. Aan het einde van de exploitatie moet de koepel na verdichting een hellingsgraad tussen 3 en 14 % hebben.
- (38) De gecombineerde vergunning bepaalt dat als het doelniveau van 161 m niet is bereikt, de exploitant het C.E.T. verder kan opvullen met materialen die voldoen aan de kenmerken en de voorwaarden voor nuttige toepassing in de zin van het besluit nuttige toepassing van sommige afvalstoffen, om uiteindelijk dit niveau te bereiken. De handeling van nuttige toepassing moet worden uitgevoerd in overeenstemming met de bepalingen van datzelfde besluit inzake boekhouding, gebruikscertificaat en registratie van de gebruiker voor nuttige toepassing.
- (39) C.E.T. Mont-Saint-Guibert wordt begeleid door een Wetenschappelijk Comité. Dit heeft met name als taak de testresultaten tijdens de uitvoering van de gecombineerde vergunning te beoordelen.

⁽²²⁾ Arrest van 28 juli 2016, Edilizia Mastrodonato, C-147/15, ECLI:EU:C:2016:606, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak.

⁽²³⁾ Arrest van 28 juli 2016, Edilizia Mastrodonato, C-147/15, ECLI:EU:C:2016:606, punten 41-45.

⁽²⁴⁾ Artikel 7.1 van bijlage 15 met betrekking tot de bijzondere voorwaarden van de milieuvergunning voor het C.E.T. van Mont-Saint-Guibert.

2.5.2. *Vulmoeilijkheden*

- (40) Tussen 2004 en 2010 is de hoeveelheid afvalstoffen die in het C.E.T. kunnen worden opgeslagen door progressieve verbodsbepalingen op het storten van sommige afvalstoffen afgenomen.
- (41) Volgens de Belgische autoriteiten is de hoeveelheid afvalstoffen die op het C.E.T. worden weggewerkt, geëvolueerd van 223 000 ton in 2009 tot ongeveer 11 000 ton in 2010, met name doordat het sinds 1 januari 2010 verboden is fijn gemalen grof vuil en biologisch afbreekbaar organisch afval in C.E.T.'s te storten (artikel 2, § 7 van het besluit van 19 maart 2004⁽²⁵⁾). Deze afvalstoffen maakten het grootste gedeelte van de in het C.E.T.'s gestorte afvalstoffen uit.
- (42) Het Wetenschappelijk Comité werd geraadpleegd om na te gaan of het profiel van de koepel kon worden aangepast en het tegen het einde van de exploitatie te bereiken volume afvalstoffen dus kon worden verminderd. In een verslag van dit comité van 11 maart 2011 werd het resterende volume afvalstoffen dat eind 2010 nog moest worden verwerkt, geraamd op 883 331 m³, waarvan 79 982 m³ om sector 1 opnieuw te vullen. Dit komt neer op een daling van de hoeveelheid te storten afvalstoffen van 76 401 m³. In het rapport wordt aangegeven dat het niet eenvoudig is om het profiel van C.E.T. Mont-Saint-Guibert te wijzigen aangezien de totale oppervlakte van het C.E.T. die in 2003 is vastgelegd, al zo nauw mogelijk aansluit bij de hellingscriteria van minimaal 3 % en maximaal 14 %.
- (43) Gezien de vergunning van de exploitant om het C.E.T. ook na 2014 verder te vullen enerzijds en de door de exploitant gegarandeerde aanvoer van afvalstoffen anderzijds, heeft het Wetenschappelijk Comité in zijn advies van 11 maart 2011 geoordeeld dat, rekening houdende met de technische beperkingen die voortvloeien uit i) volumieke massa (zo licht mogelijke materialen), ii) vormstabiliteit (niet biologisch afbreekbare materialen) en iii) doorlaatbaarheid, de volgende afvalstoffen zouden kunnen worden gestort:

BESCHIKBARE AFVALSTOFFEN	Massa (ton)/jaar	Volumieke massa (ton/m ³)	Volume (m ³ /jaar)
Fluff ⁽²⁶⁾	[...]	0,6	[...]
	[...] ⁽²⁷⁾	0,6	[...]
Verluchte aarde ⁽²⁸⁾	[...]	1,5	[...]
Materialen afkomstig van sloopwerken	[...]	1	[...]
Toegestane conventionele afvalstoffen	[...]	1	[...] [...] ⁽²⁹⁾
TOTAAL	110 000	0,72	152 5000 Max. vóór eind 2014

- (44) Gezien de daling van het volume afvalstoffen heeft het Wetenschappelijk Comité geconcludeerd dat het opvullen van het C.E.T. met afvalstoffen uiterlijk eind april 2017 had moeten zijn voltooid, volgens onderstaand tijdschema:

- Volume te storten afvalstoffen eind 2010 (Sector 1 niet meegerekend): 803 349 m³;
- Volume te storten afvalstoffen eind 2011 (Sector 1 niet meegerekend): 793 000 m³⁽³⁰⁾;

⁽²⁵⁾ Besluit van de Waalse Regering van 18 maart 2004 tot verbod van het storten van sommige afvalstoffen in een centrum voor technische ingraving en tot vaststelling van de criteria voor de aanvaarding van afvalstoffen in een centrum voor technische ingraving (Belgisch Staatsblad van 4 mei 2004 — erratum van 30 juni 2004 + erratum van 21 januari 2010).

⁽²⁶⁾ Het Wetenschappelijk Comité definieert "fluff" als volgt: de afvalstoffen worden gesorteerd, bepaalde materialen (bijv. metalen) worden gerecupereerd, het residu wordt vermalen en gezeefd. Na deze behandelingen vormen de teruggewonnen materialen "fluff", voornamelijk bestaande uit kunststoffen. Het Wetenschappelijk Comité stelt vast dat toen het zijn advies uitbracht de opvulling van sector 1 voornamelijk was gebeurd met fluff, waarvan de volumieke massa niet al te hoog is (0,6 t/m³).

⁽²⁷⁾ [...]

⁽²⁸⁾ Om een doorlaatbare opvulling mogelijk te maken.

⁽²⁹⁾ [...]

⁽³⁰⁾ In 2011 is 79 982 m³ nodig om het opvullen van sector 1 te voltooien. Volgens de ramingen van het Wetenschappelijk Comité zal het restant aan fluff dat in 2011 beschikbaar is (80 000 — 79 982 = 18 m³), worden gebruikt voor de opvulling van het C.E.T., Sector 1 niet meegerekend. Het restant aan andere voor sanering bestemde afvalstoffen dan fluff en de voor verwijdering bestemde afvalstoffen, die in 2011 beschikbaar zijn, is volgens het Wetenschappelijk Comité afhankelijk van de vergunningen die door het Waalse Gewest moeten worden afgegeven. In afwachting van die vergunningen heeft het Wetenschappelijk Comité geen rekening gehouden met de voor sanering bestemde afvalstoffen (26 500 m³) in 2011.

- Volume te storten afvalstoffen eind 2012 (Sector 1 niet meegerekend): 640 000 m³;
- Volume te storten afvalstoffen eind 2013 (Sector 1 niet meegerekend): 488 000 m³;
- Volume te storten afvalstoffen eind 2014 (Sector 1 niet meegerekend): 335 000 m³;
- Volume te storten afvalstoffen eind 2015 (Sector 1 niet meegerekend): 193 000 m³;
- Volume te storten afvalstoffen eind 2016 (Sector 1 niet meegerekend): 51 000 m³;
- Volume te storten afvalstoffen eind april 2017 (Sector 1 niet meegerekend): 0 m³.

2.6. Registraties voor valorisatie en gebruikscertificaten (datum van afgifte en geldigheid, inhoud) van de steun die zou zijn verleend

- (45) Uit de stukken van het dossier blijkt dat Renewi⁽³¹⁾ registraties voor valorisatie heeft verkregen voor een reeks afvalstoffen die niet in bijlage I bij het besluit nuttige toepassing zijn opgenomen, en verschillende opeenvolgende gebruikscertificaten heeft verkregen die met deze registraties verband houden. De geldigheidsduur daarvan en de desbetreffende afvalstoffen zijn in de loop der tijd als volgt veranderd:

Registratienummer	Datum van afgifte	Geldigheidsduur	Afvalcode	Omschrijving afvalstoffen
2005/13/73/3/4 (enkel voor sector 1)	30 november 2005	3 jaar	170107	verwerkte mengsels van beton, stenen, tegels of keramische producten
			170795	verwerkt sloopafval
			191204	fijngemalen afvalbanden en stroken rubber
			191212	niet biologisch afbreekbare fluff
			200307	fijngemalen grofvuil
2008/13/73/3/4 (enkel voor sector 1)	18 december 2008	Vervaldag: 31 december 2009 (1 jaar)	170107	verwerkte mengsels van beton, stenen, tegels of keramische producten
			170795	verwerkt sloopafval
			191204	fijngemalen afvalbanden en stroken rubber
			191212	niet biologisch afbreekbare fluff
			200307	fijngemalen grofvuil

⁽³¹⁾ Of meer bepaald de vennootschap S.A. Page waarvan de vennootschap Shanks, en daarna Renewi, de activiteiten op het C.E.T. Mont-Saint-Guibert heeft overgenomen (zie punt 2.7.).

Registratienummer	Datum van afgifte	Geldigheidsduur	Afvalcode	Omschrijving afvalstoffen
2009/13/73/3/4 (Tot wijziging en ter vervanging van die van 2008) (sector 1)	10 november 2009	Vervaldag: 31 december 2011 (3 jaar)	170107	verwerkte mengsels van beton, stenen, tegels of keramische producten
			170795	verwerkt sloopafval
			191212	niet biologisch afbreekbare fluff
			200307	fijngemalen grofvuil
2009/13/114/3/4 (sector 1)	10 november 2009	Vervaldag: 31 december 2011 (3 jaar)	191210	als brandstof geschikte fluff
2011/13/132/3/4 (sector 1 en andere zones van het C.E.T. "naar gelang van de behoefte")	4 november 2011	5 jaar	191210	als brandstof geschikte fluff (64 000 ton per jaar)
			191212	niet biologisch afbreekbare fluff (6 000 ton per jaar)
2015/13/223/3/4 (ter vervanging van die van 2011)	18 augustus 2015	5 jaar (in totaal 400 000 ton)	191210	als brandstof geschikte fluff (68 % van de fluff met een tolerantie van +/- 10 %)
			191212	niet biologisch afbreekbare fluff: de fijne fractie afkomstig van het zeefproces 32 % van de totale fluff met een tolerantie van +/- 10 %

(46) De steun die zou zijn verleend, zou dus voortvloeien uit de opeenvolgende handelingen van de Waalse minister van Leefmilieu, met name:

- (a) bovengenoemde registratie nr.°2005/13/73/3/4, omdat in artikel 2 is bepaald dat bovengenoemde afvalstoffen in aanmerking komen voor valorisatie met inachtneming van gebruikscertificaat C2005/13/73/3/4/PAGE en in artikel 3 wordt gepreciseerd dat de genoemde afvalstoffen zijn toegelaten voor het bovengenoemde gebruik, d.w.z. valorisatie;
- (b) bovengenoemde registratie nr.°2008/13/73/3/4, omdat in artikel 3 is bepaald dat bovengenoemde afvalstoffen in aanmerking komen voor valorisatie met inachtneming van gebruikscertificaat C2008/13/73/3/4/Shanks en in artikel 4 wordt gepreciseerd dat de genoemde afvalstoffen zijn toegelaten voor het bovengenoemde gebruik, d.w.z. valorisatie;
- (c) bovengenoemde registratie nr.°2009/13/73/3/4, omdat in artikel 3 is bepaald dat bovengenoemde afvalstoffen in aanmerking komen voor valorisatie met inachtneming van gebruikscertificaat C2009/13/73/3/4/SHANKS en in artikel 4 wordt gepreciseerd dat de genoemde afvalstoffen zijn toegelaten voor het bovengenoemde gebruik, d.w.z. valorisatie.
- (d) bovengenoemde registratie nr.°2009/13/114/3/4, omdat in artikel 3 is bepaald dat bovengenoemde afvalstoffen in aanmerking komen voor valorisatie met inachtneming van gebruikscertificaat C2009/13/114/3/4/SHANKS en in artikel 4 wordt gepreciseerd dat de genoemde afvalstoffen zijn toegelaten voor het bovengenoemde gebruik, d.w.z. valorisatie.
- (e) bovengenoemde registratie nr.°2011/13/132/3/4, omdat in artikel 3 is bepaald dat bovengenoemde afvalstoffen in aanmerking komen voor valorisatie met inachtneming van gebruikscertificaat C2011/13/132/3/4/SHANKS en in artikel 4 wordt gepreciseerd dat de genoemde afvalstoffen zijn toegelaten voor het bovengenoemde gebruik, d.w.z. valorisatie;

(f) bovengenoemde registratie nr.º2015/13/223/3/4, omdat in artikel 3 is bepaald dat bovengenoemde afvalstoffen in aanmerking komen voor valorisatie met inachtneming van gebruikscertificaat C2015/13/223/3/4/SHANKS en in artikel 4 wordt gepreciseerd dat de genoemde afvalstoffen zijn toegelaten voor het bovengenoemde gebruik, d.w.z. valorisatie.

(47) Hoewel Renewi sinds 2005 beschikt over een registratie en een gebruikscertificaat op grond van artikel 13 van het besluit nuttige toepassing, hebben de Waalse autoriteiten aangegeven dat de opvulling van sector 1 pas in februari 2009 daadwerkelijk is gestart. Volgens hen is het verminderde tarief voor de belasting op het storten van afval in C.E. T's dus slechts vanaf dat ogenblik toegepast. De Commissie verzoekt de Waalse autoriteiten gedetailleerd bewijsmateriaal te verstrekken op basis waarvan kan worden gestaafd dat vóór 2009 geen afvalstoffen werden ingegraven op grond van de certificaten C2005/13/73/3/4/PAGE en C2008/13/73/3/4/Shanks. Dat bewijsmateriaal kan met name uittreksels omvatten uit de milieuboekhouding die ondernemingen moeten bijhouden als zij een registraties voor valorisatie hebben verkregen, alsook relevante uittreksels uit hun belastingaangiften.

2.7. Beschrijving van de begunstigde van de steun die zou zijn verleend

(48) Volgens de klager is de rechtstreekse begunstigde van de beweerde steun de vennootschap "Renewi Valorisation & Quarry" (voordien "Shanks" genoemd, daarna "Shanks Valorisation and Quarry"), die deel uitmaakt van de groep Renewi PLC (voordien "Shanks Group PLC" genoemd).

(49) Sinds de jaren 1990 heeft Shanks Group PLC verscheidene Belgische en Nederlandse afvalbeheermaatschappijen verworven. Zo heeft Shanks het beheer van C.E.T. Mont-Saint-Guibert overgenomen van S.A. Page.

(50) Ten gevolge van de fusie met de Nederlandse vennootschap "Van Gansewinkel Groep B.V." in 2017 heeft "Shanks Group PLC" de naam "Renewi PLC" gekregen.

(51) Renewi PLC is actief in de sector van de afvalinzameling en -verwerking en heeft zijn hoofdzetel in Milton Keynes (Verenigd Koninkrijk). De groep beschikt tevens over regionale kantoren in België, Nederland, Frankrijk, Portugal, Hongarije, Duitsland en Canada.

(52) De groep Renewi PLC is momenteel actief in negen landen, waaronder het Verenigd Koninkrijk, België, Nederland en Luxemburg, en is genoteerd op de beurs van Londen.

(53) De groep heeft verschillende filialen in België die verschillende diensten aanbieden aan particulieren, ondernemingen en overheidsinstanties, waaronder het inzamelen, sorteren en verwerken van ongevaarlijk afval.

(54) Het Belgische filiaal Renewi Valorisation & Quarry is gevestigd in Lommel, telt 28 werknemers en is voor 99,99 % in handen van Renewi België. Volgens Bureau van Dijk ⁽³²⁾ is Renewi Valorisation & Quarry op het gebied van het inzamelen en verwerken van afval marktleider in België, waar het met name belast is met het inzamelen, sorteren, verwerken, verbranden en recyclen van industrieel en huishoudelijk afval in het Waalse Gewest.

2.8. Beschrijving van de klager

(55) De Commissie is door een belanghebbende die voldoet aan de voorwaarden van artikel 1, onder h) van Verordening (EU) nr. 2015/1589 van de Raad van 13 juli 2015 ⁽³³⁾ in kennis gesteld van de steun die zou zijn verleend.

2.9. Mogelijk bedrag van de steun die zou zijn verleend

(56) De tabel hieronder geeft het normale belastingtarief weer (artikel 5 van het fiscaal decreet van 2007), inclusief indexering zoals dit uit het dossier blijkt, alsook de afvalvolumes die door de Waalse autoriteiten zijn aangegeven en het geïndexeerde verminderde belastingtarief (artikel 6 van het fiscaal decreet van 2007) zoals dit uit het dossier blijkt. Het totaalbedrag van het voordeel wordt voorlopig berekend op basis van de gegevens die aan de Europese Commissie zijn meegedeeld. De Waalse autoriteiten wordt verzocht aanvullend bewijsmateriaal te verstrekken ter staving van de hoeveelheden afvalstoffen die op basis van de betwiste certificaten van 2005 tot 2019 zijn ingegraven, en in het bijzonder ter bevestiging dat die hoeveelheid voor de periode 2005 tot februari 2009 nul bedraagt.

⁽³²⁾ Zie gegevensbank Orbis, toestand op 20 november 2019.

⁽³³⁾ Verordening (EU) nr. 2015/1589 van de Raad van 13 juli 2015 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (PB L 248 van 24.9.1999, blz. 9).

	Hoeveelheid ingegraven afvalstoffen volgens WG	Verminderd tarief valorisatie	Normaal tarief storten in C.E.T.	Geïndexeerd belasting	Belasting	Belasting	Inkomstenderving
	t	EUR/ton	EUR/ton	zie art. 45 EUR/ton	theoretisch betaald voor valorisatie EUR	verschuldigd bij normaal tarief EUR	voor het WG EUR
2009	[...]	0	35 (DWG 22/3/07)	35	[...]	[...]	[...]
2010	[...]	0	60 (DWG 22/3/07)	60	[...]	[...]	[...]
2011	[...]	0	60 (DWG 22/3/07)	61,31	[...]	[...]	[...]
2012	[...]	0	62 (DWG 15/12/11)	65,29	[...]	[...]	[...]
2013	[...]	0	62 (DWG 19/12/12)	67,46	[...]	[...]	[...]
2014	[...]	0	68,82 (DWG 11/12/13)	75,71	[...]	[...]	[...]
2015/1	[...]	0	68,82 (DWG 12/12/14)	75,98	[...]	[...]	[...]
2015/2	[...]	22,08	70,02 (DWG 17/6/15)	77,3	[...]	[...]	[...]
2016	[...]	22,17	70,02 (DWG 17/6/15)	77,63	[...]	[...]	[...]
2017	[...]	22,6	100	113,01	[...]	[...]	[...]
	[...]	23,08	100	115,4	[...]	[...]	[...]
Voorlopig totaal							48 882 084

2.10. Argumenten van de klager

(57) De klager heeft de werking van het afvalverwerkingstraject als volgt beschreven:

- Ofwel wordt het afval naar een verbrandingsinstallatie gebracht. Er is geen enkele voorbehandeling vereist, maar aan de verbrandingsinstallatie moet 100 euro/ton worden betaald voor de verbranding, en aan het Waalse Gewest een belasting van 11 euro/t (verbranding van ongevaarlijke afvalstoffen met warmteterugwinning, vóór indexering).
- Ofwel wordt het afval voorbereid om te worden verbrand in een cementoven of in een elektriciteitscentrale. Doorgaans wordt hiervoor fluff gebruikt, omdat de calorische waarde daarvan beter geschikt is. Niettemin moet dit worden voorbehandeld om te kunnen worden verbrand. Deze voorbehandeling kost ongeveer 50 euro/ton, en daarbij komt nog 50 euro/t voor de verbranding in een cementoven of elektriciteitscentrale. Hierop zou geen belasting van toepassing zijn.
- Ofwel wordt het afval gestort in een C.E.T., waarbij voor het verwijderen een prijs van ongeveer 40 euro/ton wordt betaald en op het storten in een C.E.T. een belasting van meer dan 100 euro/ton.
- Ofwel wordt het afval verwijderd op het C.E.T. Mont-Saint-Guibert, waarbij een verminderd belastingtarief voor valoriseerbaar afval wordt betaald. De klager voert aan dat de fluff die in Mont-Saint-Guibert wordt aangeboden, niet is voorbehandeld.

- (58) Bij het bepalen van de afvalverwerkingsprijzen die aan afvalproducenten in rekening worden gebracht door bedrijven uit de sector zoals Renewi, wordt volgens de klager rekening gehouden met de eventuele voorbehandelingskosten, de verwerkingskosten (bijv. verbranding of verwijdering) en de bedragen van de belasting die het afvalverwerkingsbedrijf aan het Waalse Gewest moet terugstorten. Volgens de economische logica van de handelingen zouden de bedrijven de door hen verschuldigde belastingen dus doorrekenen aan hun klanten, de afvalproducenten.
- (59) Het verminderde tarief dat Renewi betaalt op grond van de registraties en de gebruikscertificaten vormt volgens de klager ongeoorloofde staatssteun. De klager onderstreept dat zijn klacht niet gericht is tegen de belastingvrijstelling waarin het fiscaal decreet voorziet, maar tegen de toepassing ervan in het specifieke geval van de activiteiten in het C. E.T. Mont-Saint-Guibert, op basis van registraties en gebruikscertificaten die aan Renewi. S.A. zijn toegekend bij discretionaire ministeriële besluiten ⁽³⁴⁾. Deze besluiten tot afgifte van certificaten is zouden op geen enkel objectief criterium zijn gebaseerd. De registraties, certificaten en belastingverminderingen zouden zijn toegekend voor verwijderingshandelingen waarop elke andere exploitant van een C.E.T. in Wallonië belasting betaalt tegen het volle tarief.
- (60) Wat betreft de aanwezigheid van staatsmiddelen wijst de klager erop dat de overdracht daarvan verschillende vormen kan aannemen zonder dat een positieve overdracht van middelen nodig is. Het volstaat dat een overheidsinstantie afziet van ontvangsten die normaal aan haar zouden zijn overgemaakt opdat er sprake zou zijn van aanwending van staatsmiddelen ⁽³⁵⁾.
- (61) De klager voert aan dat door de maatregel de belasting die normaal aan het Waalse Gewest verschuldigd is voor het ingraven of verwijderen van afvalstoffen, kan worden verminderd. Voorts beweert de klager dat de maatregel tot een vermindering van de normaal aan de staat verschuldigde vennootschapsbelasting leidt aangezien de belasting op de ingraving of de verwijdering van afvalstoffen voor de vennootschapsbelasting niet fiscaal aftrekbaar is.
- (62) Bovendien is de klager van mening dat de maatregel aan het Waalse Gewest is toe te rekenen, omdat hij is vastgesteld door de Waalse minister van leefmilieu op basis van het besluit nuttige toepassing. De rechtsgrondslag van de maatregel is weliswaar een omzetting van de afvalstoffenrichtlijn, maar de richtlijn kent de lidstaten volgens de klager een beoordelingsmarge toe met betrekking tot de maatregelen die zij kunnen nemen ter bevordering van de nuttige toepassing van afvalstoffen door middel van recycling, hergebruik, terugwinning of elke andere handeling om grondstoffen te winnen of om afvalstoffen als energiebron te gebruiken.
- (63) De klager betwist de kwalificatie van de door Renewi uitgeoefende activiteiten als handelingen van nuttige toepassing aangezien het opvullen van een C.E.T. met afvalstoffen niet onder de definitie van dergelijke handelingen kan vallen. De klager onderstreept in dat verband dat de fluff waarop de gebruikscertificaten betrekking hebben, in het geval van C.E.T. Mont-Saint-Guibert gewoon gebruikt wordt in de plaats van andere afvalstoffen. Op grond van de omzendbrief van 2013 had dus wel degelijk het volle tarief moeten zijn toegepast.
- (64) Door het verminderde tarief voor valoriseerbaar afval te betalen in plaats van het hogere tarief voor weggewerkt afval zou Renewi een aanzienlijk economisch voordeel hebben genoten waardoor C.E.T. Mont-Saint-Guibert kan concurreren met andere C.E.T.'s enerzijds en met afvalverbrandingsinstallaties waar de fluff had moeten zijn verwerkt anderzijds. De klager stelt in dat verband dat het belastingvoordeel van Renewi nog versterkt zou worden doordat de gewestelijke belasting niet kan worden afgetrokken van de belastbare grondslag van de vennootschapsbelasting.
- (65) Bijgevolg zou Renewi aan fluffproducenten een voor de verwijdering van hun afvalstoffen in het C.E.T. een bijzonder aantrekkelijke prijs kunnen aanbieden in vergelijking met andere C.E.T.'s of verbrandingsinstallaties. De klager vervolgt dat die situatie in strijd zou zijn met de doelstelling van de afvalhiërarchie, omdat hierdoor wordt aangezet tot afvalverwijdering en niet tot energierugwinning of recycling.
- (66) Voorts zouden de valorisatieregistraties volgens de klager aan Renewi zijn afgegeven louter om het in staat te stellen de stortplaats op te vullen, terwijl het feit dat het C.E.T. niet zou worden opgevuld een gevolg is van de toepassing van de afvalhiërarchie. Toestaan dat gewoon industrieel afval als materiaal wordt gebruikt, zonder belasting op de ingraving van afvalstoffen in het C.E.T. toe te passen, zou volgens de klager neerkomen op subsidiëring van het storten van afval, ten nadele van recycling of nuttige toepassing. Dit is in strijd met de afvalstoffenrichtlijn, waarin is bepaald dat de lidstaten de afvalhiërarchie moeten naleven.

⁽³⁴⁾ Zie hieronder in punt 2.6 de tabel met een overzicht van de registraties en gebruikscertificaten die tussen 2005 en 2015 werden afgegeven.

⁽³⁵⁾ De klager verwijst in dat verband naar het arrest van 16 mei 2000, France/Ladbroke Racing en Commissie, C-83/98 P, ECLI:EU:C:2000:248, punten 48-51.

- (67) De klager onderstreept bovendien dat de milieudoelstelling die met de maatregel wordt nagestreefd, namelijk het vullen van C.E.T. Mont-Saint-Guibert in koepelvorm overeenkomstig de milieuvergunning, nog minder te rechtvaardigen valt omdat Renewi een subsidie van het Waalse Gewest lijkt te ontvangen in het kader van het “Plan Marshall 2.vert” en de concurrentiecluster Greenwin voor *landfill mining*. Dat laatste houdt in wezen technieken in om grondstoffen te winnen en te sorteren, en energie terug te winnen uit de in een stortplaats ingegraven valoriseerbare afvalstoffen en materialen. Zo zou Renewi via dat programma worden gesubsidieerd om het volume van zijn C.E.T. te verminderen en een belastingvermindering genieten om het C.E.T. te kunnen opvullen.
- (68) De klager voert aan dat er geen wettelijke bepaling is voor het begrip “fluff” en dat de samenstelling en de dichtheid hiervan kan variëren. Volgens de klager wordt op de afvalstoffen die in C.E.T. Mont-Saint-Guibert worden gestort, geen systematische analyse van hun dichtheid en samenstelling uitgevoerd. De klager voert tevens aan dat niet biologisch afbreekbare fluff (de fijne fractie afkomstig van het zeeproces) normaal gezien een hoge dichtheid heeft.
- (69) De kosten voor de verwerking van fluff zouden voor de afvalproducenten hoog oplopen (en winstgevend zijn voor exploitanten als Renewi S.A.), zodat een vermindering van de belasting op het storten in C.E.T. niet alleen inkomsten zou opleveren voor Renewi, maar ook tot lagere kosten zou leiden voor de afvalproducenten, die hoe dan ook hun afval moeten kwijtraken.
- (70) Wat betreft het selectieve karakter van de steun voert de klager aan dat de besluiten van de Waalse minister van leefmilieu tot registratie van de valorisatie en tot toekenning van de daarmee verbonden certificaten zouden zijn vastgesteld op basis van discretionaire bevoegdheden die hem krachtens artikel 13 van het besluit nuttige toepassing zijn toegekend. Volgens de klager heeft de minister willekeurig gebruik gemaakt van zijn bevoegdheid, in strijd met de doelstellingen van het decreet betreffende de afvalstoffen van 1996.
- (71) De maatregel kan volgens de klager ook als selectief worden beschouwd op basis van de driestappentest die is ontwikkeld in de rechtspraak van het Hof van Justitie.
- (72) Ten eerste is het referentiebelastingstelsel volgens de klager dat van de belasting op de verwijdering van afvalstoffen in het Waalse Gewest. In dat verband voert de klager aan dat het intrinsieke doel van de belasting op de verwijdering bestaat in het ontmoedigen van deze handeling, ten voordele van andere, milieuvriendelijkere handelingen, overeenkomstig het beginsel “de vervuiler betaalt”.
- (73) Ten tweede stelt de klager, met betrekking tot de afwijking van het referentiestelsel, dat de maatregel ertoe zou leiden dat ondernemingen die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden, ongelijk worden behandeld. De klager wijst erop dat de exploitanten van C.E.T.’s belasting zouden betalen voor het verwijderen van afvalstoffen wanneer zij die in hun C.E.T. ingraven, terwijl Renewi voor diezelfde activiteit een verminderd tarief zou genieten.
- (74) Ten derde betoogt de klager dat die afwijking van het referentiestelsel niet kan worden gerechtvaardigd door de aard of de opzet van het stelsel.
- (75) De klager voert aan dat de maatregel de concurrentievoorwaarden vervalst doordat het selectief voordeel dat aan Renewi zou zijn toegekend, ertoe zou leiden dat de belastendruk op die onderneming vermindert, waardoor zij haar cliënten aantrekkelijkere prijzen kan aanbieden of haar winstmarges kan verhogen en zo uiteindelijk haar marktpositie ten opzichte van haar concurrenten kan versterken.
- (76) Tot slot is de klager van mening dat de maatregel het handelsverkeer tussen de lidstaten aantast. De klager merkt op dat het niet uitgesloten is dat de door Renewi beheerde afvalstoffen ook voor nuttige toepassing worden ingezet in andere lidstaten, zoals Duitsland of Nederland, die beschikken over aangepaste installaties voor nuttige toepassing door verbranding. De klager wijst erop dat afvalstromen die normaal zijn bestemd voor nuttige toepassing door energierugwinning in verbrandingsinstallaties van andere lidstaten, door de maatregel kunnen worden afgeleid ten nadele van die lidstaten en ten voordele van Renewi.
- (77) De klager onderstreept dat de steun in geen enkele categorie van toegestane steun lijkt te vallen. In tegendeel, aangezien de afvalhiërarchie wordt omzeild, kan met de maatregel geen doelstelling van gemeenschappelijk belang worden bereikt.

2.11. Argumenten van het Waalse Gewest

- (78) Het Waalse Gewest betwist in casu de aanwezigheid van staatssteun en voert aan dat de ingraving van fluff in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert effectieve handelingen van nuttige toepassing zijn. Het verminderde tarief zou bijgevolg correct zijn toegepast op die handelingen en zou Renewi dus geen selectief voordeel hebben opgeleverd.

- (79) Het Waalse Gewest licht toe dat de registratie voor valorisatie en de toekenning van gebruikscertificaten aan Renewi voor de ingraving van fluff niet tot doel hadden een bepaalde afvalverwerkingsmethode te stimuleren, maar veeleer het beheer te verzekeren van een site die wordt gesloten en gesaneerd en zo een milieudoestelling nastreeft. Het Waalse Gewest voegt daaraan toe dat verschillende materialen met de juiste dichtheid hadden kunnen worden gebruikt in de plaats van fluff, maar dat het beter was voor het milieu om in plaats van die andere materialen afvalstoffen te gebruiken voor het opvullen van het C.E.T. In dat verband verwijst het Waalse Gewest naar het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna “het Hof van Justitie” genoemd) van 28 juli 2016 met betrekking tot de kwalificatie van het opvullen van een groeve met afvalstoffen als een handeling van verwijdering of nuttige toepassing. In die zaak heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat het opvullen van die groeve kon worden beschouwd als een handeling van nuttige toepassing als deze activiteit ook zou hebben plaatsgevonden zonder de afvalstoffen en als de gebruikte afvalstoffen geschikt waren voor het opvullen⁽³⁶⁾. Het Waalse Gewest onderstreept dat de voor het opvullen van het C.E.T. gebruikte afvalstoffen in dit geval geschikt waren voor het opvullen (ook vanuit milieuoogpunt), en dat bij gebrek aan afvalstoffen andere materialen hadden moeten worden gebruikt.
- (80) Het Waalse Gewest onderstreept dat een Wetenschappelijk Comité in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert, samengesteld uit onafhankelijke deskundigen, heeft geoordeeld dat de aard van de gebruikte afvalstoffen geschikt is voor het opvullen van het C.E.T. Bovendien zou in de gecombineerde vergunning het gebruik van valoriseerbaar afval zijn opgelegd.
- (81) Het Waalse Gewest besluit daaruit dat de aan Renewi afgegeven registraties en valorisatiecertificaten zijn afgegeven in overeenstemming met de afvalhiërarchie en Richtlijn 2008/98/EG, en Renewi geen selectief voordeel verschaffen.
- (82) Het Waalse Gewest voert in dat verband aan dat de toepassing van een verminderd tarief voor het gebruik van valoriseerbaar afval in een C.E.T. een algemene niet-sectorgebonden maatregel is die kan worden toegepast op elke onderneming in de in artikel 6, § 1, 12° van het fiscaal decreet bedoelde situatie. Het Waalse op afvalverwerking toepasselijke belastingstelsel weerspiegelt de bedoeling de afvalhiërarchie toe te passen zoals bedoeld in Richtlijn 2008/98/EG en in de Waalse wetgeving, en berust op de logica dat handelingen van nuttige toepassing minder worden belast dan verwijderingshandelingen. Om die redenen zou de maatregel dus niet selectief zijn.
- (83) Tot slot licht het Waalse Gewest toe dat artikel 13 van het besluit nuttige toepassing bepaalt dat de minister de verwerking van in bijlage I onvermeld gelaten ongevaarlijke afvalstoffen kan begunstigen.
- (84) Het Waalse Gewest wijst er bovendien op dat elke handeling van nuttige toepassing die wordt uitgevoerd in het kader van artikel 6, § 1, 12° van het fiscaal decreet en met inachtneming van de voorwaarden van het arrest van 14 juni 2011, tussen 1 januari 2008 en 1 juli 2015 is belast tegen een tarief van 0 euro/ton. Het Waalse Gewest heeft aangegeven dat verschillende ondernemingen die een in bijlage I bij het besluit nuttige toepassing bedoelde handeling van nuttige toepassing hebben uitgevoerd, op die manier het verminderde belastingtarief hebben betaald. Het Waalse Gewest heeft echter ook aangegeven dat het C.E.T. Mont-Saint-Guibert het enige C.E.T. in het Waalse Gewest is dat beschikt over een gebruikscertificaat voor de ingraving van fluff.
- (85) Met betrekking tot het feit dat de gewestelijke belasting niet kan worden afgetrokken van de belastbare grondslag van de vennootschapsbelasting, onderstreept het Waalse Gewest dat dit een automatisch gevolg is van de toepassing van het stelsel van vennootschapsbelasting, waarin is bepaald dat gewestelijke belastingen niet als beroepskosten kunnen worden afgetrokken. De aan Renewi toegekende vermindering van de afvalbelasting zou dus geen selectief voordeel zijn, maar een algemene maatregel die op elke in België gevestigde onderneming van toepassing is.

3. BEOORDELING

3.1. Aanwezigheid van steun

- (86) Overeenkomstig artikel 107, lid 1, van het VWEU zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de interne markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt. De kwalificatie als “steun” in de zin van artikel 107, lid 1 van het Verdrag vereist dat aan alle in deze bepaling genoemde voorwaarden is voldaan⁽³⁷⁾.

3.1.1. Staatsmiddelen en toerekenbaarheid

- (87) Volgens de rechtspraak van het Hof van Justitie kunnen enkel de rechtstreeks of zijdelings met staatsmiddelen bekostigde voordelen steunmaatregelen vormen in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU. Anderzijds moeten de voordelen aan de staat toerekenbaar zijn.

⁽³⁶⁾ Zie in dat verband het arrest van 28 juli 2016, Edilizia Mastrodonato, C 147/15, ECLI:EU:C:2016:606, punt 44.

⁽³⁷⁾ Zie ook zaak C-399/08 Duitsland/Commissie ECLI:EU:C:2010:481, punt 38 en de daar aangehaalde rechtspraak.

- (88) In casu zou de overdracht van staatsmiddelen de vorm aannemen van een derving van belastingontvangsten doordat de gebruikscertificaten, die beweerdelijk ten onrechte door de Waalse autoriteiten zijn afgegeven, Renewi in staat hebben gesteld op gewestelijk niveau voor de belasting op het storten van huisafval in een C.E.T. een verminderd tarief te betalen in plaats van het volle tarief.
- (89) Er dient te worden nagegaan of de maatregel aan de staat toerekenbaar is.
- (90) Om te beoordelen of een maatregel aan de staat toerekenbaar is, moet volgens de rechtspraak worden onderzocht of de overheid op een of andere manier bij de vaststelling van die maatregel was betrokken ⁽³⁸⁾.
- (91) Er kan alleen maar worden vastgesteld dat het fiscaal decreet een handeling is die door de Waalse autoriteiten is vastgesteld, net als de toekenning van de belastingvermindering. De opeenvolgende registraties voor valorisatie en de toekenning van daarmee verbonden gebruikscertificaten aan Renewi zijn eveneens gebaseerd op een Waals ministerieel besluit. Bijgevolg dient te worden nagegaan of de maatregel aan de staat toerekenbaar is.
- (92) Uit de bovenstaande elementen blijkt dat de maatregel voor de staat tot een derving van staatsmiddelen kan hebben geleid en aan de staat toerekenbaar is.

3.1.2. Voordeel als gevolg van de toepassing van een verminderd tarief

- (93) Maatregelen die, in welke vorm ook, ondernemingen rechtstreeks of indirect kunnen bevoordelen of moeten worden beschouwd als een economisch voordeel dat de begunstigde onderneming onder normale marktvoorwaarden niet zou hebben verkregen, worden volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie als staatssteun beschouwd ⁽³⁹⁾.
- (94) In casu lijkt Renewi een voordeel te hebben genoten omdat de onderneming sinds februari 2009 voor het storten van bepaalde afvalstoffen een verminderd belastingtarief heeft gekregen en nog steeds krijgt. In plaats van het normale belastingtarief van artikel 5 van het fiscaal decreet te betalen, dat is geëvolueerd van 35 euro/ton in 2007 naar 100 euro/ton ⁽⁴⁰⁾ sinds 2017, heeft Renewi eerst slechts 0 euro/ton en vervolgens 20 euro/ton ⁽⁴¹⁾ betaald voor het afval waarvoor een gebruikscertificaat was afgegeven. De Belgische autoriteiten hebben in dat verband bevestigd dat het normale belastingtarief wel degelijk 100 euro/ton bedraagt en dat het belastingtarief in overeenstemming met de afvalhiërarchie zoals bepaald in artikel 3 van de afvalstoffenrichtlijn van 2006 en artikel 4 van de afvalstoffenrichtlijn van 2008 hoger is dan voor andere soorten afvalstoffen, om een milieuvriendelijkere afvalverwerkingswijze te begunstigen.
- (95) De Waalse autoriteiten hebben evenwel onderstreept dat het verminderde tarief werd gerechtvaardigd door de logica van de belasting en geen discriminatie ten opzichte van andere afvalverwerkingsbedrijven vormde, aangezien zij menen dat de ingraving van afvalstoffen in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert als een handeling van nuttige toepassing moet worden aangemerkt. De nuttige toepassing is immers een afvalverwerkingsmethode die uit milieuperspectief beter is en daarom een verminderd belastingtarief kan genieten.
- (96) De Commissie betwijfelt in dit geval evenwel dat een handeling waarbij afvalstoffen in een C.E.T. worden ingegraven, kan worden gelijkgesteld met een handeling van nuttige toepassing.
- (97) Op dat punt heeft de Commissie met name de volgende opmerkingen:
- (a) België heeft bevestigd dat het fiscaal decreet gericht was op de tenuitvoerlegging van de afvalhiërarchie zoals die destijds was bepaald in richtlijn 2006/12/EG.
- (b) Opslag op of in de bodem en storting worden in Richtlijn 2006/12/EG en vervolgens in Richtlijn 2008/98 expliciet als verwijderingshandeling vermeld. De Europese richtlijnen maken geen onderscheid tussen ingraving van afvalstoffen vóór of na de officiële sluiting van de stortplaats. Ook het Hof heeft verduidelijkt dat eenzelfde handeling niet tegelijk een verwijderingshandeling en een handeling van nuttige toepassing kan zijn ⁽⁴²⁾.
- (c) In de afvalstoffenrichtlijnen die van toepassing waren op het moment dat de respectieve gebruikscertificaten werden afgegeven, komt het opvullen van een C.E.T. niet voor onder de uitdrukkelijk als nuttige toepassing opgenomen handelingen.
- (d) In de bijlage bij het afvaldecreet van 1996 is ingraving in een C.E.T. ook opgenomen in de lijst van verwijderingshandelingen.

⁽³⁸⁾ Arrest van 19 december 2013, Vent De Colère! e.a., C-262/12, EU:C:2013:851, punten 17 en 18.

⁽³⁹⁾ Zie arrest van 2 september 2010, Commissie/Deutsche Post, C-399/08 P, EU:C:2010:481, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak; arrest van 9 oktober 2014, Ministerio de Defensa en Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 21.

⁽⁴⁰⁾ Exclusief indexering op grond van artikel 45 van het fiscaal decreet van 2007.

⁽⁴¹⁾ Exclusief indexering op grond van artikel 45 van het fiscaal decreet van 2007.

⁽⁴²⁾ Arrest van 28 juli 2016, Edilizia Mastrodonato, C-147/15, ECLI:EU:C:2016:606, punt 41.

- (e) Er is geen enkel verschil tussen het ingraven van afvalstoffen in C.E.T. Mont-Saint-Guibert tijdens de operationele fase van het C.E.T. en het ingraven van afvalstoffen dat beweerdelijk als nuttige toepassing is uitgevoerd.
- (98) De Commissie merkt op dat het storten van afvalstoffen in een C.E.T., zelfs in geval van nabehoor, lijkt in te druisen tegen de afvalhiërarchie, die erop gericht is recycling en energierugwinning aan te moedigen en het storten te ontmoedigen. Dit geldt in het bijzonder voor brandbare fluff, die als brandstof wordt gebruikt waarmee vervolgens weer energie wordt opgewekt. De verbrandingsinstallaties met energieopwekking zouden over het algemeen overigens specifiek ontworpen zijn om deze afvalstoffen met een hoge calorische waarde te kunnen verbranden. Door het storten van afvalstoffen als nuttige toepassing te aan te merken enkel en alleen omdat de stortplaats officieel niet meer in gebruik is maar nog niet is opgevuld, zou België een belangrijke economische stimulans creëren om afvalstoffen op een stortplaats te verwijderen en de toepassing van de afvalhiërarchie te omzeilen. De handeling zou tot doel hebben afvalstoffen die tijdens de exploitatie van de stortplaats wegens opeenvolgende verbodsbepalingen op het storten en de toepassing van de afvalhiërarchie, die het storten moet ontmoedigen, niet zouden zijn gestort te vervangen door andere afvalstoffen. Alle geleverde inspanningen om terugwinning van grondstoffen en energie te bevorderen en storten te ontmoedigen, lijken door de juridische constructie van het Waalse Gewest teniet te worden gedaan.
- (99) Bovendien wordt in de omzendbrief van 2013 gepreciseerd dat het vervangen van afvalstoffen door andere afvalstoffen niet als handeling van nuttige toepassing kan worden aangemerkt en dat het feit dat de uitbater van het C.E.T. “de aanvaarding van die afvalstoffen aan de leverancier doorrekent, [...] bijgevolg een uitsluitingsgrond [vormt] voor het verminderde belastingpercentage”. In casu zouden de afvalstoffen van C.E.T. Mont-Saint-Guibert dienen ter vervanging van afvalstoffen die intussen al zouden zijn gestort, of van afvalstoffen die tijdens de exploitatie van het C.E.T. niet zouden zijn aangevoerd. Bovendien wordt niet betwist dat Renewi door de afvalproducenten zou zijn betaald om fluff te storten. De Commissie vraagt zicht af waarom het Waalse Gewest niet de analysecriteria van zijn eigen omzendbrief heeft gebruikt.
- (100) De Commissie merkt voorts op dat de registraties voor valorisatie en de gebruikscertificaten niet in overeenstemming lijken met de gecombineerde vergunning. Het fiscaal decreet van 2007 bepaalt dat de vermindering voor valorisatie in een C.E.T. enkel kan gelden voor handelingen van nuttige toepassing die worden uitgevoerd in overeenstemming met de milieuvergunning (in dit geval de gecombineerde vergunning). Het gebruik van fluff voor het opvullen van sector 1 is dus op het eerste gezicht niet in overeenstemming met de gecombineerde vergunning. In ieder geval voor wat betreft de opvulling van sector 1 moesten de gebruikte materialen volgens de gecombineerde vergunning (zie punt 2.5.1. van dit besluit) voldoen aan bijlage I bij het besluit nuttige toepassing. Fluff is echter niet opgenomen in bijlage I bij het besluit nuttige toepassing.
- (101) België stelt voorts dat de betrokken handeling, gelet op de rechtspraak van het Hof in zaak C-147/15, moet worden beschouwd als een handeling van nuttige toepassing⁽⁴³⁾. De Belgische autoriteiten onderstrepen met name dat indien het C.E.T. niet met afvalstoffen kon worden opgevuld, er andere materialen hadden moeten worden gezocht; wat zou aantonen dat het wel degelijk om een handeling van nuttige toepassing gaat. Zij leiden daaruit af dat afvalstoffen een nuttige functie vervullen doordat ze als vervanging dienen van andere materialen die hadden moeten worden gebruikt.
- (102) In dit verband wijst de Commissie erop dat de verwezenlijking van de koepel met andere materialen dan afvalstoffen niet lijkt te zijn overwogen, zodat niet kan worden aangevoerd dat de afvalstoffen dienen ter vervanging van andere materialen. Volgens de gecombineerde vergunning en het Wetenschappelijk Comité lijkt het van aanvang aan de bedoeling te zijn geweest het C.E.T. met afvalstoffen te blijven opvullen. De Commissie heeft dus ernstige twijfels over het beweerde nut van deze afvalstoffen, dat er enkel lijkt in te bestaan zichzelf te vervangen.
- (103) Ook al zou kunnen worden vastgesteld dat de afvalstoffen bij het nabehoor een nuttige vervanging waren van andere materialen, merkt de Commissie op dat vanaf 2011 het gebruikscertificaat niet langer enkel geldt voor het opvullen van sector 1 (die niet langer in gebruik was) maar voor het gehele C.E.T., dus ook voor de delen die in gebruik zijn. Vanaf 2011 zou het verminderde belastingtarief voor valoriseerbaar afval dus zonder onderscheid worden toegepast op afvalstoffen voor het opvullen van sector 1 en op afvalstoffen die worden ingegraven in andere sectoren van het C.E.T. die nog in gebruik zijn.
- (104) De Commissie merkt op dat voor energierugwinning geschikte afvalstoffen zoals fluff volgens het Wetenschappelijk Comité aan de juiste voorwaarden leken te voldoen om te worden gestort in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert, maar dat dit niet betekent dat de verwijderingshandeling als nuttige toepassing kan worden geherkwalificeerd enkel omdat gebruik werd gemaakt van afvalstoffen die doorgaans worden gebruikt voor energierugwinning maar waarbij dit in dit geval niet is gebeurd. Het Wetenschappelijk Comité heeft zich niet uitgesproken over de kwalificatie van de handeling, wat trouwens niet tot zijn taken behoort.

⁽⁴³⁾ Arrest van 28 juli 2016, Edilizia Mastrodonato, C-147/15, ECLI:EU:C:2016:606.

- (105) Ook al staat Richtlijn 2008/98/EG in bepaalde gevallen toe dat afvalstoffen die in principe geschikt zijn voor nuttige toepassing bij wijze van uitzondering op de afvalhiërarchie worden gestort⁽⁴⁴⁾, leidt dit niet tot herkwalificatie als handeling van nuttige toepassing. De Commissie merkt op dat bijvoorbeeld de Vlaamse autoriteiten bij gebrek aan beschikbare verbrandingsinstallaties meermaals uitzonderingen hebben toegestaan om voor energiewinning geschikt valoriseerbaar afval te storten, maar daarbij werd wel de belasting op verwijderingshandelingen toegepast om het economische signaal ten gunste van verbranding te behouden⁽⁴⁵⁾.
- (106) Op basis van de voornoemde elementen besluit de Commissie dat de toepassing van een verminderde tarief voor valoriseerbaar afval voor het ingraven van afvalstoffen die niet zijn opgenomen in bijlage I bij het besluit inzake nuttige toepassing een voordeel lijkt te vormen en dat die vermindering Renewi heeft bevrijd van een belastingverplichting die het normaal had moeten dragen indien de activiteiten waren gelijkgesteld met wegwerking in plaats van valorisatie, wat de toepasselijke teksten op het eerste gezicht lijken voor te schrijven.
- (107) Daar de gewestelijke belasting op het storten van huisafval in een C.E.T niet kan worden afgetrokken van de belastbare grondslag voor de vennootschapsbelasting, waaraan Renewi eveneens is onderworpen, zou de betaling van gewestbelastingen die lager zijn dan wat tijdens de onderzochte periode had moeten worden betaald, er volgens de klager bovendien voor zorgen dat Renewi tijdens die periode ook lagere bedragen aan vennootschapsbelasting zou hebben betaald. Renewi zou volgens de klager op die manier zijn ontheven van een gedeelte van de belastingdruk op federaal niveau uit hoofde van de vennootschapsbelasting.
- (108) De Commissie wijst erop dat die bewering van de klager geen van de toepassing van het verminderde tarief losstaande steunmaatregel kan vormen. De normale toepassing van het algemene stelsel van vennootschapsbelasting, dat in artikel 198, § 1, 5°, van het WIB92 in dezelfde behandeling voorziet voor alle ondernemingen die zijn onderworpen aan de gewestelijke belasting op het storten van afval in een C.E.T., kan op zich geen selectieve maatregel ten voordele van Renewi vormen.
- (109) In de hypothese waarbij die laatste bewering van de klager inhoudt dat de toepassing van het verminderde tarief tot een verhoging van het aan Renewi verschaft voordeel leidt, stelt de Commissie op het eerste gezicht geen dergelijke verhoging vast. Op grond van artikel 198, § 1, 5°, van het WIB92 kan de belastingadministratie — als verworpen uitgaven — enkel het voordien in de boekhouding van de belastingplichtige als kosten opgenomen bedrag van de gewestelijke belasting verwerpen. Renewi lijkt dus geen afwijkende behandeling te hebben gekregen wat betreft de niet-afrekbaarheid van de gewestelijke belasting. Zelfs al had Renewi een hoger bedrag aan regionale belasting moeten betalen, dan nog zou het voor de vennootschapsbelasting niet tot een voordeel leiden dat die belasting niet kan worden afgetrokken. De verwerping van het bedrag van de gewestelijke belasting heeft als enige gevolg dat de boekhoudkundige aftrek van de milieubelasting zoals die is opgenomen, wordt geneutraliseerd en de winst vóór aftrek van die belasting wordt onderworpen aan de vennootschapsbelasting. Als een hoger bedrag aan belasting was opgenomen, zou het bedrag van de belaste reserves lager zijn geweest en zou het (hogere) bedrag aan verworpen uitgaven niet hebben geleid tot een hogere belastbare grondslag, zoals de klager lijkt te suggereren. De federale overheid lijkt dus ten voordele van die onderneming geen afwijkende maatregel te hebben toegestaan, noch een economisch voordeel te hebben verschaft en evenmin te hebben afgezien van belastingontvangsten uit hoofde van de vennootschapsbelasting. Het feit dat de gewestelijke belasting niet van de belastinggrondslag voor de vennootschapsbelasting kan worden afgetrokken lijkt dus geen invloed te hebben op het voordeel dat aan Renewi is verleend door het verminderde tarief toe te passen.

3.1.3. *Selectiviteit van de toepassing van een verminderd tarief*

- (110) De Belgische autoriteiten zijn van mening dat de toepassing van een verminderd tarief op de activiteiten in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert geen selectief voordeel vormt aangezien zij voortvloeit uit de loutere toepassing van het betrokken belastingstelsel en past binnen de opzet van het stelsel.
- (111) Uit de bovenvermelde elementen volgt dat het verminderde tarief voor valoriseerbaar afval lijkt te zijn toegepast in strijd met de toepasselijke fiscale bepalingen, de toepasselijke administratieve omzendbrieven, de afvalhiërarchie en het begrip “verwijdering” in de zin van de Richtlijnen 2006/12/EG en 2008/98/EG. Voorts blijkt dat de toepassing van het verminderde tarief voor valoriseerbaar afval niet gebeurt op basis van objectieve, transparante en door het decreet vooraf vastgestelde criteria. De toepassing van het verminderde tarief lijkt te zijn toegekend louter op basis van de gebruikscertificaten, die echter niet zijn gebaseerd op vooraf vastgestelde objectieve criteria, maar integendeel voortvloeien uit een besluit van de Waalse minister die over een ruime beoordelingsmarge zou beschikken voor de afgifte van een gebruikscertificaat (in de stukken van het Waalse Gewest “certificat de valorisation” (valorisatiecertificaat) genoemd). Het Hof heeft reeds geoordeeld dat de maatregel in dergelijke omstandigheden als individuele steunmaatregel moet worden gekwalificeerd en uit zijn aard selectief is⁽⁴⁶⁾.

⁽⁴⁴⁾ Zie artikel 4, lid 2, van Richtlijn 2008/98/EG.

⁽⁴⁵⁾ Belgisch Staatsblad van 30 januari 2014, ministeriële vergunning van 20 december 2013 toegekend aan IMOG.

⁽⁴⁶⁾ Zie in dat verband het arrest van 29 juni 1999, DM Transport, C-256/97, ECLI:EU:C:1999:332, punt 27 en het arrest van 14 februari 2019, België / Commissie, T-131/16, EU:T:2019:91, punten 99-103.

- (112) Bovendien blijkt uit het dossier niet dat andere exploitanten van C.E.T.'s die zich in een vergelijkbare situatie bevinden, hetzelfde verminderde tarief voor het ingraven van fluff zouden hebben gekregen. Het Waalse Gewest heeft met name aangegeven dat C.E.T. Mont-Saint-Guibert het enige C.E.T. in het Waalse Gewest is dat beschikt over een "valorisatiecertificaat" voor het ingraven van fluff, een materiaal dat niet is opgenomen in bijlage I bij het besluit nuttige toepassing en dat normaal gezien wordt gebruikt voor energiewinning.
- (113) De Commissie stelt tevens vast dat de Waalse belastingautoriteiten niet hebben nagegaan of de voorwaarden van artikel 6 van het fiscaal decreet waren vervuld, maar zich enkel hebben gebaseerd op de registraties voor valorisatie en de gebruikscertificaten. Zoals hierboven aangegeven, zijn die certificaten op het eerste gezicht door de minister niet te zijn afgegeven op basis van de criteria en voorwaarden van artikel 6 van het fiscaal decreet. De afgifte van dergelijke certificaten gebeurt op basis van artikel 13 van het besluit nuttige toepassing, waarin nergens wordt bepaald dat de minister dient te onderzoeken of de handeling daadwerkelijk kan worden gekwalificeerd als nuttige toepassing in de zin van het fiscaal decreet of zelfs in de zin van het afvaldecreet en de geldende Europese wetgeving. De enige voorwaarde die de minister moet naleven, is dat hij geen certificaten mag afgeven voor gevaarlijke afvalstoffen. Voor het overige moet de onderneming die de aanvraag indient, enkel een puur formele voorwaarde naleven, namelijk het invullen van een formulier.
- (114) De Waalse autoriteiten hebben bevestigd dat de minister op grond van artikel 13 van het besluit nuttige toepassing slechts een certificaat mag afgeven voor handelingen die op basis van het Waalse afvaldecreet kunnen worden gekwalificeerd als nuttige toepassing, maar voeren geen elementen aan die deze bevestiging kunnen staven.
- (115) De Commissie merkt bovendien op dat artikel 13 van het decreet geen dergelijke voorwaarde bevat en dat de aan Renewi afgegeven certificaten geen enkele motivatie in die zin bevatten. De begrippen nuttige toepassing en verwijdering van het Waalse afvaldecreet lijken in het ministerieel besluit tot toekenning van de certificaten geen enkele rol te hebben gespeeld.
- (116) De Waalse autoriteiten hebben verder nog aangegeven dat in Wallonië de opvulling van een C.E.T. na sluiting een nuttige toepassing is. Zoals reeds in punt 3.1.2. werd uiteengezet, oordeelt de Commissie dat een dergelijke interpretatie niet verenigbaar is met de bepalingen van de afvalstoffenrichtlijnen van 2006 en 2008. Zelfs al zou de belastingvermindering zijn toegekend op basis van objectieve criteria die de minister geen enkele beoordelingsmarge laten, dan nog zou het voordeel daarom niet minder selectief zijn, omdat het indruist tegen de logica van het betrokken stelsel van belasting op afvalstoffen. Dat is immers expliciet gestoeld op de omzetting van de richtlijn van 2006, en de daarin vastgestelde definities en afvalhiërarchie.
- (117) De Waalse autoriteiten hebben tevens aangegeven dat de minister zich moet houden aan de voorschriften van de milieuvergunning. Volgens de gecombineerde vergunning zou enkel het gebruik van in bijlage I bij het besluit nuttige toepassing opgenomen materialen zijn toegestaan. Het gebruikscertificaat is echter afgegeven voor een reeks afvalstoffen die niet in bijlage I bij het besluit nuttige toepassing zijn opgenomen, waaronder fluff.
- (118) Tot slot, zoals hierboven reeds werd vermeld, werd het certificaat in 2011 afgegeven voor ingraving van afvalstoffen in de zones van het C.E.T. die nog in gebruik waren. Dit lijkt niet verenigbaar met de stelling van de Waalse autoriteiten dat het verminderde tarief zou zijn toegepast wegens een handeling van nuttige toepassing in het kader van nabeheer.
- (119) Tot slot zijn de voorwaarden van de gebruikscertificaten op zich, en met name van de certificaten die vanaf 2011 zijn afgegeven, op zijn minst vaag te noemen. Ze bevatten bijvoorbeeld geen enkel voorschrift met betrekking tot densiteit. Volgens de toelichtingen van de klager kunnen de samenstelling en de densiteit van fluff sterk variëren. Met andere woorden, de gebruikscertificaten lijken niet te kunnen garanderen dat licht afval wordt gebruikt dat een bepaalde densiteit niet overschrijdt. Dit lijkt de beoordelingsmarge van de minister en de selectiviteit van het toegekende voordeel te bevestigen.
- (120) Op basis van die elementen besluit de Commissie dat Renewi een selectief voordeel heeft gekregen;

3.1.4. **Altmark**

- (121) In Wallonië vallen C.E.T.'s onder de openbare dienst afvalbeheer. De Commissie heeft daarom onderzocht of de toepassing van het verminderde tarief op de handelingen in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert een compensatie voor een economische openbardienstverplichting van algemeen belang in de zin van de rechtspraak in de zaak Altmark⁽⁴⁷⁾ kan vormen en daarom geen voordeel zou inhouden.

⁽⁴⁷⁾ Arrest van 24 juli 2003, Altmark Trans GmbH en Regierungspräsidium Magdeburg, C-280/00, ECLI:EU:C:2003:415.

- (122) Het Hof heeft vier criteria bepaald die tegelijk vervuld moeten zijn opdat een openbaredienstverplichting van algemeen economisch belang niet zou worden gekwalificeerd als voordeel (en dus als steun). Ten eerste moet de begunstigde onderneming daadwerkelijk belast zijn met de uitvoering van openbaredienstverplichtingen en moeten die verplichtingen duidelijk zijn omschreven. Ten tweede moeten de parameters, op basis waarvan de compensatie wordt berekend, voordien op objectieve en transparante wijze worden bepaald; Ten derde mag de compensatie niet hoger zijn dan nodig is om de kosten van de uitvoering van de openbaredienstverplichtingen geheel of gedeeltelijk te dekken, rekening houdend met de opbrengsten alsmede met een redelijke winst uit de uitvoering van die verplichtingen. Ten vierde moet, wanneer de keuze van een onderneming, die belast wordt met de uitvoering van de openbare dienstverplichtingen, niet in het kader van een openbare aanbesteding gebeurt, het niveau van de compensatie worden bepaald op basis van een analyse van de kosten die een gemiddelde, goed beheerde onderneming, die zodanig is uitgerust dat zij aan de vereisten van de openbare dienst kan voldoen, zou hebben gemaakt om deze verplichtingen uit te voeren, rekening houdende met de opbrengsten en een redelijke winst uit de uitoefening van deze verplichtingen.
- (123) De Waalse autoriteiten hebben echter niet verklaard dat de maatregel diende te worden geanalyseerd als compensatie voor een openbare dienst van algemeen economisch belang en hebben geen enkel element aangevoerd aan de hand waarvan kon worden nagegaan of de Altmark-voorwaarden waren vervuld.
- (124) De Commissie merkt op dat in dit stadium van de procedure niet is vastgesteld dat Renewi met een openbare dienst van algemeen economisch belang zou zijn belast. In dit stadium lijkt het dossier er niet op te wijzen dat de mogelijke openbaredienstverplichtingen, waarvoor de belastingvermindering een compensatie zou kunnen vormen, duidelijk zouden zijn vastgesteld, noch dat het compensatiemechanisme en de compensatieparameters vooraf zouden zijn vastgesteld. Bovendien wijst niets in het dossier erop dat de verminderde tarieven die Renewi heeft gekregen, zouden overeenstemmen met een compensatie die niet meer bedraagt dan wat nodig is om de nettokosten te dekken die voortvloeien uit het verrichten van openbaredienstverplichtingen.

3.1.5. *Invloed op het handelsverkeer tussen de lidstaten en de concurrentie*

- (125) Ook al leiden de beginselen van nabijheid en zelfvoorziening ertoe dat afvalstoffen bij voorkeur bij de bron worden verwerkt, toch worden zij verhandeld tussen de lidstaten⁽⁴⁸⁾. Als de afvalstoffen wegens het belastingvoordeel naar het C.E.T. Mont-Saint-Guibert waren gegaan, zouden zij mogelijk zijn verbrand in een andere lidstaat, bijvoorbeeld in Nederland. Bovendien is Renewi een exploitant die in acht lidstaten afvalbeheerdiensten aanbiedt. Elke steun die aan Renewi wordt verleend, kan zijn concurrentiepositie versterken en Renewi in staat stellen zijn afvalbeheerdiensten in andere lidstaten tegen gunstigere voorwaarden aan te bieden. Om die reden kan de steun gevolgen hebben voor het handelsverkeer tussen de lidstaten. Bovendien concurreert Renewi in verschillende segmenten van het afvalbeheer met ondernemingen die in andere lidstaten zijn gevestigd. Een deel van het afvalbeheer wordt regelmatig door overheden aan exploitanten toegewezen op basis van aanbestedingen. De steun kan ook gevolgen hebben voor de concurrentiepositie van Renewi in die segmenten en dus voor het handelsverkeer tussen de lidstaten;
- (126) Wat betreft de invloed op de concurrentie zou de toekenning van belastingverlagingen tot gevolg hebben dat de positie van Renewi op de afvalverwerkingsmarkten ten opzichte van zijn concurrenten verbetert⁽⁴⁹⁾ als de handelingen daadwerkelijk ten onrechte als nuttige toepassing werden beschouwd en Renewi daardoor werd bevrijd van een belastingverplichting die het normaal in het kader van het dagelijks beheer of van zijn normale activiteiten had moeten dragen, met name de belasting op afvalverwijderingshandelingen, wat de concurrentievoorwaarden vervalst.

3.1.6. *Conclusies ten aanzien van de vraag of er sprake is van steun*

- (127) Op basis van de elementen die in de punten 3.1.1. tot en met 3.1.5 nader zijn uitgewerkt, besluit de Commissie dat Renewi op het eerste gezicht staatssteun heeft ontvangen door de toepassing van het verminderde tarief dat normaal geldt voor handelingen van nuttige toepassing, maar dat in het geval van Renewi werd toegepast op handelingen die verwijderingshandelingen lijken te zijn.

3.2. **Onrechtmatigheid van de steun die zou zijn verleend**

- (128) Voor zover de maatregel zou worden beschouwd als staatssteun die is uitgevoerd alvorens bij de Commissie te zijn aangemeld, hebben de Belgische autoriteiten hun verplichtingen uit hoofde van artikel 108, lid 3, VWEU niet nageleefd;

⁽⁴⁸⁾ Zie "Report from the Commission to the European Parliament and the Council on the implementation of Regulation (EC) No 1013/2006 on shipments of waste Generation, treatment and transboundary shipment of hazardous waste and other waste in the Member States of the European Union", 2013-2015, {SWD(2018) 468 final}, 22 november 2018.

⁽⁴⁹⁾ Zie bijv. zaak 730/79, Philip Morris, Ree., 1980, blz. 2671, punt 11.

3.2.1. DAEB-besluiten

- (129) Om te bepalen of de aan Renewi toegekende steun voor de periode tot en met 30 januari 2012 kon worden vrijgesteld van de aanmeldingsverplichting heeft de Commissie zich gebaseerd op de beschikking van 28 november 2005 betreffende de toepassing van artikel 86, lid 2, van het EG-Verdrag op staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst die aan bepaalde met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ondernemingen wordt toegekend (hierna “de DAEB-beschikking van 2005” genoemd)⁽⁵⁰⁾. Voor de periode daarna heeft de Commissie zich gebaseerd op het besluit van 20 december 2011 betreffende de toepassing van artikel 106, lid 2, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst, verleend aan bepaalde met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ondernemingen (hierna “het DAEB-besluit van 2011” genoemd)⁽⁵¹⁾.
- (130) De Waalse autoriteiten hebben zich echter niet beroepen op de toepassing van de DAEB-beschikking van 2005, noch van het DAEB-besluit van 2012, en hebben de Commissie geen enkel element verschaft waarmee kan worden gecontroleerd of aan de verenigbaarheidsvoorwaarden van die besluiten is voldaan.
- (131) Bovendien staat in dit stadium niet vast dat Renewi met een openbardienstverplichting van algemeen economisch belang zou zijn belast. In dit stadium lijkt het dossier er niet op te wijzen dat de mogelijke openbardienstverplichtingen waarvoor de belastingvermindering een compensatie zou kunnen vormen duidelijk zijn vastgesteld, noch dat compensatiemechanisme en compensatieparameters vooraf zouden zijn vastgesteld. Bovendien wijst niets in het dossier erop dat de verminderde tarieven die Renewi heeft gekregen, zouden overeenstemmen met een compensatie die niet meer bedraagt dan wat nodig is om de nettokosten te dekken die voortvloeien uit het verrichten van openbardienstverplichtingen.
- (132) Gelet op het voorgaande lijkt de maatregel op het eerste gezicht niet op grond van de besluiten van 2005 en 2011 te kunnen worden vrijgesteld van de aanmeldingsverplichting.

3.2.2. Algemene groepsvrijstellingsverordening

- (133) Tot slot heeft de Commissie getracht na te gaan of de maatregel kan vallen onder de bepalingen van de algemene groepsvrijstellingsverordening⁽⁵²⁾ (hierna “AGVV” genoemd).
- (134) In artikel 47, lid 2, van de AGVV is bepaald dat investeringssteun kan worden toegekend voor de recycling en het hergebruik van door andere ondernemingen geproduceerd afval.
- (135) De betrokken maatregel lijkt echter niet op grond van artikel 47 van de AGVV te kunnen worden vrijgesteld van de aanmeldingsverplichting omdat verschillende voorwaarden van die bepaling niet zijn vervuld. In artikel 47, lid 3, is met name bepaald dat “steun voor nuttige toepassing van afvalstoffen niet zijnde recycling [...] geen groepsvrijstelling op grond van dit artikel [geniet]. Aangezien de maatregel niet gericht is op de recycling van de gebruikte afvalstoffen, vormt deze geen investeringssteun ten behoeve van de recycling en het hergebruik van afval, en valt deze dus niet onder het toepassingsgebied van artikel 47 van de AGVV. Bovendien geldt artikel 47 van de AGVV enkel voor investeringssteun. De steun neemt echter de vorm aan van exploitatiesteun die niet wordt toegekend om een welbepaalde investering te verwezenlijken, maar naarmate afval in het C.E.T. wordt gestort.

3.3. Verenigbaarheid van de steun die zou zijn verleend

- (136) De Commissie heeft onderzocht of de maatregel, voor zover die als staatssteun zou worden beschouwd, verenigbaar kan zijn met de regels inzake staatssteun die bedoeld is als compensatie voor openbardienstverplichtingen van algemeen economisch belang (hierna “DAEB” genoemd) of met de richtsnoeren voor milieubescherming⁽⁵³⁾.

⁽⁵⁰⁾ PB L 312 van 29.11.2005, blz. 67.

⁽⁵¹⁾ Besluit van de Commissie van 20 december 2011 betreffende de toepassing van artikel 106, lid 2, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst, verleend aan bepaalde met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ondernemingen [Kennisegeving geschied onder nummer C(2011) 9380] (Voor de EER relevante tekst) (PB L 7 van 11 januari 2012, blz. 3).

⁽⁵²⁾ Verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard (Voor de EER relevante tekst), (PB L 187 van 26 juni 2014).

⁽⁵³⁾ Richtsnoeren inzake staatssteun voor milieubescherming (Voor de EER relevante tekst) (PB L 82 van 1.4.2008, blz. 1) en Mededeling van de Commissie — Richtsnoeren staatssteun ten behoeve van milieubescherming en energie 2014-2020 (PB C 200 van 28.6.2014, blz. 1).

- (137) De Waalse autoriteiten hebben zich echter niet beroepen op die bepalingen en hebben geen enkel element verstrekt waarmee kan worden nagegaan of de verenigbaarheidsvoorwaarden waren vervuld.

3.3.1. *Verenigbaarheid op grond van artikel 106, lid 2, VWEU*

- (138) De steun die aan Renewi zou zijn betaald, zou als verenigbaar met artikel 106, lid 2, VWEU kunnen worden beschouwd.
- (139) Volgens de kaderregeling van de Commissie inzake staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst (hierna "de kaderregeling" genoemd)⁽⁵⁴⁾ worden diensten van algemeen economisch belang gedefinieerd als dienstverrichtingen die een exploitant op basis van zijn eigen economisch belang niet, of niet in dezelfde mate of tegen dezelfde voorwaarden zou verrichten.
- (140) Afvalbeheeractiviteiten zoals in deze zaak worden beschreven, kunnen als dienst van algemeen economisch belang worden geschouwd.
- (141) Hiertoe moeten de in de punten 2.2. tot en met 2.10. van de kaderregeling uiteengezette voorwaarden zijn vervuld.
- (142) In dit stadium staat echter niet vast dat Renewi met een openbare dienst van algemeen economisch belang zou zijn belast. In dit stadium lijkt het dossier er niet op te wijzen dat de mogelijke openbare dienstverplichtingen waarvoor de belastingvermindering een compensatie zou kunnen vormen, duidelijk zijn vastgesteld, noch dat compensatiemechanisme en compensatieparameters vooraf zouden zijn vastgesteld. Bovendien wijst niets in het dossier erop dat de verminderde tarieven die Renewi heeft gekregen, zouden overeenstemmen met een compensatie die niet meer bedraagt dan wat nodig is om de nettokosten te dekken die voortvloeien uit het verrichten van openbare dienstverplichtingen.
- (143) Daarom betwijfelt de Commissie dat de toepassing van verminderde tarieven op de activiteiten van Renewi in C.E.T. Mont-Saint-Guibert in plaats van het op verwijderingshandelingen toepasselijke tarief een compensatie voor een openbare dienstverplichting kan vormen die verenigbaar is met artikel 106, lid 2, VWEU.

3.3.2. *Communautaire richtsnoeren inzake staatssteun voor milieubescherming*

- (144) Om te bepalen of de maatregel op grond van artikel 107, lid 3, onder c), VWEU als verenigbaar met de interne markt kan worden beschouwd, heeft de Commissie zich voor de periode vóór 31 januari 2014 gebaseerd op de richtsnoeren inzake staatssteun voor milieubescherming van 2008 (hierna "de richtsnoeren van 2008" genoemd). Voor de periode daarna heeft de Commissie zich gebaseerd op de richtsnoeren staatssteun ten behoeve van milieubescherming en energie⁽⁵⁵⁾ (hierna "de richtsnoeren van 2014" genoemd).

3.3.2.1. *Verenigbaarheid voor de periode 2008-2014*

- (145) Voor de periode 2008-2014 heeft de Commissie getracht na te gaan of de steun die aan Renewi zou zijn verleend, kan worden beschouwd als steun voor afvalbeheer aan ondernemingen die door andere ondernemingen veroorzaakt afval beheren of recycleren in de zin van de richtsnoeren van 2008.
- (146) Punt 127 van de richtsnoeren van 2008 bevat de cumulatieve voorwaarden op basis waarvan kan worden besloten dat de steun voor afvalbeheer verenigbaar is met artikel 87, lid 3, onder c), van het EG-verdrag.
- (147) Volgens punt 127, onder c), van de richtsnoeren van 2008 moet de steun betrekking hebben op een investering die verder gaat dan "state-of-the-art" of op innovatieve wijze gebruikmaakt van conventionele technologieën. De belastingvrijstelling en de belastingvermindering lijken echter niet te zijn toegekend om een specifieke investering aan te moedigen, en het beheer van het C.E.T. Mont-Saint-Guibert lijkt niet verder te gaan dan "state-of-the-art", noch op innovatieve wijze van conventionele technologieën gebruik te maken.
- (148) Bovendien zou volgens punt 127, onder d) van de richtsnoeren van 2008 het verwerkte materiaal zonder de steun op een minder milieuvriendelijke wijze worden verwijderd of verwerkt. In casu lijkt de steun betrekking te hebben op een verwijderingshandeling en de afvalstoffen aan een milieuvriendelijkere verwerking (verbranding met energierugwinning) te onttrekken.
- (149) De Commissie heeft daarom twijfels over de verenigbaarheid van de maatregel met de richtsnoeren van 2008.

⁽⁵⁴⁾ Mededeling van de Commissie "EU-kaderregeling inzake staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst" (PB C 8 van 11.1.2012, blz. 15).

⁽⁵⁵⁾ Mededeling van de Commissie — Richtsnoeren staatssteun ten behoeve van milieubescherming en energie 2014-2020 (PB C 200 van 28.6.2014, blz. 1).

3.3.2.2. Verenigbaarheid voor de periode 2014-2019

- (150) Voor de periode 2014-2019 heeft de Commissie dan ook getracht na te gaan of de steun die aan Renewi zou zijn verleend misschien kan worden beschouwd als investeringssteun voor het beheer van afvalstoffen, zoals bepaald in punt 3.5 van de richtsnoeren van 2014.
- (151) Punt 158 van de richtsnoeren van 2014 bevat de cumulatieve voorwaarden aan de hand waarvan wordt bepaald of met de steun voor het beheer van afvalstoffen een doelstelling van gemeenschappelijk belang wordt nagestreefd. De investeringen moeten met name verder gaan dan de huidige stand van de techniek wat betreft preventie, hergebruik, recycling of terugwinning, of op innovatieve wijze gebruikmaken van conventionele technologieën. Momenteel is niet aangetoond dat de steun ten behoeve van Renewi S.A. zou zijn toegekend met het oog op investeringen die verder gaan dan de huidige stand van de techniek.
- (152) Volgens punt 158 van de richtsnoeren van 2014 zouden de verwerkte materialen zonder de steun op een minder milieuvriendelijke wijze worden verwijderd of verwerkt. In casu lijkt de steun betrekking te hebben op een verwijderingshandeling en de afvalstoffen aan een milieuvriendelijkere verwerking (verbranding met energieretrieving) te onttrekken.
- (153) In het licht van het voorgaande heeft de Commissie twijfels over de verenigbaarheid van de maatregel met de richtsnoeren van 2014.

Op basis van de gegevens waarover de Commissie in dit stadium van de procedure beschikt, oordeelt zij derhalve dat de maatregel, namelijk de toepassing, in het kader van de activiteiten van Renewi in het C.E.T. Mont-Saint-Guibert, van een verminderd tarief op handelingen van nuttige toepassing in plaats van het volle tarief dat van toepassing is op verwijderingshandelingen, met de interne markt onverenigbare staatssteun kan vormen. Het is dan ook noodzakelijk een formele onderzoeksprocedure in te leiden om aanvullende informatie te verzamelen teneinde de twijfels van de Commissie ten aanzien van de aanwezigheid van steun en de verenigbaarheid daarvan weg te nemen.

Gelet op de bovenstaande overwegingen verzoekt de Commissie België in het kader van de procedure van artikel 108, lid 2, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie binnen één maand vanaf de datum van ontvangst van dit schrijven zijn opmerkingen te maken en alle voor de beoordeling van de steunmaatregel dienstige inlichtingen te verstrekken. Zij verzoekt de autoriteiten tevens onverwijld een afschrift van deze brief aan de potentiële begunstigde van de steun te doen toekomen.

De Commissie wijst België op de schorsende werking van artikel 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie en verwijst naar artikel 16 van Verordening (EU) 2015/1589 van de Raad, volgens hetwelk elke onrechtmatige steun van de begunstigde kan worden teruggevorderd.

Voorts deelt de Commissie België mee dat zij de belanghebbenden door de bekendmaking van dit schrijven en van een samenvatting ervan in het Publicatieblad van de Europese Unie in kennis zal stellen. Tevens zal zij de belanghebbenden in de EVA-Staten die partij zijn bij de EER-Overeenkomst door de bekendmaking van een mededeling in het EER-Supplement bij het Publicatieblad in kennis stellen, alsmede de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA door haar een afschrift van dit schrijven toe te zenden. Alle bovengenoemde belanghebbenden zal worden verzocht hun opmerkingen te maken binnen één maand vanaf de datum van deze bekendmaking.

AYUDA ESTATAL — ALEMANIA**Ayuda estatal SA44944 (2019/C) (ex 2019/FC) y SA.53552 (2019/C, ex 2019/FC) Tratamiento fiscal de los operadores públicos de casinos en Alemania y supuesta garantía para los operadores públicos de casinos en Alemania****Invitación a presentar observaciones en aplicación del artículo 108, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea****(Texto pertinente a efectos del EEE)**

(2020/C 187/03)

Mediante carta de 9 de diciembre de 2019, reproducida en la versión lingüística auténtica en las páginas siguientes al presente resumen, la Comisión notificó a Alemania su decisión de incoar el procedimiento previsto en el artículo 108, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea en relación con las medidas mencionadas.

Los interesados podrán presentar sus observaciones sobre las medidas respecto de las cuales la Comisión ha incoado el procedimiento en un plazo de un mes a partir de la fecha de publicación del presente resumen y de la carta siguiente, enviándolas a:

Comisión Europea
Dirección General de Competencia
Registro de Ayudas Estatales
1049 Bruxelles/Brussel
BELGIQUE/BELGIË
Fax + 32 22961242
Stateaidgreffe@ec.europa.eu

Dichas observaciones se comunicarán a Alemania. Los interesados que presenten observaciones podrán solicitar por escrito, exponiendo los motivos de su solicitud, que su identidad sea tratada de forma confidencial.

En Alemania, los operadores de casinos públicos están sujetos, en lo que respecta a sus ingresos relacionados con el juego, a un régimen fiscal específico sobre la base de las leyes de los casinos públicos adoptadas por los Estados federados y otras disposiciones de la legislación nacional. Este régimen fiscal específico (es decir, el impuesto sobre los casinos y otros impuestos específicos sobre la renta bruta del juego o el beneficio) sustituye a los impuestos generalmente aplicables de los que están exentos los casinos públicos (por ejemplo, el impuesto sobre la renta o sobre sociedades, el impuesto sobre actividades económicas y, en su caso, el impuesto sobre espectáculos).

Desde 2006, los casinos públicos están sujetos al IVA y los Estados federados han introducido «mecanismos de compensación del IVA» que reducen el impuesto sobre los casinos por el importe del IVA adeudado. El impuesto sobre los casinos y otros impuestos específicos también se reducen automáticamente por ley en determinadas circunstancias en algunos Estados federados. Además, las autoridades públicas han reducido, mediante decisiones *ad hoc*, la carga fiscal de determinados operadores en los últimos diez años.

Los denunciantes que operan en el mercado de servicios de juegos de azar sostienen que estas medidas y, de manera más general, el trato fiscal especial de los operadores de casinos públicos de Alemania, constituyen ayuda estatal incompatible. También consideran que los operadores de casinos públicos se beneficiarían de una garantía de las autoridades públicas para mantener un beneficio suficiente mediante la reducción de sus impuestos. Asimismo, alegan que constituiría ayuda estatal la deducción realizada en la base imponible de determinados impuestos normalmente aplicables pagados por los operadores de casinos públicos de Renania del Norte-Westfalia («RNW») en relación con sus rentas no relacionadas con el juego.

Tras una investigación preliminar, la Comisión considera que la deducción realizada en la base imponible de determinados impuestos normalmente aplicables pagados por los operadores de casinos públicos de RNW no supone ninguna ayuda. También considera que no existe una garantía general de rentabilidad para los operadores de casinos públicos.

Sin embargo, considera que no puede excluir en esta fase que las normas fiscales especiales aplicables a los operadores de casinos públicos (incluidas las reducciones automáticas del impuesto sobre los casinos establecidas por ley) puedan proporcionar ayuda estatal a los operadores públicos de casinos, lo que constituiría una «nueva ayuda» en la medida en que el régimen fiscal aplicable a los casinos públicos se modificó sustancialmente tras la entrada en vigor del Tratado y esta posible ayuda se concedió dentro del plazo de prescripción para la recuperación de la ayuda de diez años. Del mismo modo, la Comisión considera preliminarmente que las decisiones *ad hoc* de las autoridades públicas de reducir, para determinados operadores y para determinados ejercicios fiscales, los impuestos especiales pagados por dichos operadores también podrían suponer ayudas estatales «nuevas».

En esta fase, la Comisión tiene igualmente dudas sobre si tal ayuda (si la hubiera) podría ser declarada compatible con el mercado interior.

Por consiguiente, la Comisión ha decidido incoar el procedimiento de investigación formal previsto en el artículo 108, apartado 2, del TFUE con respecto a estas medidas. De conformidad con el artículo 16 del Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo ⁽¹⁾, toda ayuda ilegal podrá ser recuperada de su beneficiario.

⁽¹⁾ Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DO L 248 de 24.9.2015, p. 9).

TEXTO DE LA CARTA

1. VERFAHREN

- (1) Am 22. März 2016 sind bei der Kommission drei Beschwerden (im Folgenden die „ursprünglichen Beschwerden“) eingegangen, die vom Fachverband Spielhallen e.V. (einem Wirtschaftsverband, dem 88 Spielhallenbetreiber angehören) und einem Spielhallenbetreiber eingereicht wurden (im Folgenden die „Beschwerdeführer“). Die Beschwerdeführer machen geltend, dass die Betreiber der Spielbanken⁽¹⁾ (im Folgenden „Spielbankunternehmer“ oder „Spielbankunternehmen“) in Deutschland, die auch Spielautomaten betreiben, im Rahmen der drei folgenden Maßnahmen staatliche Beihilfen erhalten würden, die den Markt für Glücksspiele verzerrten:
- Mechanismus zur Verrechnung der von den Spielbanken zu entrichtenden Umsatzsteuer gegen die von ihnen entrichtete Spielbankabgabe. Die Beschwerdeführer legten eine Aufstellung der 16 von den Bundesländern diesbezüglich erlassenen Gesetze vor („erste Beschwerde“).
 - Rechtsvorschriften, durch die die Spielbankabgabe für neu eröffnete Spielbanken unmittelbar gesenkt wird (oder auf deren Grundlage sie von den Landesbehörden gesenkt werden kann), wie z. B. in Nordrhein-Westfalen (im Folgenden „NRW“) („zweite Beschwerde“)
 - rechtswidrige Minderung der Bemessungsgrundlage für die von dem Spielbankunternehmer in NRW gezahlte Gewerbe- und Einkommens- bzw. Körperschaftsteuer durch Abzug des Betrags der sogenannten „Gewinnabschöpfung“ („dritte Beschwerde“)
- (2) In den drei Beschwerden wurde auf eine Anlage mit einer detaillierten Beschwerdebegründung verwiesen. Hauptsächlich die erste Beschwerde (Mechanismus zur Verrechnung der Umsatzsteuer) wurde darin genauer erläutert. Ferner wurde die Kommission darin aufgefordert, die Abschaffung der beschwerdegegenständlichen Maßnahmen zu erwirken. In der umsatzsteuerbezogenen Beschwerde (erste Beschwerde) machten die Beschwerdeführer zudem geltend, dass die durch die Umsatzsteuerverrechnung bewirkte ungleiche Belastung durch einen Vergleich der besonderen Steuerregelung für Spielbankunternehmer mit dem Bezugsrahmen der Normalsteuersituation belegt werde (Anlage 9 zu den Beschwerden, die einen abstrakten Vergleich der steuerlichen Gesamtbelastung der beiden Betreiberarten — also der Belastung von Spielbankunternehmern nach der für sie geltenden besonderen Steuerregelung und der Belastung von Spielhallenbetreibern nach der normalen Regelung — in den 16 Bundesländern enthält).
- (3) Am 12. Oktober 2016 übermittelten die Beschwerdeführer weitere Informationen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Spielbankunternehmern.
- (4) Am 20. Dezember 2016 übermittelten die Dienststellen der Kommission den Beschwerdeführern ein Verwaltungsschreiben, in dem sie darauf hinwiesen, dass die Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung die Spielbankunternehmer in den 16 Bundesländern an sich nicht von der Umsatzsteuer befreien und ihnen daher (an sich) keinen Vorteil verschafften. Zu den zwei anderen Beschwerden merkten die Kommissionsdienststellen an, dass sich die Beschwerdeführer ausschließlich auf die Situation in NRW bezögen und sich auf der Grundlage der verfügbaren Informationen aus den in Rede stehenden Maßnahmen an sich auch keine Vorteile zu ergeben schienen. Allgemeiner vertraten die Kommissionsdienststellen die Auffassung, dass nur durch einen Vergleich der zwei verschiedenen Steuersysteme insgesamt festgestellt werden könne, ob ein Vorteil vorliege. Sie merkten an, dass die Spielbankunternehmer auf der Grundlage der von den Beschwerdeführern übermittelten Informationen eher im Nachteil zu sein schienen. Ferner wiesen sie auf Anhaltspunkte dafür hin, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Maßnahmen, wenn Beihilfen, dann um bestehende Beihilfen handeln könnte.
- (5) Mit Schreiben vom 9. Februar 2017 legten die Beschwerdeführer weitere Informationen vor und bestritten die Richtigkeit der von den Dienststellen der Kommission in ihrem Schreiben vom 20. Dezember 2016 vorgenommenen vorläufigen Beurteilung. Sie erläuterten, dass sich die zweite und dritte Beschwerde (zeitweise Senkung der Spielbankabgabe bei Neugründungen und Ermäßigung der Steuern auf das Einkommen) auf die in NRW geltenden Rechtsvorschriften stützten. Ferner brachten sie vor, dass die Anwendung der für den Spielbankunternehmer in NRW geltenden besonderen Steuerregelung auf einige Spielhallenbetreiber in NRW zu einer geringeren Steuerbelastung der Spielhallenbetreiber führen würde als die Normalbesteuerung. Sie forderten die Kommission auf, das förmliche Prüfverfahren einzuleiten.
- (6) Am 8. März 2017 übermittelten die Kommissionsdienststellen Fragen an Deutschland, die am 21. April 2017 beantwortet wurden. Deutschland brachte vor, die in Rede stehenden Maßnahmen bewirkten keinen Vorteil und seien nicht selektiv.

⁽¹⁾ In Deutschland werden die Spielbanken zumeist von in öffentlichem Eigentum stehenden Einrichtungen betrieben (die Spielbankunternehmen stehen im Eigentum öffentlicher Einrichtungen). Einige dieser Unternehmen stehen (in manchen Bundesländern) in privatem Eigentum oder könnten in privatem Eigentum stehen, werden jedoch auf der Grundlage einer staatlichen Erlaubnis (im Folgenden „Erlaubnis“ oder „Konzession“) und unter strenger staatlicher Aufsicht und Kontrolle betrieben.

- (7) Am 30. März 2017 fand ein Treffen der Kommissionsdienststellen mit den Beschwerdeführern statt.
- (8) Am 20. Juni 2017 übermittelten die Beschwerdeführer weitere Angaben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Spielbankunternehmern. Ferner bestätigten sie, dass die Steuerbelastung der Spielhallen in NRW ihrer Auffassung nach bei Anwendung der für Spielbankunternehmer geltenden besonderen Regelung geringer wäre. Parallel dazu reichten die Beschwerdeführer zwei weitere Beschwerden über Einzelmaßnahmen ein, die sich nicht auf die Besteuerung beziehen und durch die der Spielbankunternehmer in NRW begünstigt werde. Diese zwei Beschwerden sind nicht Gegenstand des vorliegenden Beschlusses. Am 28. Juni 2017 fand ein Treffen mit den Beschwerdeführern statt.
- (9) Am 30. August 2017 übermittelten die Beschwerdeführer weitere Informationen. Sie machten geltend, der von ihnen vorgenommene Vergleich (Anwendung der besonderen Steuerregelung für Spielbankunternehmer auf einige Spielhallenbetreiber in NRW und Feststellung einer dann geringeren Steuerbelastung) sei hinreichend, um das Vorliegen eines Vorteils zugunsten der Spielbankunternehmer nachzuweisen. Ferner brachten sie vor, die Prüfung, ob die besondere Steuerregelung für Spielbankunternehmer staatliche Beihilfen umfasse und zu einer geringeren Steuerbelastung führe als die Normalbesteuerung, müsse nicht auf der Grundlage der tatsächlichen wirtschaftlichen/finanziellen Lage der Spielbankunternehmer beruhen. Ihrer Auffassung nach sollte sich die beihilferechtliche Prüfung auf die abstrakten Merkmale der Regelung konzentrieren.
- (10) Am 1. August 2017 übermittelten die Kommissionsdienststellen Deutschland weitere Fragen zu dem Antwortschreiben vom 8. März 2017. Die deutschen Behörden antworteten am 21. September 2017.
- (11) Am 3. Oktober 2017 stellten die Kommissionsdienststellen Deutschland weitere Fragen zum Spielbankunternehmer in NRW. Die deutschen Behörden antworteten am 24. Oktober 2017.
- (12) Am 12. Januar 2018 richteten die Kommissionsdienststellen ein Verwaltungsschreiben an die Beschwerdeführer. Die Dienststellen der Kommission blieben darin bei ihrer vorläufigen Auffassung, dass die in Rede stehenden Maßnahmen auf der Grundlage der verfügbaren Informationen den Spielbankunternehmern keinen Vorteil zu verschaffen schienen und dass diese vorläufige Feststellung durch die für den Spielbankunternehmer in NRW übermittelten Zahlen untermauert werde. Ferner verwiesen sie auf Anhaltspunkte dafür, dass es sich bei den beanstandeten Maßnahmen, wenn Beihilfen, dann um bestehende Beihilfen handeln könnte.
- (13) Mit Schreiben vom 30. Januar 2018 ersuchten die Beschwerdeführer um Zugang zu den Schriftsätzen der deutschen Behörden in dieser Sache. Diese Informationen wurden den Beschwerdeführern am 5. Februar 2018 übermittelt, nachdem die deutschen Behörden der Offenlegung zugestimmt hatten.
- (14) Die Beschwerdeführer antworteten am 3. April 2018 auf das Schreiben der Kommissionsdienststellen vom 12. Januar 2018. Sie ersuchten die Kommission um Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens für die drei beschwerdegegenständlichen Maßnahmen. Sie beanstandeten außerdem eine weitere Maßnahme (die sog. „Wirtschaftlichkeitsgarantie“ für Spielbankunternehmer) und baten um Auskunft, ob die Einreichung einer förmlichen Beschwerde erforderlich sei, damit die Kommission diese Maßnahme prüfe.
- (15) Am 11. April 2018 schlugen die Dienststellen der Kommission den Beschwerdeführern vor, die bereits eingereichten und die Besteuerung betreffenden Beschwerden von der zuletzt beanstandeten Maßnahme (Wirtschaftlichkeitsgarantie) getrennt zu verfolgen, da diese nicht ausschließlich die steuerliche Behandlung von Spielbankunternehmern betreffe.
- (16) Am 26. April 2018 stellten die Kommissionsdienststellen Deutschland weitere Fragen zum Spielbankunternehmer in NRW. Die deutschen Behörden antworteten am 13. Juni 2018.
- (17) Am 7. Juni 2018 stellten die Kommissionsdienststellen Deutschland weitere Fragen zu den in Rede stehenden Maßnahmen und ihrer Entwicklung im Verlauf der Zeit. Die deutschen Behörden antworteten am 6. August 2018.
- (18) Infolge einer von den Beschwerdeführern am 18. Juni 2018 übermittelten E-Mail legten die Dienststellen der Kommission am 21. Juni 2018 ihre vorläufige Auffassung dar, dass unklar sei, ob eine Beihilfe vorliegen könne, da den verfügbaren Informationen zufolge zumindest in NRW als dem Bundesland, auf das sich die Beschwerde konzentriere, für die untersuchten Jahre kein Vorteil für die Spielbankunternehmer vorliege. Ferner sei unklar, ob die Einleitung eines förmlichen Prüfverfahrens angebracht sei, da Anhaltspunkte dafür vorlägen, dass die Maßnahme, wenn überhaupt eine Beihilfe, dann eine bestehende Beihilfe darstelle.
- (19) Mit Schreiben vom 2. Juli, das bei den Dienststellen der Kommission am 13. Juli 2018 einging, erklärten die Beschwerdeführer, ihre Beschwerde bezüglich des Gesamtbelastungsvergleichs der Spielbankunternehmer nach den beiden Steuerregelungen beziehe sich auf ganz Deutschland (alle 16 Bundesländer). Des Weiteren erklärten sie, dass die „Gewinnabschöpfung“ nicht in den Gesamtvergleich einbezogen werden könne, da es sich nicht um eine Steuer nach der deutschen Steuergesetzgebung handele. Sie betonten ferner, dass die Gewinnabschöpfung außer in NRW nur in fünf weiteren Bundesländern existiere. Sie brachten vor, bei den beanstandeten Maßnahmen handele es sich nicht um bestehende Beihilfen.

- (20) Mit Schreiben vom 26. September 2018 ersuchten die Beschwerdeführer um Zugang zu den jüngsten Schriftsätzen der deutschen Behörden in dieser Sache. Diese Informationen wurden den Beschwerdeführern am 28. September 2018 übermittelt, nachdem die deutschen Behörden der Offenlegung zugestimmt hatten.
- (21) Am 1. und am 4. Oktober 2018 baten die Kommissionsdienststellen die deutschen Behörden um weitere Erläuterungen zur zweiten und dritten Beschwerde. Die deutschen Behörden antworteten am 26. Oktober 2018.
- (22) Am 23. Oktober 2018 forderten die Kommissionsdienststellen die Beschwerdeführer in einem Schreiben auf, den sachlichen und räumlichen Umfang ihrer Beschwerden genauer abzugrenzen. Die Dienststellen der Kommission erklärten, dass die erste Beschwerde räumlich alle 16 Bundesländer zu betreffen scheine (eine Aufstellung der 16 Landesgesetze, mit denen Verrechnungsmechanismen eingeführt wurden, wurde vorgelegt). Sachlich scheine es jedoch in erster Linie um die Ermäßigung der Spielbankabgabe um die von Spielbankunternehmern geschuldete Umsatzsteuer zu gehen (Umsatzsteuerverrechnung) und nicht (allgemeiner) um die unterschiedliche Gesamtsteuerbelastung von Spielbankunternehmern (laut den Beschwerdeführern⁽²⁾ lediglich ein Effekt des Verrechnungsmechanismus). In Bezug auf die beiden anderen Beschwerden baten die Kommissionsdienststellen um Bestätigung, dass sie auf der Grundlage der bisherigen Eingaben der Beschwerdeführer offenbar nur NRW betreffen. So hätten die Beschwerdeführer lediglich die in NRW geltenden Rechtsvorschriften beschrieben, die Spielbankunternehmer in NRW als Beihilfempfangen genannt und lediglich unbestimmt die Möglichkeit erwähnt, dass in anderen Bundesländern ähnliche Bestimmungen gelten könnten. Insbesondere zur dritten Beschwerde (Gewinnabschöpfung) baten die Kommissionsdienststellen um Mitteilung, ob die Beschwerdeführer sich auf eine Vorschrift des Landes NRW oder eine Vorschrift des Bundes bezögen, die die geltend gemachte Verringerung der Gewerbesteuerbemessungsgrundlage um den abgeschöpften Gewinn in NRW ausdrücklich erlauben würde.
- (23) Die Beschwerdeführer übermittelten die angeforderten Erläuterungen am 29. November 2018. Sie vertraten die Auffassung, dass die Frage der Gesamtsteuerbelastung (vor allem im Zusammenhang mit der ersten Beschwerde) bereits in ihren Antworten vom 9. Februar 2017 und 3. April 2018 behandelt worden sei. Sie erinnerten auch daran, dass sie die Wirtschaftlichkeitsgarantie am 3. April 2018 angesprochen hätten. Sie gaben an, die zweite Beschwerde erstrecke sich ebenfalls auf alle 16 Bundesländer. In Bezug auf die dritte Beschwerde (Gewinnabschöpfung in NRW) erklärten sie, dass die Beschwerde sich gegen § 14 des nordrhein-westfälischen Spielbankgesetzes richte (in dem die Gewinnabschöpfung geregelt sei), dass es in NRW keine besonderen Vorschriften für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Steuern vom Einkommen gebe und dass Steuern nicht von der Bemessungsgrundlage der Steuern vom Einkommen in Abzug gebracht werden könnten.
- (24) Am 18. Dezember 2018 richteten die Kommissionsdienststellen weitere Fragen zur Gesamtsteuerbelastung, die Spielbankunternehmer in allen 16 Bundesländern nach der Normalbesteuerung zu tragen hätten, an die deutschen Behörden. Sie erkundigten sich auch nach etwaigen sonstigen zeitweisen Senkungen der Spielbankabgabe (nicht nur für neu eröffnete Spielbanken) in allen 16 Bundesländern. Deutschland antwortete am 7. und am 15. März 2019.
- (25) Am 21. Dezember 2018 antworteten die Dienststellen der Kommission auf das Schreiben der Beschwerdeführer vom 29. November 2018. Sie stellten fest, dass die Beschwerdeführer mit ihrem Schreiben die ursprünglichen Beschwerden (insbesondere die erste Beschwerde) eindeutig auf die Frage ausgeweitet hätten, ob zwei unterschiedliche Steuersysteme vorliegen (Vergleich der Gesamtsteuerbelastung nach den beiden Systemen). In Bezug auf die zweite Beschwerde (zeitweise Senkung der Spielbankabgabe für neu eröffnete Spielbanken) nahmen die Kommissionsdienststellen den Wunsch der Beschwerdeführer zur Kenntnis, den räumlichen Umfang der ursprünglichen Beschwerde auszuweiten, und ersuchten die Beschwerdeführer um Informationen bezüglich der anderen 15 Bundesländer. In Bezug auf die dritte Beschwerde (Gewinnabschöpfung in NRW) ersuchten die Kommissionsdienststellen die Beschwerdeführer um Bestätigung, dass die Beschwerde die nordrhein-westfälische Bestimmung über die Gewinnabschöpfung betreffe, obwohl die Beschwerdeführer weiter geltend machten, dass es in NRW keine besondere Bestimmung zur Festlegung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer gebe. Die Kommissionsdienststellen betonten ferner, dass es sich bei der Wirtschaftlichkeitsgarantie — wie bereits am 11. April 2018 mitgeteilt — um eine getrennte Frage zu handeln scheine, sodass die Einreichung einer gesonderten Beschwerde (und das Ausfüllen des entsprechenden Beschwerdeformulars) erforderlich wäre, damit sich die Kommission ein besseres Bild von der Angelegenheit und insbesondere der Rechtsgrundlage und den tatsächlichen Folgen für die Spielbankunternehmer machen könne.
- (26) Die Beschwerdeführer antworteten mit Schreiben vom 9. Januar 2019, das Vorliegen zweier unterschiedlicher Steuersysteme an sich hätten sie bereits in ihrem Schreiben vom 30. August 2017 angesprochen.
- (27) Am 4. Februar 2019 reichten sie eine zusätzliche förmliche Beschwerde in Bezug auf die Wirtschaftlichkeitsgarantie ein („vierte Beschwerde“). Dieser Beschwerde zufolge garantiert Deutschland auf der Grundlage der Rechtsprechungsvorgaben des Bundesfinanzhofs den Spielbankunternehmern einen angemessenen unternehmerischen Gewinn. Zum Ausdruck komme dies durch etwaige Ermäßigungen des Spielbankabgabensatzes in bestimmten Bundesländern.

⁽²⁾ Schriftsatz vom 9. Februar 2017, S. 6-7.

- (28) Die Beschwerdeführer übermittelten am 4. Februar 2019 auch die von den Dienststellen der Kommission am 21. Dezember 2018 angeforderten Informationen zur zweiten Beschwerde (zeitweise Senkung der Spielbankabgabe für neu eröffnete Spielbanken). Sie erläuterten in ihrem Schreiben die in Baden-Württemberg, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, dem Saarland und Sachsen geltenden rechtlichen Mechanismen, bestätigten jedoch, dass sich die dritte Beschwerde auf die Bestimmung im nordrhein-westfälischen Gesetz konzentriere.
- (29) Am 11. April 2019 übermittelte die Kommission den deutschen Behörden Folgefragen zu deren Schriftsätzen vom 7. und 15. März 2019 und zur Einstufung der in Rede stehenden Maßnahmen als bestehende Beihilfen (falls sie Beihilfe wären). Deutschland antwortete darauf am 13. September 2019 und am 14. Mai 2019. Am 21. Juni und 16. September 2019 übermittelten die Kommissionsdienststellen erneut Fragen zur Einstufung der in Rede stehenden Maßnahmen als bestehende Beihilfen (falls sie Beihilfe wären). Deutschland antwortete am 27. August und 22. Oktober.
- (30) Am 11. Juli und 8. Oktober 2019 richtete die Kommission ferner weitere Fragen zu individuellen Ermäßigungen der von Spielbankunternehmern gezahlten besonderen Steuer an die deutschen Behörden. Deutschland antwortete am 23. August und 23. Oktober.
- (31) Am 9. Oktober 2019 stellten die Beschwerdeführer einen förmlichen Antrag nach Artikel 265 AEUV auf Erlass eines Beschlusses der Kommission.

2. BESCHREIBUNG DER MASSNAHMEN UND DES HINTERGRUNDS

2.1. Organisation und Regulierung von Glücksspielen in Deutschland

- (32) Die deutsche Rechtsordnung unterscheidet zwischen zwei Arten von Glücksspielen.
- (33) Auf der einen Seite gibt es die Spielautomaten, die von spezialisierten Spielhallen oder Gaststätten frei betrieben werden können, sofern die Spielverordnung eingehalten wird. Nach den Spielhallengesetzen der Bundesländer und der deutschen Gewerbeordnung ist für den Betrieb gewerblicher Spielhallen eine Erlaubnis erforderlich.
- (34) Auf der anderen Seite gibt es die klassischen Glücks- oder Casinospiele (Black Jack, Roulette, Poker usw. — sog. „Großes Spiel“ oder „Tischspiel“) und andere Spielautomaten, die als zu riskant angesehen und daher im Prinzip nicht angeboten werden dürfen. Abweichend von diesem Verbot dürfen die Bundesländer bestimmten Einrichtungen (Spielbankunternehmern) unter den in den Landesspielbankgesetzen festgelegten Voraussetzungen die Erlaubnis erteilen, solche Spiele anzubieten (auf Länderebene gewährte Konzession).

2.2. Steuerliche Behandlung von Spielbankunternehmern

- (35) Spielbankunternehmer unterliegen in Bezug auf die nicht durch den Spielbetrieb erzielten Einkünfte (z. B. Gastronomie) dem normalen Steuersystem^(?). Die Besteuerung von nicht durch den Spielbetrieb erzielten Einkünften ist daher nicht Gegenstand des vorliegenden Beschlusses (bzw. nur in dem zur Würdigung der Maßnahme 3 erforderlichen Umfang, vgl. Abschnitt 3.1.4.6).
- (36) Spielbankunternehmer unterliegen in Bezug auf ihre Einkünfte aus dem Spielbetrieb (Casinospiele und Spielautomaten) und aus mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten (z. B. Eintrittsgelder, Trinkgelder, Verkauf von Spielmagazinen, Verleih von Krawatten und Jacketts) einer besonderen Steuerregelung (2.2.1) und sind von einer Reihe sonst anfallender Steuern befreit (2.2.2), wobei diese Befreiungen die Folge der besonderen Besteuerung sind (2.2.3).

2.2.1. Besondere Besteuerung der Spielbankunternehmer in Bezug auf ihre Einkünfte aus Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Spielbetrieb

- (37) Spielbankunternehmer unterliegen in Bezug auf ihre Einkünfte aus dem Spielbetrieb (im weiteren Sinne, d. h. Einkünfte aus dem originären Spielbetrieb sowie Einkünfte aus Tätigkeiten, die mit dem Spielbetrieb zusammenhängen, wie Trinkgelder, Eintrittsgelder, Verkauf von Spielmagazinen, Verleih von Krawatten und Jacketts) einem besonderen Steuersystem, das jedes Bundesland in einem Spielbankgesetz geregelt hat. Während diese besonderen Steuersysteme der Länder anfänglich recht einheitlich waren (eine einzige Abgabe auf den Bruttospielertrag, bei einem hohen Abgabensatz von 80 %), entwickelte jedes Bundesland nach und nach ein eigenes System.

(?) In manchen Bundesländern unterliegen die Spielbankunternehmer jedoch einer zusätzlichen besonderen Steuer auf solche nicht mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten (siehe z. B. § 14 des nordrhein-westfälischen Spielbankgesetzes).

- (38) Als Bemessungsgrundlage wird für diese besondere Steuerregelung heute in der Regel der Bruttospielertrag herangezogen (Einsätze der Spieler abzüglich der an die Spieler ausgezahlten Gewinne), der die Haupteinnahmequelle bildet ⁽⁴⁾.
- (39) Dieses besondere Steuersystem schließt stets eine sogenannte „Spielbankabgabe“ ein, die auf der Grundlage des Bruttospielertrags berechnet wird. In den meisten Bundesländern ist der Abgabensatz progressiv, d. h. er hängt von der Höhe des erzielten Bruttospielertrags ab.
- (40) Neben der Spielbankabgabe sehen mehrere Landesgesetze eine zusätzliche Abgabe auf den Bruttospielertrag vor, die verschiedene Bezeichnungen trägt (weitere Leistung(en), Zusatzabgabe, zusätzliche Leistungen).
- (41) In allen Bundesländern sieht das jeweilige Landesspielbankgesetz eine Ermäßigung der Spielbankabgabe um den von den Spielbankunternehmern entrichteten Umsatzsteuerbetrag vor (siehe unten Maßnahme 1).
- (42) Einige dieser Abgaben auf den Bruttospielertrag werden nach den Landesspielbankgesetzen im Fall der Neueröffnung einer Spielbank zuweilen auch automatisch ermäßigt (siehe unten Maßnahme 2.a).
- (43) In bestimmten Bundesländern sinken die zusätzlichen Abgaben auf den Bruttospielertrag gesetzlich auch unter anderen Umständen als der Neueröffnung einer Spielbank (siehe unten Maßnahme 4.b).
- (44) Diese Abgaben auf den Bruttospielertrag (bzw. einige von ihnen) können in bestimmten Bundesländern durch Einzelentscheidungen der Behörden für einen oder mehrere Spielbankunternehmer für vergangene oder zukünftige Zeiträume zeitweise gesenkt werden (siehe unten Maßnahmen 2.b und 4.c).
- (45) Über diese Abgaben auf den Bruttospielertrag hinaus ist in mehreren Landesgesetzen eine Abgabe auf die Trinkgelder (sog. Troncabgabe) vorgesehen.
- (46) Ferner ist nach mehreren Landesgesetzen ⁽⁵⁾ eine zusätzliche Abgabe auf das Jahresergebnis bzw. den Gewinn (Umsatz abzüglich Kosten) der Spielbankunternehmer zu erheben, die nach verschiedenen Methoden berechnet wird und unterschiedliche Bezeichnungen trägt (Gewinnabschöpfung, weitere Abgabe, Gewinnabgabe, Abführung des Überschusses).
- (47) Bei all diesen Steuern handelt es sich um obligatorische Zahlungen ohne Gegenleistung, die einseitig von den Ländern in Landesgesetzen niedergelegt wurden, und die eingezogenen Beträge fließen an die Länder (Behörden). Zuweilen ist in den Landesgesetzen vorgesehen, dass die eingenommenen Gelder von den Ländern zur Finanzierung bestimmter öffentlicher Ausgaben im allgemeinen Interesse verwendet werden müssen.

2.2.2. Normale Steuern, von denen die Spielbankunternehmer ausgenommen sind

- (48) In Deutschland unterliegen Unternehmen (einschließlich Spielhallen) normalerweise einer Reihe allgemeiner Steuern, hauptsächlich der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer und dem damit zusammenhängenden Solidaritätszuschlag, der Gewerbesteuer und der Umsatzsteuer ⁽⁶⁾.
- (49) Die wichtigsten Merkmale (Bemessungsgrundlage und Steuersatz) der Umsatzsteuer, der Körperschaftsteuer und der Einkommensteuer werden auf Bundesebene festgelegt. Die Körperschaftsteuer und die Einkommensteuer sind allgemeine Steuern auf den Gewinn, und die Umsatzsteuer ist eine allgemeine Steuer auf den Umsatz. Die Gewerbesteuer ist eine weitere allgemeine Steuer auf den Gewinn: Der Messbetrag wird auf Bundesebene festgesetzt, zusammen mit einem Mindestsatz, doch können die Gemeinden den Hebesatz bestimmen.
- (50) Abgesehen von diesen allgemeinen Steuern unterliegen Unternehmen, die Glücksspielleistungen anbieten, in der Regel auch einer besonderen Gemeindesteuer, nämlich der Vergnügungssteuer (Ausnahme: Bayern). Die Länder ermächtigen die Gemeinden, die Vergnügungssteuer zu erheben. Die Merkmale dieser Steuer (insbesondere die Sätze) werden auf kommunaler Ebene innerhalb des auf Landesebene vorgegebenen Rahmens (Höchst- bzw. Mindestsatz, Bemessungsgrundlage) festgelegt. In der Regel wird die Steuer berechnet als Prozentsatz der von dem Besucher ausgegebenen Beträge (Einsätze, Eintrittsgeld) oder des Bruttospielertrags des Spielanbieters, oder sie entspricht einem Pauschalbetrag je Spielgerät (Automat) oder richtet sich nach der Spielfläche.

⁽⁴⁾ In bestimmten Bundesländern werden auch die Trinkgelder besteuert. Die anderen (eher ergänzenden) mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Einkünfte unterliegen jedoch keiner besonderen Besteuerung (sondern ausschließlich der Umsatzsteuer), und ihre Besteuerung gilt als durch die Spielbankabgabe abgedeckt.

⁽⁵⁾ In Baden-Württemberg (seit 2012), Berlin (seit 2010), Mecklenburg-Vorpommern (seit 2004), Niedersachsen (seit 2005), NRW (seit 2007), Rheinland-Pfalz (seit 2016), dem Saarland (seit 2013), Sachsen-Anhalt (seit 2009), Schleswig-Holstein (in den Jahren 2010 bis 2012) und Thüringen (seit 2011).

⁽⁶⁾ Die Gesellschaftsteuer (Steuer auf den Verkauf von Gesellschaftsanteilen) wurde 1992 abgeschafft, und die Vermögensteuer wird seit 1997 nicht mehr erhoben (bzw. wurde in den ostdeutschen Bundesländern nie erhoben).

- (51) Die normalen Steuervorschriften können für verschiedene Betreiber daher je nach Umständen variieren (so hängen der Gewerbesteuer- und der Vergnügungssteuersatz vom Standort des Betreibers ab, und es wird je nach der Rechtsform des Unternehmens Körperschaftsteuer oder Einkommensteuer erhoben), und sie können sich im Laufe der Zeit ändern.
- (52) Spielbankunternehmer sind von einer Reihe andernfalls zu entrichtender Steuern befreit.
- (53) Nach § 6 Abs. 1 der weiterhin geltenden Spielbankverordnung von 1938⁽⁷⁾ sind Spielbankunternehmer „von den laufenden Steuern ..., die vom Einkommen, vom Vermögen und vom Umsatz erhoben werden, sowie von der Lotteriesteuer und von der Gesellschaftsteuer befreit“. Nach einem Verwaltungsabkommen von 1954 zur Auslegung dieser Bestimmung bedeutet § 6 Abs. 1 der Spielbankverordnung von 1938, dass Spielbankunternehmer von der Körperschaftsteuer (bzw. Einkommensteuer⁽⁸⁾) und damit zusammenhängenden Zuschlägen (wie dem 1991 eingeführten Solidaritätszuschlag) sowie der Umsatzsteuer befreit sind. Die (1968 durch eine andere Bestimmung ersetzte) Umsatzsteuerbefreiung wurde jedoch im April 2006 abgeschafft, sodass Spielbankunternehmer nun den normalen Umsatzsteuervorschriften unterliegen (weitere Einzelheiten hierzu enthält Abschnitt 3.1.4.3). § 6 Abs. 1 würde auch eine Grundlage für eine Befreiung von der Lotteriesteuer bilden, was insofern jedoch unerheblich ist, als Spielbankunternehmer keine Spiele veranstalten bzw. keine Veranstaltungen abhalten, die dieser Steuer unterliegen würden⁽⁹⁾. Die Gesellschaftsteuer und die Vermögensteuer, die in § 6 Abs. 1 ausdrücklich genannt sind, wurden 1992 bzw. 1997 abgeschafft⁽¹⁰⁾, sodass diese Befreiungen in der Praxis seitdem keine Auswirkungen mehr haben.
- (54) Im Übrigen wird nach § 6 Abs. 2 der Spielbankverordnung von 1938 von den zuständigen Ministern bestimmt, „inwieweit der Spielbankunternehmer für den Betrieb der Spielbank auch von Landes- und Gemeindesteuern zu befreien ist“. Auf der Grundlage dieser Bestimmung haben die deutschen Behörden (d. h. die Länder als für die Besteuerung von Spielbankunternehmen zuständige Behörden) weitere besondere Vorschriften zur Festlegung des Anwendungsbereichs der Befreiung von Landes- und Gemeindesteuern erlassen⁽¹¹⁾. Nach Auffassung der deutschen Behörden haben diese Bestimmungen⁽¹²⁾ zur Folge, dass Spielbankunternehmer von der Gewerbesteuer⁽¹³⁾ und, sofern vorhanden, der Vergnügungssteuer⁽¹⁴⁾ befreit sind. Die Gewerbesteuerbefreiung für Spielbankunternehmer ist seit 1995 speziell in § 3 Abs. 1 des Gewerbesteuergesetzes geregelt⁽¹⁵⁾.

2.2.3. Untrennbarkeit der besonderen Steuern von den Befreiungen von den normalen Steuern angesichts des Ziels der besonderen Steuerregelung

- (55) Die Spielbankabgabe und ganz allgemein alle besonderen Steuern, die von Spielbankunternehmern zu entrichten sind, gelten als Ersatz für die anderen Steuern, von denen die Spielbankunternehmer befreit sind (Abgeltungssteuer). Hinzu kommt, dass nach einem Gesetz von 1933⁽¹⁶⁾ (im Folgenden das „Gesetz von 1933“) der Gewinn von Spielbankunternehmern nicht dem Privatinteresse zugutekommen sollte, sondern für gemeinnützige Zwecke zu verwenden ist (Abschöpfung).
- (56) Mit der besonderen Steuerregelung (die die besondere Steuer und die Steuerbefreiungen umfasst) werden zwei Ziele verfolgt. Sie soll die Steuern ersetzen, von denen Spielbankunternehmer befreit sind (Abgeltung), was bedeutet, dass die normalen Steuern als in Form einer besonderen Steuer entrichtet gelten⁽¹⁷⁾. So gesehen sind Spielbankunternehmer nicht substantiell/wirklich von den normalen Steuern befreit: Die für diese Unternehmer geltenden Steuerbefreiungen bedeuten lediglich, dass die von ihnen zu entrichtenden besonderen Steuern als Ersatz für die

⁽⁷⁾ Reichsverordnung über öffentliche Spielbanken vom 27.7.1938, § 6: 1. „Der Spielbankunternehmer ist für den Betrieb der Spielbank von den laufenden Steuern des Reichs, die vom Einkommen, vom Vermögen und vom Umsatz erhoben werden, sowie von der Lotteriesteuer und von der Gesellschaftsteuer befreit. 2. Inwieweit der Spielbankunternehmer für den Betrieb der Spielbank auch von Landes- und Gemeindesteuern zu befreien ist, bestimmt der Reichsminister der Finanzen im Einvernehmen mit dem Reichsminister des Innern.“

⁽⁸⁾ Handelt es sich bei dem Unternehmer um eine Personengesellschaft (und nicht um eine Kapitalgesellschaft), die für die Zwecke der Einkommensteuer steuerlich transparent ist, so gilt die Einkommen-/Körperschaftsteuerbefreiung auf der Ebene der Gesellschafter.

⁽⁹⁾ Dies wurde in zwei Urteilen des Bundesfinanzhofs vom 10.7.1968 klargestellt (II 94/63, II 95/63 BStBl. II S. 829, und II R 139/66).

⁽¹⁰⁾ Siehe Fußnote 6.

⁽¹¹⁾ Solche Steuerbefreiungen waren teilweise (anfangs) Gegenstand individueller Akte (Verträge, Beschluss zur Genehmigung des Betriebs einer Spielbank, Ministerialbeschlüsse), sind nunmehr jedoch in allen Bundesländern unmittelbar in den Landesspielbankgesetzen geregelt und gelten für alle Spielbankunternehmer (siehe Anhang 3 mit einem Verzeichnis der geltenden Landesgesetze).

⁽¹²⁾ Die Landesgesetze befreien Spielbankunternehmer allgemein von Steuern, die „der Gesetzgebung des Landes unterliegen“ und/oder „im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Betrieb der Spielbank“ stehen, sodass die Vergnügungssteuer abgedeckt ist.

⁽¹³⁾ Die Gewerbesteuer fällt laut den Bundesländern, den Bundesbehörden (siehe die Gesetzesbegründung zum JStErgG vom 18.12.1995) und dem Verwaltungsabkommen von 1954 unter § 6 Abs. 2 der Spielbankverordnung von 1938. In jüngeren Rechtssachen betrachtete der Bundesfinanzhof die Gewerbesteuer implizit als unter § 6 Abs. 1 fallend (siehe den Gerichtsbescheid vom 20.7.2016, IX R 39/16 und den Beschluss vom 30.10.2014, IV R 2/11), doch ging es in den betreffenden Rechtssachen nicht im Besonderen um die Unterscheidung von § 6 Abs. 1 und § 6 Abs. 2 der Spielbankverordnung von 1938.

⁽¹⁴⁾ Die Befreiung von der Vergnügungssteuer wird ferner zuweilen in den Vorschriften der verschiedenen Städte über die Vergnügungssteuer erwähnt.

⁽¹⁵⁾ Artikel 11 des Jahressteuergesetzes 1996 vom 18.12.1995 (BGBl. I 1995, S. 1959).

⁽¹⁶⁾ Gesetz über die Zulassung öffentlicher Spielbanken vom 14. Juli 1933.

⁽¹⁷⁾ Sowohl die Beschwerdeführer als auch die deutschen Behörden betrachten die Spielbankabgabe als eine Abgeltungssteuer. Siehe auch Urteil des Bundesfinanzhofs vom 21. Januar 1954 (BFH, V D 1/53 S): „Im Ergebnis läuft dies darauf hinaus, dass mit der Spielbankabgabe die genannten Steuern als abgegolten angesehen werden können oder dass deren Erhebung eine Art Doppelbesteuerung hervorrufen würde.“

normalen Steuern angesehen werden und die Befreiungen folglich einfach der Vermeidung einer Doppelbesteuerung dienen⁽¹⁸⁾. Da die Spielbankunternehmer andernfalls einen „sehr hohen Gewinn“ erzielen würden, sollen die besonderen Steuervorschriften ferner eine höhere Steuerbelastung bewirken als die normale Regelung (Abschöpfung): Wie von den deutschen Gerichten ausgeführt, sollen durch die Steuerregelung für Spielbankunternehmer ihre Gewinne „abgeschöpft werden“, da die Spielbankunternehmer (durch ihre Monopolstellung) als hochgradig profitable Unternehmen gelten (nach den normalen Steuervorschriften). Der Grundgedanke ist, die Gewinne, die einem vom Wettbewerb abgeschirmten Unternehmen aus einer sozial unerwünschten, aber unvermeidbaren Tätigkeit entstehen, so hoch wie möglich zu besteuern, was durch das normale Steuersystem nach Auffassung der deutschen Behörden zum damaligen Zeitpunkt nicht erreicht werden konnte⁽¹⁹⁾. Zu diesem zweiten Ziel gibt es allerdings eine Grenze. Der Gewinn der Spielbankunternehmer sollte möglichst weitgehend abgeschöpft werden, wobei den Unternehmern nach den besonderen Steuervorschriften jedoch ein „angemessener“ Gewinn verbleiben sollte (geringer als der „sehr hohe“ Gewinn, der ihnen nach den normalen Steuervorschriften zukäme). Der Nachteil sollte daher nicht unverhältnismäßig groß werden⁽²⁰⁾. Gleichzeitig bedeutet das mit der besonderen Steuerregelung verfolgte Ziel jedoch zwangsläufig — wie durch die Rechtsprechung bestätigt —, dass die besondere Steuerregelung nicht zu einem Vorteil führen darf⁽²¹⁾.

- (57) Aus diesem Grund und wie von den deutschen Behörden (unter Verweis auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs⁽²²⁾) und den Beschwerdeführern übereinstimmend erläutert, sind die beiden beschriebenen Regelungen (besondere Steuern und Befreiungen) untrennbar miteinander verbunden und nur zusammengenommen sinnvoll. Die besondere Steuer und die entsprechenden Steuerbefreiungen wurden als Bestandteile eines allgemeinen Konzepts in ein und derselben Verordnung (aus dem Jahr 1938) festgelegt. Die Steuerbefreiungen *allein* sind nicht durch einen „wirtschaftlichen oder sozialpolitischen Grund irgendwelcher Art“ gerechtfertigt, sondern lediglich „die notwendige Folge“ der besonderen Steuern für Spielbankunternehmer. Es gäbe keine Steuerbefreiung für die Spielbankunternehmer ohne die besondere Steuer. Spielbankunternehmer könnten daher nicht substantziell als von normalen Steuern befreit angesehen werden, da sie einer Steuerregelung unterliegen, die als Ersatz für die normalen Steuern gilt (und sogar zu einer höheren Steuerbelastung führt).

2.3. Umfang der Beschwerden

- (58) Der Umfang der Beschwerden konnte mit den Beschwerdeführern geklärt werden. Während die Beschwerden ursprünglich nur bestimmte Merkmale der Steuerregelung für Spielbankunternehmer insbesondere in einem Bundesland (NRW) zum Gegenstand hatten, erweiterten die Beschwerdeführer den Umfang dann schrittweise, sodass es nun letztlich um das Vorliegen einer besonderen Steuerregelung für Spielbankunternehmer an sich und die nach Auffassung der Beschwerdeführer günstige steuerliche Behandlung von Spielbankunternehmern in der gesamten Bundesrepublik geht.
- (59) Infolge der Klarstellungen durch die Beschwerdeführer betrachtet die Kommission folgende Maßnahmengruppen bezüglich der steuerlichen Behandlung der Einkünfte von Spielbankunternehmern aus Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Spielbetrieb als beschwerdegegenständlich (eine Ausnahme bildet Maßnahme 3, die die nicht aus dem Spielbetrieb stammenden Einkünfte betrifft):

⁽¹⁸⁾ Siehe BFH 21.1.1954 — V D 1/53 S: „Die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 liegt auf einem anderen Gebiet, nämlich auf dem der Vermeidung einer etwaigen Doppelbesteuerung“.

⁽¹⁹⁾ Siehe Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 19.7.2000 (BVerfG, Urteil vom 19. Juli 2000, 1 BvR 539/96, BVerfGE 102, 197 ff): „Deshalb, aber auch weil Spielbankgewinne ... aus einer an sich unerwünschten, die Spielleidenschaft des Menschen ausnutzenden Tätigkeit stammen, sollen sie im Prinzip nicht den Spielbankunternehmern verbleiben, sondern abgeschöpft und ... zur Förderung sozialer, kultureller oder sonstiger gemeinnütziger Zwecke verwendet werden“. Siehe auch Urteil des Bundesfinanzhofs vom 8.3.1995 (BFH, Urteil vom 8. März 1995, II R 10/93, BStBl. II 1995, 432): „Mit der Konzession zum Betrieb einer Spielbank wird regelmäßig die Möglichkeit zur Erzielung sehr hoher Gewinne eröffnet. Diese Gewinne sollen zugunsten des Staatshaushalts möglichst weitgehend, d. h. bis zur Wirtschaftlichkeitsgrenze abgeschöpft werden. Dem Unternehmer soll lediglich ein angemessener Gewinn verbleiben. Dieses Ziel könnte mit der herkömmlichen Besteuerung nicht erreicht werden. Zur Verwirklichung dieses Ziels ist daher eine besondere Regelung erforderlich, die mit der Spielbankabgabe angestrebt wird. Die möglichst hohe Abschöpfung soll einerseits durch den — gemessen an den herkömmlichen Steuern — exorbitant hohen Steuersatz erreicht werden, andererseits dadurch, dass die Spielbankabgabe nicht nach dem Gewinn, sondern nach dem Bruttospielertrag bemessen wird, d. h. die Kosten des Spielbankunternehmers sich nicht abgabemindernd auswirken“.

⁽²⁰⁾ Die vollständige Abschöpfung des Gewinns der Spielbankunternehmer (eine Umsatzsteuer kann sogar zu Verlusten führen) würde zur Insolvenz der Spielbankunternehmer führen, was dem allgemeinen Ziel der Glücksspielgesetzgebung (nämlich der Lenkung von Glücksspielen in legale und von den Behörden kontrollierte Bahnen) zuwiderliefe.

⁽²¹⁾ Urteil des Bundesfinanzhofs vom 8.3.1995 (II R 10/93, BStBl. II 1995, 432): „Diese Gewinne sollen zugunsten des Staatshaushalts möglichst weitgehend, d. h. bis zur Wirtschaftlichkeitsgrenze abgeschöpft werden. Dem Unternehmer soll lediglich ein angemessener Gewinn verbleiben. Dieses Ziel könnte mit der herkömmlichen Besteuerung nicht erreicht werden.“

⁽²²⁾ Urteil des Bundesfinanzhofs vom 21. Januar 1954 (BFH, V D 1/53 S): „In engem Zusammenhang mit § 5 steht die Befreiungsbestimmung des § 6 der Spielbankverordnung. Die beiden Bestimmungen stehen zueinander in Wechselbeziehung insofern, als die Befreiung von den im § 6 Abs. 1 genannten Steuern die notwendige Folge der bis an die Grenze der Wirtschaftlichkeit vorgesehenen Abschöpfung der Spielerträge durch die Spielbankabgabe ist. Denn es wäre kein wirtschaftlicher oder sozialpolitischer Grund irgendwelcher Art einzusehen, Spielbankunternehmer von den im § 6 Abs. 1 aufgeführten Steuern freizustellen, wenn nicht bereits die die Spielerträge in weitestem Umfang erfassende Spielbankabgabe die Möglichkeit zur Erhebung anderer Steuern wegnimmt.“ Siehe auch Urteil des Bundesfinanzhofs vom 8.3.1995 (II R 10/93, BStBl. 1995 II S. 432): „Auf der anderen Seite wird diese Regelung der Spielbankabgabe nur dadurch praktikabel, dass ihr eine umfassende Befreiung von den übrigen Steuern gegenübersteht (vgl. § 6 der Spielbankverordnung 1938, § 5 NSpielbG 1973). Die Regelung über die Spielbankabgabe einerseits und die umfassende Steuerbefreiung andererseits stehen in untrennbarem Zusammenhang.“

- *Maßnahme 1*: Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung, die von allen 16 Bundesländern nach 2006 eingeführt wurden ⁽²³⁾
 - *Maßnahme 2*: Bestimmungen in sieben Landesspielbankgesetzen, nach denen der Satz für die Spielbankabgabe in den ersten Betriebsjahren einer Spielbank ermäßigt wird (*Maßnahme 2.a*) bzw. die Landesbehörden ermächtigt sind, diesen Satz zu ermäßigen ⁽²⁴⁾, sowie (gegebenenfalls) die tatsächliche Umsetzung dieser Möglichkeit in der Praxis (*Maßnahme 2.b*) ⁽²⁵⁾
 - *Maßnahme 3*: Abzug der im Rahmen der Gewinnabschöpfung gezahlten Beträge von der Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer und die Körperschaftsteuer für Spielbankunternehmer in NRW (dies betrifft ihre Einkünfte aus nicht mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten, die den normalen Steuern unterliegen)
 - *Maßnahme 4* ⁽²⁶⁾: mutmaßliche Garantie für Spielbankunternehmer in allen 16 Bundesländern für die Erzielung eines angemessenen wirtschaftlichen Gewinns (*Maßnahme 4.a*) und ausdrückliche Bestimmungen in neun Landesspielbankgesetzen, nach denen der Satz für die Spielbankabgabe in besonderen Fällen ermäßigt wird (*Maßnahme 4.b*) bzw. die Landesbehörden ermächtigt sind, diesen Satz zu ermäßigen ⁽²⁷⁾, sowie (gegebenenfalls) die tatsächliche Umsetzung dieser Möglichkeit in der Praxis (*Maßnahme 4.c*) ⁽²⁸⁾
 - *Maßnahme 5*: Gesamtsteuersystem (System an sich), das generell für die Einkünfte von Spielbankunternehmern aus mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten gilt und den Beschwerdeführern zufolge zu einer geringeren Steuerbelastung führt als die Vorschriften für Spielhallenbetreiber.
- (60) Jede dieser Maßnahmen umfasst in Wirklichkeit mehrere Teilmaßnahmen, die jeweils eine Einzelbeihilfe und/oder eine Beihilferegelung darstellen können. Soweit die Analyse dieser Teilmaßnahmen ergibt, dass eine gemeinsame Würdigung angebracht ist, werden die Teilmaßnahmen im Rahmen der jeweiligen Maßnahmen 1 bis 5 gemeinsam geprüft. Eine gesonderte Bezugnahme auf die Teilmaßnahmen erfolgt, wenn besondere Merkmale eine gesonderte Würdigung erfordern.

3. BEIHILFERECHTLICHE WÜRDIGUNG

3.1. Vorliegen einer staatlichen Beihilfe

- (61) Nach Artikel 107 Absatz 1 AEUV sind „staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen“.
- (62) Damit eine Maßnahme als staatliche Beihilfe im Sinne dieser Bestimmung gewertet werden kann, müssen die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein: i) Die Maßnahme muss dem Staat zuzurechnen sein und aus staatlichen Mitteln finanziert werden, ii) sie muss einem Unternehmen einen Vorteil verschaffen, iii) dieser Vorteil muss selektiv sein und iv) die Maßnahme muss den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen und den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

3.1.1. Staatliche Mittel und Zurechenbarkeit zum Staat

- (63) Um eine staatliche Beihilfe darzustellen, muss eine Maßnahme sowohl dem Staat zurechenbar sein als auch aus staatlichen Mitteln finanziert werden.
- (64) Es handelt sich bei allen von den Beschwerdeführern beanstandeten Maßnahmen, die Gegenstand dieses Beschlusses sind, um steuerliche Maßnahmen, die einer öffentlichen Behörde (Bund/Länder/Gemeinden) zuzurechnen sind und öffentliche Mittel betreffen, soweit sie den Spielbankunternehmern einen selektiven Vorteil verschaffen würden. Wenn das Ergebnis einer Maßnahme darin besteht, dass der Staat auf Einnahmen verzichtet, die er unter normalen Umständen von einem Unternehmen erzielen würde, ist die Voraussetzung von Auswirkungen auf die öffentlichen Einnahmen erfüllt ⁽²⁹⁾. Dies trifft zu auf:

⁽²³⁾ Siehe Anhang 3.

⁽²⁴⁾ Siehe Anhang 2 (A).

⁽²⁵⁾ Siehe Anhang 1.

⁽²⁶⁾ Im Rahmen der vierten Beschwerde (betreffend die Wirtschaftlichkeitsgarantie) weisen die Beschwerdeführer auch darauf hin, dass die Behörden in NRW bei verschiedenen Gelegenheiten andere nichtsteuerliche Maßnahmen zum Ausgleich der Verluste von Spielbanken (Verlustrückstellungen, Kapitalzuführung) ergriffen hätten. Dieser (nichtsteuerliche) Aspekt ihrer Beschwerde fällt nicht unter den vorliegenden Beschluss und wird gesondert geprüft (siehe Erwägungsgrund (8)).

⁽²⁷⁾ Siehe Anhang 2 (B).

⁽²⁸⁾ Siehe Anhang 1.

⁽²⁹⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 16. Mai 2000, Frankreich/Ladbrooke Racing Ltd und Kommission, C-83/98 P, ECLI:EU:C:2000:248, Rn. 48-51. Ebenso kann eine Maßnahme, mit der bestimmten Unternehmen eine Steuersenkung oder ein Zahlungsaufschub für die sonst geschuldete Steuer gewährt wird, eine staatliche Beihilfe sein (siehe Urteil des Gerichtshofs vom 8. September 2011, Paint Graphos u. a., C-78/08 bis C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, Rn. 46).

- die Landespielbankgesetze, die alle 16 Bundesländer erlassen haben, um die Spielbankabgabe um den von den Spielbankunternehmern geschuldeten Umsatzsteuerbetrag zu ermäßigen (Maßnahme 1),
- die Ermäßigung des Spielbankabgabensatzes in den ersten Betriebsjahren einer Spielbank, die in bestimmten Landesgesetzen vorgesehen ist (oder von den Behörden auf der Grundlage der Landesgesetze gewährt wird) (Maßnahmen 2.a und 2.b),
- die Ermäßigung der Gewerbesteuer und der Einkommensteuer infolge des Abzugs der im Rahmen der Gewinnabschöpfung gezahlten Beträge von der Bemessungsgrundlage für diese Steuern in NRW (Maßnahme 3),
- die mutmaßliche Garantie für die Senkung der Spielbankabgabe zur Gewährleistung der Wirtschaftlichkeit von Spielbankunternehmen (Maßnahme 4.a),
- die Ermäßigung der Spielbankabgabe oder anderer besonderer Steuern unter bestimmten Umständen, entweder automatisch durch bestimmte Landesgesetze (Maßnahme 4.b) oder durch Beschluss der Behörden zugunsten bestimmter Spielbankunternehmer (Maßnahme 4.c)
- und allgemeiner das Gesamtsteuersystem für Spielbankunternehmer, soweit es zu einer geringeren Steuerbelastung der Spielbankunternehmer führen würde als die normalen Steuervorschriften (Maßnahme 5).

3.1.2. Unternehmen

- (65) Die deutschen Spielbanken bieten gegen Entgelt (Eintrittsgebühren, Anteil an den Einsätzen, Preise) Dienstleistungen (insbesondere Glücksspielleistungen, aber auch Verpflegungsleistungen) auf einem Markt an (siehe Erwägungsgründe (68) und (69) zur Verfälschung des Wettbewerbs). Für beihilferechtliche Zwecke handelt es sich somit um Unternehmen, die wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben.

3.1.3. Wettbewerbsverfälschung und Auswirkungen auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten

- (66) Nach ständiger Rechtsprechung muss nicht nachgewiesen werden, dass sich eine Beihilfe tatsächlich auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten auswirkt, sondern nur, dass sie geeignet ist, diesen Handel zu beeinträchtigen⁽³⁰⁾. Der Gerichtshof hat diesbezüglich insbesondere festgestellt: „So muss, wenn eine von einem Mitgliedstaat gewährte Finanzhilfe die Stellung eines Unternehmens gegenüber anderen Wettbewerbern im innergemeinschaftlichen [= innerhalb der Union betriebenen] Handel verstärkt, dieser als von der Beihilfe beeinflusst erachtet werden“⁽³¹⁾.
- (67) Darüber hinaus kann staatliche Unterstützung auch dann Auswirkungen auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten haben, wenn der Empfänger nicht unmittelbar am grenzüberschreitenden Handel beteiligt ist; so kann eine Beihilfe dazu führen, dass es für Unternehmen aus anderen Mitgliedstaaten schwieriger wird, in den Markt einzutreten⁽³²⁾. Selbst eine Beihilfe für ein Unternehmen, das ausschließlich örtliche oder regionale Dienstleistungen erbringt, kann sich auf den Handel auswirken, wenn auch Unternehmen aus anderen Mitgliedstaaten solche Dienstleistungen erbringen könnten (unter Inanspruchnahme der Niederlassungsfreiheit)⁽³³⁾.
- (68) Im vorliegenden Fall sind alle von den Beschwerdeführern beanstandeten und unter diesen Beschluss fallenden Maßnahmen, soweit sie den Spielbankunternehmern einen selektiven Vorteil verschaffen würden, grundsätzlich geeignet, den Wettbewerb zu verfälschen und den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen. Solche Maßnahmen würden nämlich bestimmte Wirtschaftsteilnehmer gegenüber ihren Wettbewerbern auf einem Markt begünstigen, auf dem zumindest ein gewisser Wettbewerb besteht oder bestehen kann, wie die Beschwerdeführer belegen⁽³⁴⁾, auch wenn die von Spielbankunternehmern und die von Spielhallenbetreibern bereitgestellten Spielautomaten nicht genau dieselben sind⁽³⁵⁾.

⁽³⁰⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 14. Januar 2015, Eventech/The Parking Adjudicator, C-518/13, ECLI:EU:C:2015:9, Rn. 65; Urteil des Gerichtshofs vom 8. Mai 2013, Libert u. a., verbundene Rechtssachen C-197/11 und C-203/11, ECLI:EU:C:2013:288, Rn. 76.

⁽³¹⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 14. Januar 2015, Eventech/The Parking Adjudicator, C-518/13, ECLI:EU:C:2015:9, Rn. 66; Urteil des Gerichtshofs vom 8. Mai 2013, Libert u. a., C-197/11 und C-203/11, ECLI:EU:C:2013:288, Rn. 77; Urteil des Gerichts vom 4. April 2001, Friulia Venezia Giulia, T-288/97, ECLI:EU:T:2001:115, Rn. 41.

⁽³²⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 14. Januar 2015, Eventech/The Parking Adjudicator, C-518/13, ECLI:EU:C:2015:9, Rn. 67; Urteil des Gerichtshofs vom 8. Mai 2013, Libert u. a., C-197/11 und C-203/11, ECLI:EU:C:2013:288, Rn. 78; Urteil des Gerichtshofs vom 24. Juli 2003, Altmark Trans, C-280/00, ECLI:EU:C:2003:415, Rn. 78.

⁽³³⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 24. Juli 2003, Altmark Trans, C-280/00, ECLI:EU:C:2003:415, Rn. 77 und 78.

⁽³⁴⁾ Die Beschwerdeführer zitierten aus dem öffentlich zugänglichen Bericht „Jahresabschluss und Lagebericht“ der Spielbankunternehmer in NRW für 2015 (S. 21), demzufolge die „Konkurrenz durch das Gewerbliche Spiel und die illegalen Glücksspielangebote im Internet ... tiefe Spuren in den Gewinn- und Verlust-Rechnungen der Spielbank-Gesellschaften in Deutschland hinterlassen haben“.

⁽³⁵⁾ Glücksspielautomaten, die in Spielbanken zugelassen sind, haben offenbar ein stärkeres Suchtpotenzial als Spielautomaten, die in Spielhallen betrieben werden, sodass ein höherer Standard für den Spielerschutz erforderlich ist. Siehe Rechtssache C-453/02, Rn. 10 (in der die Stellungnahme des Finanzamts Gladbeck in einem deutschen Gerichtsverfahren dargelegt wird): „Seine zum Bundesfinanzhof eingelegte Revision stützt das Finanzamt Gladbeck darauf, dass bei den in den Spielbanken aufgestellten Geräten die Einsätze und Gewinnmöglichkeiten wesentlich höher seien als bei denen, die außerhalb dieser Einrichtungen betrieben würden.“

- (69) Der Umstand, dass die Spielbankunternehmer über ein gesetzliches Monopol für die von ihnen angebotenen Spiele verfügen, scheint diese Feststellung nicht zu entkräften. Die von ihnen angebotenen Spiele stehen zumindest bis zu einem gewissen Grad im Wettbewerb mit den Spielen, die von Online-Anbietern angeboten werden. Spielbankunternehmer stehen in gewissem Maße auf dem Markt für Spielautomaten auch im Wettbewerb mit Spielhallen und konkurrieren auf dem breiteren Unterhaltungsmarkt mit anderen Unternehmen.
- (70) Auch könnten die in Rede stehenden Maßnahmen Unternehmen aus anderen Mitgliedstaaten daran hindern, auf dem Markt Fuß zu fassen, oder es Spielbankunternehmern ermöglichen, insbesondere in Grenzregionen ausländische Kunden anzuziehen oder mittels ihrer gestärkten finanziellen Situation leichter ausländische Märkte zu erschließen oder ausländische Investitionen anzuziehen⁽³⁶⁾.
- (71) Daher ist die Kommission zum gegenwärtigen Zeitpunkt der Auffassung, dass die in Rede stehenden Maßnahmen insofern, als sie einen selektiven Vorteil darstellen würden, geeignet sind, den Wettbewerb zu verfälschen bzw. sich auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten auszuwirken, oder drohen, den Wettbewerb zu verfälschen bzw. sich auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten auszuwirken.

3.1.4. *Selektiver Vorteil*

- (72) Um zu beurteilen, ob ein Vorteil gegeben ist, sollte grundsätzlich die finanzielle Lage des Unternehmens nach der Maßnahme mit der finanziellen Lage verglichen werden, in der es sich befände, wenn die Maßnahme nicht eingeführt worden wäre⁽³⁷⁾.
- (73) Um einen etwaigen Steuervorteil aufzuzeigen, ist insbesondere bei steuerlichen Maßnahmen zu prüfen, ob die einer Einrichtung gewährte steuerliche Behandlung ihr gegenüber den normalen Steuervorschriften einen Vorteil verschafft⁽³⁸⁾.
- (74) Um als staatliche Beihilfe eingestuft zu werden, muss eine Maßnahme selektiv sein, d. h., sie darf nur bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigen. Nach ständiger Rechtsprechung erfolgt die Beurteilung der materiellen Selektivität einer Maßnahme in drei Schritten: Erstens muss die im betreffenden Mitgliedstaat geltende allgemeine oder „normale“ Regelung („Bezugssystem“) ermittelt und geprüft werden. Zweitens ist unter Bezugnahme auf diese allgemeine oder „normale“ Steuerregelung zu beurteilen und festzustellen, ob ein mit der fraglichen Steuermaßnahme gewährter etwaiger Vorteil selektiv sein könnte. Dazu muss nachgewiesen werden, dass die Maßnahme von diesem normalen System abweicht, indem Unterschiede gemacht werden zwischen Wirtschaftsbeteiligten, die im Lichte des mit dieser Regelung verfolgten Ziels in einer vergleichbaren sachlichen und rechtlichen Lage sind. Wenn eine Abweichung vorhanden ist, muss drittens geprüft werden, ob sie sich aus der Natur oder dem allgemeinen Aufbau des Steuersystems ergibt, zu dem sie gehört, und daher durch die Natur oder den inneren Aufbau des Systems gerechtfertigt sein könnte. In diesem Zusammenhang muss der Mitgliedstaat nachweisen, dass sich die ungleiche steuerliche Behandlung unmittelbar aus den Grund- oder Leitprinzipien dieses Systems ergibt.
- (75) Die Beurteilung des Vorteils ist daher eng mit der Beurteilung der Selektivität verbunden (in deren Rahmen ebenfalls das Vorliegen einer abweichenden steuerlichen Behandlung gegenüber dem Bezugsrahmen, d. h. den normalen Steuervorschriften, bewertet wird). Wie auch der Gerichtshof⁽³⁹⁾ betont hat, kommt der Bestimmung des Bezugsrahmens im Fall von steuerlichen Maßnahmen eine besondere Bedeutung zu, da das tatsächliche Vorliegen einer Vergünstigung nur in Bezug auf eine sogenannte „normale“ Besteuerung festgestellt werden kann. Die Kommission wird daher nachstehend (3.1.4.1) zunächst die normalen Steuervorschriften (Bezugsrahmen) erläutern, mit denen die in Rede stehenden Maßnahmen zur Beurteilung verglichen werden müssen.
- (76) Anschließend wird die Kommission die Maßnahme 5 prüfen, die die für Spielbankunternehmer in den 16 Bundesländern allgemein geltenden 16 besonderen Steuerregelungen umfasst (3.1.4.2). Wie im Folgenden erläutert, sind fester Bestandteil jeder dieser Regelungen die allgemein geltenden Ermäßigungen der besonderen Steuern für Spielbankunternehmer, die automatisch angewendet werden und in Landesgesetzen geregelt sind, nämlich die Ermäßigung der Spielbankabgabe zur Verrechnung mit der Umsatzsteuer (Maßnahme 1) sowie die Senkung der Spielbankabgabe bei der Neueröffnung einer Spielbank (Maßnahme 2.a) oder unter sonstigen Umständen (Maßnahme 4.b).

⁽³⁶⁾ So ist beispielsweise ein österreichisches Unternehmen Hauptanteilseigner des Betreibers der Spielbanken in Berlin.

⁽³⁷⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 2. Juli 1974, Italien/Kommission, 173/73, ECLI:EU:C:1974:71, Rn. 17.

⁽³⁸⁾ Siehe z. B. Urteil des Gerichtshofs vom 15. Dezember 2005, Unicredito Italiano Spa/Agenzia delle Entrate, Ufficio Genova 1, C-148/04, ECLI:EU:C:2005:774, Rn. 50-52; Urteil des Gerichtshofs vom 8. Dezember 2011, France Télécom SA/Kommission, C-81/10 P, ECLI:EU:C:2011:811, Rn. 24.

⁽³⁹⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 6. September 2006, Portugal/Kommission, C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, Rn. 56.

- (77) In einem dritten Schritt wird die Kommission die anderen von den Beschwerdeführern angesprochenen Maßnahmen beurteilen, so den Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung (Maßnahme 1 — Abschnitt 3.1.4.2), die Ermäßigungen der besonderen Steuern für bestimmte Spielbankunternehmer (Maßnahmen 2.a, 2.b, 4.b und 4.c — Abschnitt 3.1.4.4), die mutmaßliche Garantie für einen angemessenen Gewinn (Maßnahme 4.a — Abschnitt 3.1.4.5) und die Verringerung der Bemessungsgrundlage für die von Spielbankunternehmern in Bezug auf ihre Einkünfte aus nicht mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten zu entrichtende Körperschaft- bzw. Einkommensteuer und Gewerbesteuer (Maßnahme 3 — Abschnitt 3.1.4.6).

3.1.4.1. Die normalen Steuervorschriften

- (78) Wie in Abschnitt 2.2.2 ausführlicher dargelegt, handelt es sich bei den einschlägigen Steuern, die allgemein auf die Einkünfte aller Unternehmen erhoben werden, um die Körperschaftsteuer/Einkommensteuer — einschließlich des Solidaritätszuschlags — und die Gewerbesteuer⁽⁴⁰⁾. Diesen Steuern unterliegen Spielbankunternehmer, wenn sie Tätigkeiten ausüben, die nicht mit dem Spielbetrieb zusammenhängen. Als Bemessungsgrundlage für diese Steuern wird der (Netto-)Gewinn herangezogen: Nach den allgemeinen Einkommensteuervorschriften sind „durch den Betrieb veranlasste Aufwendungen“ von der Bemessungsgrundlage abziehbar⁽⁴¹⁾. Während die Steuersätze für die Körperschaftsteuer/Einkommensteuer und den Solidaritätszuschlag auf Bundesebene einheitlich festgelegt werden, können die Gemeinden den Gewerbesteuersatz (innerhalb bestimmter Grenzen) selbst festsetzen. Daher können die normalen Steuervorschriften variieren je nach Standort des Unternehmers (Gewerbesteuer und Vergnügungssteuer hängen vom Standort des Unternehmers ab) und je nach Rechtsform (entweder wird Körperschaftsteuer oder Einkommensteuer erhoben).
- (79) Darüber hinaus unterliegen Unternehmen, die Glücksspielleistungen (Unterhaltungsleistungen) anbieten, — außer in Bayern — allgemein einer Vergnügungssteuer. Die Merkmale dieser Steuer (und insbesondere die Sätze) werden auf kommunaler Ebene innerhalb des auf Landesebene vorgegebenen Rahmens (Höchst- bzw. Mindestsatz, Bemessungsgrundlage) festgelegt.
- (80) Wie in Abschnitt 2.2.3 näher erläutert, gelten die normalen Steuern als von den Spielbankunternehmern durch die von ihnen erhobenen besonderen Steuern abgegolten. Zudem sind diese besonderen Steuern darauf ausgerichtet, die Steuerbelastung dieser Unternehmer im Vergleich zur Belastung nach den normalen Steuervorschriften zu erhöhen. Die besonderen Steuern für Spielbankunternehmer haben daher eine doppelte Funktion, indem sie erstens Steuern ersetzen und zweitens — soweit sie zu einer höheren Steuerbelastung führen — einen spezifischen Aufschlag (zusätzliche Steuer) bewirken.

3.1.4.2. Die auf Spielbankunternehmer in Bezug auf ihre Einkünfte aus mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten allgemein anwendbaren besonderen Steuervorschriften (Maßnahme 5)

3.1.4.2.1. Vorteil

- (81) Nach der Rechtsprechung sind mehrere aufeinanderfolgende Maßnahmen des Staates besonders dann als „eine einzige Maßnahme“ zu betrachten, wenn sie „in Anbetracht ihrer zeitlichen Abfolge, ihres Zwecks und der Lage des Unternehmens zum Zeitpunkt dieser Maßnahmen derart eng miteinander verknüpft sind, dass sie sich unmöglich voneinander trennen lassen“⁽⁴²⁾. Die Kommission ist verpflichtet, komplexe Maßnahmen in ihrer Gesamtheit zu betrachten, um zu bestimmen, ob das begünstigte Unternehmen dadurch einen wirtschaftlichen Vorteil erhält, den es unter normalen Marktbedingungen nicht erhalten hätte⁽⁴³⁾. Wenn eine staatliche Maßnahme unterschiedliche (positive und negative) Folgen für ein Unternehmen hat, muss die Kommission bei der Beurteilung des Vorliegens eines Vorteils die kumulative Wirkung dieser Folgen berücksichtigen⁽⁴⁴⁾.
- (82) Wie in Abschnitt 2.2.3 dargelegt, handelt es sich bei den Steuerbefreiungen und den für Spielbankunternehmer geltenden besonderen Vorschriften um die beiden untrennbaren Bestandteile einer einzigen komplexen Maßnahme. Daher werden diese entsprechend der im vorstehenden Erwägungsgrund genannten Rechtsprechung zusammen beurteilt. Die für Spielbankunternehmer geltenden besonderen Vorschriften wurden von jedem Bundesland selbst festgelegt und umfassen insbesondere die von den Beschwerdeführern im Rahmen der Maßnahmen 2.a und 4.b genannten Maßnahmen, d. h. die Ermäßigungen der Spielbankabgabe und anderer besonderer Steuern, die nach den

⁽⁴⁰⁾ Auch die Umsatzsteuer gehört zu den allgemein anwendbaren Steuern, doch unterliegen Spielbankunternehmer auch für ihre Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Spielbetrieb den normalen Umsatzsteuervorschriften (siehe unten 3.1.4.3). Es erscheint daher nicht notwendig, auf diese Steuer (oder andere allgemeine Steuern, die nicht durch die besonderen Steuern abgegolten werden, d. h., von denen Spielbankunternehmer nicht befreit sind), im Rahmen der beihilferechtlichen Würdigung einzugehen.

⁽⁴¹⁾ Siehe § 4 Abs. 1, 3 und 4 des Einkommensteuergesetzes. Siehe § 8 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes, in dem auf das Einkommensteuergesetz verwiesen wird. Siehe § 7 Abs. 1 des Gewerbesteuergesetzes, in dem auf das Körperschaftsteuergesetz und das Einkommensteuergesetz verwiesen wird.

⁽⁴²⁾ Siehe Urteil des Gerichtshofs vom 19. März 2013, Bouygues SA, verbundene Rechtssachen C-399/10 und C-401/10 P, ECLI:EU:C:2013:175, Rn. 103 und 104.

⁽⁴³⁾ Rechtssachen T-427/04 und T-17/05, Frankreich und France Télécom/Kommission, Rn. 199; Rechtssache C-39/94, SFEI u. a., Rn. 60; Rechtssache T-11/95, BP Chemicals/Kommission, Rn. 169 und 170.

⁽⁴⁴⁾ Urteil des Gerichts vom 13. September 2013, Poste Italiane, T-525/08, ECLI:EU:T:2013:481, Rn. 61.

Landesgesetzen unter bestimmten Voraussetzungen automatisch und allgemein für alle Spielbankunternehmer gelten. Dazu gehört auch die (automatische) Ermäßigung der Spielbankabgabe zur Berücksichtigung der Tatsache, dass Spielbanken seit 2006 der Umsatzsteuer unterliegen (sogenannte „Verrechnungsmechanismen“, siehe Maßnahme 1).

- (83) Um beurteilen zu können, ob diese besonderen Steuervorschriften einen Vorteil bewirken, müssen diese auf Spielbanken in den 16 Bundesländern allgemein anwendbaren besonderen Steuervorschriften (bzw. die sich daraus ergebende Steuerbelastung) verglichen werden mit den normalen Steuervorschriften (bzw. der sich aus den normalen Steuervorschriften ergebenden Belastung).

3.1.4.2.1.1. *Die steuerliche Belastung von Spielbankunternehmern nach den auf sie allgemein anwendbaren (automatischen) besonderen Steuervorschriften im Vergleich zu ihrer steuerlichen Belastung nach den normalen Vorschriften*

- (84) Wie die Beschwerdeführer vorbringen, wird beim Vergleich zweier Steuersysteme in der Regel auf die abstrakten/rechtlichen Merkmale der Systeme (so u. a. die Bemessungsgrundlage und den Steuersatz) abgestellt, um erkennen zu können, ob das besondere System gegenüber dem normalen System einen Vorteil bewirkt. Da sich ein solcher Vergleich auf die rechtlichen Merkmale der betreffenden Steuerregelungen konzentrieren muss, können *optionale* Ermäßigungen der Spielbankabgabe nicht berücksichtigt werden, denn diese sind definitionsgemäß nicht vorab für alle Unternehmer allgemein niedergelegt. Solche jeweils im Einzelfall für bestimmte Spielbankunternehmer von den Behörden beschlossenen Maßnahmen sind nicht Bestandteil der Steuerregelungen, die *allgemein* für Spielbankunternehmer gelten (Maßnahme 5). Die Wirkung solcher Maßnahmen sollte jedoch in einem zweiten Schritt berücksichtigt werden, sobald die automatischen Folgen der Regelungen (eine Regelung pro Bundesland) beurteilt worden sind, um festzustellen, ob der betreffende bzw. die betreffenden Unternehmer im Vergleich zur Anwendung der normalen Vorschriften insgesamt steuerlich begünstigt wurde(n), wobei sowohl die Auswirkungen der besonderen Steuervorschriften, die für alle Spielbankunternehmer allgemein gelten, als auch die Auswirkungen der spezifischen Ermäßigungen für diese Unternehmer zu berücksichtigen sind (siehe unten 3.1.4.2 Beurteilung der Maßnahmen 2.b und 4.c).
- (85) Im vorliegenden Fall können die rechtlichen Merkmale der beiden Systeme (d. h. die auf alle Unternehmen allgemein anwendbaren normalen Vorschriften und die auf Spielbankunternehmer allgemein anwendbaren besonderen Steuervorschriften) nicht ohne Weiteres abstrakt verglichen werden, da sich das Steuersystem für Spielbankunternehmer in allen Bundesländern grundsätzlich von den normalen Steuervorschriften, für die es als Ersatz gilt, unterscheidet. Während das Steuersystem für Spielbankunternehmer (je nach Bundesland) einzig oder hauptsächlich auf die Besteuerung der Umsätze abstellt (Spielbankabgabe und zusätzliche Steuern auf den Bruttospielertrag sowie Umsatzsteuer), stützt sich das normale Steuersystem neben der Umsatzbesteuerung (Vergnügungssteuer und Umsatzsteuer) auch auf die Besteuerung des Gewinns (Körperschaftsteuer oder Einkommensteuer und Gewerbesteuer), sodass es nicht sinnvoll wäre, die anwendbaren (Gesamt-)Sätze zu vergleichen⁽⁴⁵⁾. Auch in Bezug auf die Bemessungsgrundlage für die umsatzbezogenen Steuern gibt es Unterschiede: Während die Spielbankabgabe sich nach dem Bruttospielertrag (einschl. Umsatzsteuer) richtet, zuweilen mit bestimmten Abzügen, bemisst sich die Vergnügungssteuer entweder nach dem Bruttospielertrag (einschl. Umsatzsteuer) oder der Summe der Spieleinsätze oder einem Pauschalbetrag. Ferner gilt die Besteuerung bestimmter Einkünfte aus mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten der Spielbankunternehmer (Eintrittsgelder, Einkünfte aus dem Verkauf von Spielmagazinen, Garderobegelder usw.) als durch die Spielbankabgabe abgedeckt, obgleich diese Einkünfte nicht in die Bemessungsgrundlage für die Spielbankabgabe einfließen.
- (86) Allgemeiner betrachtet ist ein solcher Vergleich schwierig, da die Höhe der im Rahmen der beiden Systeme gezahlten Steuern von zufälligen Umständen oder freien Entscheidungen der Unternehmer abhängt, die keine rechtlichen Merkmale der Steuerregelung darstellen.
- (87) Diese Elemente unterscheiden sich von einem Spielbankunternehmer zum anderen und können sich auf die anwendbaren besonderen Steuervorschriften und die sich daraus ergebende Steuerbelastung auswirken.

— Wie oben erwähnt, sind die Sätze für die Spielbankabgabe und die zusätzlichen Abgaben auf den Bruttospielertrag in den meisten Bundesländern progressiv strukturiert und hängen vom Bruttospielertrag ab (je höher der Bruttospielertrag, desto höher der Grenzsteuersatz und damit auch der Durchschnittssteuersatz), doch ist es nicht möglich, einen Satz vorab/abstrakt festzulegen (also z. B. einen der nach dem Landesgesetz möglichen Sätze auszuwählen), der für die Zwecke des Vergleichs heranzuziehen wäre (der Durchschnittssatz hängt vom jeweiligen Bruttospielertrag/der jeweiligen Größe der Spielbank ab).

⁽⁴⁵⁾ So werden in einigen Bundesländern im Rahmen des besonderen Systems keine Steuern auf den Gewinn erhoben (was auf einen Vorteil für Spielbankunternehmer hindeuten würde), doch sind wiederum die Sätze für die Umsatzbesteuerung im besonderen System in der Regel sehr viel höher als im normalen System (was auf einen Nachteil für Spielbankunternehmer hindeuten würde).

- Die Landesspielbankgesetze sehen zuweilen für den Fall der Neueröffnung von Spielbanken eine automatische Senkung der Spielbankabgabensätze direkt vor (oder eine Begrenzung bestimmter zusätzlicher Steuern im Hinblick auf eine gewisse Rendite), doch ist es nicht möglich, vorab/abstrakt ein Datum für die Eröffnung einer weiteren Spielbank (neuer Standort) durch einen Spielbankunternehmer auszuwählen oder überhaupt nur davon auszugehen, dass eine solche Neueröffnung stattfinden würde (oder eine bestimmte Rendite für die Spielbankunternehmer anzunehmen). Daher wäre es schwierig festzustellen, ob für den Vergleich der Spielbankabgabensatz heranzuziehen wäre, der allgemein im Landesspielbankengesetz niedergelegt ist, oder vielmehr der für den Fall der Neueröffnung von weiteren Spielbanken (oder für den Fall einer geringeren Rendite) niedergelegte Satz.
- Ferner ist es nicht möglich, vorab die Höhe der Umsätze aus dem Spielbetrieb über den Bruttospielertrag hinaus (Eintrittsgelder, Einkünfte aus dem Verkauf von Spielmagazinen, Garderobegelder usw.) zu bestimmen. Der Umsatz von Spielbankunternehmern aus Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Spielbetrieb unterliegt ausschließlich der Umsatzsteuer, nicht aber der Spielbankabgabe (durch die jedoch auch für diese anderen Einkünfte aus Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Spielbetrieb die normalen Steuern als ersetzt gelten). Da die auf diese durch den Spielbetrieb erzielten Umsätze erhobene Nettoumsatzsteuer (der neben dem Bruttospielertrag weitere Einkünfte aus Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Spielbetrieb umfasst) im Rahmen des Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung berücksichtigt wird, führt er zu einer Ermäßigung der Spielbankabgabe.
- (88) Auch die für die Zwecke des Vergleichs heranzuziehenden normalen Steuervorschriften hängen von der besonderen Situation des jeweiligen Spielbankunternehmers ab:
- Die Vergnügungssteuer (Bemessungsgrundlage und Steuersatz) und die Gewerbesteuer (Steuersatz) richten sich nach dem Standort der Geschäftstätigkeit, doch ist es nicht möglich, vorab/abstrakt zu bestimmen, in welcher Stadt (bzw. welchen Städten) die Spielbanken sich befinden würden.
- Je nach Rechtsform können Spielbankunternehmer für die Zwecke der Körperschaft-/Einkommensteuer transparent sein und nach dem Körperschafts- oder dem Einkommensteuerrecht besteuert werden (woraus sich insbesondere unterschiedliche Steuersätze ergeben). Jedoch ist es nicht möglich, den Spielbankunternehmern vorab/abstrakt eine Rechtsform zuzuweisen, da die Landesspielbankgesetze (allgemein) keine bestimmte Rechtsform für Spielbankunternehmer vorschreiben.
- (89) Um einen Vergleich der rechtlichen Merkmale der für Spielbankunternehmer geltenden besonderen Steuervorschriften mit den rechtlichen Merkmalen der normalen Steuervorschriften vornehmen zu können, müsste die Kommission somit verschiedene Annahmen in Bezug auf die Spielbanken bzw. die Spielbankunternehmer zugrunde legen (hinsichtlich Standorten, Eröffnungsterminen, der Höhe der Bruttospielerträge und Kosten, der Rechtsform usw.), sodass das Ergebnis des Vergleichs nicht nur vom Bestehen zweier Steuersysteme abhängen würde, sondern auch die willkürlichen Entscheidungen in Bezug auf die zugrunde gelegten Annahmen widerspiegeln würde⁽⁴⁶⁾. Dies wäre nicht sachgerecht.
- (90) Da eine bestimmte Gruppe von Unternehmen einer besonderen Steuerregelung unterliegt, ist es jedoch auch nicht möglich, das Vorliegen eines Vorteils auszuschließen, wenn keine allgemeine Bestimmung (wie etwa ein Rückforderungs- oder ein Ausgleichsmechanismus⁽⁴⁷⁾) automatisch ausschließt, dass sich aus den unterschiedlichen Steuervorschriften ein Vorteil ergibt. Das Fehlen eines Mechanismus, der gewährleisten würde, dass die besondere Steuerregelung für Spielbankunternehmer im Vergleich zu den normalen Steuervorschriften nicht vorteilhafter ist, bedeutet, dass die Regelung für diese Unternehmer einen Vorteil darstellen könnte. Auch der Umstand, dass die Sätze für die von den Spielbankunternehmern entrichtete besondere Steuer (Spielbankabgabe und zusätzliche Abgaben) im Betrachtungszeitraum gesunken sind (siehe unten 3.3.2.1.2), deutet darauf hin, dass die in Rede stehenden Regelungen infolge dieser Änderung Vorteile bewirken könnten⁽⁴⁸⁾. Da der zum Zeitpunkt der erstmaligen Eröffnung von Spielbanken geltende Spielbankabgabensatz von 80 % darauf ausgerichtet war, eine höhere Steuerbelastung zu erreichen als nach den normalen Vorschriften (sogenanntes Ziel der Gewinnabschöpfung, siehe Erwägungsgründe (55) und (56) oben), stellt eine Senkung des Spielbankabgabensatzes (die zu einem Vorteil führen kann) in der Tat einen Hinweis darauf dar, dass das Ziel der besonderen Steuervorschriften eventuell nicht erreicht wird.
- (91) Im Ergebnis lässt sich zum gegenwärtigen Zeitpunkt daher nicht ausschließen, dass die besonderen Vorschriften für Spielbankunternehmer — insbesondere mangels eines Rückforderungsmechanismus — einen Vorteil bewirkt haben.

⁽⁴⁶⁾ So gingen die Beschwerdeführer zur Durchführung eines solchen Vergleichs (siehe Anlage 9 zu den ursprünglichen Beschwerden) willkürlich davon aus, dass die Spielbankunternehmern keinerlei Kosten haben (wodurch Gewinnsteuern zu Umsatzsteuern wurden, sodass sich die Steuerbelastung nach den normalen Vorschriften künstlich erhöhte). Zu einem späteren Zeitpunkt nahmen die Beschwerdeführer willkürlich an, dass die Kostenquote von Spielbankunternehmern vergleichbar sei mit der Kostenquote von Spielhallen — obgleich Spielbanken eine sehr viel größere Bandbreite von Spielen anbieten als Spielhallen, und zudem unter gänzlich anderen Umständen.

⁽⁴⁷⁾ Siehe Urteil des Gerichtshofs in der Rechtssache C-81/10 P, France Télécom/Kommission, Rn. 50.

⁽⁴⁸⁾ In Bezug auf den Vergnügungssteuersatz war ein gegenläufiger Trend zu verzeichnen.

- (92) Um die Höhe des Vorteils zu bestimmen, der in den zehn Jahren vor Übermittlung des ersten Auskunftersuchens der Kommission an die deutschen Behörden (am 8. März 2017) entstanden ist, erscheint es daher sinnvoll, einen genaueren Vergleich der steuerlichen Belastung von Spielbankunternehmern nach den besonderen Vorschriften mit der Belastung nach den normalen Vorschriften während dieses Zeitraums vorzunehmen.

3.1.4.2.1.2. *Vorliegen dieses Vorteils während des Zeitraums ab dem 8. März 2007*

- (93) Im Rahmen dieses genaueren Vergleichs sind die Besonderheiten der verschiedenen Spielbanken (Spielbankunternehmer) zu berücksichtigen und muss ihre Steuerbelastung nach den normalen Steuervorschriften mit der Steuerbelastung nach dem besonderen Steuersystem verglichen werden. Dabei sind ausschließlich die allgemein anwendbaren Merkmale der Regelungen zu beachten, insbesondere die automatischen Maßnahmen, um die es im Rahmen der Maßnahmen 2.a und 4.b geht (automatische Senkungen der Spielbankabgabe und anderer Steuern, siehe unten), und die (automatische) Ermäßigung der Spielbankabgabe zum Ausgleich der Einführung der Umsatzsteuerpflicht für Spielbanken im Jahr 2006 (siehe Maßnahme 1), wobei solche Verrechnungsmechanismen fester Bestandteil der auf Spielbankunternehmer allgemein anwendbaren besonderen Steuerregelungen sind. Auf diese Weise kann geprüft werden, ob diese besonderen Steuerregelungen der Länder an sich einen Vorteil bewirken.
- (94) Darüber hinaus scheint es erforderlich, bei den Spielbankunternehmern, die auch von Ad-hoc-Beschlüssen der Behörden zur Senkung der von ihnen zu entrichtenden besonderen Steuern profitiert haben, auf Einzelfallbasis in einem separaten Zusatzschritt die etwaigen Vorteile (oder zusätzlichen Vorteile) aus diesen Maßnahmen zu berücksichtigen (siehe unten Maßnahmen 2.b und 4.c).
- (95) In diesem Zusammenhang scheinen die konkreten Berechnungen, die die Beschwerdeführer selbst übermittelt haben, zu zeigen, dass Spielbankunternehmer 2014 in NRW nach dem besonderen System mehr Steuern entrichtet haben als nach den normalen Steuervorschriften⁽⁴⁹⁾. Diese Feststellung wurde durch vorläufige Berechnungen der deutschen Behörden (für die Steuerjahre 2013-2017) bestätigt. Die Beschwerdeführer brachten in ihrem Schreiben vom 29. November 2018 vor, die Berechnungen Deutschlands für 2013 seien falsch, doch führt der von ihnen übermittelte geänderte Vergleich zum selben Ergebnis (die Spielbankunternehmer haben nach dem besonderen Steuersystem mehr Steuern gezahlt).
- (96) Die Beschwerdeführer vertreten jedoch die Auffassung, diese Berechnungen seien als Nachweis dafür, dass das besondere Steuersystem den Spielbankunternehmern in NRW keinen Vorteil verschafft, nicht hinreichend.
- (97) Sie machen erstens geltend, dass Spielhallen (in NRW) weniger Steuern zahlen müssten, wenn sie den besonderen Steuervorschriften für Spielbankunternehmer unterworfen wären⁽⁵⁰⁾. Allerdings wäre diese Feststellung (selbst wenn sie sich bestätigte) nur als Nachweis dafür relevant, dass für die Spielhallen die Anwendung der besonderen Steuerregelung günstiger wäre. Das Vorliegen einer Beihilfe für die Spielbankunternehmer hingegen würde dadurch nicht nachgewiesen. Auch ist dieses Ergebnis im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass die Spielbankabgabe in NRW eine progressive Steuer auf den Bruttospielertrag und für hohe Bruttospielerträge gedacht ist (wie sie von Spielbanken — anders als von Spielhallen — in der Regel erzielt werden), sodass die höchsten Steuersätze zur Anwendung kommen. Die besondere Steuerregelung scheint demnach für (kleine) Spielhallen mit geringem Bruttospielertrag (wie den von den Beschwerdeführern betriebenen) zu niedrigen durchschnittlichen Steuersätzen zu führen, für (große) Spielbanken mit hohem Bruttospielertrag jedoch zu weit höheren durchschnittlichen Spielbankabgabensätzen⁽⁵¹⁾. Außerdem erscheint der von den Beschwerdeführern angestellte Vergleich insofern fehlerhaft, als die Steuern auf den jährlichen Gewinn der Spielbankunternehmer mit der Begründung, es handele sich nicht um Steuern, unberücksichtigt geblieben sind.
- (98) Zweitens machen die Beschwerdeführer geltend, dass Spielbankunternehmer nach der normalen Regelung mehr Steuern zahlen würden, wenn ihre Kostenstruktur derjenigen der Spielhallen (stärker) ähneln würde (d. h. wenn die Kosten der Spielbankunternehmer geringer wären). Es trifft zu, dass sich die Kostenhöhe unmittelbar auf die im Rahmen der beiden Steuersysteme gezahlten Beträge auswirkt, wie in Erwägungsgrund (87) dargelegt. Genauso könnte zutreffen, dass die Kostenquote (Verhältnis Kosten/Umsatz) der Spielbankunternehmer in NRW höher ist als

⁽⁴⁹⁾ Eingabe vom 9. Februar 2017, S. 41.

⁽⁵⁰⁾ Auskunftübermittlung vom 9. Februar 2017, S. 40-41 (mit Anlagen 1a bis 1f), und vom 20. Juni 2017, S. 6-11 (mit Anlagen 1 bis 6).

⁽⁵¹⁾ Die Beschwerdeführer haben insbesondere die in Rheinland-Pfalz geltenden Spielbankvorschriften herangezogen, nach denen eine erste Tranche des Bruttospielertrags in Höhe von einer Million nicht der Abgabe unterliegt (der Satz von 50 % — der die „weiteren Leistungen“ einschließt — greift erst ab Bruttospielerträgen von über 1 Mio. EUR), wodurch kleine Unternehmer (mit einem Bruttospielertrag von weniger als 1 Mio. EUR) gar keine Spielbankabgabe zahlen müssen.

bei Spielhallen. Jedoch gibt es im Rahmen eines konkreten Vergleichs keinen Grund, nicht auf die konkrete Situation abzustellen, wie sie sich für die Spielbankunternehmer darstellt. Den Spielbankunternehmern willkürlich die Kostenstruktur bestimmter Spielhallen in NRW zuzuweisen, ist nicht gerechtfertigt, insbesondere da objektive Unterschiede die unterschiedliche Kostenstruktur der beiden Gruppen von Unternehmern erklären können⁽⁵²⁾. Daher wäre es in jedem Fall nicht angemessen, auf die Spielbankunternehmer nicht betreffende Kostenstruktur der Spielhallen abzustellen, um die Steuerbelastung von Spielbankunternehmern nach den normalen Steuervorschriften zu beurteilen.

- (99) Obgleich die Argumente der Beschwerdeführer nicht überzeugen, kann beim derzeitigen Stand — auf der Grundlage der vorläufigen und strittigen Berechnungen für eine begrenzte Zahl von Steuerjahren und nur ein Bundesland — jedoch auch nicht der Schluss gezogen werden, dass keine der besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer in keinem der 16 Bundesländer einen Vorteil bewirkt.
- (100) In Anbetracht der in Artikel 17 der Verfahrensverordnung vorgesehenen Verjährungsfrist von 10 Jahren kann die Kommission die Rückforderung rechtswidriger Beihilfen nur für einen Zehnjahreszeitraum anordnen, sodass es angemessen erscheint, diesen Vergleich für einen Zeitraum vorzunehmen, der sich auf die 10 Jahre erstreckt, die der ersten Maßnahme der Kommission in der Sache — also dem Deutschland von der Kommission am 8. März 2017 übermittelten Auskunftersuchen — vorangeht (soweit die in Rede stehenden Maßnahmen keine bestehenden Beihilfen — wenn überhaupt Beihilfen — darstellen, vgl. Abschnitt 3.3 dieses Beschlusses).
- (101) Daher muss die Kommission im Rahmen des förmlichen Prüfverfahrens feststellen, ob den Spielbankunternehmern aufgrund der für sie geltenden besonderen Steuervorschriften während des Zeitraums ab dem 8. März 2007 ein Vorteil entstanden ist. In diesem Zusammenhang wird die Kommission auch alle Maßnahmen prüfen, die die deutschen Behörden möglicherweise ergriffen haben oder zusagen könnten, um zu verhindern, dass ein solcher Vorteil tatsächlich bewirkt wird.

3.1.4.2.2. Selektivität

- (102) Wie bereits erwähnt, kann eine Maßnahme nur dann als staatliche Beihilfe eingestuft werden, wenn sie selektiv ist, also nur bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigt, und erfolgt die Beurteilung der materiellen Selektivität einer Maßnahme in drei Schritten — wie in den nachstehenden Erwägungsgründen.

3.1.4.2.2.1. Bezugssystem

- (103) Um die Selektivität einer Maßnahme zu beurteilen, muss zunächst die im betreffenden Mitgliedstaat geltende allgemeine oder „normale“ Regelung („Bezugssystem“) ermittelt und geprüft werden. Wie in Abschnitt 3.1.4.1 dargelegt, unterliegen Unternehmen, die in Deutschland Glücksspiele anbieten, wie andere Unternehmen normalerweise einer Reihe von allgemeinen Steuern auf den Spielbetrieb (Körperschaftsteuer/Einkommensteuer, Gewerbesteuer⁽⁵³⁾). Soweit sie Glücksspielleistungen (Unterhaltungsleistungen) anbieten, unterliegen Unternehmen in den meisten Bundesländern — außer in Bayern — ferner einer Vergnügungssteuer. Die auf Glücksspielanbieter allgemein anwendbaren Steuern, also die Körperschaftsteuer/Einkommensteuer, die Gewerbesteuer und ggf. die Vergnügungssteuer, bilden daher den Bezugsrahmen, auf den bei der Beurteilung der Selektivität der besonderen Steuerregelung(en) für Spielbankunternehmer abzustellen ist.

3.1.4.2.2.2. Abweichung vom Bezugssystem

- (104) In einem zweiten Schritt ist zu prüfen, ob die in Rede stehende Maßnahme von diesem „normalen“ System abweicht, indem Unterschiede gemacht werden zwischen Wirtschaftsbeteiligten, die im Lichte des mit der Regelung verfolgten Ziels in einer vergleichbaren sachlichen und rechtlichen Lage sind. Wie weiter oben in Abschnitt 2.2.1 genauer erläutert, sind Spielbankunternehmer von den Steuern befreit, denen andere Unternehmen normalerweise unterliegen, also von der Körperschaftsteuer/Einkommensteuer, der Gewerbesteuer und — sofern diese anderen Unternehmen Unterhaltungsleistungen erbringen — der Vergnügungssteuer. Sie unterliegen stattdessen einer besonderen Steuerregelung⁽⁵⁴⁾, die verschiedene Steuern (mit unterschiedlicher Bezeichnung, unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen und Sätzen) umfasst und von jedem Land selbst festgelegt wird. Dieses besondere System soll die normalen Steuern ersetzen, von denen Spielbankunternehmer befreit sind (Körperschaftsteuer/Einkommensteuer und damit verbundene Zuschläge, Gewerbesteuer und Vergnügungssteuer).
- (105) In Anbetracht des mit der Körperschaftsteuer/Einkommensteuer (und den damit verbundenen Zuschlägen) sowie der Gewerbesteuer verfolgten Ziels, nämlich der Erzielung von Einnahmen durch die Erhebung einer Steuer von

⁽⁵²⁾ Was die Personalkosten betrifft, so betreiben Spielhallen beispielsweise nur Spielautomaten, wozu weniger Personal erforderlich ist. Nach dem Regelungsrahmen und zur Spielerkontrolle müssen Spielbankunternehmer hingegen für Spiele, die nicht an Automaten gespielt werden, Croupiers einstellen und Aufsichtspersonal beschäftigen. Siehe den öffentlichen Bericht der Spielbankunternehmer in Baden-Württemberg für das Jahr 2010: Für das große Spiel, das Umsätze in Höhe von rund 30 Mio. EUR generierte (9,6 Mio. EUR Tronc + 19,6 Mio. Bruttospielerträge), werden 332 Mitarbeiter benötigt [Umsatz von 0,1 Mio. EUR pro Mitarbeiter], während für Spielautomaten, die einen Umsatz von 35,6 Mio. EUR generierten, nur 59 Mitarbeiter benötigt werden [Umsatz von 0,6 Mio. EUR pro Mitarbeiter].

⁽⁵³⁾ Auch die Umsatzsteuer gehört zu den allgemein anwendbaren Steuern, doch unterliegen Spielbankunternehmer auch für ihre Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Spielbetrieb den normalen Umsatzsteuervorschriften (siehe unten 3.1.4.3).

⁽⁵⁴⁾ Dies gilt für die Einkünfte aus mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten (ausgenommen die Umsatzsteuer, die normal anzuwenden ist).

Unternehmen in Abhängigkeit von ihrem Gewinn, befinden sich alle Unternehmen, die eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben (so z. B. Glücksspiele anbieten), in Bezug auf ihre Gewinne in einer vergleichbaren Situation. In diesem Zusammenhang ist der Umstand, dass Spielbankunternehmer rechtlich eine Monopolstellung innehaben, nicht relevant, insbesondere da solche Monopole vom deutschen Gesetzgeber als sehr rentabel angesehen wurden und ihre Besteuerung somit den Zielen der in Rede stehenden allgemeinen Steuern auf den Gewinn zu entsprechen scheint. Auch der Umstand, dass Spielbankunternehmer anderen besonderen Steuern (die bei der Beurteilung des Vorteils berücksichtigt werden) oder spezifischen regulatorischen Bestimmungen zur Verhinderung von Suchtverhalten unterliegen, oder dass die in Spielbanken angebotenen Spiele sich von den Spielen in privaten Spielhallen unterscheiden, ist angesichts des Ziels der allgemeinen Gewinnbesteuerung unerheblich. Daher wäre die Befreiung der Spielbankunternehmer von der Körperschaftsteuer/Einkommensteuer (und dem Solidaritätszuschlag⁽⁵⁵⁾) sowie von der Gewerbesteuer prima facie selektiv.

- (106) Darüber hinaus erscheint die Befreiung der Spielbankunternehmer von der Vergnügungssteuer angesichts des Ziels der Vergnügungssteuer, das nach Angaben der deutschen Behörden in der Besteuerung von Unterhaltungstätigkeiten⁽⁵⁶⁾ zur Erzielung von Einnahmen für den Staat besteht, nicht gerechtfertigt. Angesichts dieses Ziels scheinen sich die von Spielbankunternehmern angebotenen Spiele bzw. die Spielbankunternehmer selbst und die privaten Spielhallen (bzw. die dort angebotenen Spiele) oder andere Unterhaltungstätigkeiten in einer vergleichbaren Situation zu befinden. Daher erscheint die Befreiung der Spielbankunternehmer von der Vergnügungssteuer prima facie selektiv. Die deutschen Behörden haben jedoch auch dargelegt, dass die Vergnügungssteuer einem weiteren Ziel diene, nämlich der Bekämpfung der Spielsucht (d. h. sie soll Glücksspiele weniger attraktiv machen, da diese als risikoreich eingestuft werden). Angesichts des letztgenannten Ziels ist beim derzeitigen Stand unklar, ob sich die Spiele oder nur bestimmte Spiele (Spielautomaten, Tischspiele), die in den Spielbanken bzw. von den Spielbankunternehmern angeboten werden, und die privaten Spielhallen (bzw. die dort angebotenen Spiele) in einer vergleichbaren Situation befinden und ob auf erstere derselbe Satz wie auf Spielhallen zur Anwendung kommen sollte.
- (107) Umgekehrt unterliegen die Spielbankunternehmer (außer in Bezug auf die Umsatzsteuer) besonderen Steuern (so insbesondere der Spielbankabgabe), die als Ersatz für die allgemein anwendbaren Steuern gelten (und zudem zu einer höheren Steuerbelastung führen). Soweit diese besonderen Steuern zu einer geringeren Steuerbelastung für Spielbankunternehmer führen würden, läge prima facie ein selektiver Vorteil vor.

3.1.4.2.2.3. *Rechtfertigung*

- (108) Sofern ein Vorteil entstehen kann oder entstehen könnte, obliegt es Deutschland⁽⁵⁷⁾ zu erläutern, inwiefern die prima facie gegebene Selektivität gerechtfertigt sein könnte, indem Gründe angeführt werden, die sich unmittelbar aus den inhärenten Grund- oder Leitprinzipien des Bezugssystems ableiten lassen oder auf inhärente Mechanismen zurückgehen, die für das Funktionieren und die Wirksamkeit des Systems erforderlich sind.
- (109) Die deutschen Behörden haben hierzu im Rahmen des Vorprüfverfahrens keine relevanten Argumente vorgebracht. So scheint insbesondere der Umstand, dass Spielbankunternehmer einem anderen Regelungsrahmen unterliegen und andere Arten von Spielen (also nicht dieselben wie Spielhallen) anbieten, angesichts des Ziels der fraglichen Steuern a priori unerheblich zu sein und keine Rechtfertigung durch die innere Logik des Steuersystems darzustellen. Die Anwendung anderer Steuervorschriften auf Spielbanken und ihre Befreiung von den normalen Steuern ist nicht durch die Notwendigkeit gerechtfertigt, das ordnungsgemäße Funktionieren des Steuersystems zu gewährleisten.
- (110) Angesichts des Ziels des besonderen Steuersystems, das nach Angaben der deutschen Behörden in der Abgeltung der normalen Steuern und einer durch die Abschöpfung höherer Besteuerung als nach den normalen Vorschriften besteht, wäre ein Vorteil (also die Situation, in der die besonderen Steuern zu einer geringeren Steuerbelastung führen als die normalen Steuervorschriften) zwangsweise selektiv, da dieses Ergebnis auch der Logik des besonderen Steuersystems zuwiderlaufen würde. Mit diesem besonderen System werden hinsichtlich der zu erreichenden Höhe der Steuerbelastung nämlich mindestens dieselben Ziele verfolgt wie mit dem normalen System. Da die Abweichung vom normalen System durch das Ziel einer höheren Besteuerung gerechtfertigt wird, wäre der Zweck verfehlt und würde es der Logik widersprechen, wenn stattdessen ein Vorteil entstehen würde.

3.1.4.2.2.4. *Prüfung der kohärenten Konzeption des Systems*

- (111) Da das besondere Steuersystem für Spielbankunternehmer spezifische Merkmale aufweist (andere Bemessungsgrundlagen, anderer Steuersätze) und für spezifische Unternehmen gilt, die einem bestimmten Regelungsrahmen

⁽⁵⁵⁾ Da als Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag die entrichtete Körperschaftsteuer bzw. Einkommensteuer herangezogen wird, müssten Spielbankunternehmer keinen Solidaritätszuschlag zahlen, auch wenn keine Befreiung vom Solidaritätszuschlag vorgesehen ist. Eine Steuerbefreiung ist jedoch rechtlich gesehen nicht dasselbe wie ein Steuerbetrag von Null.

⁽⁵⁶⁾ „Das Bereithalten von Spielgeräten ist Gegenstand der Vergnügungssteuer. Diese beruht auf dem allgemeinen Gedanken, dass demjenigen, der sich ein Vergnügen leistet, auch eine zusätzliche Abgabe für die Allgemeinheit zugemutet werden kann“ (BVerfG, Teillurteil vom 10. Mai 1962 — 1 BvL 31/58 — BVerfGE 14, 76 § 91). Auch ist das tatsächliche „Steuergut“ der „Vergnügungsaufwand des Spielers“ (BVerwG, Urteil vom 13.4.2005 — BVerwG 10 C 5.04). Der Steuertatbestand wird zuweilen in der anwendbaren Bestimmung sehr weit definiert: „das Ausspielen von Geld“ (siehe z. B. Artikel 1 Absatz 2 des Vergnügungssteuergesetzes von Bremen).

⁽⁵⁷⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 8. September 2011, *Paint Graphos* u. a., C-78/08 bis C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, Rn. 65.

unterliegen, haben die deutschen Behörden vorgebracht, dass das besondere Steuersystem für Spielbankunternehmer ein eigenes Bezugssystem darstellen könnte. Es trifft zu, dass die Steuerbefreiungen — wie in Erwägungsgrund (56) dargelegt — lediglich ein Mittel sind, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, da die besonderen Steuern die normalen Steuern ersetzen (Abgeltung). Auch in diesem Fall wäre die für Spielbankunternehmer geltende besondere Steuerregelung allerdings als selektiv einzustufen, wenn sie einen Vorteil bewirkt.

- (112) Es sei darauf hingewiesen, dass Artikel 107 Absatz 1 AEUV nicht nach den Gründen oder Zielen der staatlichen Maßnahmen unterscheidet, sondern diese nach ihren Wirkungen und somit unabhängig von den verwendeten Techniken definiert. Daher reicht es nicht aus zu prüfen, ob eine bestimmte Maßnahme von den vom betreffenden Mitgliedstaat festgelegten Regeln des Bezugssystems abweicht. Es muss auch untersucht werden, ob die Grenzen des Bezugssystems kohärent oder eindeutig willkürlich oder parteiisch festgelegt worden sind, um bestimmte Unternehmen, die sich mit Blick auf die dem fraglichen System zugrunde liegende Logik in einer vergleichbaren Lage befinden, zu begünstigen. Der Gerichtshof hat bereits in einem Urteil festgestellt, dass ein Bezugssystem in der vom betreffenden Mitgliedstaat definierten Form in der Praxis zu einer unterschiedlichen Behandlung von Gesellschaften führte, die sich im Hinblick auf das mit dem System verfolgte Ziel in einer vergleichbaren Lage befanden, auch wenn es auf an sich allgemeinen Kriterien beruhte⁽⁵⁸⁾.
- (113) Im vorliegenden Fall gelten die besonderen Steuerregelungen nur für eine in den Landesgesetzen genau abgegrenzte Kategorie von Wirtschaftsbeteiligten, nämlich die Spielbankunternehmer.
- (114) Das Ziel der besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer besteht nach Angaben der deutschen Behörden (siehe Abschnitt 2.2.3) in der Abgeltung der normalen Steuern und, darüber hinaus, in einer durch die Abschöpfung höheren Besteuerung als nach den normalen Steuervorschriften.
- (115) Die besonderen Regelungen enthalten in ihrer derzeitigen, in den Landesgesetzen niedergelegten Form jedoch keine automatische Bestimmung, die gewährleisten würde, dass zumindest das (erste) Ziel erreicht wird. Insbesondere enthalten die Regelungen keinen Mechanismus, mit dem eine zusätzliche Belastung auferlegt würde, falls die gezahlten Steuern niedriger als die Belastung sind, die sich aus den normalen Steuervorschriften ergeben würde, und sie verpflichten die Behörden nicht einmal zu bestimmen, wie hoch diese Belastung nach den normalen Vorschriften wäre. Selbst wenn der sehr hohe Spielbankabgabensatz (80 %), der bei der Einführung des besonderen Systems gewählt wurde, zum damaligen Zeitpunkt ausreichend erschienen sein mag, um einen Vorteil ausschließen zu können, ist der Satz der Spielbankabgabe in allen Bundesländern seitdem gesenkt worden (vgl. unten den Abschnitt zu bestehenden Beihilfen), sodass dies jedenfalls nicht ausreichen würde, um zu gewährleisten, dass die besondere Regelung ihren Zweck erfüllt.
- (116) Die besonderen Steuerregelungen gelten also nur für eine in den Landesgesetzen genau abgegrenzte Kategorie von Wirtschaftsbeteiligten, nämlich die Spielbankunternehmer. Die deutschen Behörden haben erklärt, dass das Ziel der besonderen Vorschriften darin bestand, nur bei den Spielbankunternehmern von den normalen Vorschriften abzuweichen (da das ursprüngliche Ziel letztlich darin bestand, sie einer zusätzlichen Steuer zu unterwerfen, d. h. zu benachteiligen). Soweit die besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer zu einer geringeren Steuerbelastung führen als die normalen Steuervorschriften, wäre ein solcher Vorteil nicht mit dem Ziel der Regelungen vereinbar (fehlende Kohärenz) und folglich von der Konzeption her selektiv.
- (117) Die deutschen Behörden haben im Rahmen des Vorprüfverfahrens keine relevanten Argumente dafür vorgebracht, weshalb ein den Spielbankunternehmern aus den besonderen Steuerregelungen etwa entstehender Vorteil durch die Logik des Steuersystems gerechtfertigt wäre. Wie in den Erwägungsgründen (105) und (106) erwähnt, scheint der Umstand, dass Spielbankunternehmer einem anderen Regelungsrahmen unterliegen und andere Arten von Spielen (also nicht dieselben wie Spielhallen) anbieten, angesichts des Ziels der abgegoltenen Steuern unerheblich zu sein (die Vergnügungssteuer eventuell bis zu einem gewissen Grad ausgenommen). Da die besonderen Steuervorschriften die Spielbankunternehmer nach Angaben Deutschlands benachteiligen sollen, widerspricht eine Situation, in der genau diese Vorschriften diesen Unternehmern stattdessen einen Vorteil verschaffen, der inneren Logik dieser Vorschriften.

3.1.4.2.3. Schlussfolgerung

- (118) In Anbetracht der vorstehenden Ausführungen kann die Kommission nach einem Vorprüfverfahren nicht ausschließen, dass die für Spielbanken geltenden besonderen Steuervorschriften (zusammengefasst unter Maßnahme 5) diesen Unternehmern einen selektiven Vorteil verschaffen können oder verschafft haben können. Eine eingehendere Prüfung dieser Regelungen ist erforderlich, um festzustellen, ob sie im Vergleich zu den normalen Steuervorschriften tatsächlich einen selektiven Vorteil bewirken.

⁽⁵⁸⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 15. November 2011, Kommission und Spanien/Government of Gibraltar und Vereinigtes Königreich, C-106/09 P und C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, Rn. 101 ff.

3.1.4.3. Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung (Maßnahme 1 — die erste Beschwerde)

- (119) Die Beschwerdeführer erklären, dass die Spielbankunternehmer bis 2006 von der Umsatzsteuer befreit gewesen seien. Die im Jahr 2006 von den Bundesländern eingeführten Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung (die eingeführt wurden, nachdem die Spielbankunternehmer infolge eines Urteils des Gerichtshofs umsatzsteuerpflichtig wurden) führen nach Ansicht der Beschwerdeführer zu einem Vorteil für die Spielbankunternehmer, da andere Betreiber die Umsatzsteuer entrichten müssten, während die Spielbankunternehmer von jeglicher aus ihrer Umsatzsteuerschuld resultierenden finanziellen Belastung befreit seien.
- (120) Deutschland hat bereits im Jahr 1918 eine Umsatzsteuer (ohne Vorsteuerabzug) eingeführt. Insbesondere durch die Verordnung von 1938 wurden Spielbankunternehmer von der Umsatzsteuer befreit. Als Ersatz für diese Steuerbefreiung wurden die Spielbankunternehmer einer besonderen Steuerregelung unterworfen (siehe Abschnitt 2.2), in deren Rahmen sie insbesondere die „Spielbankabgabe“ (und in manchen Fällen auch andere besondere Steuern) anstelle der Umsatzsteuer (und anderer Steuern) zahlten.
- (121) Im Jahr 1967 ersetzte Deutschland die bis dahin verwendete Umsatzsteuer durch eine neue Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug. Die Umsatzsteuerbefreiung der Spielbankunternehmer wurde im Gesetz von 1967⁽⁵⁹⁾ ausdrücklich bestätigt.
- (122) Im Februar 2005 stellte der Gerichtshof fest, dass die im Umsatzsteuergesetz von 1967 verankerte Umsatzsteuerbefreiung für Spielbankunternehmer nicht mit der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar sei⁽⁶⁰⁾. Im April 2006 erließ Deutschland ein Gesetz, mit dem die frühere Umsatzsteuerbefreiung aufgehoben wurde⁽⁶¹⁾, wodurch die Spielbankunternehmer umsatzsteuerpflichtig wurden. Allerdings änderten die Bundesländer zeitgleich oder kurze Zeit später ihre Spielbankgesetze⁽⁶²⁾ und legten fest, dass die nach dem jeweiligen Gesetz zu entrichtende Spielbankabgabe um den nach den normalen Umsatzsteuervorschriften entrichteten (oder zu entrichtenden) (Netto-) Umsatzsteuerbetrag zu verringern sei.
- (123) Daher ist es sachlich und rechtlich falsch zu behaupten, dass Spielbankunternehmer nicht umsatzsteuerpflichtig sind. Die Ermäßigung der Spielbankabgabe um den (Netto-)Umsatzsteuerbetrag (im Folgenden „Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung“) ändert nichts an der Verpflichtung der Spielbankunternehmer, die Umsatzsteuer zu berechnen und zu zahlen. Die im Jahr 1967 eingeführte Umsatzsteuerbefreiung wurde 2006 abgeschafft, und die anschließend von den Bundesländern erlassenen Gesetze (in denen die Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung verankert sind) ändern nichts an dieser Tatsache. Die Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung wurden in die Gesetze der Bundesländer aufgenommen, um die Spielbankabgabe zu verringern und nicht den geschuldeten Umsatzsteuerbetrag⁽⁶³⁾. Der Gerichtshof hat bestätigt, dass der Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung im Hinblick auf die Vereinbarkeit mit der Mehrwertsteuerrichtlinie keine Probleme aufwirft⁽⁶⁴⁾. Dies wird auch durch die öffentlichen Umsatzsteuerstatistiken bestätigt: Die von den Spielbankunternehmern gezahlten Umsatzsteuerbeträge haben zwischen 2005 und 2007 sehr stark zugenommen (von 1 Mio. EUR auf 122 Mio. EUR)⁽⁶⁵⁾.
- (124) Nach der in Erwägungsgrund (81) genannten Rechtsprechung ist es erforderlich, die Reform von 2006 in ihrer Gesamtheit zu betrachten (Einführung der Umsatzsteuerpflicht für Spielbankunternehmer und Ermäßigung der Spielbankabgabe durch die Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung der Länder). Der Vorteil (die Ermäßigung der Spielbankabgabe um den gezahlten Umsatzsteuerbetrag) sollte zusammen mit dem entsprechenden Nachteil (der Einführung der Umsatzsteuerpflicht) bewertet werden, mit dem er untrennbar verbunden ist. Es ist daher nicht angemessen, die (aus dem Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung resultierende) Ermäßigung der Spielbankabgabe allein zu beurteilen.

⁽⁵⁹⁾ Siehe § 4 Abs. 9 Buchst. b Satz 1 des *Umsatzsteuergesetzes* (Mehrwertsteuer) vom 29. Mai 1967 (im Folgenden „Umsatzsteuergesetz“). Deutschland erklärte, dass die mit dem Umsatzsteuergesetz im Jahr 1967 eingeführte Bestimmung über die Umsatzsteuerbefreiung von Spielbankunternehmern zwar inhaltlich nicht notwendig gewesen sei (da die Spielbankunternehmer bereits nach der Reichsverordnung von 1938 von der Umsatzsteuer befreit waren), sie aber aus rechtlichen Gründen erforderlich gewesen sei (da die Reichsverordnung von 1938 keinen Gesetzescharakter habe).

⁽⁶⁰⁾ Urteil des Gerichtshofs vom 17. Februar 2005, Linneweber und Akritidis, C-453/02 und C-462/02, ECLI:EU:C:2005:92.

⁽⁶¹⁾ Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen vom 28.4.2006 (in Kraft seit dem 6.5.2006).

⁽⁶²⁾ Siehe Anhang 3.

⁽⁶³⁾ Die Länder sind nicht für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig. Die von ihnen erlassenen diesbezüglichen Gesetze beziehen sich auf die Spielbankabgabe.

⁽⁶⁴⁾ Siehe Urteil des Gerichtshofs vom 24. Oktober 2013, Metropol Spielstätten, C-440/12, ECLI:EU:C:2013:687, Rn. 30 und 52. Der EuGH stellte insbesondere fest, „dass es hinsichtlich des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität ohne Belang ist, dass die Höhe einer nicht harmonisierten Abgabe auf Spiele ... an die für diese Tätigkeit geschuldete Mehrwertsteuer angepasst wird“, und dass die Mehrwertsteuer auf die Endverbraucher abgewälzt werden kann.

⁽⁶⁵⁾ Die Spielbankunternehmer wurden im Mai 2006 (Mitte des Jahres) umsatzsteuerpflichtig, sodass ein Vergleich zwischen 2005 und 2006 bzw. 2006 und 2007 nicht die vollen Auswirkungen der Reform von 2006 aufzeigen würde.

- (125) Die Beschwerdeführer räumen diesbezüglich selbst ein, dass diese Reform insgesamt neutral gewesen sei. Durch die Reform von 2006 hat sich die Gesamthöhe der Besteuerung der Spielbankunternehmer in der Tat nicht verändert, da die nunmehr erhobene Umsatzsteuer exakt durch die Ermäßigung der Spielbankabgabe (im Einklang mit den rechtlichen Bestimmungen der Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung) ausgeglichen wurde. Diese beiden untrennbar miteinander verbundenen Maßnahmen hatten somit eine neutrale Wirkung. Daher führten die im Jahr 2006 eingeführten Mechanismen zur Verrechnung der zusätzlichen steuerlichen Belastung für die Spielbankunternehmer nicht per se zu einem Vorteil. Allenfalls ist es möglich, dass ein bereits bestehender, mit den besonderen Steuervorschriften für Spielbankunternehmer verbundener Vorteil beibehalten wurde⁽⁶⁶⁾. Dieser Aspekt wird im Rahmen der Maßnahme 5 geprüft.
- (126) Auch wenn die Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung einer reinen Ermäßigung der Spielbankabgabe gleichkämen, könnte nicht davon ausgegangen werden, dass solche Ermäßigungen an sich bereits zu einem selektiven Vorteil führen. Da die Spielbankabgabe die normalen Steuern ersetzt, könnte eine Ermäßigung dieser Abgabe *im Vergleich zur vorherigen Situation* zu einem Vorteil führen. Sie stellt allerdings nicht unbedingt einen Vorteil im Vergleich zur Normalbesteuerung dar, die die maßgebliche Bezugsgröße ist. Auch die normalen Steuervorschriften können sich mit der Zeit ändern (parallel zu den besonderen Vorschriften). Das heißt, dass eine (hypothetisch) durch die Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung bedingte niedrigere steuerliche Belastung unter Umständen im Vergleich zur Normalbesteuerung zu keiner günstigeren steuerlichen Behandlung führt. Auch in dem Fall, dass sich die normalen Steuervorschriften nicht parallel geändert haben, ist es möglich, dass die Spielbankunternehmer vor der Ermäßigung der Spielbankabgabe durch die besonderen Vorschriften benachteiligt wurden, sodass die (hypothetische) Ermäßigung möglicherweise nur zu einem weniger großen Nachteil für die Spielbankunternehmer geführt hat⁽⁶⁷⁾. Eine Verringerung der (allgemeinen) steuerlichen Belastung der Spielbankunternehmer im Laufe der Zeit bedeutet also nicht per se, dass den Spielbankunternehmern ein (selektiver) Vorteil verschafft wird. Dieser Aspekt wird auch im Rahmen der Maßnahme 5 geprüft.
- (127) Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass Maßnahme 1 (die die 16 Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung der 16 Bundesländer umfasst) nicht als eigenständige Maßnahme geprüft werden kann. Sie muss zusammen mit der den Spielbankunternehmern auferlegten (zusätzlichen) Umsatzsteuer bewertet werden, die durch die entsprechend konzipierte Ermäßigung der Spielbankabgabe vollständig ausgeglichen wird. Diese Maßnahmen können in ihrer Gesamtheit zu keinem Vorteil führen, da sie neutral gestaltet wurden. Der Frage, ob die allgemein für Spielbankunternehmer geltenden besonderen Steuervorschriften im Vergleich zu den normalen Vorschriften zu einem selektiven Vorteil für die Spielbankunternehmer führen, wird im Rahmen der Maßnahme 5 (die die allgemein für Spielbankunternehmer geltenden Steuerregelungen in den einzelnen Bundesländern umfasst) nachgegangen.

3.1.4.4. Ermäßigungen der besonderen Steuern für bestimmte Spielbankunternehmer (Maßnahmen 2.a und 2.b sowie Maßnahmen 4.b und 4.c)

- (128) Die Bestimmungen in den Gesetzen der Bundesländer, durch die die Spielbankabgabe oder andere Abgaben im Falle von Neueröffnungen von Spielbanken oder unter sonstigen Umständen automatisch und allgemein (für alle Spielbankunternehmer) sinken, werden im Folgenden im Rahmen der Maßnahmen 2.a und 4.b geprüft.
- (129) Die Bestimmungen der Landesgesetze, mit denen den Behörden der Länder lediglich ermächtigt werden, die Spielbankabgabe bei Neueröffnungen von Spielbanken oder unter sonstigen Umständen zu senken, führen für sich genommen zu keinem Vorteil. Sie erfordern Durchführungsmaßnahmen und beinhalten an sich keine Beihilfen. Die Behörden der Länder könnten jedoch, wenn sie von der Möglichkeit Gebrauch machen, die besonderen Steuern zu

⁽⁶⁶⁾ In diesem Zusammenhang machen die Beschwerdeführer ferner geltend, dass der Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung problematisch sei, da die Spielbankunternehmer (vor der Reform von 2006, d. h. vor dem Betrachtungszeitraum) von der Umsatzsteuer befreit waren, sodass sie auch nach der Reform von 2006 aufgrund des Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung nicht die mit der Umsatzsteuer verbundene „wirtschaftliche“ Belastung zu tragen hätten (da die Reform für sie finanziell neutral gewesen sei). Es ist jedoch falsch zu behaupten, dass die Spielbankunternehmer vor 2006 keine Umsatzsteuer gezahlt hätten. Sie waren zwar durch das Umsatzsteuergesetz förmlich von der Umsatzsteuer befreit, aber die von ihnen entrichtete Spielbankabgabe (sowie andere besondere Steuern) diente als Ersatz für alle normalen Steuern und damit auch für die Umsatzsteuer. In ihrem Schreiben vom 4. April 2018 (S. 11) hoben die Beschwerdeführer selbst diesen Punkt hervor und beriefen sich auf den Bundesfinanzhof (BFH, 29.3.2001, III B 79/00 § 29). Somit kann die Auffassung vertreten werden, dass die Spielbankunternehmer im Wesentlichen bereits vor der Reform von 2006 Umsatzsteuer zahlten (und zwar über die Spielbankabgabe in Form einer Abgeltungssteuer). So gesehen stellte die zusätzlich erhobene Umsatzsteuer infolge der Reform von 2006 eine zusätzliche Belastung dar (die zu der bereits in Form der Spielbankabgabe entrichteten Umsatzsteuer hinzukam) und musste neutralisiert werden (durch den Mechanismus zur Umsatzsteuerverrechnung, über den die als Ersatz für die Umsatzsteuer eingeführte Spielbankabgabe entsprechend verringert wird), um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden. In den Begründungen der Gesetze der Bundesländer, mit denen dieser Mechanismus eingeführt wurde, wird ausdrücklich diese Argumentation verwendet (siehe z. B. das Spielbankgesetz des Landes Sachsen-Anhalt, Drucksache 5/1785 vom 11.2.2009).

⁽⁶⁷⁾ Das besondere Steuersystem für Spielbankunternehmer zielte zumindest ursprünglich darauf ab, diese stärker zu besteuern als es nach den normalen Vorschriften der Fall wäre.

senken, bestimmten Spielbankunternehmern konkrete Vorteile verschaffen; dieses wird im Folgenden als Maßnahme 2.b (Senkungen der Spielbankabgabe bei Neueröffnungen von Spielbanken) und Maßnahme 4.c (Senkungen der Spielbankabgabe unter sonstigen Umständen) geprüft.

3.1.4.4.1. Automatische Senkungen, die unmittelbar in den Landesgesetzen festgelegt sind (Maßnahmen 2.a und 4.b)

- (130) Die Landesspielbankgesetze von vier Bundesländern⁽⁶⁸⁾ sehen eine automatische Senkung der Spielbankabgabe für neu eröffnete Spielbanken vor (Maßnahme 2.a). Darüber hinaus sehen die Landesspielbankgesetze von zwei Bundesländern⁽⁶⁹⁾ eine automatische Senkung der besonderen Steuern unter bestimmten Umständen vor (Maßnahme 4.b). Solche Senkungen wären, sofern es sich dabei um Beihilfen handelt, als Beihilferegelungen im Sinne des Artikels 1 Buchstabe d der Verfahrensverordnung zu betrachten (da die Beihilfempfänger in der Regelung in einer allgemeinen und abstrakten Weise definiert werden).
- (131) Solche Senkungen der Spielbankabgabe stellen aus den in Erwägungsgrund (126) genannten Gründen (*mutatis mutandis*) nicht unbedingt einen Vorteil im Vergleich zur Normalbesteuerung dar.
- (132) Solche automatischen Maßnahmen sind Bestandteil der üblichen (grundlegenden) Vorschriften, die für alle Spielbankunternehmer in den in Rede stehenden Ländern gelten. Sie werden im Rahmen der Maßnahme 5 geprüft.

3.1.4.4.2. Entscheidungen der Behörden, optionale Bestimmungen der Landesspielbankgesetze zur Senkung der Spielbankabgabe anzuwenden (Maßnahmen 2.b und 4.c)

- (133) In drei Bundesländern⁽⁷⁰⁾ ist es den Behörden der Länder (in der Regel dem Finanzminister) nach dem jeweiligen Landesspielbankgesetz lediglich gestattet, die Spielbankabgabe in den ersten Betriebsjahren einer neu eröffneten Spielbank zu senken (die Umsetzung dieser Bestimmungen wird im Rahmen der Maßnahme 2.b geprüft).
- (134) Die Beschwerdeführer führen auch die Bestimmungen der Landesspielbankgesetze von sechs Bundesländern⁽⁷¹⁾ an, nach denen es den Behörden der Länder (in der Regel dem Finanzminister) gestattet ist, die Spielbankabgabe (oder die Höhe zusätzlicher Abgaben auf den Bruttospielertrag) aus anderen Gründen als der Neueröffnung einer Spielbank zu senken (die Umsetzung dieser Bestimmungen wird im Rahmen der Maßnahme 4.c geprüft). Ähnliche Senkungen könnten in anderen Ländern auf der Grundlage anderer Bestimmungen gewährt werden.
- (135) In diesen Bestimmungen werden nicht die Voraussetzungen festgelegt, unter denen Senkungen der Spielbankabgabe automatisch gewährt würden, ohne dass ein Durchführungsrechtsakt erforderlich wäre (die Bewilligungsbehörde kann eine solche Senkung gewähren, muss dies aber nicht; in den meisten Fällen kann sie auch frei den Zeitraum und den Umfang der Ermäßigung bestimmen). Daher können diese rechtlichen Bestimmungen *als solche* nicht als „Regelungen“ im Sinne des Artikels 1 Buchstabe d der Verfahrensverordnung⁽⁷²⁾ betrachtet werden, da sie „nähere Durchführungsmaßnahmen“ erforderlich machen.
- (136) Allerdings würde die etwaige Entscheidung der Behörden eines Landes, die Spielbankabgabe für einen einzigen Spielbankunternehmer auf der Grundlage des jeweiligen Landesspielbankgesetzes zu senken, bei endgültig festgelegter Höhe der Ermäßigung als Einzelbeihilfe im Sinne des Artikels 1 Buchstabe e der Verfahrensverordnung bzw. bei unbestimmter Höhe der Ermäßigung als Beihilferegelung im Sinne des Artikels 1 Buchstabe d der Verfahrensverordnung angesehen werden.

3.1.4.4.2.1. Vorteil

- (137) Die Frage, ob diese besonderen Maßnahmen den betroffenen Spielbankunternehmern einen selektiven Vorteil verschafft haben, kann aus den in Erwägungsgrund (126) genannten Gründen nicht für sich allein beurteilt werden.

⁽⁶⁸⁾ Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Saarland und Sachsen. Siehe Anhang 2 (A).

⁽⁶⁹⁾ Die Beschwerdeführer führen Bestimmungen aus zwei Landesspielbankgesetzen an: § 3 Abs. 1 Satz 2 des Spielbankgesetzes Hamburgs sowie § 10 Abs. 2 des Hessischen Spielbankgesetzes. Diese Bestimmungen gestatten es den Behörden der Länder nicht, die Spielbankabgabe zu senken. Sie legen lediglich die Merkmale weiterer besonderer Steuern fest, die den Spielbankunternehmern auferlegt werden bzw. auferlegt werden können. In Hamburg sieht die in Rede stehende Bestimmung vor, dass (zusätzlich zur Spielbankabgabe) eine sogenannte Sonderabgabe auf die Bruttospielerträge abzuführen ist, jedoch nur soweit dem Unternehmen ein angemessener Gewinn verbleibt. Diese Bestimmung sieht ferner vor, dass dieselbe Voraussetzung auch für die Berechnung der „weiteren Abgabe“ gilt, also dem Unternehmen auch nach Erhebung dieser Abgabe ein angemessener Gewinn verbleiben muss. In Hessen können die Behörden des Landes von dem Spielbankunternehmer nach der von den Beschwerdeführern angeführten Bestimmung zusätzlich zur Spielbankabgabe und zu den „zusätzlichen Leistungen“ sogenannte „weitere Leistungen“ verlangen, wobei dem Spielbankunternehmer ein „ausreichender Anteil der Bruttospielerträge zu belassen“ ist. Siehe Anhang 2 (B).

⁽⁷⁰⁾ Baden-Württemberg, Hessen, NRW. Siehe Anhang 2 (A).

⁽⁷¹⁾ Baden-Württemberg, Bayern, Brandenburg, Bremen, Rheinland-Pfalz und Saarland. Siehe Anhang 2 (B).

⁽⁷²⁾ Verordnung (EU) 2015/1589 des Rates vom 13. Juli 2015 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (ABl. L 248 vom 24.9.2015, S. 9).

- (138) Diese Maßnahmen müssen nach derselben Methodik geprüft werden wie Maßnahme 5 (Gesamtvergleich), allerdings sollte dieser Vergleich in einem zweiten Schritt erfolgen. Wenn die bloße Anwendung der automatischen Merkmale der besonderen Rechtsvorschriften bereits zu einem Vorteil führt, würde eine etwaige zusätzliche Senkung der Steuerbelastung von Spielbankunternehmern a fortiori zu einem zusätzlichen Vorteil führen. Wenn die bloße Anwendung der automatischen Merkmale der besonderen Rechtsvorschriften hingegen zu keinem Vorteil führt, so könnte eine etwaige zusätzliche Senkung der Steuerbelastung von Spielbankunternehmern dennoch zu einem (zumindest teilweisen) Vorteil gegenüber der Normalbesteuerung führen.

3.1.4.4.2.2. *Selektivität*

- (139) Ad-hoc-Entscheidungen der Behörden zur Senkung der von bestimmten Spielbankunternehmern zu zahlenden Steuern würden, soweit sie zu einer niedrigeren Steuerbelastung als nach der Normalbesteuerung führen, den betreffenden Unternehmern einen selektiven Vorteil verschaffen. Die Beurteilung der Selektivität solcher Einzelmaßnahmen, in deren Rahmen die steuerliche Belastung bestimmter Spielbankunternehmer nach den besonderen Vorschriften geändert wird, steht in engem Zusammenhang mit der Beurteilung der Selektivität dieser besonderen Vorschriften selbst (siehe Abschnitt 3.1.4.2.2); somit ist die Kommission gegenwärtig der Auffassung, dass solche Einzelmaßnahmen selektiv erscheinen würden

3.1.4.4.3. *Schlussfolgerung*

- (140) Die allgemein anwendbaren automatischen Senkungen der besonderen Steuern für Spielbankunternehmer bei Neueröffnungen von Spielbanken (Maßnahme 2.a) oder unter sonstigen Umständen (Maßnahme 4.b) sind fester Bestandteil der besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer und werden zusammen mit den anderen Merkmalen dieser Steuerregelungen im Rahmen der Maßnahme 5 geprüft.
- (141) Hingegen handelt es sich bei Ad-hoc-Entscheidungen der Behörden zur Senkung der besonderen Steuern für bestimmte Spielbankunternehmer in den ersten Betriebsjahren einer neu eröffneten Spielbank (Maßnahme 2.b) oder unter sonstigen Umständen (Maßnahme 4.c) um getrennte Maßnahmen, die bei endgültig festgelegter Höhe der Ermäßigung Einzelbeihilfen bzw. bei unbestimmter Höhe der Ermäßigung Beihilferegelungen darstellen könnten. Diese spezifischen Maßnahmen können ebenfalls nicht für sich allein beurteilt werden. Sie müssen nach derselben Methodik geprüft werden wie Maßnahme 5 (Gesamtvergleich mit der Steuerbelastung nach den normalen Vorschriften). Die Antwort auf die Frage, ob diese Maßnahmen zu einem Vorteil, zu einem zusätzlichen Vorteil oder zu keinem Vorteil führen, hängt von der beihilferechtlichen Würdigung der besonderen Steuerregelung für Spielbankunternehmer (Maßnahme 5) ab und kann erst im Anschluss an diese Würdigung gegeben werden (siehe Erwägungsgrund (138)).

3.1.4.5. *Die mutmaßliche Garantie für die Erzielung eines angemessenen wirtschaftlichen Gewinns (Maßnahme 4.a — vierte Beschwerde)*

- (142) Die Beschwerdeführer machen geltend, dass die Spielbankunternehmer in Deutschland eine Garantie erhielten, die verhindere, dass sie Verluste schreiben oder insolvent werden, und ihnen eine Mindestrendite sichere.
- (143) Diese Auslegung wird nicht durch das Urteil des nationalen Gerichts gestützt, das die Beschwerdeführer als Rechtsgrundlage dieser Garantie vorlegen.⁽⁷³⁾ Das Urteil impliziert nicht, dass ein bestimmtes Gewinnniveau garantiert würde; darin heißt es lediglich, es gebe bestimmte Grenzen für die (hohe) Besteuerung von Spielbankunternehmern (um eine „Erdrosselungswirkung“ zu verhindern).
- (144) Die Auslegung der Beschwerdeführer steht auch im Widerspruch zu den Fakten, da Spielbankunternehmer manchmal Verlust machen, d. h. ein negatives Ergebnis erzielen (siehe die Spielbankunternehmer in NRW⁽⁷⁴⁾), oder insolvent werden (z. B. in Mecklenburg-Vorpommern, Thüringen oder Sachsen-Anhalt).
- (145) Die Spielbankverordnung von 1933 (auf die sich das von den Beschwerdeführern erwähnte Urteil bezieht) hat keine isolierten oder automatischen Konsequenzen für die Spielbankunternehmer. Sie sieht keine garantierte Kapitalvergütung oder Rendite vor. In einem Kontext, in dem besondere Steuern für Spielbankunternehmer als erforderlich erachtet wurden, damit ihre Steuerbelastung höher ist als nach den normalen Vorschriften, erlaubt die mutmaßliche Garantie den Behörden nur, die (höher veranschlagte) steuerliche Belastung der Spielbankunternehmer zu begrenzen.

⁽⁷³⁾ Im Urteil des Bundesfinanzhofs vom 8.3.1995 (II R 10/93, BStBl. II 1995, S. 432) wurde vor allem präzisiert, dass die Spielbankabgabe eine Steuer ist. Zu diesem Zweck musste das Gericht feststellen, ob die Spielbankabgabe ein Entgelt (des Konzessionsnehmers) für die Erteilung (durch das Land) der Konzession für den Spielbankbetrieb ist. In diesem Zusammenhang erinnerte das Gericht daran, dass die Spielbankabgabe zur Abschöpfung der Gewinne des Spielbankunternehmers bis zur Grenze der wirtschaftlichen/finanziellen Tragfähigkeit bestimmt sei („Gewinne sollen zugunsten des Staatshaushalts möglichst weitgehend, d. h. bis zur Wirtschaftlichkeitsgrenze abgeschöpft werden“), sodass sie als Steuer und nicht als Entgelt für die Konzession zu erachten sei. Das Gericht zog keine Konsequenzen hinsichtlich einer möglichen Verringerung der Steuerbelastung von Spielbanken oder der absoluten/automatischen Möglichkeit, eine Mindestrendite zu erzielen oder einen Verlustausgleich zu erhalten.

⁽⁷⁴⁾ Siehe z. B. die Jahresabschlüsse für 2013 und 2016 (verfügbar unter www.bundesanzeiger.de).

(146) Folglich gibt es keine allgemeine Garantie für die Spielbankunternehmer, die ihnen eine Mindestrendite sichern oder ihre Insolvenz verhindern würde. Soweit die Beschwerdeführer (durch ihre Behauptung bezüglich Maßnahme 4.a) tatsächlich versuchen sollten, eine Senkung der besonderen Steuern für Spielbankunternehmer infrage zu stellen, werden solche Bestimmungen im Rahmen von Maßnahme 5 geprüft (siehe 3.1.4.4.1).

3.1.4.6. *Die Verringerung der Bemessungsgrundlage der Körperschafts- und Gewerbesteuer, die Spielbankunternehmer in NRW auf ihre nicht durch den Spielbetrieb erzielten Einkünfte entrichten (Maßnahme 3 — dritte Beschwerde)*

(147) Wie in Erwägungsgrund (35) und Abschnitt 3.1.4.1 dargelegt, unterliegt der Teil der Einkünfte von Spielbankunternehmern, den sie ggf. nicht durch den Spielbetrieb (sondern z. B. durch Gastronomie) erzielen, den normalen Steuern (Körperschaft-/Einkommen- und Gewerbesteuer). Aufgrund ihrer Rechtsform (Kommanditgesellschaft) sind die Spielbankunternehmen in NRW für die Zwecke der Körperschaft-/Einkommensteuer transparent. Sie unterliegen der Gewerbesteuer, aber die Einkommen-/Körperschaftsteuer auf ihre Gewinne wird auf Ebene der Gesellschafter erhoben.

(148) Die nicht durch den Spielbetrieb erzielten Einkünfte der Spielbankunternehmer in NRW unterliegen nicht nur den normalen Steuern, sondern auch einer besonderen Gewinnsteuer (Gewinnabschöpfung). Nach § 14 des Spielbankgesetzes von NRW sind Spielbankunternehmer gesetzlich verpflichtet, mindestens 75 % ihrer Jahresüberschüsse an das Land abzuführen⁽⁷⁵⁾.

(149) Die deutschen Behörden wiesen darauf hin, dass nur ein Teil der Gewinnabschöpfung (der Teil, der sich auf die nicht durch den Spielbetrieb erzielten Einkünfte bezieht) berücksichtigt wird, um die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der (normalen) Steuern auf nicht den Spielbetrieb betreffende Tätigkeiten, d. h. der Körperschaft-/Einkommensteuer und der Gewerbesteuer, zu verringern⁽⁷⁶⁾.

(150) Nach Auffassung der Beschwerdeführer stellt die Abzugsfähigkeit der im Jahre 2014 als Gewinnabschöpfung von den Spielbanken entrichteten Beträge (von der Bemessungsgrundlage der normalen Steuern) eine staatliche Beihilfe dar.

(151) Die Beschwerdeführer bestätigten, dass sich ihre dritte Beschwerde nur gegen die nordrhein-westfälische Bestimmung über die „Gewinnabschöpfung“ richte, die die Rechtsgrundlage der mutmaßlichen Beihilfe sei. Gleichzeitig erklärten sie: „Für NRW gelten keine anderen Vorschriften betreffend die Festlegung der Bemessungsgrundlage“ der in Rede stehenden Steuern (Körperschaft-/Einkommensteuer und Gewerbesteuer). Sie nannten auch keine andere Vorschrift (z. B. des nationalen Rechts), auf die sich die besondere Bestimmung bezüglich der Abzugsfähigkeit stützen könnte. Daher dürfte die Beschwerde auf eine Auslegung des Steuerrechts durch die Behörden abzielen, durch die die Spielbankunternehmer in NRW (oder ihre Gesellschafter auf der Ebene, auf der die Körperschaftsteuer angewandt wird) den Betrag der Gewinnabschöpfung entgegen den normalen Steuervorschriften von der Bemessungsgrundlage ihrer Gewerbe- und Körperschaftsteuer abziehen würden.

(152) Die von den Spielbankunternehmern als Gewinnabschöpfung an die Behörden (das Land) gezahlten und vom Land grundsätzlich für gemeinnützige Zwecke verwendeten Beträge stellen nach den allgemeinen Körperschaft-/Einkommen- und Gewerbesteuervorschriften⁽⁷⁷⁾ für die Spielbankunternehmer a priori abzugsfähige Ausgaben dar, weil es sich dabei um „durch den Betrieb veranlasste Aufwendungen“ (siehe Erwägungsgrund (78)) handelt. Ihre

⁽⁷⁵⁾ § 14 Gewinnabschöpfung

(1) Die ausgewiesenen Jahresüberschüsse der Spielbankunternehmen sind zu 75 Prozent an das Land abzuführen. Sofern das restliche Viertel dieser Überschüsse 7 Prozent der Summe aus den Anteilen des Gesellschaftskapitals, den Rücklagen und den Risikofonds übersteigt, sind diese in voller Höhe an das Land abzuführen.

(2) Die Spielbankunternehmen haben ein Viertel der nicht an das Land abzuführenden Jahresüberschüsse einer Stabilisierungsrücklage zuzuführen, die nicht ausgeschüttet und nur mit Zustimmung des für Inneres zuständigen Ministeriums und des Finanzministeriums aufgelöst werden darf.

⁽⁷⁶⁾ Die Gewinnabschöpfung wird zwar auf der Grundlage aller Einkommensquellen der Spielbanken berechnet, aber nur der Teil der Zahlung, der nicht durch den Spielbetrieb erzielte Einkünfte betrifft, kann von der Bemessungsgrundlage der Steuern auf nicht durch den Spielbetrieb erzielte Einkünfte abgezogen werden.

⁽⁷⁷⁾ Die Gewinnabschöpfung könnte insoweit mit Sonderzahlungen verglichen werden, die Unternehmen z. B. wegen wettbewerbswidrigem Verhalten leisten müssen, als diese Zahlungen als Teil des durch das wettbewerbswidrige Verhalten erzielten Gewinns berechnet werden; das Bundesverfassungsgericht stellte per Urteil fest, dass es sich dabei um abzugsfähige Ausgaben handelt (siehe BVerfG, 23.1.1990 — 1 BvL 4/87, 1 BvL 5/87, 1 BvL 6/87, 1 BvL 7/87). „[Aus dem allgemeinen Gleichheitssatz] folgt für das Gebiet des Steuerrechts vor allem, dass die Besteuerung an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen ausgerichtet werden muss (vgl. BVerfGE 61, 319 (343); 66, 214 (222 f.); 67, 290 (297); 68, 143 (152 f.); 72, 200 (260); 74, 182 (200)). Das geltende Einkommensteuerrecht zieht daraus die Konsequenz, dass bei den hier in Betracht kommenden Einkünften nur der Gewinn, das heißt der Zuwachs des Betriebsvermögens im Laufe des Wirtschaftsjahres, der Besteuerung unterliegt und dass grundsätzlich alle betrieblich veranlassten Aufwendungen als Betriebsausgaben absetzbar sind (vgl. insoweit auch BVerfGE 27, 58 (64 f.)); dieses sogenannte Prinzip der Nettosteuerung ist in § 4 Abs. 1 und 4 EStG ausdrücklich niedergelegt.“ „Mit dem verfassungsrechtlichen Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist [...] eine Regelung [nicht vereinbar], welche die vollständige Abschöpfung nach ordnungswidrigkeitsrechtlichen Grundsätzen mit einer zusätzlichen steuerrechtlichen Belastung verbindet. Ist gemäß dem geltenden Recht der durch eine Ordnungswidrigkeit erlangte Gewinn nach einkommensteuerlichen Regeln zu versteuern, so darf deshalb in den auf seine Abschöpfung gerichteten Teil des Bußgeldes nur der um den absehbaren Steueranteil verminderte Gewinnbetrag einbezogen werden. Umgekehrt darf die Absetzung der Geldbuße als Betriebsausgabe in Höhe des Abschöpfungsbetrages dann nicht ausgeschlossen werden, wenn deren Bemessung vom Bruttobetrag des erzielten Gewinns ausgeht.“

Abzugsfähigkeit, die mit dem einkommenssteuerrechtlichen Grundsatz, dass nur der Nettogewinn versteuert werden sollte, im Einklang steht, scheint deshalb keinen selektiven Vorteil zu enthalten. Deutschland wendet lediglich die normalen Vorschriften für die Abzugsfähigkeit an: Die Beschwerdeführer bestätigten, dass es keine spezielle Bestimmung gebe, die den Abzug der Gewinnabschöpfung erlauben und von den normalen Steuervorschriften abweiche.

- (153) Die Beschwerdeführer bringen jedoch vor, dass die Gewinnabschöpfung nicht von der Bemessungsgrundlage der Körperschaft- und der Gewerbesteuer abgezogen werden sollte, weil Steuern vom Einkommen, Personensteuern und die Gewerbesteuer nach deutschem Recht keine abzugsfähigen Ausgaben darstellen⁽⁷⁸⁾.
- (154) Diese Argumentation impliziert jedoch, dass die Beschwerdeführer die Gewinnabschöpfung als Steuer ansehen⁽⁷⁹⁾, die mit Einkommensteuern, Personensteuern und Gewerbesteuer vergleichbar ist und deshalb nicht für die Zwecke der Körperschaft-/Einkommen- und der Gewerbesteuer abzugsfähig sein sollte. Aufgrund ihrer wirtschaftlichen Auswirkungen, der Leistungspflicht und des Fehlens einer Gegenleistung kann die Gewinnabschöpfung tatsächlich als besondere Steuer auf das Einkommen der Spielbankunternehmer erachtet werden⁽⁸⁰⁾.
- (155) Als Argument dafür, dass die Gewinnabschöpfung nicht von der Bemessungsgrundlage der Einkommen-/Körperschaft- und der Gewerbesteuer abgezogen werden sollte, führen die Beschwerdeführer an, dass Ertragsteuern nach § 4 Abs. 5b des Einkommensteuergesetzes⁽⁸¹⁾ nicht von der Einkommensteuerbemessungsgrundlage abgezogen werden dürfen. In der genannten Bestimmung wird jedoch nur festgelegt, dass die Gewerbesteuer (und keine andere Ertragsteuer) keine Betriebsausgabe ist, sodass sie nicht von der Einkommensteuerbemessungsgrundlage abgezogen werden kann. Außerdem gibt es keine Bestimmung, die der Abzugsfähigkeit einer besonderen Steuer wie der Gewinnabschöpfung entgegensteht. Auf alle Fälle dürfte das Einkommen der Spielbankunternehmer in NRW aufgrund der Rechtsform ihrer Gesellschafter nicht der Einkommenssteuer, sondern der Körperschaftsteuer unterliegen.
- (156) Die Beschwerdeführer verweisen auch auf § 10 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes, wonach Einkommensteuern und sonstige Personensteuern nicht abzugsfähig sind⁽⁸²⁾. Diese Bestimmung stellt auf allgemeine Ertragsteuern (wie die Gewerbesteuer, siehe § 4 Abs. 5b des Einkommensteuergesetzes) ab, und nichts weist darauf hin, dass diese Beschränkung für eine besondere, zusätzliche Steuer wie die Gewinnabschöpfung gelten würde, die kein anderer Steuerzahler (als die Spielbankunternehmer) entrichtet; außerdem entspricht die Bemessungsgrundlage der Gewinnabschöpfung (der Jahresüberschuss) nicht genau dem Einkommen. Die Notwendigkeit, eine solche Bestimmung (über die Nicht-Abzugsfähigkeit der Ertragsteuern von der Körperschaftsteuer) explizit festzulegen, zeigt, dass eine derartige Bestimmung von den normalen Vorschriften abweicht, nach denen bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens für die Einkommen- und die Körperschaftsteuer alle Erwerbsaufwendungen abzugsfähig sind (sogenanntes „Nettoprinzip“⁽⁸³⁾). Eine Bestimmung, die die Abzugsfähigkeit der „Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern“ von der Einkommensteuerbemessungsgrundlage verbietet, stellt eine Einschränkung der normalen und allgemeinen Regel der Abzugsfähigkeit dar. Dass die Gewinnabschöpfung dieser abweichenden Regelung nicht unterliegt, spiegelt die normale Regel (die Abzugsfähigkeit ist erlaubt) wieder und ist nicht selektiv⁽⁸⁴⁾, insbesondere weil die Gewinnabschöpfung eine *besondere* Ertragsteuer und nicht mit den nichtabzugsfähigen Steuern, auf die § 10 Abs. 2 abstellt, vergleichbar ist⁽⁸⁵⁾.
- (157) Diese (oben für die Verringerung der Bemessungsgrundlage für die Einkommen-/Körperschaftsteuer dargelegte) Argumentation gilt auch für die mutmaßliche Verringerung der Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer (das Gewerbesteuergesetz nimmt auf die Abzugsfähigkeitsregeln Bezug, die für die Einkommensteuer bzw. die Körperschaftsteuer gelten). Dass die Gewinnabschöpfung von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen wird, spiegelt den allgemeinen Grundsatz der Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben wieder und ist nicht selektiv.
- (158) Außerdem brachten die Beschwerdeführer vor, dass Ausschüttungen nicht von der Bemessungsgrundlage der Gewerbe- und der Einkommensteuer abgezogen werden könnten. Dies ist jedoch nicht relevant, weil die im Rahmen der Gewinnabschöpfung entrichteten Beträge, auch wenn ihre Höhe vom erzielten Gewinn abhängt, weder

⁽⁷⁸⁾ Schreiben vom 9.2.2017 (S. 33-37) und Schreiben vom 29.11.2018 (S. 20).

⁽⁷⁹⁾ Zur Untermauerung ihrer Auffassung, dass die als Gewinnabschöpfung entrichteten Beträge nicht bei der steuerlichen Belastung der Spielbankunternehmer berücksichtigt werden sollten, brachten die Beschwerdeführer aber auch vor, dass die Gewinnabschöpfung keine Steuer sei. In diesem Fall ist das Argument für die Nicht-Abzugsfähigkeit, das sich auf das Verbot des Abzugs von Steuern von der Bemessungsgrundlage für die Einkommen-/Körperschaftsteuer stützt, nicht stichhaltig.

⁽⁸⁰⁾ Ob solche obligatorischen Zahlungen im nationalen Recht als „Steuer“ eingestuft werden, ist nicht maßgeblich. Siehe Urteil des Gerichtshofs vom 25. September 2003, Océ Van der Grinten NV, C-58/01, Rn. 46, und die dort angeführte Rechtsprechung.

⁽⁸¹⁾ „Die Gewerbesteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen sind keine Betriebsausgaben.“

⁽⁸²⁾ „Nichtabziehbar sind auch ... die Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern ...“.

⁽⁸³⁾ Siehe z. B. BFH 21.9.2009 — GrS 1/06 BStBl. 2010 II S. 672, Rn. 94. Ein weiterer Beleg dafür ist der bis 2007 mögliche Abzug der Gewerbesteuer von der Körperschaftsteuer.

⁽⁸⁴⁾ Siehe Urteil des Gerichtshofs vom 28. Juni 2018, Sanierungsklausel, C-209/16 P, ECLI:EU:C:2018:507, Rn. 98 und 99.

⁽⁸⁵⁾ Wird ein solcher Abzug erlaubt, widerspricht das daher nicht der Regel, die den Abzug *allgemeiner* Ertragsteuern verbietet

Ausschüttungen sind noch mit Ausschüttungen vergleichbar⁽⁸⁶⁾ und die Spielbankunternehmer in NRW aufgrund ihrer Rechtsform keine Ausschüttungen ausschütten können.

- (159) Was das Vorteilskriterium anbelangt, so unterliegen andere Wirtschaftsbeteiligte (insbesondere die Spielhallen) nicht der Gewinnabschöpfung, sodass der Abzug dieser besonderen Steuer von der Bemessungsgrundlage anderer Steuern⁽⁸⁷⁾ den Spielbankunternehmern nicht (insgesamt) einen Vorteil im Vergleich zur Anwendung der normalen Steuervorschriften verschaffen kann. Da sich die (ausschließlich nicht mit dem Spielbetrieb zusammenhängende Tätigkeiten betreffende) Gewinnabschöpfung 2014 auf 82,02 Mio. EUR belief und der (in der betreffenden Stadt anwendbare) Gewerbesteuersatz sowie der Körperschaftsteuersatz (einschließlich des Solidaritätszuschlags) damals 17,7 % (höchstens) bzw. 15,6 % betrug, verringerte sich das Aufkommen aus den normalen Steuern zwar um (höchstens) 27,3 Mio. EUR, stieg aber infolge der Gewinnabschöpfung um einen weit höheren Betrag, nämlich 82,02 Mio. EUR. Die Belastung, die mit dieser nur von den Spielbankunternehmern zu leistenden und immer deutlich höheren Zahlung verbunden ist, wiegt jedenfalls deutlich schwerer als der (etwaige) Vorteil für die Spielbankunternehmer aufgrund der Möglichkeit, diese ihnen von den Ländern auferlegte obligatorische Zahlung von der Bemessungsgrundlage ihrer Körperschaft- und Gewerbesteuer abzuziehen.
- (160) Folglich wird den Spielbankunternehmern in NRW mit Maßnahme 3 kein selektiver Vorteil verschafft.

3.1.5. *Schlussfolgerung zum Vorliegen einer Beihilfe*

- (161) Maßnahme 1, die die von allen Bundesländern eingeführten Mechanismen zur automatischen Verrechnung der Umsatzsteuer mit der von den Spielbankunternehmern zu entrichtenden Spielbankabgabe umfasst, kann nicht für sich genommen geprüft werden. Diese Mechanismen sind Teil der besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer und werden zusammen mit den anderen Merkmalen der für diese geltenden Steuerregelungen im Rahmen von Maßnahme 5 geprüft.
- (162) Maßnahme 3, die die Auslegung der Steuervorschriften für die Spielbankunternehmer in NRW durch die Behörden betrifft, nämlich die Abzugsfähigkeit der besonderen obligatorischen Zahlung, die sie als Gewinnabschöpfung an das Land leisten, von der Bemessungsgrundlage ihrer Körperschaft- und Gewerbesteuer (auf ihre nicht aus dem Spielbetrieb entstehenden Einkünfte) bewirkt keinen selektiven Vorteil und somit keine Beihilfe.
- (163) Bezüglich der unbegrenzten Garantie, von der die Spielbankunternehmer angeblich generell profitieren (Maßnahme 4.a), hat die Kommission festgestellt, dass es keine solche allgemeine Garantie gibt.
- (164) Bezüglich Maßnahme 5 kann die Kommission nach Prüfung der während des Vorprüfverfahrens übermittelten Informationen nicht endgültig feststellen, dass die unter dieser Maßnahme zusammengefassten Regelungen der Bundesländer (die speziellen Steuerregelungen, die in jedem Bundesland auf Spielbankunternehmer anwendbar sind) keinen selektiven Vorteil für Spielbankunternehmer enthalten. Um festzustellen, ob Maßnahme 5 einen selektiven Vorteil enthält bzw. enthielt, bedarf es weiterer Informationen und einer eingehenderen Prüfung.
- (165) Die Maßnahmen 2.a und 4.b sind, soweit sie automatische und (im Falle der Eröffnung neuer Spielbanken oder sonstiger Umstände) in Rechtsvorschriften verankerte Senkungen der für Spielbankunternehmer allgemein geltenden besonderen Steuern betreffen, Teil der besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer und werden zusammen mit den anderen Merkmalen der für diese geltenden Steuerregelungen im Rahmen der Maßnahme 5 geprüft.
- (166) Dagegen können die Senkungen der besonderen Steuern für Spielbankunternehmer, die von den Behörden bei Neueröffnungen (Maßnahme 2.b) oder unter sonstigen Umständen (Maßnahme 4.c) für bestimmte Spielbankunternehmer ad hoc beschlossen wurden, entweder Einzelbeihilfen (bei festgelegten Beträgen) oder Beihilferegelungen (bei unbestimmten Beträgen) darstellen. Soweit diese Maßnahmen nicht allgemein für Spielbankunternehmer gelten, sind sie nicht Teil der allgemeinen Vorschriften für Spielbankunternehmer und müssen nach Prüfung der Maßnahme 5 getrennt davon geprüft werden (siehe oben).
- (167) Angesichts der zehnjährigen Verjährungsfrist scheint es angebracht, die eingehendere Prüfung für den Zeitraum ab März 2007 durchzuführen.

⁽⁸⁶⁾ Die Beträge werden i) an das Land gezahlt, das kein Gesellschafter der Spielbanken ist (sondern Eigentümer der Landesbank, in deren Eigentum die Spielbanken stehen), ii) einseitig von den Behörden in einer Rechtsvorschrift festgelegt, iii) automatisch erhoben/sind obligatorisch, und iv) die betreffenden Einnahmen müssen für gemeinnützige Zwecke verwendet werden. Ferner sind Ausschüttungen nicht zwangsläufig mit der Höhe der Gewinne in einem bestimmten Jahr verknüpft (früher zurückgestellte Gewinne können zu einem späteren Zeitpunkt ausgeschüttet werden), während die Gewinnabschöpfung für ein bestimmtes Jahr direkt mit den in dem betreffenden Jahr erzielten Gewinnen im Zusammenhang steht.

⁽⁸⁷⁾ Soweit diese normalen Steuern Proportional- (Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer) oder sogar Progressivsteuern sind, bei denen der höhere Satz nur auf den Teil des Gewinns/der Einkünfte angewendet wird, der über der Schwelle für den höheren Satz liegt (Einkommensteuer), ist der Vorteil, der den Spielbankunternehmern aus der Verringerung der Steuerbemessungsgrundlage (um den Betrag der Gewinnabschöpfung) entsteht, geringer als der Nachteil, der ihnen aus der Verpflichtung zur Entrichtung dieser besonderen Steuer (Gewinnabschöpfung) erwächst.

3.2. Vereinbarkeit

- (168) Sollten einige der geprüften Maßnahmen Beihilfen darstellen, dann würde es sich um Betriebsbeihilfen handeln, da sie nicht mit einer bestimmten Investition oder einem bestimmten Vorhaben verknüpft sind. Betriebsbeihilfen, die nur die normalen Kosten eines Unternehmens verringern, verfälschen den Wettbewerb, und es ist a priori zweifelhaft, dass solche Beihilfen als mit dem Binnenmarkt vereinbar erachtet werden könnten⁽⁸⁸⁾.
- (169) Deutschland hat auch keine Argumente vorgebracht, um zu begründen, warum die im Rahmen des vorliegenden Beschlusses untersuchten Maßnahmen für öffentliche Spielbanken, sollte es sich bei ihnen um Beihilfen handeln, mit dem Binnenmarkt vereinbar wären.
- (170) Die Kommission zweifelt deshalb daran, dass die Maßnahme mit dem Binnenmarkt vereinbar ist.

3.3. Neue oder bestehende Beihilfen

- (171) Nach Artikel 1 Buchstabe b Ziffer i der Verfahrensverordnung sind „Beihilfen, die vor Inkrafttreten des AEUV in dem entsprechenden Mitgliedstaat bestanden“, „bestehende“ Beihilfen; dies gilt für „Beihilferegulungen und Einzelbeihilfen, die vor Inkrafttreten des AEUV in dem entsprechenden Mitgliedstaat eingeführt worden sind und auch nach dessen Inkrafttreten noch anwendbar sind“. Der Vertrag trat in Deutschland am 1. Januar 1958 (in den westdeutschen Bundesländern) bzw. am 3. Oktober 1990 (in den ostdeutschen Bundesländern) in Kraft.
- (172) Nach Artikel 1 Buchstabe c der Verfahrensverordnung schließt der Begriff „neue Beihilfe“ auch „Änderungen bestehender Beihilfen“ ein. Bei neuen Beihilfen müssen solche Änderungen wesentlich und nicht nur formaler Art sein. Nur wenn die Änderung die ursprüngliche Regelung in ihrem Kern betrifft, wirkt sie sich auf den Charakter der Regelung als bestehende Beihilfe aus. Außerdem gilt bei Änderungen, die sich klar von der ursprünglichen Regelung trennen lassen⁽⁸⁹⁾, nur das geänderte trennbare Element der Regelung als neue Beihilfe.
- (173) Angesichts der obigen Schlussfolgerung bezüglich des Vorliegens einer staatlichen Beihilfe muss nicht geprüft werden, ob die Maßnahmen 1, 3 und 4.a „bestehende“ Maßnahmen sind.
- (174) Wenn es sich bei den Maßnahmen zur Verringerung der Spielbankabgabe (oder anderer besonderer Steuern) für bestimmte Spielbankunternehmer durch Ad-hoc-Beschlüsse der Behörden (siehe Anhang 1, Maßnahmen 2.b und 4.c) um Beihilfen handeln sollte, dann wären es neue Beihilfen, weil sie nach Inkrafttreten des Vertrags und innerhalb der Verjährungsfrist für die Rückforderung von Beihilfen gewährt wurden⁽⁹⁰⁾.
- (175) Daher ist zu prüfen, ob Maßnahme 5 (einschließlich der Maßnahmen 1, 2.a und 4.b) bestehende oder neue Maßnahmen sind. Die automatischen und allgemeinen Merkmale der besonderen Steuerregelungen der Bundesländer, die abstrakt für jeden Spielbankunternehmer gelten, sind komplexe Maßnahmen, die eine Reihe von Steuerbefreiungen (Befreiung von Bundes-, Landes- und Gemeindesteuern) und eine Reihe von besonderen Steuern (Spielbankabgabe und andere besondere Steuern) umfassen.

3.3.1. Bestehende Merkmale der besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer

3.3.1.1. Befreiungen von Bundes-, Landes- und Gemeindesteuern in den ostdeutschen Bundesländern

- (176) In den fünf ostdeutschen Bundesländern (und Berlin-Ost) waren Spielbankunternehmer von nationalen Steuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer⁽⁹¹⁾ — Gewerbesteuer und Vergnügungssteuer) auf der Grundlage von zwei vor dem 3. Oktober 1990 erlassenen allgemeinen Rechtsvorschriften⁽⁹²⁾ befreit. Selbst wenn die Spielbankunternehmer heute auf der Grundlage neuer spezifischer Rechtsvorschriften der Bundesländer (siehe Anhang 3) befreit sind, so haben diese Rechtsvorschriften lediglich die Steuerbefreiung übernommen, die ansonsten weiterhin angewendet worden wäre. Somit handelte es sich dabei um eine rein formale Änderung, die keine neue Beihilfe begründet.

⁽⁸⁸⁾ Siehe Urteil des Gerichts vom 30. April 2019, Union des ports de France/Kommission, ECLI:EU:T:2019:271, Rn. 134 und 135.

⁽⁸⁹⁾ Siehe Urteil des Gerichts vom 30. April 2002, Gibraltar/Kommission, T-195/01 und T-207/01, ECLI:EU:T:2002:111, Rn. 111.

⁽⁹⁰⁾ In Artikel 17 Absätze 2 und 3 der Verfahrensverordnung wird Folgendes festgelegt: „Diese Frist beginnt mit dem Tag, an dem die rechtswidrige Beihilfe dem Empfänger entweder als Einzelbeihilfe oder im Rahmen einer Beihilferegulung gewährt wird.“ ... „Jede Beihilfe, für die diese Frist ausgelaufen ist, gilt als bestehende Beihilfe.“ Folglich können nur die nach dem 8. März 2007 als Einzelbeihilfen oder im Rahmen einer Beihilferegulung gewährten Beihilfen, sollte es sich um Beihilfen handeln, als neue Beihilfen erachtet werden. Siehe Anhang 1 und Fußnote 113.

⁽⁹¹⁾ Sie waren auch von der Umsatzsteuer, der Vermögenssteuer und der Gesellschaftssteuer sowie der (von den Ländern erhobenen) Lotteriesteuer befreit, doch diese Befreiungen sind nicht mehr relevant (siehe Erwägungsgrund (53)).

⁽⁹²⁾ § 1 der Anordnung über die Erhebung einer Spielcasinosteuer vom 27.3.1990 (GBl. I Nr. 22, S. 217), Artikel 6 der Verordnung über die Zulassung öffentlicher Spielcasinos vom 4.7.1990 (GBl. I Nr. 50, S. 952).

3.3.1.2. Befreiung von der (vom Bund erhobenen) Körperschaft-/Einkommensteuer in den westdeutschen Bundesländern

- (177) Nach § 6 Abs. 1 der Spielbankverordnung von 1938, die vor Inkrafttreten des Vertrags bestand, war und ist⁽⁹³⁾ der Gewinn von Spielbankunternehmern grundsätzlich von der Körperschaftsteuer und/oder der Einkommensteuer natürlicher Personen befreit.
- (178) Bei Eröffnung einer Spielbank vor Inkrafttreten des Vertrags (in Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Rheinland-Pfalz und Schleswig-Holstein) erließen die deutschen Behörden (vor Inkrafttreten des Vertrags) weitere Vorschriften zur Ergänzung der Spielbankverordnung von 1938, mit denen die Spielbankabgabe und Befreiungen von Gemeinde- und Landessteuern eingeführt wurden. In diesen Bundesländern galt die in der Spielbankverordnung von 1938 vorgesehene Befreiung von nationalen Steuern somit tatsächlich vor Inkrafttreten des Vertrags und kann angesichts des allgemeinen Wortlauts der (abstrakt auf jeden Spielbankunternehmer anwendbaren) Verordnung als bestehende Maßnahme (auch für „neue“ Spielbankunternehmer und „neue“ Spielbanken) angesehen werden.
- (179) In den Bundesländern, in denen es vor Inkrafttreten des Vertrags keine Spielbank gab, könnte die in der Spielbankverordnung von 1938 geregelte Befreiung von nationalen Steuern als rein hypothetisch und nicht operativ erachtet werden. In der Tat war die Spielbankverordnung von 1938 allein nie auf einen Spielbankunternehmer anwendbar: Kein Spielbankunternehmer wurde jemals von der Körperschaft- oder Einkommensteuer generell befreit (d. h. ohne die Spielbankabgabe als Ersatz); dies wäre dem eigentlichen Zweck der Verordnung zuwidergelaufen (die Spielbankunternehmer sollten nicht von Steuern befreit werden, sondern mit einer besonderen Steuer anstelle der normalen Steuern belegt werden, die sogar zu einer höheren steuerlichen Belastung führen sollte; siehe Abschnitt 2.2.3). Angesichts des allgemeinen Wortlauts der (abstrakt auf jeden Spielbankunternehmer anwendbaren) Spielbankverordnung von 1938 und der Tatsache, dass die Befreiung von nationalen Steuern auch in den anderen (ostdeutschen und westdeutschen) Bundesländern eine bestehende Maßnahme darstellte, kann die Befreiung von nationalen Steuern jedoch insgesamt als bestehendes Merkmal der für Spielbankunternehmer geltenden besonderen Steuerregelungen erachtet werden.

3.3.2. Neue Merkmale der besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer

- (180) Wie nachstehend erläutert, wurden die auf Spielbankunternehmen anwendbaren besonderen Steuern (die die normalen Steuern ersetzen sollten) seit Inkrafttreten des Vertrags reduziert (zuweilen um mehr als die Hälfte), während einige normale Steuern eher stiegen⁽⁹⁴⁾ (oder ihre Höhe zumindest schwankte), abgeschafft (Vermögenssteuer, Gesellschaftsteuer) oder eingeführt (Solidaritätszuschlag) wurden. In § 5 des Verwaltungsabkommens von 1954 legten die Behörden des Bundes und der Länder fest, dass eine Spielbankabgabe von 80 % ein hinreichender Ersatz für die normalen Steuern sei⁽⁹⁵⁾. Dieser Satz galt für vor Inkrafttreten des Vertrags bestehende Spielbanken (in den ostdeutschen Bundesländern wurde im Juli 1990 sogar ein Satz von 85 % gewählt), sodass es damals sehr unwahrscheinlich war, dass die Spielbankunternehmer in den Genuss eines Steuervorteils kämen. Ein nach Inkrafttreten des Vertrags entstandener steuerlicher Vorteil für Spielbankunternehmer würde folglich aller Wahrscheinlichkeit nach aus Änderungen der normalen⁽⁹⁶⁾ oder der besonderen Steuervorschriften nach Inkrafttreten des Vertrags resultieren. Ein solcher Vorteil wäre, sollte es sich dabei um eine Beihilfe handeln, deshalb als „neue“ Beihilfe einzustufen.
- (181) Da die in Rede stehenden Bestimmungen untrennbar miteinander verbunden sind und die besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer nicht aus bloßen Steuerbefreiungen (sondern besonderen Steuern, die die normalen Steuern ersetzen) bestehen, kann die Kommission keinen bestehenden Vorteil feststellen, der bis heute Bestand hätte und von den möglichen Vorteilen, die aus den Änderungen bestehender Regelungen erwachsen würden, klar zu trennen wäre.
- (182) Jedenfalls gab es bestimmte Merkmale dieser besonderen Steuerregelungen zwar schon vor Inkrafttreten des Vertrags, aber andere wichtige Merkmale der Regelungen wurden, wie im Folgenden dargelegt, erst danach eingeführt oder zumindest wesentlich geändert.

⁽⁹³⁾ In Hessen wurde die Spielbankverordnung von 1938 vollständig durch das Hessische Spielbankgesetz vom 21. Dezember 1988 ersetzt; dabei wurde jedoch keine wesentliche Änderung der in § 6 Abs. 1 festgelegten Befreiungen vorgenommen (sie behielten denselben zeitlichen, persönlichen und sachlichen Anwendungsbereich).

⁽⁹⁴⁾ Wie von den Beschwerdeführern vorgebracht und implizit von den deutschen Behörden anerkannt wurde, betraf dies insbesondere die Vergnügungssteuer.

⁽⁹⁵⁾ Damals konnte einfacher der Schluss gezogen werden, dass die rechtlichen Merkmale der Regelungen in der Praxis höchstwahrscheinlich keinen Vorteil bewirken würden. Schließlich war der für die Spielbankabgabe gewählte Satz sehr hoch (siehe dazu das BFH-Urteil vom 8.3.1995 (II R 10/93) BStBl. 1995 II S. 432, in dem der Satz von 80 % als „exorbitant hoch“ und deshalb zur Verwirklichung des Ziels der besonderen Steuern geeignet erachtet wurde). Somit war es sogar auf der Grundlage vorsichtiger Annahmen leichter, den Schluss zu ziehen, dass sie zu einer höheren Steuerbelastung als die normalen Vorschriften führen würde. Außerdem war die Spielbankabgabe damals nicht progressiv, und man musste keine unter besonderen Umständen möglichen Senkungen berücksichtigen, was den Vergleich ebenfalls erleichterte.

⁽⁹⁶⁾ Aufgrund der untrennbaren Verbindung zwischen den besonderen Steuern und den Befreiungen von den normalen Steuern sowie der Tatsache, dass die von den Spielbankunternehmern entrichteten besonderen Steuern als Ersatz für die normalen Steuern gelten (siehe Abschnitt 2.2.3), ist nicht auszuschließen, dass die Entwicklung der normalen Steuern seit Inkrafttreten des Vertrags für die Prüfung der Frage, ob die in Rede stehenden Regelungen seit Inkrafttreten des Vertrags geändert wurden, relevant ist.

- (183) Obwohl bei bestimmten Merkmalen der auf Spielbankunternehmer anwendbaren besonderen Steuerregelungen davon ausgegangen werden könnte, dass sie bereits vor Inkrafttreten des Vertrags vorlagen, begründen die besonderen Steuerregelungen für Spielbankunternehmer in den 16 Bundesländern, wenn Beihilfen, dann neue Beihilfen.

3.3.2.1. Reduzierung der besonderen Steuern

3.3.2.1.1. Die Höhe der Spielbankabgabe infolge des Umsatzsteuerrechnungsmechanismus

- (184) Wie in der nachstehenden Tabelle ersichtlich, wurde die Höhe der Spielbankabgabe in allen Bundesländern nach Inkrafttreten des Vertrags durch den Umsatzsteuerrechnungsmechanismus reduziert. Da dieser Verrechnungsmechanismus neutral ausgestaltet wurde (siehe Erwägungsgrund (127)) und sich unmittelbar aus der ursprünglichen Ausgestaltung der Spielbankabgabe ergab, stellt die Einführung des Mechanismus jedoch keine wesentliche Änderung der „bestehenden“ Regelungen dar.

Bundesland	Reduzierung der Höhe der Spielbankabgabe
Baden-Württemberg	Gesetz vom 20.11.2012 (anwendbar ab 2010)
Bayern	Gesetz vom 20.12.2007
Berlin	Gesetz vom 3.3.2010
Brandenburg	Gesetz vom 28.6.2012
Bremen	Gesetz vom 18.12.2007
Hamburg	Gesetz vom 30.11.2010
Hessen	Gesetz vom 15.11.2007
Mecklenburg-Vorpommern	Gesetz vom 17.12.2009
Niedersachsen	Gesetz vom 17.12.2007
NRW	Gesetz vom 30.10.2007
Rheinland-Pfalz	Gesetz vom 8.2.2009
Saarland	Gesetz vom 21.11.2007
Sachsen	Gesetz vom 26.6.2009 (anwendbar ab dem 1.1.2007)
Sachsen-Anhalt	Gesetz vom 16.12.2009
Schleswig-Holstein	Gesetz vom 12.4.2007
Thüringen	Gesetz vom 29.3.2011

3.3.2.1.2. Allgemeine Senkung der Sätze der besonderen Steuern für Spielbankunternehmer

- (185) Die Spielbankabgabe und andere zusätzliche Steuern auf den Bruttospielertrag von Spielbankunternehmern zählen zu den wichtigsten Merkmalen der Steuerregelungen für Spielbankunternehmer. Diese Steuern sollen die normalen Steuern ersetzen. Wie die nachstehende Tabelle zeigt, wurden ihre Sätze jedoch in allen Bundesländern wesentlich geändert (gesenkt) ⁽⁹⁷⁾.

Bundesland	Senkung des Satzes der Spielbankabgabe (einschließlich anderer Steuern auf den Bruttospielertrag)
Baden-Württemberg	Gesetz vom 20.11.2012 (anwendbar ab 2010) (45-50 % + Abgabe auf den Gewinn, anstelle von 80 %)
Bayern	Gesetz vom 29.4.1999 (50-70 % anstelle von 80 %) Gesetz vom 24.4.2001 (50-70 % — höhere Schwellenwerte) Gesetz vom 9.5.2006 (50-60 %) Gesetz vom 14.4.2009 (35-40 %) Gesetz vom 14.4.2011 (30-35 %) Gesetz vom 24.5.2019 (25-30 %)
Berlin	Gesetz vom 3.3.2010 (anwendbar ab dem 1.1.2010) (40-50 % + Abgabe auf den Gewinn, anstelle von 80 %)
Brandenburg	Gesetz vom 22.4.2003 (60-80 % anstelle von 85 %) Gesetz vom 18.12.2007 (55-75 %) Gesetz vom 28.6.2012 (25-45 %)
Bremen	Gesetz vom 18.12.2012 (anwendbar ab dem 1.1.2013) (40 % anstelle von 80 %)
Hamburg	Gesetz vom 16.11.1999 (70-90 % anstelle von 80 %) Gesetz vom 23.5.2014 (55-80 %, Einführung einer Abgabe auf den Gewinn)
Hessen	Gesetz vom 13.12.2017 (75 % + weitere Leistungen anstelle von 80 % + weitere Leistungen)
Mecklenburg-Vorpommern	Gesetz vom 7.5.1996 (70-85 % anstelle von 85 %) Gesetz vom 5.7.2004 (50-80 % + Abgabe auf den Gewinn) Gesetz vom 17.12.2009 (anwendbar ab dem 1.1.2007) (25-80 % + Abgabe auf den Gewinn)
Niedersachsen	Gesetz vom 25.6.2003 (anwendbar ab dem 1.9.2002) (80 % anstelle von 70-88 %). Gesetz vom 16.12.2004 (anwendbar ab dem 1.1.2005) (50-70 %). Gesetz vom 27.8.2009 (anwendbar ab dem 1.1.2009) (0-75 % + Abgabe auf den Gewinn)

⁽⁹⁷⁾ Als die Spielbankabgabe in eine Spielbankabgabe und eine zusätzliche Abgabe auf den Bruttospielertrag unterteilt wurde, stellte dies keine Änderung der ursprünglichen Maßnahme dar, soweit der Gesamtsatz derselbe blieb (die Änderung hatte keine Auswirkung auf die Höhe der Besteuerung).

Bundesland	Senkung des Satzes der Spielbankabgabe (einschließlich anderer Steuern auf den Bruttospielertrag)
NRW	Gesetz vom 30.10.2007 (anwendbar ab dem 1.1.2008) (15-75 % + Gewinnabgabe, anstelle von 80 %) Gesetz vom 13.11.2012 (anwendbar ab dem 1.1.2012) (45-55 % + Abgabe auf den Gewinn)
Rheinland-Pfalz	Gesetz vom 22.12.2015 (40-90 % + Abgabe auf den Gewinn, anstelle von 80 %)
Saarland	Gesetz vom 9.7.2003 (62-72 % anstelle von 80 %). Gesetz vom 5.5.2010 (52-62 %). Gesetz vom 4.12.2013 (anwendbar ab dem 1.2.2014) (39-49 % + Abgabe auf den Gewinn)
Sachsen	Gesetz vom 9.12.1993 (80 % anstelle von 85 %) Gesetz vom 11.12.2002 (50-70 %) Gesetz vom 26.6.2009 (anwendbar ab dem 1.1.2007) (40-60 %) Gesetz vom 14.6.2012 (35-55 %)
Sachsen-Anhalt	Gesetz vom 26.6.1991 (80-92 % anstelle von 85 %) Gesetz vom 30.7.1997 (50-80 %) Gesetz vom 30.8.2004 (70 %) Gesetz vom 16.12.2009 (25-50 % + Abgabe auf den Gewinn)
Schleswig-Holstein	Gesetz vom 8.10.2010 (40-55 % + Abgabe auf den Gewinn, anstelle von 80 %) Gesetz vom 25.4.2012 (30-55 %, je nach Spielen)
Thüringen	Gesetz vom 10.5.1994 (80 % anstelle von 85 %) Gesetz vom 27.11.1997 (45-80 %) Gesetz vom 29.3.2011 (25-60 % + Abgabe auf den Gewinn)

(186) Solche Änderungen der Regelungen stellen wesentliche Änderungen der ggf. ⁽⁹⁸⁾ „bestehenden“ Steuerregelungen für Spielbankunternehmer dar. Die Regelungen sind daher ab dem Tag der Senkung der Spielbankabgabe nicht mehr insgesamt als „bestehende“ Regelungen einzustufen, sondern enthalten, wenn Beihilfen, dann neue Beihilfen (in Bezug auf den möglichen Vorteil infolge der Senkung der besonderen Steuern).

3.3.2.1.3. Automatische Senkung der besonderen Steuern für Spielbankunternehmer unter bestimmten Umständen

(187) Die Höhe der Spielbankabgabe (oder anderer besonderer Steuern) wird in bestimmten Bundesländern unter bestimmten Umständen per Gesetz verringert (siehe Maßnahmen 2.a und 4.b). Die Gesetze, mit denen solche automatische Senkungen eingeführt wurden, wurden ebenfalls nach Inkrafttreten des Vertrags ⁽⁹⁹⁾ erlassen, sodass zumindest ein etwaiger aus diesen Mechanismen resultierender Vorteil, wenn eine Beihilfe, dann eine neue Beihilfe darstellen würde.

⁽⁹⁸⁾ In den westdeutschen Bundesländern wurde die Spielbankabgabe allgemein (d. h. in einem für alle Spielbankunternehmer geltenden Gesetz) nach Inkrafttreten des Vertrags eingeführt (siehe Erwägungsgründe (190) und (191)). Folglich kann geltend gemacht werden, dass es einige der Hauptmerkmale der heute geltenden Regelungen in diesen Bundesländern vor Inkrafttreten des Vertrags noch gar nicht gegeben hat.

⁽⁹⁹⁾ Vor Inkrafttreten des Vertrags gab es dort keine ähnlichen Bestimmungen.

3.3.2.2. Fehlen allgemein anwendbarer Befreiungen von der Gewerbe- und der Vergnügungssteuer (Gemeindesteuern) in den westdeutschen Bundesländern vor Inkrafttreten des Vertrags

- (188) Die allgemein anwendbaren Befreiungen von Länder- und Gemeindesteuern (d. h. von der Gewerbe- und der Vergnügungssteuer) zählen zu den wichtigsten Merkmalen der auf Spielbankunternehmer anwendbaren Steuerregelungen. In allen westdeutschen Bundesländern wurden sie, wie nachstehend ausgeführt, zusammen mit der Spielbankabgabe nach Inkrafttreten des Vertrags eingeführt. Diesbezüglich ist nicht davon auszugehen, dass die Spielbankverordnung von 1938 Spielbankunternehmer von Länder- und Gemeindesteuern befreite. § 6 Abs. 2 der Verordnung war zu ungenau und enthielt lediglich die Möglichkeit für die zuständigen Behörden, künftig Befreiungen von Länder- und Gemeindesteuern festzulegen.

3.3.2.2.1. Nach Inkrafttreten des Vertrags eingeführte Befreiungen

- (189) In sechs westdeutschen Bundesländern gab es vor Inkrafttreten des Vertrags keinerlei Rechtsgrundlage für die Befreiung von Länder- und Gemeindesteuern (vor diesem Zeitpunkt gab es in diesen Bundesländern auch keine öffentlichen Spielbanken und besonderen Steuern/Spielbankabgaben). Die allgemein anwendbaren Befreiungen von Länder- und Gemeindesteuern sowie von den besonderen Steuern wurden, wie aus nachstehender Tabelle ersichtlich, erst nach 1958 in den Gesetzen der Bundesländer eingeführt.

Bundesland	Erste Bestimmung über die Befreiung von Länder- und Gemeindesteuern (und über die Hauptmerkmale der Spielbankabgabe)
Berlin (Berlin-West im Jahr 1973)	Gesetz vom 13.4.1973 ⁽¹⁰⁰⁾
Bremen	Gesetz vom 20.2.1978 ⁽¹⁰¹⁾
Hamburg	Gesetz vom 24.5.1976 ⁽¹⁰²⁾
Niedersachsen	Gesetz vom 25.7.1973 ⁽¹⁰³⁾
NRW	Gesetz vom 19.3.1974 ⁽¹⁰⁴⁾
Saarland	Spielbankerlaubnis vom 22.10.1976 (für die erste Spielbank). Gesetz vom 9.7.2003 (allgemein anwendbar) ⁽¹⁰⁵⁾

- (190) Der Erlass von Gesetzen der Bundesländer über eine Befreiung der Spielbankunternehmer von Länder- und Gemeindesteuern nach Inkrafttreten des Vertrags stellt eine wesentliche Änderung der „bestehenden“ Steuerregelungen für Spielbankunternehmer dar. Mit der Einführung der Steuerbefreiungen (und Befreiungen von den besonderen Steuern) wurde nicht eine bestehende besondere Steuerregelung für Spielbankunternehmer nur geändert, denn es gab solche Regelungen gar nicht (oder nur in dem durch § 6 Abs. 1 der Spielbankverordnung von 1938 festgelegten Umfang); damit wurde eines der Hauptmerkmale eben dieser Regelungen eingeführt. Somit sind die Regelungen ab dem Tag der Änderung nicht mehr insgesamt als „bestehende“ Regelungen einzustufen, sondern enthalten, wenn Beihilfen, dann neue Beihilfen (in Bezug auf den möglichen Vorteil infolge der Befreiung von Länder- und Gemeindesteuern).

3.3.2.2.2. Nach Inkrafttreten des Vertrags eingeführte Befreiungen in Bundesländern, in denen einige Spielbankunternehmer bereits vor Inkrafttreten des Vertrags steuerbefreit waren

- (191) In den fünf verbleibenden westdeutschen Bundesländern sind die derzeit aktiven Spielbankunternehmer ebenfalls auf der Grundlage von nach Inkrafttreten des Vertrags erlassenen Landesgesetzen heute von Länder- und Gemeindesteuern (ggf. Gewerbe- und Vergnügungssteuer) befreit und unterliegen besonderen Steuern (vgl. nachstehende Tabelle).

⁽¹⁰⁰⁾ Gesetz über die Zulassung einer öffentlichen Spielbank in Berlin vom 13.4.1973 (GVBl. S. 646).

⁽¹⁰¹⁾ Gesetz über die Zulassung einer öffentlichen Spielbank vom 20.2.1978 (Brem.GBl. 1978, 67).

⁽¹⁰²⁾ Gesetz über die Zulassung einer öffentlichen Spielbank vom 24.5.1976 (HmbGVBl. Nr. 22, 1976, 139).

⁽¹⁰³⁾ Gesetz über die Zulassung öffentlicher Spielbanken vom 25.7.1973 (Nieders. GVBl. S. 253).

⁽¹⁰⁴⁾ Gesetz über die Zulassung öffentlicher Spielbanken im Land Nordrhein-Westfalen vom 19.3.1974 (GV NRW, 93).

⁽¹⁰⁵⁾ Saarländisches Spielbankgesetz vom 9.7.2003 (Amtsblatt 7.8.2003, S. 2136).

Bundesland	Erste allgemeine/abstrakte Bestimmung über die Befreiung von Länder- und Gemeindesteuern (und über die Hauptmerkmale der Spielbankabgabe)
Baden-Württemberg	Gesetz vom 23.2.1995
Bayern	Gesetz vom 26.7.1995
Hessen	Gesetz vom 21.12.1988
Rheinland-Pfalz	Gesetz vom 19.11.1985
Schleswig-Holstein	Verordnung vom 13.12.1994. Gesetz vom 29.12.1995

- (192) Gleichwohl gab es in diesen fünf westdeutschen Bundesländern — im Gegensatz zu den vorher genannten sechs westdeutschen Bundesländern — bereits Spielbanken und Spielbankunternehmer, bevor solche neuen Bestimmungen erlassen wurden und bevor der Vertrag in Kraft trat. Daher ließe sich geltend machen, dass diese neuen Gesetze der Bundesländer, mit denen generell die Steuerbefreiungen für Spielbankunternehmer eingeführt wurden, lediglich „bestehende“ Bestimmungen ersetzten und es sich dabei um eine rein formale Änderung handelte.
- (193) Dies ist jedoch nicht der Fall. Selbst wenn die deutschen Behörden die Auffassung vertreten, dass in diesen Bundesländern nie von den Spielbankunternehmern Gewerbe- und Vergnügungssteuer entrichtet wurde, so haben sie doch bestätigt, dass es in diesen Bundesländern vor Inkrafttreten des Vertrags keine allgemein anwendbare Rechtsgrundlage für die Befreiung von Landes- und Gemeindesteuern gab. Die angeblich vor März 1958 gewährten Steuerbefreiungen wurden nur bestimmten Spielbankunternehmern (auf der Grundlage von Einzelmaßnahmen in Form von Konzessionsverträgen oder Ministerialbeschlüssen) und meistens nur begrenzte Zeit (in der Regel für die Konzessionslaufzeit) gewährt.
- (194) In den meisten Fällen (Bayern⁽¹⁰⁶⁾, Hessen, Rheinland-Pfalz in gewissem Umfang⁽¹⁰⁷⁾ und Schleswig-Holstein) konnten die deutschen Behörden die Bestimmungen über die Befreiung der bestehenden Spielbankunternehmer von der Gewerbe- und der Vergnügungssteuer vor Inkrafttreten des Vertrags nicht ermitteln. In anderen Fällen wurden die vor März 1958 gewährten Steuerbefreiungen nur einzelnen Spielbankunternehmern gewährt, die nicht mehr wirtschaftlich tätig sind (Baden-Württemberg⁽¹⁰⁸⁾), bzw. nur befristet gewährt (Rheinland-Pfalz)⁽¹⁰⁹⁾. Dies ist in der nachstehenden Tabelle zusammengefasst.

Bundesland	Befreiungen von der Gewerbe- und der Vergnügungssteuer vor Inkrafttreten des Vertrags und ihre Entwicklung
Baden-Württemberg	Bestehende Befreiungen (1955 für einen bestimmten Betreiber festgelegt), spätestens ab 2003 nicht mehr anwendbar

⁽¹⁰⁶⁾ Bayern übermittelte Unterlagen, in denen die Auffassung vertreten wurde, dass die Befreiungen von Gemeindesteuern normalerweise gewährt werden sollten und dass den Gemeinden ein Teil der Spielbankabgabe als Ersatz für die Gewerbesteuer und die Vergnügungssteuer zufluss. Es ist jedoch nicht festzustellen, ob die Befreiungen lediglich befristet (und nicht auf unbestimmte Zeit) oder nur bestimmten Spielbankunternehmern (und nicht Spielbankunternehmern generell) oder nur bestimmten Spielbanken (und nicht dem Spielbankunternehmer oder Spielbankunternehmern generell) gewährt wurden.

⁽¹⁰⁷⁾ Für die Spielbank in Bad Dürkheim (eine der beiden bestehenden Spielbanken).

⁽¹⁰⁸⁾ Der bestehende Spielbankunternehmer (der die beiden bestehenden Spielbanken betrieb) wurde auf Einzelfallbasis durch den unbefristeten Gemeinsamen Bescheid vom Innenministerium und Finanzministerium vom 7.10.1955 von der Gewerbe- und der Vergnügungssteuer befreit. Er stellte jedoch 2003 seine Wirtschaftstätigkeit ein und wurde durch den Betreiber der 1995 gegründeten und auf der Grundlage des baden-württembergischen Spielbankgesetzes von 1995 steuerbefreiten Spielbank Stuttgart ersetzt. Dieser übernahm den Betrieb der bestehenden Spielbanken Baden-Baden und Konstanz, als die Konzessionen abgelaufen waren.

Siehe <https://www.landtag.nrw.de/portal/WWW/dokumentenarchiv/Dokument/MMI17-195.pdf>

⁽¹⁰⁹⁾ Der bestehende Spielbankunternehmer (der die beiden bestehenden Spielbanken betrieb) hatte auf der Grundlage des am 3.11.1948 zwischen ihm und der Stadt Bad Neuenahr geschlossenen Vertrags eine Befreiung von den Gemeindesteuern für die andere bestehende Spielbank (in Bad Neuenahr) erhalten. Dieser Vertrag galt nur für die Laufzeit des zwischen dem Spielbankunternehmer und dem Land geschlossenen Vertrags und wurde durch einen anderen Vertrag (mit neuen Befreiungen von Gemeindesteuern) aufgehoben, der am 19.10.1962 zwischen der Stadt Bad Neuenahr und dem Spielbankunternehmer geschlossen wurde. Die Verträge vom 11.12.1948 und vom 26.9.1949 zwischen dem Land und dem Betreiber der beiden bestehenden Spielbanken hatten eine Laufzeit von 15 Jahren. Sie verlängerten sich automatisch, aber das Land konnte die Verlängerung ablehnen. Mit dem Vertrag vom 20.2.1963 (Abschnitt XIII) traten die Verträge vom 11.12.1948 und 26.9.1949 zum 1.7.1963 außer Kraft und wurden durch die Bestimmungen des Vertrags vom 20.2.1963 ersetzt.

Bundesland	Befreiungen von der Gewerbe- und der Vergnügungssteuer vor Inkrafttreten des Vertrags und ihre Entwicklung
Bayern	Keine Bestimmung vor Inkrafttreten des Vertrags
Hessen	Keine Bestimmung vor Inkrafttreten des Vertrags
Rheinland-Pfalz	Keine Bestimmung vor Inkrafttreten des Vertrags für (den Betreiber der) Spielbank Bad Dürkheim Befreiungen für (den Betreiber der) Spielbank Bad Neuenahr 1962 ausgelaufen
Schleswig-Holstein	Keine Bestimmung vor Inkrafttreten des Vertrags

(195) Folglich stellt die Befreiung von Gemeindesteuern (Gewerbe- und Vergnügungssteuer) für Spielbankunternehmer in allen in Rede stehenden Bundesländern mindestens seit 2003 ein neues Merkmal der laufenden Regelungen dar. Die Spielbankunternehmer in diesen Bundesländern sind mindestens seit 2003 auf der Grundlage von nach Inkrafttreten des Vertrags erlassenen Landesgesetzen von diesen Steuern befreit. Diese Regelungen sind ab diesem Zeitpunkt nicht mehr insgesamt als „bestehende“ Regelungen einzustufen. Sie enthalten, wenn Beihilfen, dann neue Beihilfen (in Bezug auf den möglichen Vorteil infolgeder Befreiung von Landes- und Gemeindesteuern).

3.3.2.3. *Einführung einer neuen Steuer nach Inkrafttretens des Vertrags, von der alle Spielbankunternehmer in allen Bundesländern befreit sind*

(196) Deutschland zufolge deckt die Einkommensteuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 der Spielbankverordnung von 1938 in der Auslegung des Verwaltungsabkommens von 1954 Zuschläge auf die Körperschaftsteuer und die Einkommenssteuer ab. Der 1991 eingeführte Solidaritätszuschlag ist so ein Zuschlag, von dem alle Spielbankunternehmer in allen Bundesländern nach § 6 Abs. 1 der Spielbankverordnung von 1938 befreit sind. Da die Steuer nach Inkrafttreten des Vertrags eingeführt wurde, ist die diesbezügliche Befreiung der Rechtsprechung⁽¹¹⁰⁾ zufolge (in jedem Bundesland) eine „neue“ Maßnahme, die, wenn eine Beihilfe, dann eine neue Beihilfe umfassen würde.

3.3.3. **Schlussfolgerung zur Einstufung als bestehende oder als neue Beihilfen**

(197) Die Senkungen der Spielbankabgabe für bestimmte Spielbankunternehmer durch Ad-hoc-Beschlüsse der Behörden (Maßnahmen 2.b und 4.c in Anhang 1) wären, wenn Beihilfen, dann neue Beihilfemaßnahmen.

(198) Die besonderen Steuerregelungen für Spielbanken in jedem Bundesland (als Maßnahme 5 geprüfte Regelungen, einschließlich der Maßnahmen 1, 2.a und 4.b) scheinen nach dem derzeitigen Stand ab März 2007⁽¹¹¹⁾ in allen Bundesländern aufgrund der verschiedenen Änderungen der bestehenden Regelungen, wenn Beihilfen, dann neue Beihilfen zu begründen (zumindest in dem in den Erwägungsgründen (186), (187), (190), (195) und (196) genannten Umfang).

4. SCHLUSSFOLGERUNG

Nach dem Vorprüfverfahren vertritt die Kommission die Auffassung, dass einige beschwerdegegenständliche Maßnahmen keine Beihilfe umfassen. Maßnahme 3 betreffend den Abzug der im Rahmen der Gewinnabschöpfung gezahlten Beträge von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer und der Körperschaftsteuer für Spielbankunternehmer in NRW (dies betrifft ihre Einkünfte aus nicht mit dem Spielbetrieb zusammenhängenden Tätigkeiten) umfasst keinen (selektiven) Vorteil und daher auch keine Beihilfe. Was die mutmaßliche allgemeine Wirtschaftlichkeitsgarantie (Maßnahme 4.a) angeht, gibt es keine solche allgemeine Garantie und folglich keine staatliche Beihilfe.

Die Kommission vertritt jedoch die Auffassung, dass zum jetzigen Zeitpunkt nicht ausgeschlossen werden kann, dass die besonderen Steuervorschriften für Spielbankunternehmer (d. h. die unter Maßnahme 5 zusammengefassten Landesregelungen, einschließlich der Maßnahmen 1, 2.a und 4.b) staatliche Beihilfen zugunsten der Spielbankunternehmer darstellen könnten, die in dem in Abschnitt 3.3.3 beschriebenen Umfang neue Beihilfen beinhalten würden. Ebenso vertritt die Kommission vorläufig die Auffassung, dass die Ad-hoc-Beschlüsse der Behörden zur Senkung der besonderen Steuern für bestimmte Spielbankunternehmer im Falle von Neueröffnungen (Maßnahme 2.b) oder unter sonstigen Umständen (Maßnahme 4.c) staatliche Beihilfen darstellen könnten, die in dem oben beschriebenen Umfang neue Beihilfen beinhalten würden. Ferner hat die Kommission Zweifel, ob solche (etwaigen) Beihilfen für mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden können.

⁽¹¹⁰⁾ Siehe Urteil des Gerichtshofs vom 27. Juni 2013, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, ECLI:EU:C:2017:496, Rn. 88.

⁽¹¹¹⁾ Angesichts der am 8. März 2007 beginnenden Verjährungsfrist von zehn Jahren (siehe oben).

Die Kommission hat daher beschlossen, in Bezug auf folgende Maßnahmen das förmliche Prüfverfahren nach Artikel 108 Absatz 2 AEUV einzuleiten:

- Die besonderen Steuervorschriften, die allgemein für Spielbankunternehmer gelten (unter Maßnahme 5 zusammengefasste Landesregelungen) und sich aus mehreren Steuerbefreiungen und besonderen Steuern zusammensetzen (mit all ihren Merkmalen, so auch den automatischen Ermäßigungen dieser Steuern durch die Verrechnungsmechanismen im Rahmen von Maßnahme 1 und die automatischen Senkungen bei Neueröffnungen von Spielbanken im Rahmen von Maßnahme 2.a bzw. unter sonstigen Umständen im Rahmen von Maßnahme 4.b)
- Die Ad-hoc-Beschlüsse der Behörden zur Senkung der Spielbankabgabe (oder anderer besonderer Steuern für Spielbankunternehmer) für bestimmte Betreiber bei Neueröffnungen von Spielbanken und unter sonstigen Umständen (Maßnahmen 2.b und 4.c, siehe Aufstellung der Maßnahmen in Anhang 1).

Angesichts der zehnjährigen Verjährungsfrist erscheint es, wie in Erwägungsgrund (100) erläutert, angebracht, die eingehendere Prüfung für den Zeitraum ab März 2007 durchzuführen.

In Anbetracht der vorstehenden Ausführungen fordert die Kommission Deutschland im Rahmen des Verfahrens nach Artikel 108 Absatz 2 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf, innerhalb eines Monats nach Erhalt dieses Schreibens Stellung zu nehmen und alle sachdienlichen Angaben für die beihilferechtliche Würdigung der Maßnahme zu übermitteln. Ferner wird Deutschland aufgefordert, unverzüglich eine Kopie dieses Schreibens an die potenziellen Beihilfeempfänger weiterzuleiten.

Die Kommission erinnert Deutschland daran, dass Artikel 108 Absatz 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union aufschiebende Wirkung hat, und verweist auf Artikel 16 der Verordnung (EU) 2015/1589 des Rates, demzufolge die Kommission in Negativbeschlüssen hinsichtlich rechtswidriger Beihilfen entscheidet, dass der betreffende Mitgliedstaat alle notwendigen Maßnahmen ergreift, um die Beihilfe vom Empfänger zurückzufordern.

Die Kommission weist Deutschland darauf hin, dass sie die Beteiligten durch Veröffentlichung des vorliegenden Schreibens und einer aussagekräftigen Zusammenfassung dieses Schreibens im *Amtsblatt der Europäischen Union* von der Beihilfesache in Kenntnis setzen wird. Außerdem wird sie die Beteiligten in den EFTA-Staaten, die das EWR-Abkommen unterzeichnet haben, durch die Veröffentlichung einer Bekanntmachung in der EWR-Beilage zum *Amtsblatt der Europäischen Union* und die EFTA-Überwachungsbehörde durch die Übermittlung einer Kopie dieses Schreibens von dem Vorgang in Kenntnis setzen. Alle Beteiligten werden aufgefordert, innerhalb eines Monats ab dem Datum dieser Veröffentlichung Stellung zu nehmen.

ANHÄNGE

Anhang 1 — Ad-hoc-Beschlüsse der Behörden zur Senkung der Spielbankabgabe und/oder anderer besonderer Steuern für bestimmte Spielbankunternehmer (Maßnahmen 2.b und 4.c)

Land	Steuerpflichtiger Begünstigter	Steuerjahr	Ermäßigung (Art der Steuer, Steuersatz)	Rechtsgrundlage (1)	Verbindung zur beschwerdegegenständlichen Maßnahme
Baden-Württemberg	Baden-Württembergische Spielbanken GmbH & Co. KG	2007 (2)-2009	Weitere Leistungen (3)	§ 12 Abs. 2 Satz 1 (4)	Maßnahme 4.c
Bayern	Staatsbetriebe des Freistaats Bayern/Staatliche Lotterieverwaltung	2017	SBA (5) (25 % statt 30 %)	§ 5 Abs. 7	Maßnahme 4.c
Berlin	Spielbank Berlin GmbH & Co. KG (vor 2017-2018: Spielbank Berlin Gustav Jaenecke GmbH & Co. KG) + Neue Deutsche Spielcasino GmbH & Co. KG	2008	SBA (65,11 % statt 80 %)	§ 227 AO (6)	Maßnahme 4.c
		2009	SBA (55,04 % statt 80 %)	§ 227 AO	Maßnahme 4.c
Brandenburg	Brandenburgische Spielbanken GmbH & Co. KG	2007 (2)-2012	SBA (Senkung um den Umsatzsteuerbetrag) (7)	Erlass des Ministeriums der Finanzen vom 27. Juli 2006	Maßnahme 4.c
Brandenburg	Brandenburgische Spielbanken GmbH & Co. KG	2011-2012	SBA (Ermäßigung um 10 %)	§ 11 Abs. 4	Maßnahme 4.c
Bremen	Bremer Spielcasino GmbH & Co. KG	2007 (2)-2017	SBA	§ 5 Abs. 2 Satz 3	Maßnahme 4.c
Hamburg	Spielbank Hamburg Jahr + Achterfeld GmbH & Co. KG	2007 (2)-2013	Sonderabgabe	§ 3 Abs. 1 Satz 3	Maßnahme 4.c
Hessen	Kurhessische Spielbank Kassel/Bad Wildungen GmbH & Co. KG	2007 (2)-2018	SBA	§ 11 und § 12 Abs. 3 (8)	Maßnahme 4.c
	Spielbank Bad Homburg Wicker & Co. KG (bis 2012) / François-Blanc-Spielbank GmbH (seit 2013)	2008-2018	SBA		Maßnahme 4.c
	Spielbank Wiesbaden GmbH & Co. KG	2009-2017	SBA		Maßnahme 4.c

Land	Steuerpflichtiger Begünstigter	Steuerjahr	Ermäßigung (Art der Steuer, Steuersatz)	Rechtsgrundlage (1)	Verbindung zur beschwerdegegenständlichen Maßnahme
NRW	Casino Duisburg GmbH & Co. KG	2007 (2)	SBA (65 % statt 80 %)	§ 4 Abs. 2 Satz 2 (2)	Maßnahme 4.c
		2008-2010	SBA (35 % statt 50 %)	§ 12 Abs. 2 Satz 4	Maßnahme 2.b (Eröffnung in Duisburg)
	Westdeutsche Spielbanken GmbH & Co. KG	2007 (2)	SBA (65 % statt 80 % für großes Spiel)	§ 4 Abs. 2 Satz 2	Maßnahme 4.c
		2009-2012	SBA (2009: 35 % ab 1.10; 2010: 25 % ab 1.3; 2011-2012: 25 % bis 30.11.2012)	§ 12 Abs. 8	Maßnahme 4.c
Rheinland-Pfalz	Spielbank Mainz / Trier / Bad Ems GmbH & Co. KG	2008-2015	SBA	§ 7 Abs. 2 Satz 6, dann (ab 2012) § 6 Abs. 2 Satz 6	Maßnahme 4.c
		2013-2014	SBA	§ 227 AO	Maßnahme 4.c
		2010-2014	SBA	§ 7 Abs. 2 Satz 5	für Neueröffnungen Maßnahme 2.b (Eröffnung in Mainz)
	Spielbank Bad Neuenahr GmbH & Co. KG	2009-2013	SBA	§ 7 Abs. 2 Satz 5	Maßnahme 2.b (Eröffnung in Nürburg)
		2008-2015	SBA	§ 7 Abs. 2 Satz 6, dann (ab 2012) § 6 Abs. 2 Satz 6	Maßnahme 4.c
		2014	SBA	§ 227 AO	Maßnahme 4.c
Saarland	Saarland-Spielbank GmbH	2008-2013	SBA (Ermäßigung um 10 %)	§ 11 Abs. 2	Maßnahme 2.b (Eröffnung in Neunkirchen 2009)
		2009-2011	SBA (Ermäßigung um 1,5 %)	§ 11 Abs. 7	Maßnahme 4.c
		2013-2014	SBA (Ermäßigung um 10 %)	§ 11 Abs. 7	Maßnahme 4.c
Sachsen-Anhalt	Spielbanken Sachsen-Anhalt GmbH	2007 (2)	SBA (Ermäßigung auf 27 %)	§ 3 Abs. 2 Satz 6	Maßnahme 4.c
		2008-2009	SBA (Ermäßigung auf 25 %, dann auf 20 %) Zusatzabgabe (Ermäßigung auf 10 %, dann auf 5 %)		Maßnahme 4.c

Land	Steuerpflichtiger Begünstigter	Steuerjahr	Ermäßigung (Art der Steuer, Steuersatz)	Rechtsgrundlage ⁽¹⁾	Verbindung zur beschwerdegegenständlichen Maßnahme
Thüringen	Casino Erfurt GmbH & Co. KG	2009	Weitere Leistung (Ermäßigung um 0,402 Mio. EUR)	§ 227 AO	Maßnahme 4.c

⁽¹⁾ Sofern nicht anders angegeben, verweist diese Spalte auf die Bestimmungen der geltenden Landesspielbankgesetze.

⁽²⁾ Angesichts der Verjährungsfrist für die Rückforderung von Beihilfen (Beginn am 8. März 2007) gilt diese Aufstellung nicht für vor dem 8. März 2007 gewährte etwaige Beihilfen.

⁽³⁾ Die Steuer wurde (durch Ad-hoc-Beschlüsse) reduziert, um insbesondere die zusätzliche Umsatzsteuer zu berücksichtigen, die seit der Reform von 2006, durch die Spielbankunternehmer umsatzsteuerpflichtig wurden, entrichtet wurde.

⁽⁴⁾ In Verbindung mit § 227 der Abgabenordnung (AO).

⁽⁵⁾ Spielbankabgabe.

⁽⁶⁾ Abgabenordnung.

⁽⁷⁾ Die Spielbanksteuer wurde (durch Ad-hoc-Beschlüsse) reduziert, um die zusätzliche Umsatzsteuer zu berücksichtigen, die seit der Reform von 2006, durch die Spielbankunternehmer umsatzsteuerpflichtig wurden, entrichtet wurde.

⁽⁸⁾ In Verbindung mit § 163 AO.

⁽⁹⁾ In Verbindung mit § 11 Abs. 2 der Rahmenerlaubnis für WestSpiel vom 11.4.1975.

Anhang 2 — Beschwerdegegenständliche Maßnahmen ⁽¹¹²⁾

A. Im Rahmen der Maßnahme 2 (Senkung der Spielbankabgabe bei Neueröffnungen: Maßnahmen 2.a und 2.b)

Land	Rechtsgrundlage ⁽¹⁾	Automatisch oder optional	Im Referenzzeitraum angewendet oder nicht
Baden-Württemberg	§ 33 Abs. 2	Optional (2.b)	Nicht angewendet
Hessen	§ 11 Abs. 1 Satz 1	Optional (2.b)	Nicht angewendet
Mecklenburg-Vorpommern	§ 7 Abs. 2 Satz 2	Automatisch (2.a)	Im Rahmen der Maßnahme 5 bewertet
NRW	§ 12 Abs. 2 Satz 3	Optional (2.b)	Nicht angewendet
Niedersachsen	§ 4 Abs. 1 Satz 4	Automatisch (2.a)	Im Rahmen der Maßnahme 5 bewertet
Saarland	§ 11 Abs. 2	Automatisch (2.a)	Im Rahmen der Maßnahme 5 bewertet
Sachsen	§ 11 Abs. 2	Automatisch (2.a)	Im Rahmen der Maßnahme 5 bewertet

⁽¹⁾ Sofern nicht anders angegeben, verweist diese Spalte auf die Bestimmungen der geltenden Landesspielbankgesetze.

B. Im Rahmen der Maßnahme 4 (Senkung der Spielbankabgabe unter sonstigen Umständen: Maßnahmen 4.b und 4.c)

Land	Rechtsgrundlage ⁽¹⁾	Automatisch oder optional	Im Referenzzeitraum angewendet oder nicht
Baden-Württemberg	§ 33 Abs. 3	Optional (4.c)	Nicht angewendet

⁽¹¹²⁾ Der Geltungsbereich des vorliegenden Beschlusses ist nicht auf die aufgeführten beschwerdegegenständlichen Maßnahmen begrenzt.

Land	Rechtsgrundlage ⁽¹⁾	Automatisch oder optional	Im Referenzzeitraum angewendet oder nicht
Bayern	§ 5 Abs. 7	Optional (4.c)	Angewendet (siehe Anhang 1), im Rahmen der Maßnahme 4 bewertet
Brandenburg	§ 11 Abs. 3	Optional (4.c)	Nicht angewendet
Bremen	§ 5 Abs. 2 Satz 3	Optional (4.c)	Angewendet (siehe Anhang 1), im Rahmen der Maßnahme 4 bewertet
Hamburg	§ 3 Abs. 1 Satz 2	Automatisch (Teil der allgemein anwendbaren Regelung) (4.b)	Im Rahmen der Maßnahme 5 bewertet
Hessen	§ 10 Abs. 2	Automatisch (Teil der allgemein anwendbaren Regelung) (4.b)	Im Rahmen der Maßnahme 5 bewertet
Rheinland-Pfalz	§ 6 Abs. 2 Satz 6	Optional (4.c)	Angewendet (siehe Anhang 1), im Rahmen der Maßnahme 4 bewertet
Saarland	§ 14 Abs. 7	Optional (4.c)	Angewendet (siehe Anhang 1), im Rahmen der Maßnahme 4 bewertet

⁽¹⁾ Sofern nicht anders angegeben, verweist diese Spalte auf die Bestimmungen der geltenden Landesspielbankgesetze.

Anhang 3 — Aufstellung der Landesspielbankgesetze, der Rechtsgrundlagen für die Mechanismen zur Umsatzsteuerverrechnung (Maßnahme 1) und der Rechtsgrundlagen für die Befreiung von Landes- und Gemeindesteuern

Land	Landesspielbankgesetze	Umsatzsteuer-verrechnung (Maßnahme 1)	Steuerbefreiung
Baden-Württemberg	Landesglücksspielgesetz (LGlüG) vom 20. November 2012 (GBl. 2012, 604)	§ 33 Abs. 5	§ 39
Bayern	Gesetz über Spielbanken im Freistaat Bayern (Spielbankengesetz — SpielbG) vom 26. Juli 1995 (GVBl. S. 350, BayRS 2187-1-I)	§ 5 Abs. 8	§ 9
Berlin	Gesetz über die Zulassung öffentlicher Spielbanken in Berlin (Spielbankengesetz — SpBG) vom 8. Februar 1999 (GVBl. S. 70)	§ 3 Abs. 8	§ 7
Brandenburg	Gesetz über die Zulassung öffentlicher Spielbanken im Land Brandenburg (Spielbankengesetz — SpielbG) vom 18. Dezember 2007 (GVBl. I S. 218, 223)	§ 11 Abs. 9	§ 11 Abs. 4
Bremen	Gesetz über die Zulassung einer öffentlichen Spielbank vom 20. Februar 1978 (Brem.GBl. 1978, 67)	§ 5 Abs. 2	§ 8
Hamburg	Gesetz über die Zulassung einer öffentlichen Spielbank vom 24.5.1976 (HmbGVBl. Nr. 22, 1976, 139)	§ 3 Abs. 2	§ 5 Abs. 6

Land	Landesspielbankgesetze	Umsatzsteuer-verrechnung (Maßnahme 1)	Steuerbefreiung
Hessen	Hessisches Spielbankgesetz vom 15. November 2007 (GVBl. I S. 753)	§ 8 Abs. 5	§ 7 Abs. 2
Mecklenburg-Vorpommern	Spielbankgesetz des Landes Mecklenburg-Vorpommern (Spielbankgesetz — SpbG M-V) vom 17. Dezember 2009 (GVOBl. M-V 2009, S. 721)	§ 7 Abs. 7	§ 11 Abs. 3
Niedersachsen	Niedersächsisches Spielbankengesetz (NSpielbG) vom 16. Dezember 2004 (Nds. GVBl. 2004, 605)	§ 4 Abs. 9	§ 8
NRW	Gesetz über die Zulassung öffentlicher Spielbanken im Land Nordrhein-Westfalen (Spielbankgesetz NRW — SpielbG NRW) vom 13. November 2012 (GV. NRW. S. 524)	§ 12 Abs. 3	§ 18
Rheinland-Pfalz	Spielbankgesetz vom 19. November 1985 (GVBl. 1985, 260)	§ 6 Abs. 4	§ 8a
Saarland	Saarländisches Spielbankgesetz (SpielbG-Saar) vom 20. Juni 2012 (Amtsblatt 2012, S. 156)	§ 14 Abs. 1	§ 19
Sachsen	Sächsisches Spielbankengesetz vom 26. Juni 2009 (SächsGVBl. S. 318)	§ 11 Abs. 8	§ 15
Sachsen-Anhalt	Spielbankgesetz des Landes Sachsen-Anhalt (SpielbG LSA) vom 16. Dezember 2009 (GVBl. LSA 2009, 691)	§ 12 Abs. 5	§ 17
Schleswig-Holstein	Spielbankgesetz des Landes SH vom 29. Dezember 1995 (GVOBl. 1996, 78)	§ 8 Abs. 2	§ 10
Thüringen	Thüringer Spielbankgesetz (ThürSpbkG) vom 15. April 2004 (GVBl. 2004, 473)	§ 3 Abs. 5	§ 7

ISSN 1977-0928 (edición electrónica)
ISSN 1725-244X (edición papel)



Oficina de Publicaciones
de la Unión Europea
L-2985 Luxemburgo
LUXEMBURGO

ES