

FINANZGERICHT HAMBURG

Az.: 4 K 122/13

Beschluss des Senats vom 19.11.2013

Rechtskraft: rechtskräftig

Normen: AEUV Art. 107, Art. 267; AEGV Art. 1, Art. 2 Buchst. b), Art. 52 Abs. 2 Buchst. a), Art. 86, Art. 87, Art. 93, Art. 191, Art. 192; RL 2008/118/EG Art. 1 Abs. 1, Abs. 2; RL 2003/96/EG Art. 1, Art. 2, Art. 14 Abs. 1 Buchst. a; GG Art. 100 Abs. 1 Satz 1; KernbrStG

Leitsatz: Dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften werden folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Frage: Berechtigt Art. 267 Satz 2 i.V.m. Satz 1 Buchst. 2 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) das Gericht eines Mitgliedstaats Fragen, die ihm im Zusammenhang mit der Rechtmäßigkeit eines nationalen Gesetzes über die Auslegung von Unionsrecht gestellt werden, auch dann dem Gerichtshof der Europäischen Union vorzulegen, wenn das Gericht nicht nur einerseits Zweifel an der Unionsrechtmäßigkeit des Gesetzes hat, sondern andererseits auch zur Überzeugung gelangt ist, das nationale Gesetz widerspreche der nationalen Verfassung, und deswegen in einem Parallelfall bereits das nach nationalem Recht allein zur Entscheidung über die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen befugte Verfassungsgericht angerufen hat, dessen Entscheidung aber noch nicht vorliegt?

Sofern die 1. Frage bejaht wird, ersucht der Senat den Gerichtshof um die Beantwortung folgender Frage:

2. Frage: Stehen die zur Harmonisierung von Verbrauchsteuern und für Energieerzeugnisse und elektrischen Strom in der Union erlassenen Richtlinien RL 2008/118/EG und RL 2003/96/EG der Einführung einer nationalen Steuer, die auf zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom verwendete Kernbrennstoffe erhoben wird, entgegen? Kommt es darauf an, ob erwartet werden kann, dass die nationale Steuer über den Strompreis auf den Verbraucher abgewälzt werden kann, und was ist gegebenenfalls unter Abwälzung zu verstehen?

Sofern die 2. Frage verneint wird, ersucht der Senat den Gerichtshof um die Beantwortung folgender Fragen:

3. Frage: Kann sich ein Unternehmen gegen eine Steuer, die ein Mitgliedstaat zur Erzielung von Einnahmen auf die Verwendung von Kernbrennstoffen zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom erhebt, mit dem Einwand wehren, die Erhebung der Steuer stelle eine unionsrechtswidrige Beihilfe gemäß Art. 107 AEUV dar?

Sofern die vorstehende Frage bejaht wird:

Stellt das deutsche Kernbrennstoffsteuergesetz, nach dem zur Erzielung von Einnahmen eine Steuer nur von solchen Unternehmen erhoben wird, die gewerblich Strom unter Verwendung von Kernbrennstoffen erzeugen, eine staatliche Beihilfemaßnahme im Sinne des Art. 107 AEUV dar? Welche Umstände sind bei der Prüfung beachtlich, ob sich andere Unternehmen, bei denen Steuern nicht in gleicher Weise erhoben werden, in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden?

4. Frage: Steht die Erhebung der deutschen Kernbrennstoffsteuer im Widerspruch zu den Regelungen des Vertrags zur Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft (EAGV)?

Überschrift: Vorabentscheidungsersuchen: Auslegungsfragen im Zusammenhang mit dem Kernbrennstoffsteuergesetz

Gründe:

I.

Die Beteiligten streiten unter anderem über die Frage, ob das Kernbrennstoffsteuergesetz im Einklang mit europäischem Recht steht.

1. In Deutschland ist zum 1.1.2011 das Kernbrennstoffsteuergesetz (BGBl I 2010, 1804 – KernbrStG –) in Kraft getreten. Das Gesetz wurde vom Bundestag ohne Beteiligung des Bundesrats unter Berufung auf seine Kompetenz zum Erlass von Verbrauchsteuergesetzen erlassen.

Nach dem Kernbrennstoffsteuergesetz unterliegt Kernbrennstoff, der zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom verwendet wird, im Steuergebiet der Kernbrennstoffsteuer (KernbrSt). Die Steuer entsteht dadurch, dass ein Brennelement oder einzelne Brennstäbe in einen Kernreaktor erstmals eingesetzt werden und eine sich selbsttragende Kettenreaktion ausgelöst wird.

Nach der Begründung des in der Folge verabschiedeten Gesetzentwurfs dient die Erhebung der Kernbrennstoffsteuer der Erschließung zusätzlicher Einnahmequellen zur Haushaltskonsolidierung des Bundes.

2. Die Klägerin betreibt in der Stadt ... das Kernkraftwerk Im Juni 2011 setzte die Klägerin Brennelemente in den Kernreaktor ein und löste anschließend eine selbsttragende Kettenreaktion aus.

In ihrer Steueranmeldung gegenüber dem beklagten Hauptzollamt vom 13.7.2011 berechnete die Klägerin einen Betrag von EUR 154.117.745 als Kernbrennstoffsteuer gemäß den Regelungen des Kernbrennstoffsteuergesetzes.

Nach erfolglosem Einspruchsverfahren hat die Klägerin am 30.11.2011 Klage erhoben. Neben verschiedenen formellen und materiellen verfassungsrechtlichen Einwänden macht die Klägerin geltend, das Kernbrennstoffsteuergesetz stehe im Widerspruch zu europarechtlichen Vorschriften. Sie wendet insbesondere ein,

- dass Art. 14 Abs. 1 Buchst. a) RL 2003/96/EG (Energiesteuerrichtlinie) i.V.m. Art. 1 Abs. 1 Buchst. a) RL 2008/118/EG (Verbrauchsteuersystemrichtlinie) in analoger Anwendung dem Kernbrennstoffsteuergesetz entgegenstehe, weil aufgrund der Vorschriften der Energiesteuerrichtlinie lediglich eine Output-Besteuerung von Strom, nicht aber zugleich eine Verbrauchsabgabe i.S.v. § 113 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) auf zur Stromerzeugung verbrauchte Energieträger zulässig sei;
- dass Art. 107 AEUV dem Kernbrennstoffsteuergesetz entgegenstehe, weil die Auswahlentscheidung, einerseits die CO₂-produzierenden Stromerzeugungsarten gar nicht und andererseits von allen CO₂-freien Stromerzeugungsarten lediglich die Stromerzeugung in Kernkraftwerken einer Input-Besteuerung zu unterwerfen, den Wettbewerb zwischen den verschiedenen Stromerzeugern behindere;

- dass das Loyalitätsgebot aus Art. 4 Abs. 3 EUV des Vertrags über die Europäische Union (EUV) i.V.m. Art. 191 ff AEUV der Einführung einer Kernbrennstoffsteuer entgegenstehe, weil durch die endgültige wirtschaftliche Belastung des Betreibers von Kernkraftwerken ein Preisanreiz für Energiekonzerne gesetzt werde, bei gleichbleibender Gesamtstromproduktion auf weniger CO₂-freundliche Stromerzeugungsverfahren auszuweichen;
- dass Art. 192 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft (EAGV – EURATOM-Vertrag –) i.V.m. Art. 191 EAGV und dem Protokoll über die Vorrechte und Befreiungen der EU dem Kernbrennstoffsteuergesetz entgegenstehe, weil die Abgabe weder mit dem Ziel der Erweiterung der Energieerzeugung unter Nutzung der CO₂-freien Kernenergie noch mit dem Grundgedanken von Art. 93 EAGV vereinbar sei.

Die Klägerin beantragt,

die Steueranmeldung vom 13.7.2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16.11.2011, in der Fassung des Bescheides vom 28.8.2013¹, aufzuheben.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er tritt den europarechtlichen Einwänden entgegen und meint,

- die Verbrauchsteuersystemrichtlinie enthalte nur Regelungen zum innergemeinschaftlichen Verkehr mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren; materielle Besteuerungsregelungen träfen nur die einzelnen Struktur- und Steuersatzrichtlinien, die hier aber in Gestalt der Energiesteuerrichtlinie keine Regelungen für Kernbrennstoffe enthielten; keinesfalls könne aus der Verbrauchsteuersystemrichtlinie ein „Verbot nicht harmonisierter Steuern auf Strom“ abgeleitet werden; außerdem sei die Kernbrennstoffsteuer keine Stromsteuer;
- in der Erhebung der KernbrSt sei auch keine Beihilfe im Sinne von Art. 107 AEUV zu sehen; selbst wenn die Erhebung der KernbrSt eine Beihilfe wäre, hätte die Klägerin keinen Anspruch darauf, durch Aufhebung des angefochtenen Steuerbescheides begünstigt zu werden;
- die Zuständigkeit der Union für die Regelung des Energiesektors umfasse keine Pflicht zur Vermeidung von CO₂ und sei im Übrigen auch keine ausschließliche Kompetenz, die jegliche Maßnahmen der Mitgliedstaaten in dem geregelten Politikfeld ausschließe; Art. 194 Abs. 2 Unterabs. 2 AEUV enthalte einen Vorbehalt zugunsten der Mitgliedstaaten, die Bedingungen für die Nutzung ihrer Energieresourcen, ihre Wahl zwischen verschiedenen Energiequellen und die allgemeine Struktur ihrer Energieversorgung zu bestimmen; es sei den Mitgliedstaaten weder verwehrt, über das Ob des Einsatzes von Kernenergie frei zu bestimmen, noch

¹ Mit Bescheid vom 28.8.2013 hat das beklagte Hauptzollamt die Kernbrennstoffsteuer in Abänderung der ursprünglich angemeldeten Steuer im Hinblick auf Rundungsdifferenzen auf EUR 154.117.455 festgesetzt; dieser Bescheid ist gemäß § 68 Finanzgerichtsordnung (FGO) Gegenstand dieses Verfahrens geworden.

seien sie darin beschränkt, durch Einführung einer Kernbrennstoffsteuer die Nutzung der Kernenergie zu belasten;

- der EURATOM-Vertrag stehe dem Kernbrennstoffsteuergesetz ebenfalls nicht entgegen, weil durch die KernbrSt weder die Europäische Atomgemeinschaft einer Steuer unterworfen werde noch ihr Eigentum an den Kernbrennstoffen besteuert werde; die Regelungen des EURATOM-Vertrags über die Pflicht zur Förderung der Nutzung der Atomkraft berühre weder die Kompetenz der Mitgliedstaaten zur Bestimmung von Art und Weise ihrer Energieversorgung noch ihre Kompetenz, Steuern im Zusammenhang mit dem Betrieb von Kernkraftwerken zu erheben.

3. In einem Parallelverfahren eines anderen Kernkraftwerkbetreibers hat der ersuchende Senat – allerdings in einer zum Teil anderen Besetzung – mit Beschluss vom 29.1.2013 (Az. 4 K 270/11²) das Bundesverfassungsgericht angerufen (Az. dort: 2 BvL 6/13). Nach deutschem Recht hat allein das Bundesverfassungsgericht die Kompetenz, die Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes festzustellen. Der ersuchende Senat hat in dem Parallelverfahren dem Bundesverfassungsgericht das Kernbrennstoffsteuergesetz in der Überzeugung vorgelegt, das Kernbrennstoffsteuergesetz sei formell verfassungswidrig, weil der Bund für diese Steuer keine Gesetzgebungskompetenz habe. Der Bund könne sich nicht auf die ihm im Grundgesetz zugewiesene Gesetzgebungskompetenz für Verbrauchsteuern stützen, denn die KernbrSt sei keine Verbrauchsteuer im Sinne des deutschen Grundgesetzes. Zentrales und typusprägendes Merkmal von Verbrauchsteuern im Sinne des Grundgesetzes sei die Belastung privater Konsumenten. Eine direkte oder auch indirekte Belastung privater Verbraucher durch die KernbrSt sei indes allenfalls über den Preis des erzeugten Stroms denkbar. Da der Strommarkt in Deutschland aber einen im Wesentlichen einheitlichen Großhandelspreis unterschiedslos für sämtlichen angebotenen Strom bilde, sei es tatsächlich nicht denkbar, dass allein der Preis für Atomstrom erhöht werde. Da sich die KernbrSt somit nicht auf den Stromkonsumenten abwälzen lasse, schöpfe sie die Gewinne der Kernkraftwerksbetreiber ab, was der Gesetzgeber, wie die Parlamentsdebatte um die Einführung der KernbrSt zeige, letztlich auch allein beabsichtigt habe.

Über die Vorlage des Senats hat das Bundesverfassungsgericht noch nicht entschieden.

II.

Der beschließende Senat setzt das Verfahren in analoger Anwendung von § 74 Finanzgerichtsordnung (FGO) aus und legt dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) gemäß Art. 267 Satz 1 Buchst. b) des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) die im Tenor genannten Fragen zur Vorabentscheidung vor.

1. Rechtlicher Rahmen

Nach Ansicht des beschließenden Senats sind folgende Vorschriften des nationalen Rechts und des Unionsrechts für die Lösung des Rechtsstreits von Bedeutung:

² <http://www.rechtsprechung-hamburg.de/jportal/portal/page/bshaprod.psm1?doc.id=STRE201370519&st=ent&showdoccase=1¶mfromHL=true#focuspoint>

a) Nationales Recht

(1) Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (GG)

Artikel 100 Abs. 1 Satz 1

Hält ein Gericht ein Gesetz, auf dessen Gültigkeit es bei der Entscheidung ankommt, für verfassungswidrig, so ist das Verfahren auszusetzen und ... die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes einzuholen.

(2) Finanzgerichtsordnung (FGO)

§ 74

Das Gericht kann, wenn die Entscheidung des Rechtsstreits ganz oder zum Teil von dem Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses abhängt, das den Gegenstand eines anderen anhängigen Rechtsstreits bildet oder von einer Verwaltungsbehörde festzustellen ist, anordnen, dass die Verhandlung bis zur Erledigung des anderen Rechtsstreits oder bis zur Entscheidung der Verwaltungsbehörde auszusetzen sei.

(3) Kernbrennstoffsteuergesetz (KernbrStG)

§ 1 Steuergegenstand, Steuergebiet

(1) Kernbrennstoff, der zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom verwendet wird, unterliegt im Steuergebiet der Kernbrennstoffsteuer. Die Kernbrennstoffsteuer ist eine Verbrauchsteuer im Sinn der Abgabenordnung.

(2) Steuergebiet ist das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland ohne das Gebiet von Büsingen und ohne die Insel Helgoland.

§ 2 Begriffsbestimmungen

Im Sinn dieses Gesetzes ist:

1. Kernbrennstoff:
 - a) Plutonium 239 und Plutonium 241,
 - b) Uran 233 und Uran 235, auch in Verbindungen, Legierungen, keramischen Erzeugnissen und Mischungen;
2. Brennelement: aus einer Vielzahl von Brennstäben montierte Anordnung, in der der Kernbrennstoff im Kernreaktor eingesetzt wird;
3. Brennstab: geometrische Form, in welcher der Kernbrennstoff, ummantelt mit Hüllmaterial, im Kernreaktor eingesetzt wird;
4. Kettenreaktion: Prozess, bei dem Neutronen durch Spaltung von Kernbrennstoffen weitere Neutronen freisetzen, die wieder zur Spaltung von weiterem Kernbrennstoff führen;
5. Kernreaktor: geometrische Anordnung von Brennelementen beziehungsweise Brennstäben sowie anderen technischen Komponenten in einer Art, dass dort eine sich selbsttragende, kontrollierte Kettenreaktion stattfinden kann;

6. Betreiber: derjenige, der Inhaber einer Genehmigung zum Betrieb einer Anlage zur Spaltung von Kernbrennstoff zur gewerblichen Erzeugung von Elektrizität ist.

§ 3 Steuertarif

Die Steuer für ein Gramm Plutonium 239, Plutonium 241, Uran 233 oder Uran 235 beträgt 145 Euro.

...

§ 5 Entstehung der Steuer, Steuerschuldner

(1) Die Steuer entsteht dadurch, dass ein Brennelement oder einzelne Brennstäbe in einen Kernreaktor erstmals eingesetzt werden und eine sich selbsttragende Kettenreaktion ausgelöst wird. Der Austausch nachweislich defekter Brennstäbe führt nicht zur Steuerentstehung.

(2) Steuerschuldner ist der Betreiber.

§ 6 Steueranmeldung, Fälligkeit der Steuer

(1) Der Steuerschuldner hat für Kernbrennstoff, für den die Steuer nach § 5 Absatz 1 entstanden ist, bis zum 15. Tag des folgenden Monats eine Steuererklärung abzugeben und darin die Steuer selbst zu berechnen (Steueranmeldung). Die Steuer, die in einem Monat entstanden ist, ist am 25. Tag des folgenden Monats fällig.

(2) Für die Steuer, die in der Zeit vom 1. bis 18. Dezember entstanden ist, hat der Steuerschuldner bis zum 22. Dezember eine Steueranmeldung abzugeben. Die Steuer wird am 22. Dezember fällig. Für die Steuer, die in der Zeit vom 19. bis 31. Dezember entstanden ist, gilt Absatz 1 sinngemäß.

(3) Für die nach § 5 entstehende Steuer kann das Hauptzollamt im Voraus Sicherheit verlangen, wenn Anzeichen für eine Gefährdung der Steuer erkennbar sind.

§ 7 Auskunftspflicht des Herstellers der Brennelemente oder Brennstäbe

Der Hersteller von Brennelementen oder Brennstäben, die nach § 5 verwendet werden, hat dem Hauptzollamt die Auskünfte zu erteilen, die zur Sicherung und Nachprüfung der Besteuerung eines Betreibers erforderlich sind.

...

- (4) Aus der Begründung des Gesetz gewordenen Entwurfs des Kernbrennstoffsteuergesetzes (Deutscher Bundestag, Drucksache 17/3054 vom 28.9.2010, S. 1, 5)

„A. Problem und Ziel

Die Haushaltskonsolidierung des Bundes erfordert die Erschließung zusätzlicher Einnahmenquellen. Dazu soll eine neue Steuer auf die Verwendung von Kernbrennstoffen erhoben werden. Die Erträge aus der Steuer sollen vor dem Hintergrund der Haushaltskonsolidierung auch dazu beitragen, die aus der notwendigen Sanierung der Schachtanlage Asse II entstehende Haushaltsbelastung des Bundes zu verringern.

B. Lösung

Mit der Einführung einer Kernbrennstoffsteuer wird der Verbrauch von Kernbrennstoffen im Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2016 besteuert. ...

...

Es wird jedoch davon ausgegangen, dass eine Überwälzung der den Stromerzeugern entstehenden zusätzlichen Kosten nur in geringem Umfang möglich sein wird.

....

Die Haushaltskonsolidierung des Bundes erfordert die Erschließung zusätzlicher Einnahmequellen. Dazu soll eine neue Steuer auf die Verwendung von Kernbrennstoffen erhoben werden. Das Aufkommen soll ohne Zweckbindung dem allgemeinen Haushalt zur Verfügung stehen.

Der Bund hat gemäß Atomgesetz Anlagen zur Endlagerung radioaktiver Abfälle einzurichten. Nach dem Verursacherprinzip werden die Kosten der Errichtung, des Betriebs und der Stilllegung von Anlagen durch die Abfallverursacher der Privatwirtschaft und der öffentlichen Hand entsprechend ihres Anteils an der Abfallmenge refinanziert. Die Kosten für den Weiterbetrieb und die Stilllegung der Schachtanlage Asse II trägt nach § 57b Absatz 1 Satz 3 des Atomgesetzes ausschließlich der Bund. Die Erträge aus der Steuer sollen vor dem Hintergrund der notwendigen Haushaltskonsolidierung auch dazu beitragen, die hieraus entstehende Haushaltsbelastung des Bundes zu verringern.

b) Unionsrecht

- (1) Charta der Grundrechte der Europäischen Union (aktuelle Fassung bekannt gemacht im ABI. EG Nr. C 83/389 vom 30.3.2010)

(Titel VI – Justizielle Rechte)

Artikel 47 - Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf und ein unparteiisches Gericht

Jede Person, deren durch das Recht der Union garantierte Rechte oder Freiheiten verletzt worden sind, hat das Recht, nach Maßgabe der in diesem Artikel vorgesehenen Bedingungen bei einem Gericht einen wirksamen Rechtsbehelf einzulegen. Jede Person hat ein Recht darauf, dass ihre Sache von einem unabhängigen, unparteiischen und zuvor durch Gesetz errichteten Gericht in einem fairen Verfahren, öffentlich und innerhalb angemessener Frist verhandelt wird.

...

(Titel VII – Allgemeine Bestimmungen über die Auslegung und Anwendung der Charta)

Artikel 51 - Anwendungsbereich

(1) Diese Charta gilt für die Organe, Einrichtungen und sonstigen Stellen der Union unter Wahrung des Subsidiaritätsprinzips und für die Mitgliedstaaten ausschließlich bei der Durchführung des Rechts der Union. Dementsprechend achten sie die Rechte, halten sie sich an die Grundsätze und fördern sie deren Anwendung entsprechend ihren jeweiligen Zuständigkeiten und unter Achtung der Grenzen der Zuständigkeiten, die der Union in den Verträgen übertragen werden.

...

(2) Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (Konsolidierte Fassung bekanntgemacht im ABl. EG Nr. C 115 vom 9.5.2008, S. 47 - AEUV)

Artikel 107

(1) Soweit in den Verträgen nicht etwas anderes bestimmt ist, 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.

(2) Mit dem Binnenmarkt vereinbar sind:

- a) Beihilfen sozialer Art an einzelne Verbraucher, wenn sie ohne Diskriminierung nach der Herkunft der Waren gewährt werden;
- b) Beihilfen zur Beseitigung von Schäden, die durch Naturkatastrophen oder sonstige außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind;
- c) Beihilfen für die Wirtschaft bestimmter, durch die Teilung Deutschlands betroffener Gebiete der Bundesrepublik Deutschland, soweit sie zum Ausgleich der durch die Teilung verursachten wirtschaftlichen Nachteile erforderlich sind. Der Rat kann fünf Jahre nach dem Inkrafttreten des Vertrags von Lissabon auf Vorschlag der Kommission einen Beschluss erlassen, mit dem dieser Buchstabe aufgehoben wird.

(3) Als mit dem Binnenmarkt vereinbar können angesehen werden:

- a) Beihilfen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung von Gebieten, in denen die Lebenshaltung außergewöhnlich niedrig ist oder eine erhebliche Unterbeschäftigung herrscht, sowie der in Artikel 349 genannten Gebiete unter Berücksichtigung ihrer strukturellen, wirtschaftlichen und sozialen Lage;
- b) Beihilfen zur Förderung wichtiger Vorhaben von gemeinsamem europäischem Interesse oder zur Behebung einer beträchtlichen Störung im Wirtschaftsleben eines Mitgliedstaats;
- c) Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft;

- d) Beihilfen zur Förderung der Kultur und der Erhaltung des kulturellen Erbes, soweit sie die Handels- und Wettbewerbsbedingungen in der Union nicht in einem Maß beeinträchtigen, das dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft;
- e) sonstige Arten von Beihilfen, die der Rat durch einen Beschluss auf Vorschlag der Kommission bestimmt.

Artikel 108

...

(3) Die Kommission wird von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen so rechtzeitig unterrichtet, dass sie sich dazu äußern kann. Ist sie der Auffassung, dass ein derartiges Vorhaben nach Artikel 107 mit dem Binnenmarkt unvereinbar ist, so leitet sie unverzüglich das in Absatz 2 vorgesehene Verfahren ein. Der betreffende Mitgliedstaat darf die beabsichtigte Maßnahme nicht durchführen, bevor die Kommission einen abschließenden Beschluss erlassen hat.

...

Artikel 110

Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben.

Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten keine inländischen Abgaben, die geeignet sind, andere Produktionen mittelbar zu schützen.

...

Artikel 267

Der Gerichtshof der Europäischen Union entscheidet im Wege der Vorabentscheidung

- a) über die Auslegung der Verträge,
- b) über die Gültigkeit und die Auslegung der Handlungen der Organe, Einrichtungen oder sonstigen Stellen der Union,

Wird eine derartige Frage einem Gericht eines Mitgliedstaats gestellt und hält dieses Gericht eine Entscheidung darüber zum Erlass seines Urteils für erforderlich, so kann es diese Frage dem Gerichtshof zur Entscheidung vorlegen.

Wird eine derartige Frage in einem schwebenden Verfahren bei einem einzelstaatlichen Gericht gestellt, dessen Entscheidungen selbst nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, so ist dieses Gericht zur Anrufung des Gerichtshofs verpflichtet.

...

- (3) Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (ABl. Nr. L 9/12 vom 14.1.2009, - RL 2008/118/EG)

(Kapitel 1 – Allgemeine Bestimmungen)

Artikel 1

(1) Diese Richtlinie legt ein allgemeines System für die Verbrauchsteuern fest, die mittelbar oder unmittelbar auf den Verbrauch folgender Waren (nachstehend "verbrauchsteuerpflichtige Waren" genannt) erhoben werden:

- a) Energieerzeugnisse und elektrischer Strom gemäß der Richtlinie 2003/96/EG;
- b) Alkohol und alkoholische Getränke gemäß den Richtlinien 92/83/EWG und 92/84/EWG;
- c) Tabakwaren gemäß den Richtlinien 95/59/EG, 92/79/EWG und 92/80/EWG.

(2) Die Mitgliedstaaten können für besondere Zwecke auf verbrauchsteuerpflichtige Waren andere indirekte Steuern erheben, sofern diese Steuern in Bezug auf die Bestimmung der Bemessungsgrundlage, die Berechnung der Steuer, die Entstehung des Steueranspruchs und die steuerliche Überwachung mit den gemeinschaftlichen Vorschriften für die Verbrauchsteuer oder die Mehrwertsteuer vereinbar sind, wobei die Bestimmungen über die Steuerbefreiungen ausgenommen sind.

(3) Die Mitgliedstaaten können Steuern erheben auf:

- a) andere als verbrauchsteuerpflichtige Waren;
- b) Dienstleistungen, auch im Zusammenhang mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren, sofern es sich nicht um umsatzbezogene Steuern handelt.

Die Erhebung solcher Steuern darf jedoch im grenzüberschreitenden Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich ziehen.

- (4) Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (ABl. Nr. L 283/51 vom 31.10.2003 – RL 2003/96/EG)

Artikel 1

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

Artikel 2

(1) Als Energieerzeugnisse im Sinne dieser Richtlinie gelten die Erzeugnisse:

- a) der KN-Codes 1507 bis 1518, die als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden;
- b) der KN-Codes 2701, 2702 und 2704 bis 2715;
- c) der KN-Codes 2901 bis 2902;
- d) des KN-Codes 2905 11 00, die nicht von synthetischer Herkunft sind und die als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden;
- e) des KN-Codes 3403;

- f) des KN-Codes 3811;
- g) des KN-Codes 3817;
- h) des KN-Codes 3824 90 99, die als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden.

(2) Diese Richtlinie gilt ferner für folgendes Erzeugnis:

Elektrischer Strom im Sinne des KN-Codes 2716.

(3) Zum Verbrauch als Heiz- oder Kraftstoff bestimmte oder als solche zum Verkauf angebotene bzw. verwendete andere Energieerzeugnisse als diejenigen, für die in dieser Richtlinie ein Steuerbetrag festgelegt wurde, werden je nach Verwendung zu dem für einen gleichwertigen Heiz- oder Kraftstoff erhobenen Steuersatz besteuert.

Neben den in Absatz 1 genannten steuerbaren Erzeugnissen sind alle zur Verwendung als Kraftstoff oder als Zusatz oder Verlängerungsmittel von Kraftstoffen bestimmten oder als solche zum Verkauf angebotenen bzw. verwendeten Erzeugnisse zu dem für einen gleichwertigen Kraftstoff erhobenen Steuersatz zu besteuern.

Neben den in Absatz 1 genannten steuerbaren Erzeugnissen wird mit Ausnahme von Torf jeder andere Kohlenwasserstoff, der zum Verbrauch zu Heizzwecken bestimmt ist oder als solcher zum Verbrauch angeboten bzw. verwendet wird, zu dem für ein gleichwertiges Energieerzeugnis erhobenen Steuersatz besteuert.

(4) Diese Richtlinie gilt nicht für:

a) die Endenergiebesteuerung der Wärme und für die Besteuerung von Erzeugnissen der KN-Codes 4401 und 4402.

b) für folgende Verwendungen von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom:

- für Energieerzeugnisse, die für andere Zwecke als als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden;

- für Energieerzeugnisse mit zweierlei Verwendungszweck;

Ein Energieerzeugnis hat dann zweierlei Verwendungszweck, wenn es sowohl als Heizstoff als auch für andere Zwecke als als Heiz- oder Kraftstoff verwendet wird. Die Verwendung von Energieerzeugnissen bei der chemischen Reduktion, bei Elektrolysen und bei Prozessen in der Metallindustrie ist als zweierlei Verwendungszweck anzusehen.

- für elektrischen Strom, der hauptsächlich für die Zwecke der chemischen Reduktion, bei der Elektrolyse und bei Prozessen in der Metallindustrie verwendet wird;

- für elektrischen Strom, wenn er mehr als 50 % der Kosten für ein Erzeugnis ausmacht. Die Kosten eines Erzeugnisses errechnen sich durch die Addition der insgesamt erworbenen Waren und Dienstleistungen sowie der Personalkosten zuzüglich der Abschreibungen auf Ebene des Betriebs im Sinne von Artikel 11. Dabei werden die durchschnittlichen Kosten pro Einheit berechnet. Die "Kosten des elektrischen Stroms" werden bestimmt durch den tatsächlich gezahlten Strompreis oder die Kosten für die Stromerzeugung, wenn der Strom im Betrieb gewonnen wird;

- für mineralogische Verfahren;

Als mineralogische Verfahren gelten Verfahren, die gemäß der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates vom 9. Oktober 1990 betreffend die statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft(6) unter die NACE-Klasse DI 26 "Verarbeitung nicht-metallischer Mineralien" fallen.

Für diese Energieerzeugnisse gilt jedoch Artikel 20.

(5) Die in dieser Richtlinie genannten Codes der Kombinierten Nomenklatur beziehen sich auf die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 2031/2001 der Kommission vom 6. August 2001 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif(7) geltende Fassung.

Einmal jährlich wird nach dem in Artikel 27 genannten Verfahren eine Entscheidung über die Aktualisierung der Codes der Kombinierten Nomenklatur für die in dieser Richtlinie genannten Erzeugnisse getroffen. Diese Entscheidung darf nicht dazu führen, dass die Mindeststeuersätze nach dieser Richtlinie geändert werden oder dass Energieerzeugnisse oder elektrischer Strom zu der Liste hinzugefügt oder daraus gestrichen werden.

...

Artikel 14

(1) Über die allgemeinen Vorschriften für die steuerbefreite Verwendung steuerpflichtiger Erzeugnisse gemäß der Richtlinie 92/12/EWG hinaus und unbeschadet anderer Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Voraussetzungen, die sie zur Sicherstellung der korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und -vermeidung oder Missbrauch festlegen, die nachstehenden Erzeugnisse von der Steuer:

a) bei der Stromerzeugung verwendete Energieerzeugnisse bzw. verwendeter elektrischer Strom sowie elektrischer Strom, der zur Aufrechterhaltung der Fähigkeit, elektrischen Strom zu erzeugen, verwendet wird. Es steht den Mitgliedstaaten allerdings frei, diese Erzeugnisse aus umweltpolitischen Gründen zu besteuern, ohne die in der Richtlinie vorgesehenen Mindeststeuerbeträge einhalten zu müssen. In diesem Fall wird die Besteuerung dieser Erzeugnisse in Bezug auf die Einhaltung der Mindeststeuerbeträge für elektrischen Strom im Sinne von Artikel 10 nicht berücksichtigt;

...

- (5) Vertrag zur Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft (Konsolidierte Fassung, ABl. Nr. C 84 vom 30.3.2010, S. 1 - EAGV)

(Titel 1 – Aufgaben der Gemeinschaft)

Artikel 1

Durch diesen Vertrag gründen die Hohen Vertragsparteien untereinander eine europäische Atomgemeinschaft (EURATOM).

Aufgabe der Atomgemeinschaft ist es, durch die Schaffung der für die schnelle Bildung und Entwicklung von Kernindustrien erforderlichen Voraussetzungen zur Hebung der Lebenshaltung in den Mitgliedstaaten und zur Entwicklung der Beziehungen mit den anderen Ländern beizutragen.

Artikel 2

Zur Erfüllung ihrer Aufgabe hat die Gemeinschaft nach Maßgabe des Vertrags

- a) die Forschung zu entwickeln und die Verbreitung der technischen Kenntnisse sicherzustellen;
- b) einheitliche Sicherheitsnormen für den Gesundheitsschutz der Bevölkerung und der Arbeitskräfte aufzustellen und für ihre Anwendung zu sorgen;
- c) die Investitionen zu erleichtern und, insbesondere durch Förderung der Initiative der Unternehmen, die Schaffung der wesentlichen Anlagen sicherzustellen, die für die Entwicklung der Kernenergie in der Gemeinschaft notwendig sind;
- d) für regelmäßige und gerechte Versorgung aller Benutzer der Gemeinschaft mit Erzen und Kernbrennstoffen Sorge zu tragen;
- e) durch geeignete Überwachung zu gewährleisten, dass die Kernstoffe nicht anderen als den vorgesehenen Zwecken zugeführt werden;
- f) das ihr zuerkannte Eigentumsrecht an besonderen spaltbaren Stoffen auszuüben;
- g) ausgedehnte Absatzmärkte und den Zugang zu den besten technischen Mitteln sicherzustellen, und zwar durch die Schaffung eines gemeinsamen Marktes für die besonderen auf dem Kerngebiet verwendeten Stoffe und Ausrüstungen, durch den freien Kapitalverkehr für Investitionen auf dem Kerngebiet und durch die Freiheit der Beschäftigung für die Fachkräfte innerhalb der Gemeinschaft;
- h) zu den anderen Ländern und den zwischenstaatlichen Einrichtungen alle Verbindungen herzustellen, die geeignet sind, den Fortschritt bei der friedlichen Verwendung der Kernenergie zu fördern.

...

(Kapitel 6 – Versorgung)

Artikel 52

(1) Die Versorgung mit Erzen, Ausgangsstoffen und besonderen spaltbaren Stoffen wird gemäß den Bestimmungen dieses Kapitels nach dem Grundsatz des gleichen Zugangs zu den Versorgungsquellen durch eine gemeinsame Versorgungspolitik sichergestellt.

(2) Zu diesem Zweck und nach Maßgabe dieses Kapitels

- a) ist jedes Gebaren verboten, das darauf abzielt, einzelnen Verbrauchern eine bevorzugte Stellung zu sichern,

b) wird eine Agentur geschaffen, die über ein Bezugsrecht für Erze, Ausgangsstoffe und besondere spaltbare Stoffe, die im Gebiet der Mitgliedstaaten erzeugt werden, sowie über das ausschließliche Recht verfügt, Verträge über die Lieferung von Erzen, Ausgangsstoffen oder besonderen spaltbaren Stoffen aus Ländern innerhalb oder außerhalb der Gemeinschaft abzuschließen.

Die Agentur darf die Verbraucher nicht aufgrund der von ihnen beabsichtigten Verwendung der beantragten Lieferungen irgendwie unterschiedlich behandeln, es sei denn, dass diese Verwendung unzulässig ist oder dass sie den Bedingungen widerspricht, von denen die nicht der Gemeinschaft angehörenden Lieferer die Lieferung abhängig gemacht haben.

...

(Kapitel 8 – Das Eigentum)

Artikel 86

Die besonderen spaltbaren Stoffe sind Eigentum der Gemeinschaft.

Das Eigentumsrecht der Gemeinschaft umfasst alle besonderen spaltbaren Stoffe, die von einem Mitgliedstaat, einer Person oder einem Unternehmen erzeugt oder eingeführt werden und der in Kapitel 7 vorgesehenen Sicherheitsüberwachung unterliegen.

Artikel 87

Die Mitgliedstaaten, Personen oder Unternehmen haben an den besonderen spaltbaren Stoffen, die ordnungsgemäß in ihren Besitz gelangt sind, das unbeschränkte Nutzungs- und Verbrauchsrecht, soweit nicht für sie Verpflichtungen aus diesem Vertrag, insbesondere bezüglich der Sicherheitsüberwachung, des Bezugsrechts der Agentur und des Gesundheitsschutzes, entgegenstehen.

...

(Kapitel 9 – Der gemeinsame Markt auf dem Kerngebiet)

Artikel 93

Die Mitgliedstaaten verbieten untereinander alle Ein- und Ausfuhrzölle oder Abgaben gleicher Wirkung und alle mengenmäßigen Beschränkungen der Ein- und Ausfuhr:

- a) für die in den Listen A1 und A2 aufgeführten Erzeugnisse,
- b) für die in der Liste B aufgeführten Erzeugnisse, soweit für diese Erzeugnisse ein Gemeinsamer Zolltarif gilt und sie mit einer Bescheinigung der Kommission versehen sind, aus der ihre Bestimmung für auf dem Kerngebiet liegende Zwecke hervorgeht.

Die einem Mitgliedstaat unterstehenden außereuropäischen Hoheitsgebiete können weiterhin Ein- und Ausfuhrzölle oder Abgaben gleicher Wirkung erheben, soweit sie ausschließlich fiskalischen Charakter haben. Höhe und System dieser Zöl-

le und Abgaben dürfen nicht zu einer Diskriminierung dieses Staates und der übrigen Mitgliedstaaten führen.

...

(Fünfter Titel – Allgemeine Bestimmungen)

...

Artikel 191

Die Gemeinschaft genießt im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten die zur Erfüllung ihrer Aufgabe erforderlichen Vorrechte und Befreiungen nach Maßgabe des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union.

Artikel 192

Die Mitgliedstaaten treffen alle geeigneten Maßnahmen allgemeiner oder besonderer Art zur Erfüllung der Verpflichtungen, die sich aus diesem Vertrag oder aus Handlungen der Organe der Gemeinschaft ergeben. Sie erleichtern dieser die Erfüllung ihrer Aufgabe.

Sie unterlassen alle Maßnahmen, welche die Verwirklichung der Ziele dieses Vertrags gefährden könnten.

....

(6) Protokoll über die Vorrechte und Befreiungen der europäischen Union (ABl. Nr. C 310/261 vom 16.12.2007)

Artikel 3

Die Union, ihre Guthaben, Einkünfte und sonstigen Vermögensgegenstände sind von jeder direkten Steuer befreit.

Die Regierungen der Mitgliedstaaten treffen in allen Fällen, in denen es ihnen möglich ist, geeignete Maßnahmen für den Erlass oder die Erstattung des Betrages der indirekten Steuern und Verkaufsabgaben, die in den Preisen für bewegliche oder unbewegliche Güter inbegriffen sind, wenn die Union für ihren Dienstbedarf größere Einkäufe tätigt, bei denen derartige Steuern und Abgaben im Preis enthalten sind. Die Durchführung dieser Maßnahmen darf jedoch den Wettbewerb innerhalb der Union nicht verfälschen.

2. Zulässigkeit des Vorabentscheidungsersuchens

1. Frage: Berechtigt Art. 267 Satz 2 i.V.m. Satz 1 Buchst. 2 AEUV das Gericht eines Mitgliedstaats, Fragen, die ihm im Zusammenhang mit der Rechtmäßigkeit eines nationalen Gesetzes über die Auslegung von Unionsrecht gestellt werden, auch dann dem Gerichtshof der Europäischen Union vorzulegen, wenn das Gericht nicht nur einerseits Zweifel an der Unionsrechtmäßigkeit des Gesetzes hat, sondern andererseits auch zur Überzeugung gelangt ist, das nationale Gesetz widerspreche der nationalen Verfassung, und deswegen in einem Parallelfall bereits das nach nationalem Recht allein zur Entscheidung über die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen befugte Verfassungsgericht angerufen hat, dessen Entscheidung aber noch nicht vorliegt?

Es ist unionsrechtlich nicht geklärt, ob der Zulässigkeit eines Vorabentscheidungsersuchens entgegensteht, das das ersuchende Gericht von der Verfassungswidrigkeit des anzuwendenden nationalen Gesetzes überzeugt ist und es deswegen bereits – hier allerdings in einem Parallelverfahren – dem nationalen Verfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt hat.

Die nationale Vorschrift des Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG bestimmt, dass ein Gericht, das ein Gesetz, auf dessen Gültigkeit es bei der Entscheidung ankommt, für verfassungswidrig hält, das Verfahren auszusetzen und die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts einzuholen hat. Sollte das Bundesverfassungsgericht die Rechtsansicht des ersuchenden Senats teilen und ebenfalls zu dem Ergebnis kommen, dass das Kernbrennstoffsteuergesetz verfassungswidrig ist und weiterhin die Ungültigkeit und Nichtanwendbarkeit des Kernbrennstoffsteuergesetzes nicht erst für die Zukunft aussprechen, dann wäre die von der Klägerin angefochtene Steueranmeldung bereits aus diesem Grunde aufzuheben, das Unionsrecht und seine Auslegung wären für den Ausgang des Rechtsstreits nicht mehr entscheidungserheblich.

Der ersuchende Senat neigt der Auffassung zu, dass ein Vorabentscheidungsersuchen über die Auslegung von Unionsrecht und damit über die Unionsrechtmäßigkeit eines nationalen Gesetzes auch dann gestellt werden darf, wenn das ersuchende Gericht selbst oder ein anderes nationales Gericht das in Rede stehende nationale Gesetz zur Prüfung auf seine Vereinbarkeit mit der nationalen Verfassungsrecht dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt hat.

Der Senat hat sich insoweit zunächst von der Erwägung leiten lassen, dass ein Gericht, das ein von ihm anzuwendendes, aber für verfassungswidrig gehaltenes Gesetz dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt hat, nicht ohne weiteres davon ausgehen kann, dass es dieses Gesetz nicht wird anwenden müssen und es deswegen nicht mehr auf die Unionsrechtmäßigkeit des Gesetzes ankommen werde. Da die Kompetenz zur Verwerfung von Bundesgesetzen allein beim Bundesverfassungsgericht liegt, ist ein nationales Bundesgesetz gültig, solange das Bundesverfassungsgericht nicht entschieden hat, dass es ungültig ist. Hinzu kommt, dass das Bundesverfassungsgericht im Verfahren der konkreten Normenkontrolle über die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes ohnehin nur dann entscheidet, wenn die Normenkontrollvorlage den strengen, vom Bundesverfassungsgericht entwickelten Zulässigkeitsanforderungen entspricht, so dass für das vorliegende Gericht letztlich völlig offen ist, ob das Bundesverfassungsgericht überhaupt in der Sache entscheiden wird. Hat das Bundesverfassungsgericht schließlich das Normenkontrollverfahren angenommen, bleibt dessen Ausgang gänzlich unge-

wiss. Angesichts der kontroversen Diskussion in der Judikatur und Literatur, ob das Kernbrennstoffsteuergesetz verfassungsgemäß oder verfassungswidrig ist, ist eine zuverlässige Prognose über den Ausgang des Verfahrens vor dem Bundesverfassungsgericht nicht verantwortbar, zumal das Bundesverfassungsgericht, selbst wenn es zu dem Ergebnis kommen sollte, dass ein Steuergesetz – hier das Kernbrennstoffsteuergesetz – verfassungswidrig ist, die Ungültigkeit und Nichtanwendung des Gesetzes beschränkt nur mit Wirkung für die Zukunft aussprechen könnte, was in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts wiederholt vorgekommen ist. Ein Ausspruch der Ungültigkeit und Nichtanwendbarkeit des Kernbrennstoffsteuergesetzes nur mit Wirkung für die Zukunft wäre im Übrigen der Klägerin nicht behilflich, da sie im Streitfall nicht von der Entrichtung der KernbrSt befreit wäre.

Die vorstehenden Überlegungen erhellen, dass jedenfalls bis zu einer entsprechenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts – in concreto ein Ausspruch der Verfassungswidrigkeit des Kernbrennstoffsteuergesetzes mit Wirkung auch für die Vergangenheit – das Kernbrennstoffsteuergesetz für den ersuchenden Senat geltendes Recht ist, das er grundsätzlich anzuwenden und bei dem er auch zu prüfen hat, ob es im Einklang mit vorrangigem Unionsrecht steht.

Der ersuchende Senat hält eine Entscheidung über die Auslegung des Unionsrechts für seine Entscheidung auch für erforderlich, obwohl Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG bestimmt, dass ein Gericht, das ein Gesetz für verfassungswidrig hält, sein Verfahren zur Einholung einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts auszusetzen hat. Der Senat versteht diese Bestimmung in dem Sinne, dass das Gericht das Verfahren bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts in der Sache nicht entscheiden darf. Mit einem Vorabentscheidungsersuchen wird indes der Rechtsstreit nicht entschieden. Jedenfalls dürfte die zitierte Vorschrift unionsrechtsfreundlich bzw. –konform in dem Sinne auszulegen sein, dass sie ein Vorabentscheidungsersuchen nicht verbietet. Mit diesem Verständnis sieht sich der ersuchende Senat auch in Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union, der in seinem Urteil vom 5.10.2010 in der Rechtssache „Elchinov“, C-173/09, betont hat:

„Nach ständiger Rechtsprechung haben die nationalen Gerichte gemäß Art. 267 AEUV ein unbeschränktes Recht zur Vorlage an den Gerichtshof, wenn sie der Auffassung sind, dass eine bei ihnen anhängige Rechtssache Fragen der Auslegung oder der Gültigkeit der unionsrechtlichen Bestimmungen aufwirft, über die diese Gerichte im konkreten Fall entscheiden müssen. ... Den nationalen Gerichten steht es zudem frei, diese Möglichkeit in jedem Moment des Verfahrens, den sie für geeignet halten, wahrzunehmen.“ (Rz. 26)

In seinem Urteil vom 18.7.2013, „Consiglio nazionale dei geologi“, C-136/12), hat der Gerichtshof zudem hervorgehoben, dass

„... das nationale Gericht, das im Rahmen seiner Zuständigkeit die unionsrechtlichen Bestimmungen anzuwenden hat, nach ständiger Rechtsprechung gehalten ist, für die volle Wirksamkeit dieser Normen Sorge zu tragen, indem es erforderlichenfalls jede entgegenstehende Bestimmung des nationalen Rechts ... aus eigener Entscheidungsbefugnis unangewandt lässt, ohne dass es die vorherige Beseitigung dieser Bestimmung auf gesetzgeberischem Wege oder durch irgendein anderes verfassungsrechtliches Verfahren beantragen oder abwarten müsste“. (Rz. 33)

Nach dem Verständnis des ersuchenden Senats berechtigt das gegenüber dem nationalen Recht vorrangige Unionsrecht die deutschen Gerichte also, auch nachdem sie ein nationales Gesetz dem Bundesverfassungsgericht in einem Klageverfahren bereits zur Prüfung vorgelegt haben, in einem anderen, parallelen Klageverfahren ein Vorabentscheidungsersuchen im Hinblick auf die Prüfung desselben Gesetzes an den Gerichtshof der Europäischen Union zu richten, und zwar auch in Fällen wie dem vorliegenden, in dem sie von der Verfassungswidrigkeit des Gesetzes überzeugt sind, die Unionsrechtswidrigkeit indes nur für möglich halten. Für dieses Verständnis spricht nach Ansicht des ersuchenden Senats auch, dass ansonsten die Besetzung des Senats im Zeitpunkt des Vorlagebeschlusses den Senat in einer möglicherweise abweichenden Besetzung im Zeitpunkt des Vorabentscheidungsersuchens rechtlich binden würde, wofür eine Rechtsgrundlage nicht ersichtlich ist. Nur erwähnt sei, dass im vorliegenden Fall drei der fünf Richter dieses Beschlusses an dem Vorlagebeschluss vom Januar 2013 nicht beteiligt waren.

Außerdem hält der Senat ein Vorabentscheidungsersuchen in dieser Verfahrenssituation auch zur Gewährung des gemäß Art. 47 S. 2, Art. 51 Abs. 1 Charta der Grundrechte der EU (in Kraft getreten am 1.12.2009) garantierten Rechtsschutzes in angemessener Zeit für angezeigt. Sollte das regelmäßig sehr zeitaufwendige konkrete Normenkontrollverfahren vor dem Bundesverfassungsgericht nicht zugunsten der Klägerin ausgehen und würde erst dann durch ein Vorabentscheidungsersuchen die Auslegung des europäischen Rechts geklärt werden können, wäre für die Klägerin dieses Verfahrens und für die Beteiligten der weiteren beim Senat bereits anhängigen Klageverfahren gegen die Erhebung der KernbrSt mit einer insgesamt sehr langen, mehrjährigen Verfahrensdauer zu rechnen. Bei der Frage, was noch eine angemessene Verfahrensdauer ist, dürfte auch der für die Klägerin sehr hohe Streitwert zu berücksichtigen sein.

Sollte das Bundesverfassungsgericht zeitlich vor Ergehen einer Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union feststellen, dass das Kernbrennstoffsteuergesetz gegen nationales Verfassungsrecht verstößt und die Nichtanwendbarkeit des Kernbrennstoffsteuergesetzes nicht mit Wirkung auf die Zukunft begrenzen, würde der ersuchende Senat sein Vorabentscheidungsersuchen zurückziehen.

Sofern die 1. Frage bejaht wird und das Vorabentscheidungsersuchen zulässig ist, stellen sich dem Senat Fragen im Hinblick auf das Kernbrennstoffsteuergesetz, um dessen Beantwortung der Senat den Gerichtshof ersucht.

3. Auslegung des materiellen Unionsrechts: Verbrauchsteuerrecht

2. Frage: Stehen die zur Harmonisierung von Verbrauchsteuern und für Energieerzeugnisse und elektrischen Strom in der Union erlassenen Richtlinien RL 2008/118/EG und RL 2003/96/EG der Einführung einer nationalen Steuer, die auf zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom verwendete Kernbrennstoffe erhoben wird, entgegen? Kommt es darauf an, ob erwartet werden kann, dass die nationale Steuer über den Strompreis auf den Verbraucher abgewälzt werden kann, und was ist gegebenenfalls unter Abwälzung zu verstehen?

a) Gemäß Art. 14 Abs. 1 Buchst. a) RL 2003/96/EG sind die Mitgliedstaaten grundsätzlich verpflichtet, die bei der Stromerzeugung verwendeten „Energieerzeugnisse“ von der Steuer zu befreien. Im Sinne einer Output-Besteuerung wird also insoweit lediglich der erzeugte Strom der Energiesteuer unterworfen, es werden aber nicht die hierfür verwendeten „Energieerzeugnisse“ besteuert.

Ob diese Regelungen auf Atomstrom anzuwenden sind und damit möglicherweise eine Pflicht zur Steuerbefreiung für die zur Erzeugung von Atomstrom eingesetzten Stoffe besteht, ist allerdings unionsrechtlich zweifelhaft. Denn der Unionsgesetzgeber hat in Art. 2 Abs. 1 RL 2003/96/EG zur Bestimmung des Anwendungsbereichs der Richtlinie einen Katalog von Produkten aufgelistet, die als Energieerzeugnisse im Sinne dieser Richtlinie gelten. Kernbrennstoffe sind in diesem Katalog nicht enthalten und damit nach dem (reinen) Wortlaut dieser Vorschrift keine Energieerzeugnisse im Sinne der Richtlinie. Zwar wird in Art. 2 Abs. 3 Unterabs. 2 und 3 RL 2003/96/EG der Anwendungsbereich der Richtlinie auf bestimmte, nicht im Katalog enthaltene Stoffe erweitert, sofern sie zur Verwendung als Kraftstoff oder als Zusatz oder Verlängerungsmittel von Kraftstoffen bestimmt sind, zum Verkauf angeboten oder verwendet werden (Unterabs. 2) oder es sich um einen Kohlenwasserstoff (außer Torf) handelt, der zu Heizzwecken bestimmt ist, zum Verkauf angeboten oder verwendet wird (Unterabs. 3). Kernbrennstoffe unterfallen jedoch keiner der beiden Erweiterungen.

Ob die RL 2003/96/EG oder jedenfalls die Regelung in Art. 14 Abs. 1 RL 2003/96/EG gleichwohl, etwa im Wege der Analogie, auf Kernbrennstoffe angewendet werden kann, ist unionsrechtlich zweifelhaft.

Ein Argument für eine Anwendung könnte dem Bericht des Europäischen Parlaments über den Entwurf einer Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom vom 11.9.2003 (A5-0302/2003) entnommen werden. Demnach hatte sich der Rat auf eine „umfassende Richtlinie zur Energiebesteuerung geeinigt..., die alle Energieformen umfasst“. Das spricht zunächst nicht dafür, dass der Unionsgesetzgeber mit dem Katalog in Art. 2 RL 2003/96/EG die Kernkraft bewusst aus dem Anwendungsbereich der Richtlinie hatte ausnehmen wollen und dass der Aufzählung der Energieerzeugnisse eine abschließende Bedeutung zukommen soll. Allerdings ist festzustellen, dass in die sodann verabschiedete Richtlinie entgegen der in dem zitierten Bericht angestrebten Erfassung aller Energieformen die Atomkraft nicht aufgenommen worden ist. Dass Kernbrennstoffe nicht in den Katalog der Richtlinie aufgenommen worden sind, könnte sich jedoch daraus erklären, dass die Kernbrennstoffe mit dem EAGV einem Sonderregime unterworfen sind, aufgrund dessen sie als im Eigentum der Europäischen Atomgemeinschaft stehend (Art. 86 EAGV) nicht am normalen Handels- und Warenverkehr teilnehmen und daher auch zu keiner Zeit in einen freien Verkehr gelangen, was jedoch regelmäßig Anknüpfungspunkt für die Erhebung von Verbrauchsteuern ist (vgl. etwa RL 2008/118/EG, 8. Erwägungsgrund). Andererseits könnten genau diese Umstände dafür sprechen, dass eine Harmonisierung nicht für erforderlich gehalten worden ist und daher Kernbrennstoffe bewusst nicht Gegenstand der Richtlinie geworden sind. Auch stellt sich die Frage, inwieweit Richtlinienrecht, das im Zuge schrittweiser Harmonisierung erlassen wird, überhaupt einer erweiternden Auslegung oder Analogie zugänglich ist.

b) Sofern die Besteuerung der Kernbrennstoffe nicht bereits infolge einer Anwendbarkeit der RL 2003/96/EG ausgeschlossen ist, kann ihr nach Ansicht des ersuchenden Senats die durch RL 2008/118/EG erfolgte Harmonisierung entgegenstehen.

Diese Richtlinie legt gemäß ihrem Art. 1 Abs. 1 ein allgemeines System für die Verbrauchsteuern fest, die mittelbar oder unmittelbar auf den Verbrauch der dort aufgeführten und als „verbrauchsteuerpflichtige Waren“ definierten Waren, nämlich neben den Energieerzeugnissen und elektrischen Strom gemäß RL 2003/96/EG noch Alkohol und alkoholische Getränke sowie Tabakwaren, erhoben werden.

Dem ersuchenden Senat stellt sich die Frage, ob (aa) die KernbrSt auch als eine im Sinne von Art. 1 RL 2008/118/EG indirekte Steuer auf elektrischen Strom anzusehen ist und gegebenenfalls (bb) durch Art. 1 Abs. 1 und 2 RL 2008/118/EG das Steuerfindungsrecht der Mitgliedstaaten für indirekte Steuern auf verbrauchsteuerpflichtige Waren beschränkt wird.

aa) Der ersuchende Senat hält es für möglich, dass der Begriff der indirekten Steuern in Art. 1 Abs. 2 RL 2008/118/EG so auszulegen ist, dass die KernbrSt, deren Erhebungstatbestand an das Verwenden von Kernbrennstoffen bei der gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom anknüpft, auch als indirekte Steuer auf elektrischen Strom zu qualifizieren ist.

Der Begriff der indirekten Steuern ist im Unionsrecht nicht legal definiert.

(1) In Art. 4 Abs. 2 RL 2003/96/EG – einer in einem engen Regelungszusammenhang mit der RL 2008/118/EG stehenden Vorschrift (s. Art. 1 Abs. 1 Nr. 1 RL 2008/118/EG) – wird der „Steuerbetrag“ als die Gesamtheit der als indirekte Steuern erhobenen Abgaben definiert, die zum Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr direkt oder indirekt anhand der Menge an Energieerzeugnissen und elektrischen Strom berechnet werden. Vor diesem Hintergrund könnte erwogen werden, ob indirekte Steuern auf elektrischen Strom auch im Sinne der RL 2008/118/EG alle Steuern sind, deren Höhe sich jedenfalls indirekt nach der Menge des erzeugten und an die Konsumenten abgegebenen Stroms bestimmt und somit hierzu proportional sind.

Das Verhältnis zwischen KernbrSt einerseits und erzeugtem bzw. abgegebenem Strom andererseits ist zwar nicht streng proportional, denn die Menge des in einem Kernkraftwerksreaktor nach dem Einsetzen von Brennelementen erzeugten Stroms ergibt sich nicht unmittelbar aus der Menge der Kernbrennstoffe, sondern kann nach dem unbestrittenen Vortrag der Klägerin je nach Art des eingesetzten Kernbrennstoffs und seiner Beschaffenheit schwanken und hängt auch von dem zwischen verschiedenen Kraftwerken differierenden Wirkungsgrad des Reaktors ab. Daraus ergibt sich aber zugleich, dass sich das Verhältnis zwischen KernbrSt einerseits und erzeugtem bzw. abgegebenem Strom andererseits regelmäßig einer Proportionalität annähert.

Der Senat neigt dem Verständnis zu, dass, um von einer indirekten Steuer auf Strom im Sinne der RL 2008/118/EG zu sprechen, zwar eine gewisse Proportionalität der Steuer zur Menge des Stroms grundsätzlich erforderlich ist, insoweit aber eine bloß ungefähre Proportionalität ausreicht. Unter Berücksichtigung des Richtlinienziels der Harmonisierung dürften unwesentliche Ungenauigkeiten in der Steuerbemessung ohne Bedeutung sein. Bei Maßgeblichkeit einer strengen Proportionalität bestünde ansonsten sogar die Gefahr, dass dieses Richtlinienziel verfehlt würde.

Der ersuchende Senat berücksichtigt dabei auch die Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union vom 10.6.1999 in der Rechtssache C-346/97 zur Vorgängervorschrift in Art. 1 der RL 92/12. In dieser Entscheidung hat der Gerichtshof der Europäischen Union eine mittelbare Steuer auf den Verbrauch einer Ware bereits bejaht, sofern ein unmittelbarer, untrennbarer Zusammenhang zwischen dem Warenverbrauch einer-

seits und dem Steuertatbestand andererseits besteht. Ein solcher Zusammenhang dürfte vorliegend bestehen, weil die KernbrSt bei Verwendung der Kernbrennstoffe zur Erzeugung von elektrischem Strom erhoben wird und elektrischer Strom nach seiner Erzeugung mangels hinreichender Speichermöglichkeit grundsätzlich auch verbraucht wird.

(2) Der ersuchende Senat erwägt, ob die in Art. 1 RL 2008/118/EG verwendeten Begriffe der mittelbaren Erhebung und der indirekten Steuer voraussetzen, dass die Steuer einen anderen als den Steuerschuldner belasten.

Der Senat geht davon aus, dass eine Steuer, die auf ein bei der Herstellung einer Ware eingesetztes Produktionsmittel (hier den Kernbrennstoff) erhoben wird, im Hinblick auf die hergestellte Ware grundsätzlich eine indirekte (vgl. Art. 1 Abs. 2 RL 2008/118/EG) bzw. eine mittelbar auf ihren Verbrauch erhobene (vgl. Art. 1 Abs. 1 Satz 1 RL 2008/118/EG) Steuer sein kann. Denn im Allgemeinen werden von produzierenden Unternehmen die im Zusammenhang mit der Warenproduktion anfallenden Steuern – ebenso wie die sonstigen Produktionskosten – beim Vertrieb der Waren eingepreist und damit auf den Verbraucher überwältzt, der dadurch indirekt mit der Steuer belastet wird. Die KernbrSt wird nach § 2 Abs. 1 KernbrStG nur auf solche Kernbrennstoffe erhoben, die zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom verwendet werden, so dass auch eine Steuer, die an den Einsatz von Kernbrennstoffen anknüpft, grundsätzlich zu einer Belastung des Stromverbrauchers im Sinne einer indirekten Besteuerung führen könnte.

Sollte es auf die Belastung des Stromverbrauchers ankommen, wäre zu fragen, ob davon auszugehen ist, dass es den steuerpflichtigen Unternehmen gelingen kann, die KernbrSt tatsächlich auf ihre Abnehmer abzuwälzen.

Im Rahmen seiner Überprüfung, ob das Kernbrennstoffsteuergesetz in Übereinstimmung mit der deutschen Verfassung erlassen wurde, hat der ersuchende Senat in seinem Vorlagebeschluss vom 29.1.2013 (4 K 270/11, s.o.) geprüft, ob die KernbrSt im Sinne des Verbrauchsteuerbegriffs des deutschen Grundgesetzes auf Überwälzung auf den privaten Verbraucher angelegt ist, und hat dies im Ergebnis verneint:

„Die Überwälzung einer indirekt erhobenen Verbrauchsteuer ist ein wirtschaftlicher Vorgang, der typischerweise durch Preiserhöhung erfolgt, sofern sie am Markt durchsetzbar ist. Der Steuergesetzgeber kann keine Garantie für die vollständige und unbedingte Überwälzung der Verbrauchsteuer durch den Hersteller auf den Konsumenten übernehmen. Das wirtschaftliche Risiko der Überwälzung trägt der Hersteller. Auch wenn der Gesetzgeber die tatsächliche Überwälzbarkeit nicht zu garantieren braucht, so darf er doch umgekehrt eine Verbrauchsteuer nicht derart ausgestalten, dass ihre Überwälzung generell unrealistisch ist. ...“ (Rz. 423)

„... Nach den Erkenntnissen des vorliegenden Senats kann weder festgestellt werden, dass die Kernbrennstoffsteuer ... eine Belastung des privaten Konsums von Strom oder der mittels des erzeugten Stroms erzeugten sonstigen Konsumgüter oder erbrachten Dienstleistungen bewirken kann (a) oder tatsächlich bewirkt (b), noch dass die Konzeption der Kernbrennstoffsteuer eine Hinwälzung zum privaten Konsumenten erwarten lässt bzw. zum Zeitpunkt ihres Erlasses erwarten ließ (c). Schließlich ist festzustellen, dass die Absicht des Gesetzgebers nicht die Belastung der – unmittelbaren oder mittelbaren – Stromkonsumenten gewesen ist (d).“ (Rz. 428)

„Elektrischer Strom ist eine Ware, die auf verschiedene Arten erzeugt werden kann, sich sodann aber im Produkt selbst nicht nach ihrer Erzeugungsart unterscheidet. Der unter Einsatz der Kernenergie erzeugte Strom wird ebenso wie der auf andere Art erzeugte Strom überwiegend in das allgemeine Stromnetz eingespeist und geht im Wesentlichen in der Gesamtmenge der im Erhebungsgebiet erzeugten Gesamtstrommenge auf. An der Strombörse wird der Strom als sogenannter Graustrom oder Egalstrom gehandelt, d.h. unabhängig von seiner Herkunft. Die Stromanbieter stehen in einem direkten Wettbewerb miteinander. Die – auch zwischen den Beteiligten im Wesentlichen unstreitigen – Preisbildungsmechanismen am Strommarkt des Erhebungsgebiets einerseits und der Umstand, dass der Strom in ein gemeinsames Netz eingespeist wird, andererseits, führen dazu, dass der Preis für Strom durch den Handel an der Strombörse im Wesentlichen einheitlich gebildet wird.“ (Rz. 433)

„Werden sämtliche Konsumenten einer nur teilweise mit einer Produktionsmittelsteuer hergestellten Ware durch ein höheres Preisniveau belastet, kann nicht erkannt werden, dass es sich bei einzelnen Verbrauchern bei der Belastung um eine Steuerbelastung handelt. Dass eine Steuerbelastung einzelner Konsumenten nicht erkannt werden kann, gilt erst recht, wenn die Waren der verschiedenen Anbieter, bevor sie beim Konsumenten ankommen, auf der vorgelagerten Handelsstufe vermischt werden und somit beim Konsumenten gar nicht mehr nach den verschiedenen Erzeugern unterschieden werden können, so wie es beim Strom im Stromnetz der Fall ist.“ (Rz. 440)

„Die Klägerin hat ausführlich und nachvollziehbar dargelegt und belegt, dass aufgrund des Strompreisbildungsmechanismus in Deutschland eine Abwälzung der Kernbrennstoffsteuer auf die Endverbraucher schwer bis gar nicht möglich ist. Der Strompreis der European Energy Exchange in Leipzig wird bestimmt durch das letzte zur Abdeckung des Bedarfs hinzugeschaltete Kraftwerk, das sog. Spitzenlastkraftwerk. Kernkraftwerke sind wegen der besonders günstigen Erzeugungskosten als sog. Grundlastkraftwerke zur Grundbedarfsdeckung laufend in Betrieb. Steigt der Strombedarf, werden in der Produktion regelmäßig kostenintensivere Spitzenlastkraftwerke hinzugeschaltet und bestimmen so den Marktpreis. Kernkraftwerke, die nur in Zeiten geringen Strombedarfs als Spitzenlastkraftwerke fungieren, beeinflussen nur selten aktiv den Strompreis. Eine Abwälzung von Kosten der Erzeugung von Atomstrom auf den Endverbraucher über den Strompreis ist also strukturell bedingt nur sehr selten möglich. Da im außerbörslichen Stromhandel regelmäßig die auf der Strombörse gehandelten Preise als Referenz dienen, scheidet auch in diesem Sektor ein Abwälzbarkeit grundsätzlich aus.“ (Rz. 450)

„Aus den Gesetzesmaterialien ergibt sich, dass das Kernbrennstoffsteuergesetz in Kenntnis der Marktmechanismen und im sicheren Wissen erlassen wurde, dass die Erzielung eines höheren Strompreises für die Kernkraftwerksbetreiber nur in Ausnahmesituationen möglich sein wird. In der Gesetzesbegründung heißt es u.a. ... , unmittelbare Auswirkungen, die sich in den Einzelpreisen, dem allgemeinen Preisniveau oder dem Verbraucherpreisniveau niederschlagen könnten, sind damit kaum zu erwarten.“ (Rz. 455)

„Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass der Gesetzgeber entgegen den Ausführungen in der Gesetzesbegründung die Kernbrennstoffsteuer auf Abwälzbarkeit angelegt wissen wollte, im Gegenteil: Insbesondere der Koalitionsvertrag der Re-

gierungsparteien, der eine Verlängerung der Kernkraftwerkslaufzeiten mit ‚Vorteilsausgleich‘ vorsah und die Debattenbeiträge der Bundestagsabgeordneten zur Einführung der Kernbrennstoffsteuer belegen, dass ein parteiübergreifender Konsens bestand, mittels der neu einzuführenden Steuer Gewinne der Kernkraftwerksbetreiber ‚abzuschöpfen‘.“ (Rz. 460)

Der ersuchende Senat bedarf der Auslegung des Unionsrechts, ob der unionsrechtliche Begriff der indirekten Steuer, wie er auch in Art. 1 Abs. 2 RL 2008/118/EG verwendet wird, ebenfalls und im gleichen Maße voraussetzt, dass die Steuer auf Abwälzung auf den privaten Verbraucher angelegt ist, oder ob andernfalls eine Steuer wie die KernbrSt, die an die Verwendung von Kernbrennstoffen anknüpft und allenfalls mittelbar als Steuer auf den elektrischen Strom wirken kann, überhaupt als indirekte Besteuerung von elektrischem Strom zu verstehen ist.

(3) Der Senat neigt einerseits dazu, als indirekte Steuer nur solche Steuern zu verstehen, bei denen eine Abwälzung auf einen anderen als den Steuerschuldner, im Fall einer Stromsteuer also auf den Abnehmer des Stroms, konkret erwartet werden kann.

Andererseits erkennt der Senat, dass der Begriff der indirekten Steuern im Unionsrecht funktional der Abgrenzung von dem Begriff der direkten Steuern dient (so auch in Art. 110 ff AEUV). Direkte Steuern knüpfen üblicherweise an die Person des Steuerpflichtigen an, nicht jedoch an Waren oder Dienstleistungen, nach denen indirekte Steuern regelmäßig bemessen werden. Die Abgrenzungsfunktion des Begriffs der indirekten Steuern wird bei seiner unionsrechtlichen Auslegung nicht unbeachtet bleiben können. Selbst unter Berücksichtigung ihrer gewinnabschöpfenden Wirkung ist die KernbrSt wegen ihrer warenbezogenen Erhebung keinesfalls eine klassische direkte Steuer.

Der ersuchende Senat hat auch die Ausführungen des Gerichtshofs der Europäischen Union in seinem Urteil vom 24.10.2013 (C-440/12) in seine Überlegungen einbezogen. In jenem Vorabentscheidungsersuchen war im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer nach der Bedeutung des Begriffs der Abwälzbarkeit gefragt worden. In dem dortigen Ausgangsfall war es dem klagenden Unternehmer, einem Betreiber von Glücksspielgeräten, aufgrund eines gesetzlichen Verbots verwehrt, den Preis für seine Dienstleistung um die Mehrwertsteuer zu erhöhen. Nach den Ausführungen des Gerichtshofs der Europäischen Union in diesem Urteil reicht es jedoch für die Abwälzbarkeit aus, wenn sich die geschuldete Mehrwertsteuer aus der Anwendung des gesetzlichen Mehrwertsteuersatzes auf die Nettokasse als Bemessungsgrundlage ergibt; dann werde die Steuer auch tatsächlich von den Endverbrauchern gezahlt und es könne nicht erkannt werden, dass die Preisregulierung die Abwälzung der Mehrwertsteuer auf die Endverbraucher verhindere (EuGH, Urteil vom 24.10.2013, C-440/12, Rz. 50f).

Der ersuchende Senat geht davon aus, dass diese Ausführungen des Gerichtshofs der Europäischen Union zur Abwälzbarkeit der Mehrwertsteuer auf die Verbrauchsteuern übertragen werden können, so dass eine unionsrechtliche Abwälzbarkeit einer Waren- oder Dienstleistungsteuer immer dann schon gegeben wäre, wenn die Steuer das Entgelt für eine Ware oder Dienstleistung nicht übersteigt. Da im vorliegenden Fall nicht vorgetragen worden und auch sonst nicht ersichtlich ist, dass der von der Klägerin für ihren Atomstrom erzielte Preis grundsätzlich nicht ausreichen kann, um die erhobenen Steuern zu zahlen, dürfte, falls die Urteilsdeutung des ersuchenden Senats zutreffend sein sollte, der KernbrSt die unionsrechtliche Abwälzbarkeit nicht fehlen und sie könnte also eine indirekte Steuer im Sinne von Art. 1 RL 2008/118/EG sein.

bb) Der ersuchende Senat bezweifelt, dass die Erhebung der KernbrSt, wenn sie denn als mittelbare oder indirekte Steuer auf elektrischen Strom im Sinne von Art. 1 RL 2008/118/EG anzusehen sein sollte, auf Art. 1 Abs. 1 oder 2 RL 2008/118/EG gestützt werden kann und geht davon aus, dass die Mitgliedstaaten nicht berechtigt sind, außerhalb des Regelungsbereichs dieser beiden Vorschriften weitere Steuern auf verbrauchsteuerpflichtige Waren zu erfinden.

(1) Art. 1 Abs. 1 RL 2008/118/EG könnte Rechtsgrundlage für die Erhebung der KernbrSt allenfalls im Zusammenhang mit der RL 2003/96/EG sein. Es ist bereits dargelegt worden, dass diese Richtlinie gemäß dem Wortlaut ihrer Anwendungsvorschrift in Art. 2 keine Kernbrennstoffe erfasst. Würde die Richtlinie indes anders auszulegen oder anzuwenden sein, dürften die Kernbrennstoffe jedenfalls nach Art. 14 Abs. 1 Buchst. a) Satz 1 RL 2003/96/EG steuerbefreit sein (s.o.). Zwar stellt Art. 14 Abs. 1 Buchst. a) Satz 2 RL 2003/96/EG es den Mitgliedstaaten frei, zur Stromerzeugung eingesetzte Energieerzeugnisse aus umweltpolitischen Gründen doch zu besteuern. Freilich ist diese Voraussetzung hier nicht erfüllt, denn die Gesetzesbegründung des Kernbrennstoffsteuergesetzes stellt nicht auf umweltpolitische Gründe ab, sondern nennt als Gesetzeszweck die Schaffung von Einnahmen für den allgemeinen Haushalt.

(2) Die Voraussetzungen der Rechtsgrundlage in Art. 1 Abs. 2 RL 2008/118/EG dürften ebenfalls nicht gegeben sein. Nach Art. 1 Abs. 2 RL 2008/118/EG können Mitgliedstaaten für besondere Zwecke auf verbrauchsteuerpflichtige Waren andere indirekte Steuern erheben, sofern diese Steuern in Bezug auf die Bestimmung der Bemessungsgrundlage, die Berechnung der Steuer, die Entstehung des Steueranspruchs und die steuerliche Überwachung mit den gemeinschaftlichen Vorschriften die Verbrauchsteuer oder die Mehrwertsteuer – ausgenommen die Bestimmungen über die Steuerbefreiungen – vereinbar sind. Kein besonderer, sondern ein allgemeiner Steuerzweck im Sinne der Verbrauchsteuerrichtlinie ist allerdings die Absicht, mit einer Steuer Einnahmen zu erzielen (vgl. EuGH, Urteil vom 9.3.2000, C-437/97, Rz. 33; Urteil vom 24.2.2000, C-434/97 m.w.N.). Demnach wird die KernbrSt nicht für besondere Zwecke erhoben, denn sie wurde ausweislich der Gesetzesbegründung eingeführt, weil aus Gründen der Haushaltskonsolidierung des Bundes zusätzliche Einnahmequellen erschlossen werden sollten.

(3) Der ersuchende Senat ist der Auffassung, dass der Richtliniengeber in Art. 1 Abs. 2 RL 2008/118/EG die Erhebung anderer indirekter Steuern auf verbrauchsteuerpflichtige Waren als die in Art. Abs. 1 RL 2008/118/EG geregelten Steuern zwar einerseits ausdrücklich zulässt – „können erhoben werden“ –, zugleich aber diese Zulassung materiell beschränkt auf solche indirekten Steuern, die zum einen „für besondere Zwecke“ erhoben werden und außerdem mit den dort näher bezeichneten unionsrechtlichen Vorschriften vereinbar sind. Dann dürfte eine Erhebung indirekter Steuern im Übrigen nicht zulässig sein.

Der ersuchende Senat neigt diesem Verständnis aus folgendem Grunde zu: Hätte es den Mitgliedstaaten generell und voraussetzungslos freistehen sollen, neben den Steuern, die durch die in Art. 1 Abs. 1 RL 2008/118/EG genannten Richtlinien eine Regelung erfahren haben, noch weitere indirekte Steuern auf verbrauchsteuerpflichtige Waren zu erheben, so bliebe die Regelung in Abs. 2 der Vorschrift, die die Erhebung weiterer Steuern innerhalb des dort näher bestimmten Rahmens für zulässig erklärt, ohne Anwendungsbereich.

In diesem Zusammenhang merkt der ersuchende Senat an, dass er allerdings nicht mit der Klägerin der Ansicht ist, dass Deutschland bereits wegen einer „umfassenden Energiezuständigkeit“ der Europäischen Union aufgrund des Vertrags von Lissabon oder eines „generellen Verbots einer sogenannten Inputbesteuerung von elektrischem Strom“, aufgrund einer „strukturellen Harmonisierungspflicht bzw. Vorab-Sperrwirkung einer noch nicht umgesetzten Harmonisierung des Steuerrechts der Mitgliedstaaten“ oder wegen eines etwaigen „CO₂-Preissignals“ unmittelbar oder im Rahmen einer Auslegung der angesprochenen Richtlinien an der Erhebung einer Steuer auf die Verwendung von Kernbrennstoffen zur Stromerzeugung gehindert ist.

c) Die Beantwortung der Frage ist für die Entscheidung des Rechtsstreits von Bedeutung:

Wäre die RL 2003/96/EG auf das der angefochtenen Steueranmeldung zugrundeliegende Kernbrennstoffsteuergesetz analog anzuwenden, wäre die angefochtene Steueranmeldung wegen Unionsrechtswidrigkeit des Kernbrennstoffsteuergesetzes aufzuheben.

Wären Kernbrennstoffe wie Energieerzeugnisse im Sinne von Art. 1, Art. 2 Abs. 2 RL 2003/96/EG zu behandeln, so wäre auch Art. 14 Abs. 1 Buchst. a) RL 2003/96/EG zu beachten mit der Folge, dass die von der KernbrSt besteuerten Kernbrennstoffe als bei der Stromerzeugung verwendete Energieerzeugnisse von der Besteuerung freizustellen wären.

Das Gleiche würde gelten, wenn das in Art. 14 Abs. 1 RL 2003/96/EG geregelte Output-Prinzip Ausdruck eines grundsätzlichen, über den engen Anwendungsbereich nur für die in der RL 2003/96/EG definierten Energieerzeugnisse hinausgehenden Rechtssatzes wäre.

Sollte die Steuer auf zur Erzeugung von elektrischem Strom eingesetzte Kernbrennstoffe – ungeachtet der nur näherungsweise Proportionalität der Steuer zur Menge des in den freien Verkehr überführten Stroms und ungeachtet der fraglichen Möglichkeit einer Abwälzung der Steuer auf die Abnehmer des Stroms – als indirekte Steuer auf Strom im Sinne der Art. 1 RL 2008/118/EG anzusehen sein, und würde die RL 2008/118/EG den Mitgliedstaaten gebieten, Strom nur innerhalb der Regelungen der in Art. 1 Abs. 1 RL 2008/118/EG aufgezählten Richtlinien oder aber unter den Voraussetzungen von Art. 1 Abs. 2 RL 2008/118/EG zu besteuern, so wäre das Kernbrennstoffsteuergesetz gleichfalls unionsrechtswidrig und die angefochtene Steueranmeldung aufzuheben.

4. Auslegung des materiellen Unionsrechts: Beihilferecht

Zur 3. Frage

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union kann auch die Erhebung einer Steuer eine Beihilfe gemäß Art. 107 AEUV sein (vgl. EuGH, Urteil vom 21.4.2008, C-169/08, Rz. 57 m.w.N.; EuGH, Urteil vom 8.11.2001, C-143/99, Rz. 38).

Ob allerdings der Steuerträger mit einer Klage gegen einen Steuerbescheid wegen Verletzung des Beihilferechts überhaupt eine Befreiung von einer Steuer verlangen und gegebenenfalls in der Erhebung der KernbrSt eine Beihilfe gesehen werden kann, hält der ersuchende Senat für zweifelhaft.

1. Unterfrage: Kann sich ein Unternehmen gegen eine Steuer, die ein Mitgliedstaat zur Erzielung von Einnahmen auf die Verwendung von Kernbrennstoffen zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom erhebt, mit dem Einwand wehren, die Erhebung der Steuer stelle eine unionsrechtswidrige Beihilfe gemäß Art. 107 AEUV dar?

Der vorliegende Senat erachtet es mit Blick auf die vorliegende Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union aus unionsrechtlicher Sicht nicht als zweifelsfrei, dass sich ein Unternehmen überhaupt gegen eine Steuer, die ein Mitgliedstaat zur Erzielung von Einnahmen auf die Verwendung von Kernbrennstoffen zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom erhebt, mit dem Einwand, die Erhebung der Steuer stelle eine unionsrechtswidrige Beihilfe gemäß Art. 107 AEUV dar, wehren und mit dieser Rüge – so wie von der Klägerin angestrebt – eine Befreiung von der Kernbrennstoffsteuer verlangen kann.

Der Gerichtshof der Europäischen Union hat für den Fall von Beihilfen, die durch Abgabenbefreiung gewährt werden, wiederholt klargestellt, dass die Schuldner einer Abgabe sich nicht darauf berufen können, dass die Befreiung anderer Unternehmen eine staatliche Beihilfe darstelle, um sich der Zahlung dieser Abgabe zu entziehen oder um deren Erstattung zu verlangen (vgl. nur EuGH, Urteil vom 7.9.2006, C-526/04, Rz. 30 m.w.N.). Denn in solchen Fallgestaltungen ist es nicht die steuerliche Maßnahme gegen den Abgabepflichtigen, die gegen die unionsrechtlichen Beihilfavorschriften verstößt, sondern die Befreiung von der Abgabe, die bestimmten anderen – eigentlich auch – Abgabepflichtigen gewährt wird. Die Verfälschung des Wettbewerbs ist in diesen Fällen deshalb durch die Rückforderung der gewährten Beihilfe zu beseitigen, also dadurch, dass auch von den unberechtigt befreiten Abgabepflichtigen Beiträge in Höhe der rechtswidrig gewährten Steuerbefreiung erhoben werden.

Von dem vorstehend skizzierten Grundsatz für die Fälle, in denen bestimmte Wirtschaftsteilnehmer von einer allgemeinen Abgabe befreit werden, hat der Gerichtshof der Europäischen Union allerdings in der Rechtssache C-526/04 für die Fallgruppe der sog. asymmetrischen Besteuerung eine Ausnahme zugelassen. Der Begriff der asymmetrisch erhobenen Abgabe beschreibt eine Abgabe, bei der nur eine von zwei miteinander im Wettbewerb miteinander stehenden Kategorien von Wirtschaftsteilnehmern herangezogen wird (Rz. 33). Der Gerichtshof der Europäischen Union hat in der Sache C-526/04 seine bisherige Rechtsprechung fortentwickelt, nach der die nationalen Gerichte zwar grundsätzlich die Erstattung von Abgaben oder Beiträge anzuordnen haben, die speziell zur Finanzierung einer Beihilfe erhoben wurden, wenn die Finanzierungsweise Bestandteil der unzulässigen Beihilfemaßnahme ist, nach der eine Abgabe jedoch nur dann als Bestandteil einer Beihilfemaßnahme angesehen werden kann, wenn nach der einschlägigen nationalen Regelung zwischen der Abgabe und der Beihilfe ein zwingender Verwendungszusammenhang in dem Sinne besteht, dass das Aufkommen aus der Abgabe notwendig für die Finanzierung der Beihilfe verwendet wird (Rz. 43, 44). Der Gerichtshof der Europäischen Union hat sodann entschieden, dass ein Wirtschaftsteilnehmer die Rechtswidrigkeit der Abgabe, die eine staatliche Beihilfe darstellen soll, mit dem Ziel der Erstattung der insoweit entrichteten Beträge auch dann geltend machen kann, wenn die Abgabe und die angebliche Beihilfemaßnahme untrennbarer Bestandteil ein und derselben fiskalischen Maßnahme sind (Rz. 45, 46).

Ob diese Rechtsprechung auf die KernbrSt anzuwenden ist und die Erhebung der KernbrSt und die Nichterhebung einer Steuer auf andere Produktionsmittel für elektrischen Strom in Sinne dieser Rechtsprechung als untrennbare Bestandteile einer fiskalischen

Maßnahme angesehen werden können, ist nicht zweifelsfrei. Der ersuchende Senat ist sich bewusst, dass die Betreiber von Kernkraftwerken, die nach dem Kernbrennstoffsteuergesetz allein mit der Kernbrennstoffsteuer belastet sind, im Wettbewerb mit anderen stromerzeugenden Unternehmen stehen. Da die Betreiber von Kernkraftwerken von ihren Wettbewerbern aber unterscheidet, dass allein sie Kernbrennstoffe zur Erzeugung von elektrischem Strom verwenden, hält es der ersuchende Senat für zweifelhaft, ob in der Besteuerung der Verwendung von Kernbrennstoffen eine im Sinne der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes asymmetrische Besteuerung zu erkennen ist, die ausnahmsweise ein Verlangen nach Steuerbefreiung wegen Verstoßes gegen Beihilfavorschriften rechtfertigen kann.

Falls die vorige Frage bejaht wird – 2. *Unterfrage: Stellt das deutsche Kernbrennstoffsteuergesetz, nach dem zur Erzielung von Einnahmen eine Steuer nur von solchen Unternehmen erhoben wird, die gewerblich Strom unter Verwendung von Kernbrennstoffen erzeugen, eine staatliche Beihilfemaßnahme im Sinne des Art. 107 AEUV dar? Welche Umstände sind bei der Prüfung beachtlich, ob sich andere Unternehmen, bei denen Steuern nicht in gleicher Weise erhoben werden, in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden?*

a) Sofern der Gerichtshof der Europäischen Union zu dem Ergebnis kommt, dass auch in Fallkonstellationen wie der vorliegenden die Abgabenschuldner grundsätzlich einen Anspruch auf Befreiung von der Steuer haben können, wäre zu klären, ob die Erhebung der KernbrSt überhaupt eine Beihilfe i. S. v. Art. 107 AEUV sein kann.

aa) Allerdings ist durch ständige Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union im Grundsatz bereits geklärt, welche Kriterien erfüllt sein müssen, damit eine Maßnahme eine Beihilfe ist (vgl. Urteil vom 15.6.2006, C-393/04 und C-41/05, Rz. 27 f.), und dass es Sache der nationalen Gerichte ist, anhand dieser Auslegungskriterien in tatsächlicher Hinsicht festzustellen, ob in den Ausgangsverfahren eine staatliche Beihilfe vorliegt (Urteil vom 15.6.2006, C-393/04 und C-41/05, Rz. 37).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union umfasst der Begriff der Beihilfe neben positiven Leistungen, wie z. B. Subventionen, auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen regelmäßig (sonst) zu tragen hat, und die somit, obwohl sie keine Subvention im strengen Sinne des Wortlautes darstellen, diesen nach Art und Wirkungen gleichstehen (vgl. Urteil vom 8.12.2011, C-81/10 P). Für die Anwendung des Beihilfeverbots kommt es nicht darauf an, ob sich die Situation des durch die Maßnahmen angeblich Begünstigten im Vergleich zur vorigen Rechtslage verbessert oder verschlechtert hat oder ob sie im Gegenteil unverändert geblieben ist; es reicht festzustellen, dass eine staatliche Maßnahme im Rahmen einer bestimmten rechtlichen Regelung geeignet ist, bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige im Sinne der Beihilfavorschrift gegenüber anderen Unternehmen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Maßnahme verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden, zu begünstigen (vgl. EuGH, Urteil vom 13.2.2008, C-169/08, Rz. 62). Die für das Vorliegen einer Beihilfe somit vorausgesetzte *Selektivität* ist bei einer Maßnahme allerdings dann nicht gegeben, wenn diese zwar einen Vorteil für den Begünstigten darstellt, der aber durch das Wesen oder die allgemeinen Zwecke des Systems, zu dem sie gehört, gerechtfertigt ist (vgl. EuGH-Urteil vom 8.11.2001, C-143/99, Rz. 41f m.w.N.).

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union kann auch die Erhebung einer Steuer Beihilfe sein, nämlich Beihilfe für einen Wettbewerber, sofern bei ihm diese Steuer nicht im gleichen Maße erhoben wird und die betroffene Körperschaften damit auf Steuereinnahmen verzichtet, die sie *normalerweise* hätten erzielen können (vgl. EuGH, Urteil vom 21.4.2008, C-169/08, Rz. 57 m.w.N.; EuGH, Urteil vom 8.11.2001, C-143/99, Rz. 38).

Die Einstufung einer nationalen Steuermaßnahme setzt somit in einem ersten Schritt voraus, dass im Vorfeld die in dem betreffenden Mitgliedstaat geltende allgemeine oder „normale“ Steuerregelung ermittelt wird. Anhand dieser allgemeinen oder „normalen“ Steuerregelung ist dann in einem zweiten Schritt zu beurteilen und festzustellen, ob der mit der fraglichen Steuermaßnahme gewährte Vorteil selektiv ist, wenn nämlich dargelegt wird, dass diese Maßnahme vom allgemeinen System insoweit abweicht, als sie Unterscheidungen zwischen Wirtschaftsteilnehmern einführt, die sich im Hinblick auf das mit der Steuerregelung dieses Mitgliedstaats verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden (ständige Rechtsprechung EuGH, vgl. jüngst Urteil vom 18.7.2013, C-6/12, Rz. 19 m.w.N.). Mit anderen Worten: Es muss festgestellt werden können, dass der fraglichen Besteuerung ein regelhafter Steuertatbestand zu Grunde liegt, dem auch die Wettbewerber des Abgabenschuldners *eigentlich* unterfallen würden, der jedoch in seiner konkreten Ausgestaltung die Wettbewerber verschont. Für den vorliegenden Fall ist also zu fragen, ob das Kernbrennstoffsteuergesetz, das seinem Tatbestand gemäß nur auf die Verwendung von Kernbrennstoffen zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom zielt und diese vollständig erfasst, als unvollständiger Teil einer umfassenderen Steuer anzusehen ist, von der Wettbewerber der Kernkraftwerksbetreiber durch die Gestaltung des konkreten Steuertatbestands in begünstigender Weise befreit sind.

bb) Der Beklagte meint hierzu, die Kernbrennstoffsteuer sei ihrem Wesen nach auf den Wirtschaftssektor der Atomindustrie beschränkt und nicht Teil einer weitergehenden Normalbesteuerung. Die Klägerin ist hingegen der Ansicht, der in den Blick zu nehmende rechtliche Bezugsrahmen sei die Gesamtheit stromerzeugender Unternehmen, gegebenenfalls beschränkt auf den Sektor der CO₂-neutral produzierenden Stromerzeuger, und es sei eine selektive Begünstigung im Sinne des Beihilfebegriffs, dass die anderen (Strom-) Erzeuger nicht mit einer Produktionsmittelabgabe belastet würden.

Der ersuchende Senat möchte wissen, wie der maßgebliche Bezugsrahmen bestimmt werden kann und ersucht den Gerichtshof der Europäischen Union um Mitteilung abstrakter Kriterien, mit deren Hilfe eine Normalbesteuerung ermittelt werden kann.

cc) Der ersuchende Senat neigt der Ansicht zu, dass als allgemeine „Normalbesteuerung“ im Streitfall allenfalls eine Besteuerung von zur Erzeugung von Strom eingesetzten Produktionsmitteln (sogenannte Input-Besteuerung) denkbar wäre. Da jedoch die RL 2003/96/EG für das im Rahmen der Stromerzeugung bedeutende Segment der dieser Richtlinie unterfallenden Energieerzeugnisse eine derartige „Input-Besteuerung“ in Art. 14 Abs. 1 grundsätzlich ausschließt (s.o.) bzw. nur unter engen Voraussetzungen ausnahmsweise erlaubt, wäre eine generelle Besteuerung von Stromproduktionsmitteln in Deutschland von vornherein nicht zulässig und es dürfte daher ausgeschlossen sein, sie als „Normalbesteuerung“ anzusehen. Vor diesem unionsrechtlichen Hintergrund ersucht der Senat den Gerichtshof der Europäischen Union um Erläuterung, wie der maßgebliche Bezugsrahmen ansonsten sowie abstrakte Kriterien bestimmt werden können, mit

deren Hilfe die in dem Mitgliedstaat geltende „normale“ Besteuerung ermittelt werden kann.

b) Mit Blick auf den zweiten Prüfungsschritt – ob der mit der fraglichen Steuermaßnahme in Rede stehende Vorteil möglicherweise selektiv ist – geht der ersuchende Senat davon aus, dass das Merkmal der vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation der Bewerber eigenständige Bedeutung hat. Dass Wirtschaftsteilnehmer – hier: Stromerzeuger – dasselbe Produkt erzeugen, ist nach Auffassung des Senats keine hinreichende, sondern nur eine notwendige Voraussetzung, um überhaupt Wettbewerber im Sinne des Beihilferechts zu erkennen. In einem weiteren Schritt ist deshalb die weitere Voraussetzung zu prüfen, ob bzw. inwieweit sich diese Wettbewerber mit den durch die KernbrSt belasteten Kernkraftwerksbetreibern in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden.

Der ersuchende Senat hat Zweifel, ob das Merkmal der Vergleichbarkeit erfüllt sein kann, wenn die tatsächlichen und rechtlichen Produktionsbedingungen so differieren, wie dies bei den verschiedenen Stromerzeugern in Deutschland der Fall ist.

Dabei ist es nicht der einzige Unterschied, dass nur die Kernkraftwerksbetreiber den elektrischen Strom unter Einsatz von Kernbrennstoffen erzeugen. Es ist vielmehr festzustellen, dass im deutschen Steuergesetz der Energiesektor im Allgemeinen und der Atomenergiesektor im Speziellen vielfach reglementiert und durch staatliche Maßnahmen überlagert ist, so dass sich für verschiedene Stromerzeugungsverfahren auch jeweils sehr verschiedene Betriebssituationen ergeben. Beispielhaft für solche Überlagerungen seien an dieser Stelle Ergebnisse einer Studie des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW³) erwähnt, nach der sich in Deutschland allein die Ausgaben des Bundes und der Länder für nukleare Energieforschung und -technologie in den Jahren 1956 bis 2006 auf eine Summe von mindestens EUR 50 Mrd. belaufen haben sollen (ohne Berücksichtigung von weiteren öffentlichen Ausgaben etwa für Stilllegung/Rückbau kerntechnischer Anlagen und den Verlust von Steuereinnahmen aufgrund nicht versteuerter Rückstellungen). Allein im Jahr 2006 sollen nach dem Inhalt der genannten Studie die Gesamtausgaben des Bundes für die Atomenergie – nach Abzug aller Vorausleistungen und Gebühren der Kraftwerksbetreiber und ohne die Ausgaben für einigungsbedingte (Alt-) Lasten sowie internationale Projekte (z.B. Tschernobyl) – rund EUR 460 Mio. betragen haben⁴. Das DIW schätzt daneben steuermindernde Begünstigungen von jährlich etwa EUR 175 Mio. aufgrund von Rückstellungen zu Gunsten der Atomwirtschaft. Bei der Frage einer Vergleichbarkeit der Situation verschiedener Stromerzeuger werden diese Umstände nach Ansicht des ersuchenden Senats nicht unberücksichtigt bleiben können.

Bei einem Vergleich der rechtlichen und tatsächlichen Wettbewerbsbedingungen könnte weiterhin zu berücksichtigen sein, inwieweit die Kernkraftwerksbetreiber entgegen dem allgemein geltenden Verursacherprinzip nicht verpflichtet sind, die Lasten für die Entsorgung des von Ihnen produzierten Abfalls, des sogenannten Atommülls, zu tragen. Die Gesetzesbegründung des Kernbrennstoffsteuergesetzes (BT-Drucksache 17/3054

³ „Förderung erneuerbarer Energien im Vergleich zur Förderung der Atomenergie in Deutschland - Bestandsaufnahme und methodische Bewertung“ http://www.erneuerbare-energien.de/fileadmin/ee-import/files/pdfs/allgemein/application/pdf/diw_abschlussbericht.pdf

⁴ http://www.erneuerbare-energien.de/fileadmin/ee-import/files/pdfs/allgemein/application/pdf/diw_abschlussbericht_kurz.pdf

vom 28.9.2010, S. 1) enthält einen Hinweis auf diese Problematik, indem dort (unter Buchst. A.) angesprochen ist, dass die Erträge aus der Steuer auch dazu beitragen sollen, „die aus der notwendigen Sanierung der Schachtanlage Asse II entstehende Haushaltsbelastung des Bundes zu verringern“. Die Schachtanlage Asse ist ein ehemaliges Salzbergwerk in Niedersachsen, in dem zwischen 1967 und 1978 die Endlagerung radioaktiver Abfälle lediglich großtechnisch erprobt und praktiziert werden sollte. Tatsächlich sind solche Abfälle dort jedoch endgültig eingelagert worden, woraus sich schwere Gefahren für Umwelt und Gesundheit der Bevölkerung ergeben haben sollen.

Es könnte auch zu erwägen sein, ob und inwieweit die unterschiedlichen Bedingungen, zu denen das ansonsten identische Gut elektrischer Strom angeboten wird – zur Abdeckung der Grundlast oder zur Abdeckung von Nachfragespitzen – dazu führen können, eine relevant unterschiedliche Betreibenssituation zu erkennen, die der Feststellung einer Beihilfe entgegenstehen können.

c) Auch die Beantwortung der Frage 3 (Teil 2) ist für die Entscheidung des Rechtsstreits erheblich. Falls die Erhebung der KernbrSt als staatliche Beihilfe anzusehen sein sollte und die Steuerschuldner Befreiung von der KernbrSt verlangen könnten, müsste die angefochtene Steueranmeldung aufgehoben werden, da es sich gegebenenfalls um eine nicht gemäß Art. 108 Abs. 3 AEUV angemeldete Beihilfe handeln würde.

Der ersuchende Senat hält die Vorlage der Frage 3 für zulässig, obwohl die tatsächliche und rechtliche Situation der Kernkraftwerksbetreiber und ihrer in Betracht kommenden Wettbewerber noch nicht ausermittelt worden und es denkbar ist, dass es tatsächlich schon ohne weiteres an der im Beihilferecht vorausgesetzten Vergleichbarkeit der Betreibenssituationen fehlt und die Frage daher nicht für die Entscheidung des Rechtsstreits erheblich ist. Denn der Gerichtshof der Europäischen Union hat bereits entschieden, dass auch die Vorlage einer Frage zulässig ist, deren Entscheidungserheblichkeit von einer Vorfrage abhängt, die schwierige Ermittlungen erforderlich macht (Urteil vom 27.10.1993, C-127/92, Rz. 11f).

5. Auslegung des materiellen Unionsrechts: Vertrag zur Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft (EAGV)

4. Frage: Steht die Erhebung der deutschen Kernbrennstoffsteuer im Widerspruch zu den Regelungen des Vertrags zur Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft (EAGV)?

a) Es ist unionsrechtlich nicht frei von Zweifeln, ob – so wie die Klägerin meint – durch das Kernbrennstoffsteuergesetz gegen die Vorschrift in Art. 93 Abs. 1 Buchst a) EAGV verstoßen wird, nach der die Mitgliedstaaten untereinander alle Einfuhr- und Ausfuhrzölle oder Abgaben gleicher Wirkung und alle mengenmäßigen Beschränkungen der Ein- und Ausfuhr auf Erzeugnisse wie die der KernbrSt unterworfenen Kernbrennstoffe beseitigen.

Der ersuchende Senat versteht Art. 93 AEGV als Ausdruck der Verkehrsfreiheit. Die Vorschriften über den freien Verkehr sollen die Abschaffung aller von einem Mitgliedstaat ausgehenden Beschränkungen wirtschaftlicher Tätigkeiten in oder mit einem anderen Mitgliedstaat bezwecken (vgl. Schlussanträge des Generalanwalts Maduro vom 22.4.2009, C 115/08, Rz. 10). Voraussetzung für ihre Anwendbarkeit ist deshalb, dass

die Maßnahme eines Mitgliedstaats grenzüberschreitende Wirkungen entfaltet (vgl. etwa EuGH, Urteil vom 20.6.2013, C-186/12, Rz. 20), welche geeignet sind, in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassene Wirtschaftsteilnehmer in der Wahrnehmung der Vorteile des Binnenmarktes zu beeinträchtigen (Generalanwalt Maduro a.a.O.). Bei Richtigkeit dieses Verständnisses würde Art. 93 AEGV der Erhebung der KernbrSt nicht entgegenstehen, weil sie gegebenenfalls eine rein innerstaatliche Benachteiligung der Kernkraftwerksbetreiber bewirken dürfte, ohne einen im Sinne der Verkehrsfreiheiten grenzüberschreitenden Bezug aufzuweisen.

b) Nach Art. 191 EAGV genießt die Gemeinschaft im Hoheitsgebiet ihrer Mitgliedstaaten die zur Erfüllung ihrer Aufgabe erforderlichen Vorrechte und Befreiungen nach Maßgabe des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union (nachfolgend: Protokoll), in dessen Art. 3 das Besteuerungsrecht der Mitgliedstaaten beschränkt wird.

Die Klägerin meint, mit der Erhebung der KernbrSt erfolge eine gegen den EAGV Vertrag verstoßende Besteuerung des Kernbrennstoffeigentümers, der EURATOM, und die vom EURATOM-Vertrag als besondere Ausprägung des Eigentumsrechts (Art. 87 EAGV) angeordnete freie Nutzbarkeit der Kernbrennstoffe werde beeinträchtigt. Art. 3 Abs. 1 des Protokolls befreie die Union, ihre Guthaben, Einkünfte und sonstigen Vermögensgegenstände von jeder direkten Steuer. Die für direkte Steuern einschlägige Vorschrift des Art. 3 Abs. 1 des Protokolls begründe danach eine persönliche und sachliche Steuerbefreiung zugunsten der Europäischen Union, die über Art. 191 EAGV auch EURATOM zugutekommt, die gemäß Art. 86 EAGV Eigentümer der Kernbrennstoffe sei.

Der ersuchende Senat bezweifelt die Anwendbarkeit dieser Regelung auf die KernbrSt. Die KernbrSt wird auf die Verwendung der Kernbrennstoffe erhoben. Zwar ist EURATOM gemäß Art. 86 EAGV Eigentümer der Kernbrennstoffe, doch im Rahmen des EAGV ist das Nutzungs- und Verbrauchsrecht an den Kernbrennstoffen kein Bestandteil des Eigentums, sondern ein in Art. 87 EAGV geregeltes eigenständiges Recht (vgl. EuGH, Beschluss vom 14.11.1978, 1/78, Rz. 27), das bei den von der KernbrSt betroffenen Kernbrennstoffen nicht die Union bzw. EURATOM inne hat, sondern der jeweilige Kernkraftwerksbetreiber.

Art. 3 Abs. 2 des Protokolls betrifft indirekte Steuern und Verkaufsabgaben, die in den Preisen für bewegliche oder unbewegliche Güter enthalten sind, die die Union für ihren Dienstbedarf kauft, und ist daher nicht einschlägig.

c) Der ersuchende Senat erachtet es als zweifelhaft, dass – so wie die Klägerin meint – die Mitgliedstaaten aus dem EURATOM-Vertrag, insbesondere Art. 191 Abs. 1 i.V.m. Art. 1f EAGV, eine umfassende Pflicht zur Förderung und Erweiterung der Kernenergieerzeugung haben sollen und dass Deutschland durch Einführung der KernbrSt gegen das Gebot in Art. 192 Abs. 2 EAGV verstoßen haben soll, alles zu unterlassen, was die Verwirklichung der Vertragsziele gefährden könne.

Dabei berücksichtigt der Senat, dass die Vorschriften in Art. 1f EAGV unmittelbar nur die Union selbst zur Förderung der Kernenergie verpflichten, wie sich insbesondere schon aus dem Text von Titel 1 AEGV „Aufgaben der Gemeinschaft“ ergibt, nicht aber auch die Mitgliedstaaten. Deswegen spricht nach Ansicht des Senats einiges dafür, dass sich die Loyalitätsverpflichtung aus Art. 192 Abs. 1 EAGV zwar an die Mitgliedstaaten richtet,

sich aber auf solche Verpflichtungen beschränkt, die sich konkret aus diesem Vertrag oder aus Handlungen der Organe der Gemeinschaft ergeben.

Da der ersuchende Senat keinen Hinweis auf eine Auslegung der Vorschriften gefunden hat, nach der die Mitgliedstaaten verpflichtet sein sollen, Kernkraftwerke zu errichten oder deren Betrieb zu ermöglichen, es einem Mitgliedstaat also offenbar nicht untersagt ist, sich ganz gegen die gewerbliche Nutzung der Kernenergie zu entscheiden, vermag der Senat nicht zu erkennen, weshalb es einem Mitgliedstaat verboten sein sollte, die von ihm erlaubte Nutzung der Kernenergie durch Belastung mit einer Steuer zu beschränken.

Soweit das in Art. 192 Abs. 2 EAGV geregelte Gebot an die Mitgliedstaaten, alle Maßnahmen zu unterlassen, die die Verwirklichung der Ziele des Vertrags gefährden könnten, weiter geht als die Regelung in Abs. 1 dieser Vorschrift, könnte die in Art. 2 Buchst. d) EAGV niedergelegte Aufgabe der EURATOM, für eine regelmäßige und gerechte Versorgung aller Benutzer der Gemeinschaft mit Kernbrennstoffen Sorge zu tragen, von Bedeutung sein. Jedoch dürfte nach Einschätzung des Senats eine in diesem Sinne regelmäßige und gerechte Versorgung keine Preisgleichheit der Kernbrennstoffe voraussetzen. Die Anknüpfung an eine regelmäßige und gerechte Versorgung spricht für eine Auslegung, dass (nur) eine ununterbrochene und gleichmäßige Versorgung gefordert wird, die das Betreiben der Kernenergie unterschiedslos ermöglicht. Die Erreichung dieses Ziels ist indes der EURATOM aufgetragen, wobei die Mitgliedstaaten (nur) gehalten sind, Maßnahmen zu unterlassen, die eine regelmäßige und gerechte Versorgung aller Benutzer der Gemeinschaft konterkarieren. Konkretisiert wird die Regelung des Art. 2 Buchst. d) EAGV im II. Titel, VI. Kapitel des EURATOM-Vertrags. Gemäß Art. 52 Abs. 2 Buchst. a) EAGV ist den Mitgliedstaaten jedes Gebaren verboten, das darauf abzielt, einzelnen Verbrauchern eine bevorzugte Stellung zu sichern. Solange die Versorgung nicht insgesamt in Frage gestellt ist und durch die Maßnahme nicht einzelne Verbraucher bevorzugt werden, dürfte es allerdings irrelevant sein, ob durch eine nationale Maßnahme die Versorgung mit Kernbrennstoffen durch eine Steuer belastet wird. Da die Kernbrennstoffsteuer allenfalls eine gleichmäßige Belastung der in Deutschland tätigen Kernkraftwerksbetreiber bewirkt, vermag der Senat in ihr keine durch die genannte Vorschrift untersagte Maßnahme zu erkennen, zumal Art. 2 AEGV eine Aufgabenerfüllung durch EURATOM „nach Maßgabe des Vertrags“ vorsieht und mangels anderweitiger Regelung die allgemeinen Kompetenzregelungen Anwendung finden dürften, nach denen die Mitgliedstaaten grundsätzlich zum Erlass von Steuergesetzen berechtigt sind.

Der Senat hat auch bedacht, dass in Art. 1 Abs. 2 AEGV die Aufgabe der Atomgemeinschaft generell so definiert worden ist, für eine schnelle Bildung und Entwicklung von Kernindustrien die erforderlichen Voraussetzungen zu schaffen. Der Senat stellt insoweit allerdings fest, dass sich jedenfalls in Deutschland nach Inkrafttreten des EAGV und vor Einführung der KernbrSt schon längst eine Kernindustrie gebildet und entwickelt hatte und die Erhebung der in Rede stehenden Steuer die Atomgemeinschaft bei der Erfüllung dieser Aufgabe also nicht mehr behindern kann.

d) Die Beantwortung der Frage ist für die Entscheidung des Rechtsstreits von Bedeutung. Sofern der EURATOM-Vertrag der Erhebung einer Steuer auf die Verwendung von Kernbrennstoffen entgegenstehen würde, wäre die angefochtene Steueranmeldung aufzuheben.

6.

Wegen der vorstehend erläuterten Zweifel hat der Senat beschlossen, dem Gerichtshof der Europäischen Union gemäß Art. 267 AEUV die im Tenor dieses Beschlusses gestellten Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen.