Datum van inontvangstneming	:	07/02/2014

Zaak C-5/14

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

7 januari 2014

Verwijzende rechter:

Finanzgericht Hamburg (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

19 november 2013

Verzoekende partij:

Kernkraftwerke Lippe-Ems GmbH

Verwerende partij:

Hauptzollamt Osnabrück

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Beroep tegen de heffing van splijtstofbelasting (Kernbrennstoffsteuer)

Voorwerp en rechtsgrondslag van het prejudiciële verzoek

Uitlegging van het Unierecht, artikel 267 VWEU

Prejudiciële vragen

1) Kan een rechter van een lidstaat op grond van artikel 267, tweede zin, juncto eerste zin, sub [b], van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) het Hof van Justitie van de Europese Unie ook dan verzoeken uitspraak te doen over vragen betreffende de uitlegging van Unierecht die hem in verband met de rechtmatigheid van een nationale wet zijn voorgelegd, als deze rechter niet alleen twijfelt aan de overeenstemming van

die wet met het Unierecht, maar bovendien tot de overtuiging is gekomen dat die nationale wet in strijd is met de nationale grondwet en hij deze kwestie daarom in een parallelle zaak reeds heeft voorgelegd aan het Bundesverfassungsgericht (federaal constitutioneel hof), dat krachtens het nationale recht bij uitsluiting bevoegd is de grondwettigheid van wetten te toetsen maar nog geen uitspraak in die zaak heeft gedaan?

2) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord:

Staan de ter harmonisatie van accijnzen en voor energieproducten en elektriciteit in de Unie vastgestelde richtlijnen 2008/118/EG en 2003/96/EG in de weg aan de invoering van een nationale belasting op de voor de bedrijfsmatige productie van elektriciteit gebruikte splijtstoffen? Is het in dit verband relevant, dat kan worden verwacht dat de nationale belasting via de elektriciteitsprijs op de verbruiker wordt afgewenteld, en zo ja, wat dient onder afwenteling te worden verstaan?

3) Kan een onderneming zich tegen een belasting die een lidstaat op het gebruik van splijtstoffen voor de bedrijfsmatige productie van elektriciteit heft teneinde daarmee inkomsten te verkrijgen, verzetten met het argument dat de heffing van die belasting een met het Unierecht strijdige steunmaatregel in de zin van artikel 107 VWEU is?

Indien bovenstaande vraag bevestigend wordt beantwoord:

Is het Duitse Kernbrennstoffsteuergesetz (wet op de splijtstofbelasting), dat, met het doel inkomsten te verkrijgen, een belasting oplegt aan uitsluitend ondernemingen die met gebruikmaking van splijtstoffen bedrijfsmatig elektriciteit produceren, een steunmaatregel van de staat als bedoeld in artikel 107 VWEU? Welke omstandigheden moeten in aanmerking worden genomen bij de toetsing of andere ondernemingen, die niet op dezelfde wijze worden belast, in een vergelijkbare feitelijke en juridische positie verkeren?

4) Is de heffing van de Duitse splijtstofbelasting in strijd met de regelingen van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap voor Atoomenergie (EGA-Verdrag)?

Aangehaalde Uniewetgeving

Handvest van de grondrechten, met name artikelen 47 en 51

VWEU, met name de artikelen 107, 108, 110 en 267

Richtlijn 2008/118/EG (accijnsrichtlijn), met name artikel 1

Richtlijn 2003/96/EG (energiebelastingrichtlijn), met name artikelen 1, 2 en 14

EGA-Verdrag, met name de artikelen 1, 2, 52, 86, 87, 93, 191 en 192

Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Unie (PB 2012, C 326, blz. 266), met name artikel 3

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Grundgesetz (Duitse grondwet; hierna: „GG"), met name artikel 100, lid 1, eerste zin

Kernbrennstoffsteuergesetz (KernbrStG), met name §§ 1-3, 5-7 en de memorie van toelichting

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

1 Het geschil tussen partijen betreft onder meer de vraag of het Kernbrennstoffsteuergesetz, dat op 1 januari 2011 in Duitsland in werking is getreden, met het Europese recht verenigbaar is. Deze wet is door de Bundestag [federaal parlement] vastgesteld op de grondslag van zijn bevoegdheid tot vaststelling van accijnswetten.

2 Ingevolge deze wet wordt op nucleair materiaal dat voor de bedrijfsmatige productie van elektriciteit wordt gebruikt, splijtstofbelasting geheven (§ 1). Deze belasting is verschuldigd indien splijtstof of individuele splijtstofstaven voor het eerst in een kernreactor worden geplaatst en een zichzelf in stand houdende kettingreactie op gang wordt gebracht (§ 5). Volgens de memorie van toelichting bij het oorspronkelijke wetsontwerp heeft de heffing van splijtstofbelasting ten doel extra inkomsten te genereren ter consolidatie van de federale begroting.

3 Verzoekster, die in de stad Lingen de kerncentrale „Emsland" exploiteert, voldeed in juni 2011 aan de voorwaarden van het belastbaar feit van § 5 KernbrStG. Dienovereenkomstig diende zij de wettelijk voorgeschreven aangifte, waarin zij zelf de te betalen belasting berekende (de zogenoemde belastingaanmelding). Deze berekening werd bij beschikking van het verwerende Hauptzollamt gewijzigd, waarbij het bedrag aan af te dragen belasting werd vastgesteld op 154 117,455 Euro.

4 Aangezien verzoekster van mening is dat het Kernbrennstoffsteuergesetz in strijd is met het recht, is zij – na een vruchteloze bezwaarschriftprocedure – daartegen bij de verwijzende rechter in beroep gekomen. Zij vordert nietigverklaring van de belastingaanmelding van 13 juli 2011. Verweerder vordert verwerping van het beroep.

5 Bij het Finanzgericht is een parallelle procedure van een andere exploitant van een kerncentrale aanhangig, waarin het gerecht op de voet van artikel 100, lid 1, eerste

zin, GG de kwestie aan het Bundesverfassungsgericht heeft voorgelegd. Ingevolge deze bepaling is een gerecht, indien het van mening is dat een wet die voor zijn beslissing van doorslaggevende betekenis is met de grondwet in strijd is, verplicht de zaak te schorsen en de kwestie ter beslissing aan het Bundesverfassungsgericht voor te leggen. Aangezien in de rechtspraak en de doctrine omstreden is of het Kernbrennstoffsteuergesetz ongrondwettig is, kan geen betrouwbare prognose worden gegeven van de uitkomst van de procedure bij het Bundesverfassungsgericht. Daarnaast is het onzeker of het Bundesverfassungsgericht, zelfs als het tot de slotsom mocht komen dat het Kernbrennstoffsteuergesetz ongrondwettig is, de wet ex tunc of alleen ex nunc ongeldig en niet-toepasselijk zal verklaren. Het Kernbrennstoffsteuergesetz blijft in elk geval van kracht totdat het Bundesverfassungsgericht uitspraak heeft gedaan, aangezien dit het enige gerecht is met de bevoegdheid federale wetten te verwerpen.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

Eerste vraag

6 Deze vraag betreft de ontvankelijkheid van het verzoek om prejudiciële beslissing: Indien het Bundesverfassungsgericht het Kernbrennstoffsteuergesetz met terugwerkende kracht ongrondwettig verklaart, zou de door verzoekster bestreden belastingaanmelding alleen al om die reden nietig moeten worden verklaard, met als gevolg dat het voor de uitspraak in het geding niet meer op de uitlegging van het Unierecht zou aankomen. Bij het verwijzende gerecht prevaleert evenwel de opvatting dat een verzoek om een prejudiciële beslissing ook in deze situatie ontvankelijk is.

7 In de eerste plaats kan het Finanzgericht er, gezien de onzekere uitkomst van de procedure bij het Bundesverfassungsgericht, niet op vertrouwen dat hij het Kernbrennstoffsteuergesetz niet zal hoeven toe te passen en dat de vraag naar de verenigbaarheid van die wet met het Unierecht daarom in casu niet relevant zal blijken. De betrokken wet is in elk geval tot de uitspraak van het Bundesverfassungsgericht geldend recht dat door het verwijzende gerecht moet worden toegepast, waarbij ook getoetst moet worden of het in overeenstemming is met het Unierecht, dat voorrang geniet.

8 In de tweede plaats moet artikel 100, lid 1, eerste zin, GG, ook al schrijft dit voor dat het geding moet worden opgeschort totdat het Bundesverfassungsgericht uitspraak heeft gedaan, overeenkomstig het Unierecht aldus worden uitgelegd dat hierin geen verbod tot prejudiciële verwijzing is vervat. Dit blijkt duidelijk uit de vaste rechtspraak van het Hof. Immers, bij vragen over de uitlegging van het Unierecht „kent [artikel 267 VWEU] aan de nationale rechterlijke instanties de meest uitgebreide bevoegdheid toe zich tot het Hof te wenden ... [en] mogen [zij] die bevoegdheid overigens uitoefenen op elk tijdstip in de procedure dat zij

daarvoor geschikt achten" (arrest van 5 oktober 2010, Elchinov, C-173/09, punt 26). Bovendien is de nationale rechter verplicht „zorg te dragen voor de volle werking van [het Unierecht] waarbij hij zo nodig, op eigen gezag, elke strijdige bepaling van de nationale wetgeving buiten toepassing moet laten, zonder dat hij de voorafgaande opheffing hiervan via enige constitutionele procedure heeft te vragen of af te wachten" (arrest van 18 juli 2013, Consiglio nazionale dei geologi, C-136/12, punt 33).

9 In de derde plaats is het Finanzgericht van oordeel dat in de onderhavige situatie, mede met het oog op de door artikel 47, tweede zin en artikel 51, lid 1, van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie gewaarborgde rechtsbescherming binnen een redelijke termijn, een prejudiciële verwijzing op zijn plaats is. Indien de procedure van artikel 100, lid 1, eerste zin, GG bij het Bundesverfassungsgericht, die gewoonlijk zeer tijdrovend is, niet in het voordeel van verzoekster zou worden beslecht en pas daarna door een prejudiciële verwijzing duidelijkheid kon worden verkregen over de uitlegging van het Europese recht, zouden verzoekster in deze procedure en de partijen in de parallelle procedure moeten rekenen op een uiterst langdurige rechtsgang. In dit verband dient ook de zeer hoge waarde van het geding voor verzoekster in aanmerking te worden genomen.

Tweede vraag

10 Gelet op artikel 14, lid 1, sub a, van richtlijn 2003/96 zijn de lidstaten principieel verplicht de voor de productie van elektriciteit gebruikte „energieproducten" vrij te stellen van belasting. De energiebelasting wordt dan ook alleen geheven op de opgewekte stroom, dus als output-belasting, niet echter op de voor die output gebruikte „energieproducten". In de catalogus die de Uniewetgever in artikel 2, lid 1, van deze richtlijn heeft opgenomen ter bepaling van de werkingssfeer van de richtlijn en waarin de producten zijn genoemd die worden geacht energieproducten in de zin van de richtlijn te zijn, worden splijtstoffen echter niet vermeld, en deze vallen evenmin binnen de door artikel 2, lid 3, tweede en derde zin, verruimde werkingssfeer van de richtlijn, als motor- of verwarmingsbrandstof gebruikte producten. Gelet op het voorgaande kan artikel 14, lid 1, van richtlijn hoogstens naar analogie op splijtstoffen van toepassing zijn.

11 Een argument voor analoge toepassing kan mogelijk worden gevonden in het verslag van het Europees Parlement over de ontwerprichtlijn van de Raad tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit van 11 september 2003 (A5-0302/2003). Volgens dit verslag had de Raad „overeenstemming bereikt over een alomvattende richtlijn betrokken energiebelasting, die alle vormen van energie omvat". Dat wekt in elk geval niet de indruk dat de wetgever van de Unie met de catalogus in artikel 2 van richtlijn 2003/96 de kernenergie bewust buiten de werkingssfeer van de richtlijn heeft willen houden en dat aan de opsomming van energieproducten een limitatief karakter dient te worden toegekend. Feit blijft evenwel, dat de kernenergie niet in

de daarna aangenomen richtlijn is opgenomen. Dat valt wellicht te verklaren met het feit dat de nucleaire brandstoffen in het Euratom-Verdrag aan een bijzondere regeling zijn onderworpen op grond waarvan ze als eigendom van de Europese Gemeenschap voor Atoomenergie (Art. 86 EGA-Verdrag) niet aan het normale handels- en goederenverkeer deelnemen en daarom ook nooit in het vrije verkeer komen, wat normaal gesproken als aanknopingspunt voor de heffing van accijnzen dient (zie bijvoorbeeld punt 8 van de considerans van richtlijn 2008/118). Anderzijds kunnen juist die omstandigheden er ook voor spreken dat harmonisatie niet noodzakelijk werd geacht en dat splijtstoffen bewust niet in de richtlijn zijn opgenomen. Bovendien is het de vraag of in richtlijnen neergelegd recht, dat in de loop van een stapsgewijze harmonisatie wordt vastgesteld, zich voor extensieve uitlegging of toepassing naar analogie leent.

12 Indien het heffen van belasting van splijtstoffen niet reeds op grond van de toepasselijkheid van richtlijn 2003/96 is uitgesloten, kan de harmonisatie door richtlijn 2008/118, die een algemeen systeem voor accijnzen voorschrijft, daaraan naar mening van de verwijzende rechter in de weg staan. In dat verband rijst bij de rechter de vraag, of de splijtstofbelasting als een indirecte belasting op elektriciteit moet worden beschouwd en, als die vraag bevestigend wordt beantwoord, of door artikel 1, leden 1 en 2, van richtlijn 2008/118 de bevoegdheid van de lidstaten om inkomsten te genereren door indirecte belastingen wordt beperkt tot de aldaar genoemde accijnsproducten.

13 Naar de mening van het Finanzgericht moet worden uitgemaakt of indirecte belastingen op elektriciteit in de zin van richtlijn 2008/118 alle belastingen zijn waarvan de hoogte op zijn minst indirect bepaald wordt door de hoeveelheid aan de consument ter beschikking gestelde stroom en hiermede dus in evenredige verhouding staan. De verhouding tussen enerzijds de splijtstofbelasting en anderzijds de geproduceerde of ter beschikking gestelde stroom is weliswaar niet strikt proportioneel, want de hoeveelheid stroom die in de reactor van een kerncentrale na plaatsing van de splijtstofelementen wordt geproduceerd kan, afhankelijk van de soort en de hoedanigheid van de gebruikte splijtstof, variëren en hangt ook af van de tussen verschillende centrales bestaande verschillen in efficiëntie van de reactor. Daaruit blijkt echter tegelijkertijd ook dat de verhouding tussen enerzijds de splijtstofbelasting en anderzijds de geproduceerde of ter beschikking gestelde stroom in de regel bij benadering evenredig is.

14 Het Finanzgericht neigt ertoe dit aldus te verstaan dat, aangezien de richtlijn ten doel heeft harmonisatie te bewerkstelligen, niet-wezenlijke onnauwkeurigheden in de heffingsgrondslag niet van belang zijn en dat een bij benadering gegeven proportionaliteit daarom volstaat. Het gerecht geeft zich daarbij ook rekenschap van het arrest van het Hof van 10 juni 1999, Braathens (C-346/97), inzake de voorloper van de huidige bepaling in artikel 1 van richtlijn 92/12. In deze beslissing heeft het Hof bevestigd dat er sprake is van een indirecte belasting op het verbruik van een goed indien er een rechtstreeks en onlosmakelijk verband bestaat tussen het verbruik van het goed aan de ene kant en het belastbare feit aan

de andere kant. Men mag ervan uitgaan dat in casu een zodanig verband bestaat, aangezien de splijtstofbelasting wordt geheven op het gebruik van de splijtstoffen voor de productie van elektriciteit en elektriciteit na de productie, bij gebrek aan afdoende opslagmogelijkheden, in beginsel ook wordt verbruikt.

15 Mogelijk impliceren de in artikel 1 van richtlijn 2008/118 gebezigde begrippen „indirecte heffing" en „indirecte belastingen" evenwel ook, dat de belasting uiteindelijk ten laste komt van een ander dan degene die tot voldoening ervan gehouden. Principieel is een dergelijke verschuiving van de last bij een belasting die wordt geheven van een bij de vervaardiging van een goed gebruikt productiemiddel – in casu de splijtstof – mogelijk, aangezien dergelijke belastingen over het algemeen bij de verkoop van de goederen in de prijs worden doorberekend en daardoor op de consument worden afgewenteld. Indien het er dus op aankomt of de elektriciteitsverbruikers de uiteindelijke last dragen, blijft de vraag of kan worden aangenomen dat de belastingplichtige ondernemingen in staat zullen zijn de splijtstofbelasting daadwerkelijk op hun afnemers af te wentelen.

16 Om te beginnen kan worden geconstateerd dat de producent het aan de afwenteling verbonden financiële risico draagt en de wetgever dus niet ervoor hoeft te zorgen dat de belasting daadwerkelijk kan worden afgewenteld. Een accijns mag echter niet zodanig worden ingericht dat de afwenteling daarvan eigenlijk onrealistisch is. Maar algemene overwegingen laten vermoeden dat dat juist bij elektriciteit het geval zal zijn. Elektriciteit is een goed dat op verschillende manieren kan worden geproduceerd, maar het product zelf valt daarna niet meer te onderscheiden naar de wijze waarop het is geproduceerd. De met kernenergie geproduceerde stroom wordt net als de op andere wijze geproduceerde stroom meestal in het algemene elektriciteitsnet ingevoerd en gaat zodoende op in de totale stroomproductie binnen het heffingsgebied. Aan de elektriciteitsbeurs wordt de elektriciteit als zogenaamde grijze stroom „Egalstrom" verhandeld, dus onafhankelijk van zijn oorsprong. De elektriciteitsaanbieders zijn directe concurrenten. Het prijsmechanisme op de elektriciteitsmarkt binnen het heffingsgebied enerzijds, en anderzijds de omstandigheid dat de stroom in een gemeenschappelijk elektriciteitsnet wordt ingevoerd, resulteren erin dat door de handel aan de stroombeurs een in wezen uniforme elektriciteitsprijs tot stand komt. Daarbij kan ook nog worden bedacht dat in het geval van elektriciteit in het elektriciteitsnet de „producten" van de verschillende aanbieders in de aan distributie voorafgaande handelsfase, voordat ze de verbruiker bereiken, vermengd wordt, zodat bij de verbruiker differentiatie naar producent helemaal niet meer mogelijk is.

17 In het concrete geval heeft verzoekster betoogd dat het op grond van het prijsmechanisme in Duitsland nauwelijks mogelijk is de splijtstofbelasting op de eindverbruiker af te wentelen. De elektriciteitsprijs op de European Energy Exchange in Leipzig wordt bepaald door de laatste elektriciteitscentrale die is ingeschakeld om in de bestaande behoefte te voorzien, de zogenoemde

piekbelastingscentrale. Kerncentrales zijn op grond van de bijzonder lage productiekosten als zogenoemde basislastcentrales doorlopend in bedrijf voor het afdekken van de basisbehoefte. Als de vraag naar elektriciteit stijgt, worden piekbelastingscentrales, die in de regel tegen hogere kosten produceren, in het aanbod opgenomen, en deze bepalen dan de marktprijs. Kerncentrales, die alleen als piekbelastingscentrale fungeren in periodes waarin de vraag naar elektriciteit gering is, hebben maar zelden een actieve invloed op de elektriciteitsprijs. De afwenteling van productiekosten voor nucleaire stroom op de eindverbruiker via de elektriciteitsprijs is daarom op grond van de prijsstructuur slechts zeer zelden mogelijk. Aangezien in de onderhandse elektriciteitshandel de prijzen aan de elektriciteitsbeurzen in de regel als referentie dienen, is afwenteling ook in die marktsector in principe niet mogelijk.

18 Overigens is de wetgever er zelf van uitgegaan dat de belasting niet zou kunnen worden afgewenteld, aangezien, aldus de memorie van toelichting, niet verwacht werd dat de splijtstofbelasting een uitwerking op het prijspeil zou hebben. Het was juist de bedoeling met deze belasting de winsten van de exploitanten van kerncentrales af te romen en zo het voordeel te compenseren dat zij kregen door de tegelijkertijd besloten looptijdverlenging van de kerncentrales.

19 Anderzijds heeft het Finanzgericht er oog voor dat het begrip „indirecte belastingen” in het Unierecht een afgrenzende functie heeft tegenover het begrip „directe belastingen” (onder meer in artikel 110 e.v. VWEU) en dat daaronder mogelijk ook belastingen zijn begrepen waarvan niet valt te verwachten dat zij kunnen worden afgewenteld. Directe belastingen zijn gewoonlijk gebonden aan de persoon van de belastingplichtige en niet aan goederen of diensten die in de regel de grondslag vormen voor de heffing van indirecte belastingen. De afgrenzingsfunctie van het begrip „indirecte belastingen” kan bij de uitlegging ervan in het kader van het Unierecht niet buiten beschouwing blijven. Zelfs in aanmerking nemend dat de splijtstofbelasting een winstafromend effect heeft, is deze belasting, daar zij op basis van goederen wordt geheven, in elk geval geen klassieke directe belasting. De rechter wijst in dit verband ook op het arrest van het Hof van 24 oktober 2013, Metropol Spielstätten Unternehmergesellschaft (C-440/12), waarin het om de afwentelbaarheid van de belasting op de toegevoegde waarde ging en het Hof voor die afwentelbaarheid relatief lichte eisen heeft geformuleerd. Indien, zoals de verwijzende rechter aanneemt, de desbetreffende opmerkingen ook voor accijnzen gelden, is de belasting altijd afwentelbaar indien zij – zoals in casu – niet hoger is dan de vergoeding die voor de betrokken goederen of diensten moet worden betaald.

20 Indien, gelet op het voorgaande, de splijtstofbelasting een niet-rechtstreekse of indirecte belasting in de zin van richtlijn 2008/118 is, vindt zij naar de mening van de rechter geen steun in artikel 1, lid 1, van deze richtlijn. Deze bepaling zou immers hoogstens samen met richtlijn 2003/96 als rechtsgrondslag van de betrokken belasting kunnen dienen. Zoals hierboven reeds uiteengezet vallen splijtstoffen echter niet onder de bewoordingen van artikel 2 van deze richtlijn.

Ook als de richtlijn wat dat betreft anders zou moeten worden uitgelegd, moet ervan worden uitgegaan dat splijtstoffen onder de vrijstelling van artikel 14, lid 1, sub a, eerste zin vallen. Weliswaar biedt artikel 14, lid 1, sub a, tweede zin, van de richtlijn de lidstaten de mogelijkheid om voor de productie van elektriciteit gebruikte energieproducten uit milieubeleidsoverwegingen toch aan belasting te onderwerpen, maar aan die voorwaarde is in casu niet voldaan. Volgens de memorie van toelichting streeft het Kernbrennstoffsteuergesetz immers geen milieubeleidsdoelen na, maar wordt daarmee beoogd inkomsten te verkrijgen ten behoeve van de algemene begroting.

21 Art. 1, lid 2, van richtlijn 2008/118, dat bepaalt dat de lidstaten op accijnsgoederen onder bepaalde voorwaarden andere indirecte belastingen met specifieke doeleinden kunnen heffen, kan ook niet als rechtsgrondslag dienen, aangezien de bedoeling inkomsten te verkrijgen niet meer is dan een algemeen belastingdoel.

22 De heffing van indirecte belastingen die het kader van deze regeling te buiten gaat, lijkt niet geoorloofd. Als het namelijk de bedoeling was geweest dat de lidstaten een algemene ongeclausuleerde vrijheid behielden om naast de belastingen die bij de in artikel 1, lid 1, van richtlijn 2008/118 genoemde richtlijnen zijn geregeld, nog andere indirecte belastingen op accijnsgoederen te heffen, zou de regeling van lid 2 van deze bepaling, die de heffing van andere belastingen binnen het daar nader aangegeven kader toestaat, feitelijk zonder toepassingsgebied zijn.

23 In dit verband merkt de verwijzende rechter op dat hij de opvatting van verzoekster niet deelt, dat het Duitsland alleen al wegens een „alomvattende bevoegdheid op het gebied van de energie" van de Europese Unie op basis van het Verdrag van Lissabon of wegens een „algemeen verbod op de zogenoemde inputbelasting van elektriciteit", op grond van een „structurele harmonisatieplicht of preventieve schorsende werking van de nog niet geëffectueerde harmonisatie van het belastingrecht van de lidstaten" dan wel wegens een eventueel „CO2-prijssignaal", hetzij rechtstreeks, hetzij op basis van de uitlegging van de genoemde richtlijnen, verboden is het gebruik van splijtstoffen voor de productie van elektriciteit te belasten.

Derde vraag, subvraag 1

24 Weliswaar kan ook de heffing van belasting een vorm van steunverlening zijn, namelijk steunverlening aan een concurrent indien die belasting bij hem niet op dezelfde voet wordt geheven en de betrokken autoriteiten daarmee afzien van fiscale inkomsten die zij normalerwijze hadden kunnen innen (zie o. a. arrest van het Hof van 17. November 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri, C-169/08, punt 57). Het Hof van Justitie heeft evenwel in gevallen van steun in de vorm van belastingvrijstelling herhaaldelijk vastgesteld dat belastingplichtigen zich niet aan betaling van een belasting kunnen onttrekken of de terugbetaling daarvan

vorderen door zich erop te beroepen dat de vrijstelling van andere ondernemingen een vorm van staatssteun is (zie bv. het arrest van 7 september 2006, Laboratoires Boiron, C-526/04, punt 30 en de daar aangehaalde rechtspraak). In een dergelijke situatie is het immers niet de fiscale maatregel die op de belastingplichtige rust, die inbreuk maakt op de staatssteunregels van de Unie, maar de vrijstelling van de heffing die aan bepaalde anderen, die eigenlijk ook belastingplichtig zijn, wordt verleend. In die gevallen moet de vervalsing van de mededinging daarom worden opgeheven door de verleende steun terug te vorderen, wat geschiedt door de ten onrechte vrijgestelde belastingplichtige te verplichten het bedrag van de onrechtmatig verleende belastingvrijstelling alsnog af te dragen.

25 Op het hierboven geschetste beginsel heeft het Hof van Justitie evenwel in de bovengenoemde zaak Laboratoires Boiron voor de categorie zaken betreffende zogenoemde asymmetrische belastingen een uitzondering toegestaan. Asymmetrisch belastingen zijn belastingen waarbij slechts één van twee concurrerende categorieën marktdeelnemers aan de heffing wordt onderworpen (punt 33 van het arrest). Dienovereenkomstig kan een marktdeelnemer zich bij uitzondering op de onrechtmatigheid van de betrokken heffing beroepen en teruggaaf van de betaalde bedragen vorderen, als de heffing en de vermeende steunmaatregel onlosmakelijk verbonden elementen van een en dezelfde fiscale maatregel zijn (punten 45 en 46). Aangezien exploitanten van kerncentrales zich van hun concurrenten onderscheiden doordat alleen de eerstgenoemden van splijtstoffen gebruik maken om elektriciteit op te wekken, twijfelt de verwijzende rechter eraan of hier sprake is van een dergelijke maatregel en dus of hier kan worden gesproken van een asymmetrische belasting.

Derde vraag, subvraag 2

26 De kwalificatie van een nationale belastingmaatregel als staatssteun veronderstelt dus in de eerste plaats dat wordt onderzocht welke algemene of „normale" belastingregeling geldt in de betrokken lidstaat. Vervolgens moet aan de hand van die regeling worden beoordeeld en vastgesteld of het door de betrokken belastingmaatregel verschafte voordeel selectief is ten opzichte van die algemene belastingregeling, door te bewijzen dat die maatregel van voornoemde algemene regeling afwijkt, voor zover zij differentiaties invoert tussen marktdeelnemers die zich, gelet op het doel van het belastingstelsel van de betrokken lidstaat, in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden (vaste rechtspraak van het Hof, zie laatstelijk arrest van 18 juli 2013, P, C-6/12, punt 19).

27 De verwijzende rechter neigt tot de opvatting dat als algemene „normale belastingregeling" in het onderhavige geval hoogstens een belasting op voor de productie van elektriciteit gebruikte productiemiddelen (zogenoemde input-belasting) voorstelbaar is. Aangezien richtlijn 2003/96 echter, zoals betoogd, voor het in het kader van de elektriciteitsproductie belangrijke segment van energieproducten dat aan deze richtlijn is onderworpen een dergelijke „input-belasting" in artikel 14, lid 1, in beginsel uitsluit of onder strenge

voorwaarden bij uitzondering toestaat, is een algemene heffing van belasting op voor de productie van elektriciteit gebruikte productiemiddelen in Duitsland a priori al niet toegestaan. Het lijkt dan ook uitgesloten dat een dergelijke belasting als „normale belastingregeling" kan worden beschouwd.

28 Voor wat betreft de selectiviteit van het voordeel waarvan in verband met de bestreden belastingmaatregel sprake is, stelt het Finanzgericht zich op het standpunt dat het kenmerk van een „feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie" van de concurrenten een autonome betekenis heeft. De omstandigheid dat marktdeelnemers – in casu stroomproducenten – hetzelfde product voortbrengen, is naar de mening van de verwijzende rechter geen voldoende maar slechts een noodzakelijke voorwaarde om überhaupt te kunnen vaststellen dat er concurrenten in de zin van de staatssteunregels zijn. Daarom moet bovendien worden nagegaan of en in hoeverre deze concurrenten zich feitelijk en juridisch in een situatie bevinden die vergelijkbaar is met die van de exploitanten van kerncentrales, die splijtstofbelasting moeten betalen.

29 Verzoekster heeft de vergelijking van de situatie van de verschillende marktdeelnemers gebaseerd op de productie CO2, en in dit verband gesteld dat met het Kernbrennstoffsteuergesetz enerzijds de CO2-producerende methoden van elektriciteitsproductie in het geheel niet, en anderzijds van alle CO2-vrije methoden van elektriciteitsproductie alleen de productie van elektriciteit in kerncentrales aan een input-belasting worden onderworpen. Daarmee wordt overigens, aldus verzoekster, ook een stimulans gegeven om uit te wijken naar minder CO2-vriendelijke stroomproductiemethoden.

30 Het Finanzgericht twijfelt echter sterk aan de vergelijkbaarheid van de feitelijke en juridische situatie van de exploitanten van kerncentrales en hun concurrenten. Het verschil tussen deze twee groepen marktdeelnemers beperkt zich geenszins tot het feit dat alleen de exploitanten van kerncentrales bij de productie van elektriciteit van splijtstoffen gebruik maken. Veeleer kan worden geconstateerd dat in Duitsland de energiesector in het algemeen en de kernenergiesector in het bijzonder sterk gereglementeerd en aan veel overheidsmaatregelen onderhevig zijn, zodat voor de verschillende methoden van stroomproductie ook sterk verschillende exploitatiesituaties bestaan. In dit verband kan ook worden gewezen op de aanzienlijke overheidsuitgaven in de nucleaire sector, zoals uitgaven van de federale overheid en de deelstaten voor wetenschappelijk onderzoek op het gebied van de nucleaire energie en technologie van 1956 tot en met 2006 voor een bedrag van in totaal minstens 50 miljard euro, uitgaven voor door de Duitse eenwording veroorzaakte lasten en internationale projecten (zoals Tsjernobyl) en belastingverminderingen op grond van reserveringen ten behoeve van de kernenergiesector. Bovendien zijn de exploitanten van kerncentrales, in weerwil van het algemeen geldende beginsel „de vervuiler betaalt", niet verplicht de kosten voor het verwijderen van het door hen geproduceerde kernafval te dragen. Ook moeten de opbrengsten van deze belasting, aldus de memorie van toelichting bij de wet, ertoe bijdragen de door de noodzakelijke renovatie van de Asse II-

faciliteit veroorzaakte last op de federale begroting te verlagen. De Asse-faciliteit is een voormalige zoutmijn in Niedersachsen, waarin tussen 1967 en 1978 de definitieve opslag van radioactief afval als test in praktijk gebracht zou worden. In feite werd zulk afval daar echter definitief opgeslagen, wat naar het schijnt ernstige gevaren voor het milieu en de bevolkingsgezondheid heeft opgeleverd. Voorts kunnen de verschillende voorwaarden waaronder het overigens identieke product elektriciteit wordt aangeboden – ter afdekking van de basislast of ter afdekking van pieken in de vraag – tot de conclusie leiden dat er sprake is van verschillende exploitatiesituaties, met als gevolg dat niet kan worden gesproken van een steunmaatregel van de staat.

Vierde vraag

31 Het Unierecht laat ruimte voor twijfel of het Kernbrennstoffsteuergesetz – zoals verzoekster meent – inbreuk maakt op artikel 93, lid 1, sub a, EGA-Verdrag, dat bepaalt dat de lidstaten onderling alle douanerechten op de in- en uitvoer of heffingen van gelijke werking en elke kwantitatieve beperking van de in- en uitvoer op producten als de aan de Kernbrennstoffsteuer onderworpen splijtstoffen verbieden. Het Finanzgericht vat deze bepaling op als concretisering van de verkeersvrijheid, zodat zij alleen toepasselijk is als de maatregel van een lidstaat grensoverschrijdend effect heeft (zie bijvoorbeeld arrest van het Hof van Justitie van 20 juni 2013, Impacto Azul, C-186/12). Als deze opvatting juist is, zou artikel 93 EGA-Verdrag niet aan de heffing van splijtstofbelasting in de weg staan, aangezien een dergelijke belasting slechts een zuiver binnenlandse benadeling van exploitanten van kerncentrales tot gevolg zou hebben.

32 Voorts betoogt verzoekster dat EURATOM, als eigenaar van de splijtstof, door de heffing van splijtstofbelasting belast wordt, wat inbreuk maakt op het EGA-Verdrag en waardoor het in dit verdrag als bijzondere uitdrukking van het eigendomsrecht (artikel 87 EGA-Verdrag) voorgeschreven vrije gebruik van splijtstoffen wordt ingeperkt. Artikel 3, lid 1, van het protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Unie, dat krachtens artikel 191 EGA-Verdrag ook geldt voor EURATOM, verleent de Unie, haar bezittingen, inkomsten en andere eigendommen vrijstelling van alle directe belastingen. De verwijzende rechter betwijfelt dat echter, aangezien het recht tot gebruik en verbruik van splijtstoffen een in artikel 87 EGA-Verdrag geregeld opzichzelfstaand recht is (zie arrest van het Hof van 14 november 1978, 1/78, punt 27), dat toekomt aan de betrokken exploitant van de kerncentrale.

33 Bovendien betwijfelt het Finanzgericht of – zoals verzoekster betoogt – de lidstaten op basis van het EURATOM-Verdrag, met name op de voet van artikel 191, lid 1, juncto artikel 1, sub f, EGA-Verdrag, een alomvattende plicht zouden hebben de productie van kernenergie te bevorderen en uit te breiden en dat Duitsland door het invoeren van de splijtstofbelasting zou hebben gehandeld in strijd met het gebod van artikel 192, tweede alinea, EGA-Verdrag, alles na te laten wat de verwezenlijking van de doelstellingen van dit Verdrag in gevaar kan

brengen. Enerzijds namelijk is artikel 1, sub f, EGA-Verdrag rechtstreeks alleen gericht tot de Unie zelf. En anderzijds heeft het Finanzgericht geen aanwijzingen voor een uitlegging van de voorschriften in die zin, dat daaruit een verplichting van de lidstaten kan worden afgeleid kerncentrales te bouwen of de exploitatie daarvan mogelijk te maken, zodat het voor een lidstaat blijkbaar niet verboden is de commerciële exploitatie van kernenergie te verbieden. Dit gezegd zijnde, valt zeker niet in te zien waarom het voor een lidstaat verboden zou zijn de exploitatie van kernenergie, die hij heeft toegestaan, door de heffing van een belasting in te perken. Verweerder wijst in dit verband op het voorbehoud van artikel 194, lid 2, tweede zin, VWEU ten behoeve van de lidstaten voor wat betreft de voorwaarden voor de exploitatie van hun energiebronnen, hun keuze tussen verschillende energiebronnen en de algemene structuur van hun energievoorziening, en betoogt dat het EURATOM-Verdrag de regelgevende bevoegdheid van de lidstaten op het gebied van hun eigen energievoorziening onverlet laat, evenals hun bevoegdheid belastingen te heffen in verband met de exploitatie van kerncentrales.

34 Verder moet naar de opvatting van het Finanzgericht de in artikel 2, sub d, EGA-Verdrag geformuleerde taak van de EURATOM, te zorgen voor een regelmatige en billijke splijtstofvoorziening van alle gebruikers in de Gemeenschap, aldus te verstaan, dat op grond daarvan alleen een ononderbroken en gelijkmatige voorziening wordt verlangd, wat de exploitatie van kernenergie zonder onderscheid mogelijk maakt, zonder te eisen dat de splijtstofprijs voor alle marktdeelnemers gelijk is.

35 Het Finanzgericht heeft zich er tenslotte ook rekenschap van gegeven dat in artikel 1, tweede alinea, EGA-Verdrag als algemene taak van de Gemeenschap is geformuleerd, de voorwaarden te scheppen die noodzakelijk zijn voor de snelle totstandkoming en groei van de industrie op het gebied van de kernenergie. Daarbij moet worden bedacht dat in Duitsland sinds de inwerkingtreding van het EGA-Verdrag en vóór de invoering van het Kernbrennstoffsteuergesetz al lang een industrie op het gebied van de kernenergie tot stand gekomen en gegroeid is, zodat de heffing van de betrokken belasting de Gemeenschap niet meer kan hinderen in de vervulling van deze taak.