

Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf ✉ 40204 Düsseldorf

An den
Landtag Schleswig-Holstein
Herrn Christian Dirschauer MdL,
Vorsitzenden des Finanzausschusses

Stellungnahme zur Drucksache 20/4485 Einführung einer Übergewinnsteuer

Sehr geehrte Damen und Herren,

gerne nehme ich auf Ihre Anfrage per E-Mail vom 15. Juli 2026 Stellung zum in Drucksache 20/4485 enthaltenen Antrag:

„Der Schleswig-Holsteinische Landtag fordert die Landesregierung auf, sich auf Bundesebene für die befristete Wiedereinführung der Übergewinnsteuer einzusetzen. Mit dieser können kurzfristige Entlastungen wie auch strukturelle Reformen zur nachhaltigen Sicherung bezahlbarer Energie finanziert werden.“

Der Schleswig-Holsteinische Landtag bekennt sich in diesem Zusammenhang zu dem Ziel, der Verringerung der Abhängigkeit von fossilen Energieträgern durch einen konsequenten Ausbau erneuerbarer Energien und der Netze um eine umfassende Elektrifizierung in allen Sektoren zu ermöglichen.“

I. Zusammenfassung

Aus rechtswissenschaftlicher Sicht bestehen keine durchgreifenden rechtlichen Bedenken gegen die Einführung einer befristeten Übergewinnsteuer auf die Mineralöl- und Gasindustrie durch die EU oder den Bund, um in Folge des Krieges gegen den Iran erhöhten Produzentenrenten („Übergewinne“) zu besteuern.

Die bereits im Kontext der Übergewinnsteuer nach VO 2022/1854 (EU-Energiekrisenbeitrag) aufgeworfenen Rechtsfragen sind noch nicht durch den EuGH geklärt, entsprechende Entscheidungen deutscher Gerichte sind nur Maßnahmen des einstweiligen Rechtsschutzes ohne Prüfung der Hauptsache und im Übrigen unionsrechtlich bedenklich (siehe II.)

Unabhängig von der Frage der wirtschaftspolitischen Sinnhaftigkeit einer Übergewinnsteuer gibt es mehrere Modelle, diese Produzentenrenten typisierend zu erfassen (III.).

Mit Blick auf die Kompetenzordnung (IV.) kommt eine Regelung durch die EU und durch den Bund in Betracht. Die in der VO 2022/1854 gewählte Notfallkompetenz des Art. 122 AEUV begegnet jedoch starken Bedenken, so dass stattdessen auf die Binnenmarktkompetenz des Art. 115 AEUV

Juristische Fakultät

Institut für Unternehmens-
steuerrecht

Lehrstuhl für Öffentliches Recht und
Steuerrecht

Prof. Dr. Matthias Valta

Telefon +49 211 81-15868
Telefax +49 211 81-01615867
valta@hhu.de

Düsseldorf, 18.9.2026

**Heinrich-Heine-Universität
Düsseldorf**
Universitätsstraße 1
40225 Düsseldorf
Gebäude 24.81
Ebene U1 Raum 52
www.hhu.de

zurückgegriffen werden sollte. Damit ist eine Einstimmigkeit der Mitgliedsstaaten erforderlich. Bei einer Regelung durch den Bund ist eine Ausgestaltung als (zusätzlicher) Solidaritätszuschlag oder (zusätzliche) Einkommensteuer kompetenzgemäß möglich.

Mit Blick auf die Grundrechte bestehen weder bei der Berufsfreiheit noch beim Gleichheitssatz durchgreifende Bedenken (V.). Die Mehrbelastung der Produzentenrente der Mineralöl- und Gasindustrie lässt sich angesichts des Angebotsschocks durch die Kriege und durch die staatliche Mitverursachung durch Wirtschaftssanktionen als sachliche Gründe rechtfertigen. Als Kontrollüberlegung kann hier zudem dienen: wenn Preiskontrollen zur Begrenzung der Produzentenrente rechtfertigbar sind, müssen es die mildereren Übergewinnsteuern erst recht sein.

Um alle Übergewinne aus dem Jahr 2026 zu erfassen, muss der Gesetzgeber mit Blick auf rechtsstaatliche Grenzen der Rückwirkung aber zeitnah handeln (VI.).

II. Kontext: die Übergewinnsteuer der VO 2022/1854

Auf EU-Ebene erging mit der VO 2022/1854 unter dem Titel „Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise“ bereits eine Übergewinnsteuer für die Jahre 2021-2022. Sie wurde auf die Notfallkompetenz des Art. 122 Abs. 1 AEUV gestützt. Die Verordnung ist mit Blick auf die Kompetenz, aber auch auf EU-Grundrechte (Art. 16, 20 GrCh), Gegenstand verschiedener Vorlageersuchen an den EuGH durch belgische, irische und rumänische Gerichte (C-358/24; C-467/24; C-633/23; C-533/24; C-251/24) sowie Nichtigkeitsklagen einzelner Unternehmen beim EuG (T-759/22, T-775/22, T-802/22 und T-803/22). Die Verfahren sind noch anhängig und daher die Rechtsfragen der Übergewinnsteuer noch nicht höchstrichterlich geklärt.

Der Bundesfinanzhof hat mit Blick auf die Verfahren vor den Europäischen Gerichten Aussetzung der Vollziehung gewährt (BFH, Beschluss vom 27. Oktober 2025 – II B 5/25 (AdV) –, BFHE 290, 215 im Anschluss an FG Köln, Beschluss vom 20. Dezember 2024 – 2 V 1597/24). Dabei handelt es sich um eine Form des einstweiligen Rechtsschutzes, die keine Entscheidung in der Hauptsache darstellt. Die Entscheidung ist rechtlich auch bedenklich, da sie den Anwendungsvorrang des Unionsrechts allein wegen des Bestehens von Vorlagen aushöhlt. Es obliegt allein dem EuGH zu entscheiden, ob die VO 2022/1854 unionsrechtswidrig ist und welche Rechtsfolge daraus folgt, es kommt ja auch bei Rechtswidrigkeit eine begrenzte Fortgeltung in Betracht. Nicht überzeugend ist es auch, die Frage der Kompetenz nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 7 GG an die Frage der Unionsrechtskonformität zu binden, auch eine rechtswidrige EU-Steuer bleibt eine EU-Steuer.

Ergänzend verweise ich auf meine Publikation „Unions- und verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen für eine Übergewinnsteuer am Beispiel des Energiekrisenbeitragsgesetzes“, veröffentlicht in *Steuer und Wirtschaft* 2023, S. 72-81.

III. Definition von Übergewinnen

Als „Übergewinne“ werden ökonomische Renten bezeichnet. Durch die Angebots- und Nachfrageschocks steigt die Produzentenrente, die Differenz zwischen den Kosten des Unternehmers (einschließlich angemessener Kapitalverzinsung und Unternehmerlohn) und dem Marktpreis, bis der Angebots- oder Nachfrageüberhang ausgeglichen ist und sich ein neuer Gleichgewichtspreis ergibt.¹ Eine Besteuerung oder weitgehende Abschöpfung der Produzentenrente hat den Vorteil, dass sie im Idealfall grundsätzlich allokationsneutral ist: für den Unternehmer bleibt die Tätigkeit weiterhin durch Deckung aller Kosten vorteilhaft.²

Durch die hohe Produzentenrente wird jedoch ein Anreiz zur Produktionsausweitung und zum Markteintritt von Konkurrenten gesetzt, so dass in einem perfekten Markt solche Rentengewinne nur kurzfristiger Natur sind. Wird die Produzentenrente abgeschöpft oder besteuert, vermindern sich diese Anreize,³ so dass eine Besteuerung von Übergewinnen paradoxerweise dazu geeignet ist, diese zu perpetuieren. Eine Besteuerung von Übergewinnen der Mineralöl- und Gasindustrie könnte daher die Erschließung neuer Vorkommen jenseits Russlands und des Nahen Ostens verlangsamen und verhindern. Allerdings ist fraglich, inwieweit es solche Vorkommen gibt und – wie auch der Antrag selbst schreibt – inwieweit Langfristinvestitionen in fossile Energieträger mit Blick auf die Begrenzung des Klimawandels sinnvoll sind. Vor diesem Hintergrund relativieren sich auch Bedenken mit Blick auf einen investitionshemmenden Verhaltenseffekt.⁴ Auch eine Beeinträchtigung von Innovationsanreizen durch die Abschöpfung von Innovationsrenten⁵ liegt bei der Mineralöl- und Gasindustrie eher fern.

Die Produzentenrente wird im Ausgangspunkt aus der Differenz von Umsatzerlösen und sehr umfassend zu verstehenden Produktionskosten einschließlich angemessener Kapitalverzinsung und Unternehmerlohn berechnet.⁶

Die VO 2022/1854 ermittelte den Übergewinn in Folge des Krieges gegen die Ukraine durch einen Gewinnvergleich mit dem Durchschnitt der fünf letzten Jahre. Dies wurde kritisiert, da die Energiepreise stark schwanken und die Corona-Pandemie im Bemessungszeitraum die Nachfrage reduziert hat.⁷ Eine Alternative zum Gewinnvergleich bietet die Kapitalrendite, wie sie bei der Mindestbesteuerung verwendet wird, dort jedoch mit weiteren Modifikationen und aufgrund hoher Schwellenwerte für wenige Großunternehmen. Historische Vorbilder für Übergewinnsteuern aus den Weltkriegen knüpften ebenfalls an bestimmte Renditen an, sind jedoch als Ausdruck einer außerordentlichen Kriegswirtschaft zu würdigen.⁸ Die Bestim-

¹ Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten 3/2022, S. 8; *Langenmayr*, *StuW* 2023, 70.

² Skeptisch zur praktischen Umsetzbarkeit Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten 3/2022, S. 8.

³ *Möller-Klapperich/Rasquin*, *NJ* 2022, 433, 435.

⁴ Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten 3/2022, S. 11 f, 15 f; *Langenmayr*, *StuW* 2023, 70 f.

⁵ Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten 3/2022, S. 14 f.

⁶ Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten 3/2022, S. 8.

⁷ So auch Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten 3/2022, S. 9 f; *Langenmayr*, *StuW* 2023, 71 f.

⁸ Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten 3/2022, S. 6

mung einer üblichen Kapitalrendite ist jedoch stark branchen- und marktabhängig⁹ und damit letztlich von vielen Wertungen abhängig. Insgesamt sind alle denkbaren Bemessungsmethoden stark typisierend.

Der Gesetzgeber hat jedoch auch eine Typisierungsbefugnis und kann eine Typisierung wählen, sofern sie im typischen Fall die Realität abbildet.¹⁰ In dieser Hinsicht ist der bei VO 2022/1854 gewählte Gewinnvergleich mit einem Referenzzeitraum von fünf Jahren eine nachvollziehbare Regelungstechnik. Der Zeitraum bildet den Vorkrisenzeitraum ab und deckt mit fünf Jahren eine gewisse Schwankungsbreite ab. Dass mit der Corona-Pandemie eine andere Krise in diesem Bereich liegt, ist unglücklich, wird in gewissem Maße aber durch die gewählte Durchschnittsbetrachtung ausgeglichen. Im Ergebnis sind die Grenzen der Typisierung noch nicht überschritten, insbesondere ist keine wesentlich realitätsgerechtere Typisierung ersichtlich.

IV. Kompetenzen

Eine Übergewinnsteuer kann sowohl auf EU-Ebene als auch auf Bundesebene eingeführt werden.

1. EU-Ebene

Die Übergewinnsteuer der VO 2022/1854 wurde auf die Notfallkompetenz des Art. 122 AEUV gestützt, die keine Einstimmigkeit erfordert und ohne Beteiligung des Europäischen Parlamentes ergeht. Es ist jedoch nicht zu empfehlen, diese Kompetenzgrundlage erneut zu verwenden, da es mehr als zweifelhaft ist, dass sie Grundlage für eine Übergewinnsteuer sein kann und dies auch ein Hauptargument der verschiedenen Klagen gegen die VO 2022/1854 ist.

Der Tatbestand des Art. 122 AEUV nennt neben der „Wirtschaftslage“ auch konkretisierend „gravierende Schwierigkeiten in der Versorgung mit bestimmten Waren, vor allem im Energiebereich“. Daraus lässt sich schließen, dass die Kompetenz konkrete wirtschaftliche Schwierigkeiten in begrenzten Bereichen zum Gegenstand hat.¹¹ Für eine enge Auslegung als Ausnahmeregelung zur Krisenprävention spricht auch die sonst drohende Aushöhlung der grundsätzlichen Zuständigkeit der Mitgliedstaaten für die Wirtschaftspolitik und der differenzierenden Binnenmarkt-Kompetenzen der Europäischen Union.¹² Das gesetzgeberische Ermessen ist vom EuGH allerdings nur eingeschränkt nachprüfbar.¹³

Der Angebotsschock bei fossilen Energieträgern in Folge des Krieges gegen den Iran zusätzlich zur Verknappung durch den russischen Angriffskrieg gegen die Ukraine stellt ein außergewöhnliches Ereignis dar, welches

⁹ Wiss. Beirat beim BMF, Gutachten 3/2022, S. 8.

¹⁰ BVerfG v. 12.10.2010, 1 BvL 12/07, BVerfGE 127, 224 (245 f.)

¹¹ Bandilla in Grabitz/Hilf/Nettesheim, Recht der Europäischen Union, Art. 122 AEUV, Rn. 12.

¹² Häde, in Calliess/Ruffert, AEUV, Art. 122 Rn. 2.

¹³ Noch zu Art. 103 EGWV, EuGH v. 24.10.1973 - 43/72, Merkur, Slg. 1973, 1055 (1073); Smulders/Keppenne/Maxian Rusche in von der Groeben/Schwarze/Hatje, AEUV Art. 122 Rn. 8.

im Ausgangspunkt die Inanspruchnahme dieser Notfallkompetenz rechtfertigt. Es besteht die begründete Besorgnis von Versorgungsengpässen bei der Treibstoff- und Gasversorgung.

Art. 122 AEUV erfordert jedoch darüber hinaus die Angemessenheit der Maßnahme. Die getroffenen Regelungen müssen als Grenzen des gesetzgeberischen Ermessens in einem angemessenen Verhältnis zur Beseitigung der wirtschaftlichen Schwierigkeit stehen. In der bisherigen Anwendungspraxis wurden beispielsweise Maßnahmen zur Erdölbevorratung auf diese gestützt. Eine Übergewinnsteuer als solche verbessert die Versorgungssicherheit hingegen nicht.

Im Kontext der VO 2022/1854 wurde argumentiert, dass uneinheitliche Abschöpfungsmechanismen im integrierten Energiemarkt Störungen hervorrufen würden.¹⁴ Dieses Argument verwundert, da es ja gerade ein Argument für die Abschöpfung von Übergewinnen ist, dass diese allokatonsneutral sei, da die Unternehmen mit diesen nicht gerechnet hatten und ihr Verhalten auch nicht an diesen ausrichten würden. Ein zweites Argument betrifft die unterschiedliche Finanzkraft der Mitgliedsstaaten, die dazu führt, dass nicht alle auf eine Übergewinnsteuer für die Finanzierung der Entlastungen angewiesen sind.¹⁵ Diese Argumentation betrifft aber eher das allgemeine Binnenmarktziel als gravierende wirtschaftliche Schwierigkeiten.

Für rein binnenmarktbezogene Maßnahmen stehen dem Gesetzgeber genügend Kompetenzgrundlagen in Gesetzgebungsverfahren unter Einbeziehung des Europäischen Parlamentes zur Verfügung. Die Titandioxid-Entscheidung des EuGHs zeigt, dass der EuGH deren Vorrang auch mit der Nichtigkeit von Rechtsakten durchzusetzen bereit ist.¹⁶

Die Binnenmarktkompetenz in Art. 115 AEUV ist aufgrund der Steuerausnahme Art. 114 Abs. 2 AEUV die übliche Grundlage für steuerliche Harmonisierungen. Sie setzt ein „unmittelbares Auswirken“ der Regelung für den Binnenmarkt voraus, was gegeben ist, wenn nationale Vorschriften zur Beeinträchtigung des Binnenmarktes geeignet sind.¹⁷ Da es in mehreren EU-Staaten nationale Übergewinnsteuern oder Pläne für solche gibt, ist ein Harmonisierungsbedarf gegeben.¹⁸ Zwar ist die Einführung neuer Belastungen aus Sicht von Unternehmen nicht gerade förderlich, dies gilt aber auch für harmonisierte Umwelt- und Verbraucherschutzvorschriften. Es genügt, wenn eine einheitliche Regelung Verzerrungen des Binnenmarktes durch Regelungsarbitrage vermindert.¹⁹

Die Kompetenz des Art. 115 AEUV führt zu einem besonderen Gesetzgebungsverfahren, das eine Anhörung des Europäischen Parlamentes und des Wirtschafts- und Sozialausschusses voraussetzt und schließlich einen einstimmigen Beschluss im Rat im Gegensatz zur qualifizierten Mehrheit des Art. 122 AEUV.

¹⁴ VO 2022/1854 Präambel Nr. 57.

¹⁵ VO 2022/185 Präambel Nr. 57.

¹⁶ EuGH v. 11.6.1991, C-300/89, *Titandioxid*, ECLI:EU:C:1991:244, Rn. 21 ff.

¹⁷ EuGH v. 16.12.1976, C-33/76, *REWE Zentralfinanz*, ECLI:EU:C:1976:188, Rn. 5.

¹⁸ Vgl. *Braun-Binder*, *Rechtangleichung in der EU im Bereich der direkten Steuern*, 2017, S. 53.

¹⁹ EuGH v. 11.6.1991, C-300/89, *Titandioxid*, ECLI:EU:C:1991:244, Rn. 23.

Als dritte Kompetenzgrundlage kommt Art. 116 AEUV in Betracht, die ähnlich wie Art. 122 AEUV eine außerordentliche Kompetenz darstellt. Hier bedarf es aber keines Notstands, es genügt qualifizierter Harmonisierungsbedarf durch unterschiedliche Vorschriften, die den Wettbewerb in einem Maße verfälschen, dass es zu einer beseitigungsbedürftigen Wettbewerbsverzerrung kommt. Das Vorliegen einer qualifizierten Wettbewerbsverzerrung ist aber bei der Besteuerung von Übergewinnen zweifelhaft, da sie ja im Idealfall gerade keine ökonomischen Ausweichreaktionen hervorrufen sollen und den langfristigen Verhaltenseffekten auch im Rahmen des Art. 115 AEUV begegnet werden kann.

Im Ergebnis ist die Einführung einer unionsweiten harmonisierten Übergewinnsteuer auf Grundlage des Art. 115 AEUV und eines entsprechenden einstimmigen Beschlusses des Rates möglich. Von der Wahl der streitfähigen Notkompetenz des Art. 122 AEUV wie in der VO 2022/1854 ist hingegen abzuraten.

2. Nationales Recht

Die Finanzverfassung sieht in Art. 106 GG bei der Verteilung der Ertragskompetenzen einen Katalog der zulässigen Steuern vor. Sollte die Union eine Übergewinnsteuer vorschreiben, handelt es sich um eine „Abgabe im Rahmen der Europäischen Gemeinschaften“ im Sinne des Art. 106 Abs. 1 Nr. 7 GG, deren Aufkommen alleine dem Bund zufließt und die nach Art. 108 Abs. 1 GG von den Bundesfinanzbehörden verwaltet wird.

Gibt es keine unionale Vorgabe, kommt es auf die weitere Ausgestaltung der Übergewinnsteuer an. Soll das Aufkommen allein dem Bund zufließen, wäre sie als Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG einzuordnen. Andernfalls wäre sie als (weitere) Einkommensteuer nach Art. 106 Abs. 3 GG als Gemeinschaftssteuer zulässig. Argumente, dass es nur „einen“ Solidaritätszuschlag und „eine“ Einkommensteuer geben dürfe, sind rein formaler Natur und überzeugen nicht. Eine entsprechende Sonderbelastung von Übergewinnen ließe sich formal auch in das Solidaritätszuschlagsgesetz oder das Einkommensteuergesetz schreiben. Entsprechend könnte man auch argumentieren, dass die Einkommensteuer nach Einführung der Abgeltungssteuer als Sonder-schedule bereits keine einheitliche „eine“ Einkommensteuer mehr kennt.

Für andere Ausgestaltungen von Übergewinnsteuern fehlt es an einer Kompetenz in Art. 106 GG.²⁰ Das Bundesverfassungsgericht hat in der Kernbrennstoffsteuerentscheidung entschieden, dass dem einfachen Gesetzgeber daneben kein Steuererfindungsrecht zukommt.²¹

V. Grundrechte

1. Unternehmerfreiheit (Art. 16 GrCh) / Berufsfreiheit Art. 12 GG

Eine unionsrechtlich vorgegebene Übergewinnsteuer wäre an der Unternehmerfreiheit des Art. 16 GrCh, eine rein deutsche Übergewinnsteuer an der Berufsfreiheit des Art. 12 GG zu messen.

²⁰ Meickmann, Verfassungsblog v. 10.6.2022.

²¹ BVerfG Beschl. v. 13.04.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (194 ff.).

Die Grundrechtecharta hat die Unternehmerfreiheit neben der Berufsfreiheit gesondert kodifiziert. Sie schützt die Freiheit, eine Wirtschafts- oder Geschäftstätigkeit auszuüben, die Vertragsfreiheit und den freien Wettbewerb.²² Art. 16 GrCh subjektiviert auch die Betonung der offenen Marktwirtschaft und des freien Wettbewerbs in Art. 119 AEUV und Art. 3 Abs. 2 EUV.²³ In der Rechtsprechung des EuGH ist anerkannt, dass Eingriffe in die Preisfestsetzung²⁴ und Abgabentatbestände in die Unternehmerfreiheit eingreifen.²⁵

Eingriffe sind durch verhältnismäßige Gemeinwohlzwecke gerechtfertigt. Hier besteht insbesondere Rechtsprechung des EuGHs zu gemeinsamen Marktorganisationen in der Landwirtschaft, die weitgehende Eingriffe durch Preisfestsetzungen und Abgaben rechtfertigen. Im Fall der *Zuckerfabrik Nykoebing* ging es um eine Produktionsabgabe, die Unternehmen entrichten mussten, wenn sie eine Grundquote (A-Quote) überschritten, um die weitere Produktion auf dem Binnenmarkt absetzen zu dürfen, was bei Überschreiten einer weiteren B-Quote schließlich untersagt war und zu einer Exportpflicht führte.²⁶ Durch die Marktordnung wurden den Zuckerfabrikanten im Vergleich zum Weltmarktpreis Renten gesichert und diese zwischen A- und B-Quote durch die Produktionsabgabe teilweise wieder abgeschöpft.

Die Berufsfreiheit des Art. 12 GG schützt Unternehmen vor der abgabenrechtlichen Belastung der Berufsausübung, soweit eine objektiv berufsregelnde Tendenz besteht. Es bedarf also eines besonderen Bezuges zur Berufsausübung, nicht lediglich allgemeiner Auswirkungen staatlichen Handelns auf den Markt. Im Abgabenrecht nimmt das Bundesverfassungsgericht diesen Bezug in der bisherigen Rechtsprechung nur bei Lenkungsabgaben an, nicht jedoch bei Abgaben mit Finanzierungsfunktion.²⁷ Im Fall der eine Finanzierungsfunktion innehabenden Weinwirtschaftsabgabe hat das Bundesverfassungsgericht diese verneint, da nur „eine allgemeine Marktbeeinflussung durch Eingriffe in das freie Spiel der in der Weinwirtschaft tätigen Kräfte“ vorlag und keine berufspolitische Zielsetzung.²⁸ Bei der Übergewinnsteuer ist die Besonderheit, dass sie durch die Erfassung ökonomischer Renten allokatonsneutral ist, die Marktteilnehmer ihr Verhalten gerade nicht ändern. Daher lässt sich schon die berufsregelnde Tendenz mit guten Gründen bezweifeln.

Selbst wenn man eine berufsregelnde Tendenz annimmt, ist eine Teilabschöpfung der Produzentenrente vor dem Hintergrund des Art. 12 GG gut rechtfertigbar. Dies ergibt sich schon aus dem Vergleich mit Preisvorschriften. Diese sind als typische Berufsausübungsregeln anerkannt. Preisfest-

²² EuGH v. 22.1.2013 – Sky Österreich, EU:C:2013:28, Rn. 42.

²³ Kühling/Drechsler, in Pechstein/Nowak/Häde, Frankfurter Kommentar, 2. Aufl. 2025, Art. 16 GrCh, Rn. 17.

²⁴ EuGH v. 16.10.2003 C-363/01 – Deutsche Lufthansa, Slg.2003, I-11893 Rn. 59.

²⁵ EuGH v. 21.02.1991, C-143/88 – Süderdithmarschen, ECLI:EU:C:1991:65, Rn.76.

²⁶ EuGH v. 16.01.1979, 151/78 – Sukkerfabiken Nykoebing, ECLI:EU:C:1979:4.; ähnlich auch die Konstellation in EuGH v. 21.02.1991, C-143/88 – Süderdithmarschen, ECLI:EU:C:1991:65, Rn.76.

²⁷ Hey, in Tipke/Lang, Steuerrecht, 25. Aufl. 2024, Rn. 3.188.

²⁸ BVerfG v. 05.03.1974 - 1 BvL 27/72:BVerfGE 37, 1, 18.

legungen und Preisstopps sind jedenfalls bei konjunkturpolitischen Krisenzuständen vorübergehend zulässig, im Rahmen von staatlichen Marktregulierungen auch dauerhaft.²⁹ Eine Abgabe, die mittelbar den gleichen Effekt erzielt, eine Beschränkung der erzielbaren Produzentenrente, muss in gleichem Maße zulässig sein. Eine verfassungsrechtliche Grenze ist erst dann erreicht, wenn die Kosten des Unternehmers einschließlich angemessener Eigenkapitalverzinsung und Unternehmerlohn nicht mehr gedeckt werden („erdrosselnde Wirkung“).³⁰

2. Gleichheitssatz (Art. 20 GrCh / Art. 3 GG)

Die stärkere Belastung der „Übergewinne“ ist auch ein Gleichheitsproblem. Der Gleichheitssatz wird in Art. 20 GrCh nahezu wortgleich zu Art. 3 GG geschützt. Eine unionsrechtlich vorgegebene Übergewinnsteuer wäre am unionsrechtlichen Gleichheitssatz des Art. 20 GrCh, eine rein deutsche Übergewinnsteuer am Gleichheitssatz des Art. 3 GG zu messen. Unter den Gleichheitssatz fällt auch die Argumentation mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip, da dies letztendlich nur eine Kurzform für die Besteuerung nach der gleichen Leistungsfähigkeit und als solche Konkretisierung des Gleichheitssatzes ist.

Dem Unionsgesetzgeber wird durch den EuGH bei steuerlichen Maßnahmen ein weites Ermessen zuerkannt, da er Entscheidungen politischer, wirtschaftlicher und sozialer Art treffen müsse und dabei divergierende Interessen in eine Rangfolge bringen oder komplexe Beurteilungen vornehmen müsse; die Kontrolle durch den EuGH müsse sich daher auf offensichtliche Fehler beschränken.³¹ Daher ist zu vermuten, dass der EuGH erst recht bei der Wahl des Steuergegenstandes einen weiten Spielraum hat und seine Kontrolle auf eine Willkürkontrolle beschränken wird, dem Vorliegen eines sachlichen Grundes.

Durch den Angebotsschock bei Mineralölen und Gasen in Folge des Iran-Krieges bei gleichzeitigem Ukraine-Krieg und Wirtschaftssanktionen liegen besondere auf Renten basierende Gewinne vor. Die Gewinne lassen sich in ihrer Höhe somit auf besondere krisenhafte Ereignisse zurückführen und sind durch Handlungen der Union und Deutschlands (Wirtschaftssanktionen gegen Russland als alternativem Lieferanten) mit beeinflusst. Dies stellt einen sachlichen Grund dafür dar, diese Renten zu besteuern und nicht andere oder generell alle Renten.

Für den Fall einer rein deutschen Regelung schreibt Art. 3 GG für das Steuerrecht eine Besteuerung nach gleicher Leistungsfähigkeit vor. Der Gesetzgeber muss eine Belastungsentscheidung über den steuerwürdigen Tatbestand treffen. Diese gesetzlich definierte Leistungsfähigkeit muss dann gleichheitsgerecht konkretisiert werden, das Bundesverfassungsgericht spricht hierbei von Folgerichtigkeit. Zudem betont das Bundesverfassungsgericht, dass Steuerpflichtige mit gleicher Leistungsfähigkeit gleich

²⁹ BVerfG v. 12.11.1958 - 2 BvL 4/56 u.a., BVerfGE 8, 274 (328 f.).

³⁰ BVerfG v. 18.1.2006 - 2 BvR 2194/99, BVerfGE 115, 97 (114 ff.).

³¹ EuGH v. 7.3.2017 - C-390/15, *RPO*, ECLI:EU:C:2017:174, Rn. 54.

(horizontale Steuergerechtigkeit), solche mit unterschiedlicher Leistungsfähigkeit unterschiedlich besteuert werden müssen (vertikale Steuergerechtigkeit).³²

In der Belastung der Übergewinne liegt eine eigene Belastungsentscheidung, für die der Gesetzgeber einen weiten Gestaltungsspielraum im Rahmen der Willkürkontrolle hat. Belastungsgrund für eine Übergewinnsteuer wäre das Vorliegen erhöhter Produzentenrente in Folge des Iran-Krieges neben dem Ukraine-Krieg und der auch von Deutschland mitgetragenen Wirtschaftssanktionen. Dies stellt, wie oben bei Art. 20 GrCh ausgeführt, einen sachlichen Grund dar, die Belastung ist nicht willkürlich. Die staatliche Mitverursachung über die Wirtschaftssanktionen gegen die alternative Lieferanten und die natürliche Knappheit der Lagerstätten unterscheidet eine Besteuerung der Übergewinne aus der Mineralöl- und Gasindustrie auch von der Besteuerung anderer Übergewinne im Kontext des Schocks, wie beispielsweise der Rüstungsindustrie.³³

Auch wenn man die Übergewinnbesteuerung nicht als eigene Belastungsentscheidung einordnet, gilt im Ergebnis nichts anderes. Zwar sieht das BVerfG in der in § 2 EStG angelegten synthetischen Einkommensteuer die gesetzgeberische Ausgangsentscheidung, dass alle Einkünfte die gleiche Leistungsfähigkeit repräsentieren.³⁴ Auf die weiteren Umstände des Vermögenszuwachses, ob mühsam oder einfach, auf die Höhe der Rendite, kommt es dabei nicht an. Eine besondere Ent- oder Belastung einzelner Einkünfte im Sinne einer Schemabelastung³⁵ ist daher als Ungleichbehandlung rechtfertigungsbedürftig. Das Bundesverfassungsgericht hat in seiner Entscheidung zur Tarifprivilegierung gewerblicher Einkünfte bestätigt, dass ungeachtet eventueller Folgerichtigkeitserwägungen auch hier eine Rechtfertigung durch einen sachlichen Grund möglich ist.³⁶ Dies zeigt als Kontrollüberlegung die Steuerfreiheit der Aktivrente (§ 3 Nr. 21 EStG), die eine personenbezogene Sonderentlastung zu rechtfertigen sucht. Dann muss nach der Stufenlos-Formel des BVerfG erst recht eine nur objektbezogene Sonderbelastung rechtfertigbar sein.

VI. Rückwirkungsproblematik

Der Gesetzgeber sollte sich bewusst sein, dass eine Übergewinnsteuer nur eingeschränkt vergangenen „Übergewinne“ erfassen kann. Der EuGH hat aus dem rechtsstaatlichen Grundsatz der Rechtssicherheit ein grundsätzliches Rückwirkungsverbot anerkannt, das es verbiete, den Beginn der Geltungsdauer eines Rechtsakts der Gemeinschaft auf einen Zeitpunkt vor dessen Veröffentlichung zu legen.³⁷ Eine Rechtfertigung sei aber möglich, wenn das angestrebte Ziel es verlangt und das berechnete Vertrauen der

³² BVerfG v. 09.12.2008 - 2 BvL 1/07 u.a., BVerfGE 122, 210, 231.

³³ Als potentiell Vergleichs paar erwähnt in BFH, Beschluss vom 27. Oktober 2025 – II B 5/25 (AdV), BFHE 290, 215, Rn. 29.

³⁴ BVerfG v. 8.12.2021, 2 BvL 1/13, FR 2022, 169 (171, Rn. 58).

³⁵ BVerfG v. 8.12.2021, 2 BvL 1/13, FR 2022, 169 (171, Rn. 58).

³⁶ BVerfG v. 8.12.2021, 2 BvL 1/13, FR 2022, 169 (171, Rn. 70).

³⁷ EuGH v. 21.02.1991, C-143/88 – Süderdithmarschen, ECLI:EU:C:1991:65, Rn. 49; EuGH v. 30.9.1982, Rs. 108/81 – Amylum, ECLI:EU:C:1982:322, Rn. 4 ff.

Betroffenen gebührend beachtet ist.³⁸ Ein gewisses Abwarten der Preisentwicklung, um die Auswirkungen beurteilen zu können, hat der EuGH akzeptiert.³⁹

Die neuere Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts sieht auch bei unechter Rückwirkung eine Rechtfertigungsprüfung mit Verhältnismäßigkeitskontrolle vor. Die Rückwirkung muss zur Förderung des Gesetzeszwecks geeignet und erforderlich sein und eine Gesamtabwägung von Rückwirkungsinteresse und Vertrauensschutz erfolgen.⁴⁰

Für eine Rückwirkung auf das gesamte Jahr 2026 sollte der Gesetzgeber daher zeitnah handeln, damit sich kein berechtigtes Vertrauen auf die konkrete Höhe der Renten bilden kann und keine besonderen schützenswerten Dispositionen (z.B. in die Erschließung neuer Vorkommen) entstehen. Im Fall der VO 2022/1854 hat der Unionsgesetzgeber nur etwas mehr als sieben Monate nach Kriegsausbruch gehandelt und auch nur zwei Wochen nach dem Anschlag auf die Nord-Stream-Pipelines, dem mehrere Unterbrechungen und Unklarheiten über die weiteren Lieferungen vorausgingen.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Matthias Valta

³⁸ EuGH v. 21.02.1991, C-143/88 – Süderdithmarschen, ECLI:EU:C:1991:65, Rn. 49.

³⁹ EuGH v. 21.02.1991, C-143/88 – Süderdithmarschen, ECLI:EU:C:1991:65, Rn. 52.

⁴⁰ BVerfG v. 7.7.2010 - 2 BvL 14/02, 2/04, 13/05, BVerfGE 127, 1 (17 f.)