



Die polnische Einzelhandelssteuer und die ungarische Werbesteuer verstoßen nicht gegen das Beihilferecht der Union

Der Gerichtshof weist daher die Rechtsmittel der Kommission zurück und bestätigt die Urteile des Gerichts

Mit einem Gesetz, das am 1. September 2016 in Kraft trat, führte Polen eine Einzelhandelssteuer ein. Bemessungsgrundlage war der 17 Mio. polnische Zloty (PLN) (ungefähr 4 Mio. Euro) übersteigende monatliche Umsatz aus dem Einzelhandelsverkauf von Waren an Verbraucher. Es gab zwei Steuersätze: einen Satz von 0,8 % für den monatlichen Umsatz zwischen 17 Mio. und 170 Mio. PLN und einen Satz von 1,4 % für den darüber hinausgehenden Teil des Umsatzes.

Am Ende des mit Beschluss vom 19. September 2016¹ in Bezug auf diese Maßnahme eingeleiteten förmlichen Prüfverfahrens stellte die Europäische Kommission mit Beschluss vom 30. Juni 2017² fest, dass diese progressive Steuer eine mit dem Binnenmarkt unvereinbare staatliche Beihilfe darstelle, und gab Polen auf, mit Wirkung vom 30. Juni 2017 alle ausgesetzten Zahlungen dieser Steuer zu annullieren.

Mit Urteil vom 16. Mai 2019³ hat das von Polen angerufene Gericht der Europäischen Union zum einen den Beschluss zur Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens und zum anderen den Negativbeschluss betreffend Polen für nichtig erklärt. Es hat ausgeführt, die Kommission habe zu Unrecht angenommen, dass die Einführung einer progressiven Steuer auf den Umsatz aus dem Einzelhandelsverkauf von Waren den Unternehmen, deren damit verbundener Umsatz nicht besonders hoch sei, einen selektiven Vorteil verschaffe, und sie habe nach der Aktenlage zum Zeitpunkt des Erlasses des Beschlusses zur Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens die fragliche steuerliche Maßnahme in diesem Beschluss nicht vorläufig als neue Beihilfe einstufen dürfen, ohne sich darauf zu stützen, dass insoweit berechnete Zweifel bestünden.

Ungarn führte mit einem Gesetz, das am 15. August 2014 in Kraft trat, eine progressive Steuer auf Einkünfte ein, die in Ungarn mit der Verbreitung von Werbung erzielt werden. Diese Steuer auf den Nettoumsatz von Unternehmen, die in Ungarn Werbung verbreiten (Herausgeber von Printmedien und audiovisuellen Medien, Anzeigendienste), umfasste zunächst sechs und später zwei progressiv nach dem Umsatz gestaffelte Sätze und sah vor, dass Steuerpflichtige, deren Gewinn vor Steuern im Geschäftsjahr 2013 gleich null oder negativ war, 50 % der aus früheren Geschäftsjahren vorgetragenen Verluste von ihrer Bemessungsgrundlage abziehen konnten.

Am Ende des mit Beschluss vom 12. März 2015⁴ in Bezug auf diese Maßnahme eingeleiteten förmlichen Prüfverfahrens stellte die Kommission mit Beschluss vom 4. November 2016⁵ fest, dass

¹ Beschluss vom 19. September 2016 über die staatliche Beihilfe SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN) – Polnische Einzelhandelssteuer – Aufforderung zur Stellungnahme nach Artikel 108 Absatz 2 [AEUV] (ABl. 2016, C 406, S. 76, im Folgenden: Einleitungsbeschluss).

² Beschluss (EU) 2018/160 vom 30. Juni 2017 über die staatliche Beihilfe SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN), die Polen in Bezug auf die Einzelhandelssteuer gewährt hat (ABl. 2018, L 29, S. 38, im Folgenden: Negativbeschluss betreffend Polen).

³ Urteil des Gerichts vom 16. Mai 2019, Polen/Kommission, [T-836/16 und T-624/17](#); vgl. auch Pressemitteilung [Nr. 64/19](#).

⁴ Beschluss vom 12. März 2015 über die staatliche Beihilfe SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) – Ungarn – Werbesteuer – Aufforderung zur Stellungnahme nach Artikel 108 Absatz 2 [AEUV] (ABl. 2015, C 136, S. 7).

die fragliche steuerliche Maßnahme Ungarns sowohl wegen ihrer progressiven Struktur als auch wegen der mit ihr verbundenen Möglichkeit des Abzugs vorgetragener Verluste eine mit dem Binnenmarkt unvereinbare staatliche Beihilfe darstelle, und ordnete die unverzügliche und effektive Rückforderung der gezahlten Beihilfen von den Empfängern an.

Mit Urteil vom 27. Juni 2019⁶ hat das von Ungarn angerufene Gericht den letztgenannten Beschluss mit der Begründung für nichtig erklärt, die Kommission habe zu Unrecht angenommen, dass die fragliche steuerliche Maßnahme und der Mechanismus der teilweisen Abzugsfähigkeit vorgetragener Verluste selektive Vorteile darstellten.

Mit zwei Urteilen vom 16. März 2021 weist der Gerichtshof (Große Kammer) die von der Kommission gegen die angefochtenen Urteile eingelegten Rechtsmittel zurück. Die Kommission hat mit ihren Rechtsmitteln insbesondere geltend gemacht, das Gericht habe gegen Art. 107 Abs. 1 AEUV verstoßen, als es entschieden habe, dass der progressive Charakter der jeweiligen Umsatzbesteuerung zu keinem selektiven Vorteil führe.

Der Gerichtshof weist in seinen Urteilen die Rügen der Kommission zurück und bestätigt damit für den Bereich der staatlichen Beihilfen den in Bezug auf die Grundfreiheiten des Binnenmarkts aufgestellten Grundsatz, dass **es den Mitgliedstaaten beim gegenwärtigen Stand der Harmonisierung des Steuerrechts der Union freisteht, das ihnen am geeignetsten erscheinende Steuersystem einzuführen, so dass die Anwendung einer an den Umsatz anknüpfenden progressiven Besteuerung in das Ermessen jedes Mitgliedstaats fällt⁷**, sofern die grundlegenden Merkmale der fraglichen Maßnahme kein offensichtlich diskriminierendes Element aufweisen.

Würdigung durch den Gerichtshof

Einleitend weist der Gerichtshof darauf hin, dass die Einstufung einer allgemeinen Maßnahme als „staatliche Beihilfe“ im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV von der Selektivität des durch die betreffende Maßnahme gewährten Vorteils abhängt, was bedeutet, dass der Klärung bedarf, ob diese Maßnahme geeignet ist, „bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige“ gegenüber anderen Unternehmen oder Produktionszweigen zu begünstigen, die sich im Hinblick auf das mit der fraglichen Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden und somit eine unterschiedliche Behandlung erfahren, die der Sache nach als diskriminierend eingestuft werden kann. Insbesondere muss die Kommission, wenn es sich um eine nationale steuerliche Maßnahme handelt, zunächst das Referenzsystem, also die in dem betreffenden Mitgliedstaat geltende „normale“ Steuerregelung, ermitteln und dann dartun, dass die in Rede stehende steuerliche Maßnahme insofern von diesem Referenzsystem abweicht, als sie Unterscheidungen zwischen Wirtschaftsteilnehmern einführt, die sich im Hinblick auf das mit dem Referenzsystem verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden, ohne jedoch aufgrund der Natur oder des Aufbaus des in Rede stehenden Systems gerechtfertigt zu sein.

Im Licht dieser Erwägungen prüft der Gerichtshof zunächst, ob das Gericht im vorliegenden Fall zu Recht entschieden hat, dass die Kommission nicht nachgewiesen habe, dass durch den progressiven Charakter der fraglichen steuerlichen Maßnahmen „bestimmten Unternehmen oder Produktionszweigen“ ein selektiver Vorteil verschafft werde. Insoweit bestätigt der Gerichtshof die Würdigung des Gerichts, wonach die von den fraglichen steuerlichen Maßnahmen vorgesehene Progression der Steuersätze integraler Bestandteil des Referenzsystems ist, anhand dessen das Vorliegen eines selektiven Vorteils zu prüfen ist.

⁵ Beschluss (EU) 2017/329 der Kommission vom 4. November 2016 über die Maßnahme SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) Ungarns bezüglich der Besteuerung von Werbeumsätzen (ABl. 2017, L 49, S. 36).

⁶ Urteil des Gerichts vom 27. Juni 2019, Ungarn/Kommission, [T-20/17](#); vgl. auch Pressemitteilung [Nr. 84/19](#) (zusammen mit dem oben angeführten Urteil Polen/Kommission im Folgenden: angefochtene Urteile).

⁷ Vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile vom 3. März 2020, Vodafone Magyarorszá, [C-75/18](#), Rn. 49, und Tesco-Global Áruházák, [C-323/18](#), Rn. 69 (vgl. auch Pressemitteilung [Nr. 20/20](#)), sowie, für den Bereich der staatlichen Beihilfen, Urteil vom 26. April 2018, ANGED, [C-233/16](#), Rn. 50 (vgl. auch Pressemitteilung [Nr. 57/18](#)).

Den Mitgliedstaaten steht es nämlich aufgrund der ihnen außerhalb der Bereiche, die Gegenstand einer unionsrechtlichen Harmonisierung waren, zuerkannten Steuerautonomie frei, das ihnen am geeignetsten erscheinende Steuersystem einzuführen, indem sie gegebenenfalls eine progressive Besteuerung anwenden. Insbesondere hindert das Unionsrecht im Bereich der staatlichen Beihilfen die Mitgliedstaaten grundsätzlich nicht daran, sich für progressive Steuersätze zu entscheiden, mit denen der Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen Rechnung getragen werden soll. Überdies sind die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet, die Anwendung progressiver Steuersätze allein der Besteuerung von Gewinnen vorzubehalten und Steuern, die an den Umsatz anknüpfen, davon auszuschließen.

Unter diesen Umständen bilden die grundlegenden Merkmale der Steuer, zu denen die progressiven Steuersätze gehören, grundsätzlich das Referenzsystem bzw. die „normale“ Steuerregelung für die Zwecke einer Prüfung der Voraussetzung der Selektivität. Es obliegt der Kommission, gegebenenfalls nachzuweisen, dass die Merkmale einer nationalen steuerlichen Maßnahme in offensichtlich diskriminierender Weise ausgestaltet wurden, so dass sie vom Referenzsystem auszunehmen wären; dies könnte sich insbesondere an einer Wahl von Besteuerungskriterien zeigen, die angesichts des mit dieser Maßnahme verfolgten Ziels inkohärent ist. Hierzu stellt der Gerichtshof jedoch für den vorliegenden Fall fest, dass **die Kommission nicht nachgewiesen hat, dass die jeweiligen Merkmale der vom polnischen bzw. vom ungarischen Gesetzgeber erlassenen Maßnahme in offensichtlich diskriminierender Weise ausgestaltet worden wären**, um die Anforderungen zu umgehen, die sich aus dem Unionsrecht im Bereich staatlicher Beihilfen ergeben. Das Gericht hat somit in den angefochtenen Urteilen zu Recht entschieden, dass sich die Kommission mit ihrer Annahme, dass der progressive Tarif der fraglichen steuerlichen Maßnahmen nicht Teil des bei ihrer Beurteilung der Selektivität dieser Maßnahmen heranzuziehenden Referenzsystems sei, fälschlich auf ein unvollständiges und fiktives Referenzsystem stützte.

In der die Einzelhandelssteuer in Polen betreffenden Rechtssache (C-562/19 P) prüft der Gerichtshof sodann die Gründe, auf die sich das Gericht gestützt hat, als es auch den Beschluss zur Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens in Bezug auf die steuerliche Maßnahme Polens für nichtig erklärte. Im vorliegenden Fall hat das Gericht im Wesentlichen entschieden, dass die Kommission die vorläufige Einstufung der fraglichen steuerlichen Maßnahme als neue Beihilfe auf eine offensichtlich fehlerhafte Prüfung gestützt habe, durch die daher nicht rechtlich hinreichend untermauert werden konnte, dass es berechnete Zweifel hinsichtlich der Einstufung dieser Maßnahme als neue Beihilfe gab. Insoweit weist der Gerichtshof darauf hin, dass sich die vom Unionsrichter ausgeübte Kontrolle der Rechtmäßigkeit eines Beschlusses zur Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens auf die Beurteilung der Kommission hinsichtlich der Einstufung einer Maßnahme als „staatliche Beihilfe“ im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV beschränkt. Der Gerichtshof stellt fest, dass sich das Gericht bei seiner Entscheidung auf die Prüfung beschränkt hat, ob die von der Kommission im Beschluss zur Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens vorgenommene vorläufige Einstufung als staatliche Beihilfe offensichtliche Beurteilungsfehler aufwies, und dass es diesen Beschluss jedenfalls nicht infolge einer bloßen Wiederholung der Gründe für nichtig erklärt hat, aus denen es den Negativbeschluss betreffend Polen für nichtig erklärt hatte. Folglich **weist der Gerichtshof die Rechtsmittelgründe zurück, die sich dagegen richten, dass das Gericht mit seinem Urteil den Beschluss zur Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens und die damit verbundene Aussetzungsanordnung für nichtig erklärt hat.**

In der die Werbesteuer in Ungarn betreffenden Rechtssache (C-596/19 P) entscheidet der Gerichtshof schließlich, dass das Gericht rechtsfehlerfrei festgestellt hat, dass der vorübergehende Mechanismus der teilweisen Abzugsfähigkeit vorgetragener Verluste zu keinem selektiven Vorteil führte. Der Erlass einer vorübergehenden, den Gewinnen Rechnung tragenden Maßnahme war nämlich im Hinblick auf das vom ungarischen Gesetzgeber mit der Einführung der Werbesteuer angestrebte Ziel der Umverteilung nicht inkohärent. Der Gerichtshof weist insoweit darauf hin, dass im vorliegenden Fall das Kriterium des Ausbleibens von Gewinnen im Wirtschaftsjahr vor dem Inkrafttreten dieser Steuer objektiver Natur ist, da die Unternehmen, denen der vorübergehende Mechanismus der teilweisen Abzugsfähigkeit von Verlusten zugutekommt, insofern eine geringere Leistungsfähigkeit haben als die übrigen Unternehmen.

Aus diesen Gründen **weist der Gerichtshof die von der Kommission gegen die angefochtenen Urteile eingelegten Rechtsmittel in vollem Umfang zurück.**

HINWEIS: Beim Gerichtshof kann ein auf Rechtsfragen beschränktes Rechtsmittel gegen ein Urteil oder einen Beschluss des Gerichts eingelegt werden. Das Rechtsmittel hat grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung. Ist das Rechtsmittel zulässig und begründet, hebt der Gerichtshof die Entscheidung des Gerichts auf. Ist die Rechtssache zur Entscheidung reif, kann der Gerichtshof den Rechtsstreit selbst entscheiden. Andernfalls verweist er die Rechtssache an das Gericht zurück, das an die Rechtsmittelentscheidung des Gerichtshofs gebunden ist.

Zur Verwendung durch die Medien bestimmtes nichtamtliches Dokument, das den Gerichtshof nicht bindet.

Der Volltext der Urteile ([C-562/19 P](#) und [C-596/19 P](#)) wird am Tag der Verkündung auf der Curia-Website veröffentlicht.

Pressekontakt: Hartmut Ost ☎ (+352) 4303 3255

*Filmaufnahmen von der Verkündung der Urteile sind verfügbar über
„[Europe by Satellite](#)“ ☎ (+32) 2 2964106*