

Masterarbeit

Deutscher Titel der Masterarbeit	Ökologisierung des österreichischen Steuerrechts
Englischer Titel der Masterarbeit	Greening of the Austrian Tax System
Verfasser/in Familiename, Vorname(n)	Damberger Robin
Matrikelnummer	1154264
Studium	Masterstudium Steuern und Rechnungslegung
Beurteiler/in Titel, Vorname(n), Familienname	Univ.-Prof. Dr. Alexander Rust, LL.M.

Hiermit versichere ich, dass

1. ich die vorliegende Masterarbeit selbständig und ohne Verwendung unerlaubter Hilfsmittel verfasst habe. Alle Inhalte, die direkt oder indirekt aus fremden Quellen entnommen sind, sind durch entsprechende Quellenangaben gekennzeichnet.
2. die vorliegende Arbeit bisher weder im In- noch im Ausland zur Beurteilung vorgelegt bzw. veröffentlicht worden ist.
3. diese Arbeit mit der beurteilten bzw. in elektronischer Form eingereichten Masterarbeit übereinstimmt.
4. (nur bei Gruppenarbeiten): die vorliegende Arbeit gemeinsam mit

entstanden ist. Die Teilleistungen der einzelnen Personen sind kenntlich gemacht, ebenso wie jene Passagen, die gemeinsam erarbeitet wurden.

Datum 06/12/2016



Unterschrift

Meinen Großeltern Edeltraud und Josef Damberger gewidmet

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	I
Abbildungsverzeichnis	V
Abkürzungsverzeichnis	VI
1 Einführung	1
2 Theoretische Wirkung von Umweltsteuern	3
2.1 Einleitende Bemerkungen	3
2.2 Internalisierung der externen Effekte.....	5
2.2.1 Einleitende Bemerkungen	5
2.2.2 Pigou-Lösung	5
2.2.3 Alternative Ansätze.....	6
3 Umweltsteuern.....	9
3.1 Definition wichtiger Begriffe	9
3.2 Umweltsteuern und Subventionen.....	10
3.2.1 Steuererleichterungen	10
3.2.2 Umweltschädliche Steuererleichterungen	10
3.3 Ökosteuern in Österreich	11
3.3.1 Übersicht	11
3.3.2 Energiesteuern	14
3.3.3 Transportsteuern	15
3.3.4 Ressourcensteuern	16
3.3.5 Umweltverschmutzungssteuern.....	16
3.4 Ökosteuern in der EU.....	16
4 Energiesteuern	20
4.1 Mineralölsteuer.....	20
4.1.1 Aktuelle Rechtslage.....	20

4.1.2 Wirkung	24
4.1.3 Reformansätze	27
4.1.3.1 Einleitende Bemerkungen	27
4.1.3.2 Angleichung der Begünstigung von Diesel	27
4.1.3.3 Befreiung von Luft- und Schifffahrt.....	30
4.1.3.3 Nicht energetischer Verbrauch.....	31
4.2 Energieabgaben	31
4.2.1 Aktuelle Rechtslage	31
4.2.1.1 Einleitende Bemerkungen	31
4.2.1.2 Elektrizitätsabgabe	32
4.2.1.3 Erdgasabgabe.....	34
4.2.1.4 Kohleabgabe	35
4.2.1.5 Energieabgabenvergütung.....	36
4.2.1.6 Beihilfenkonforme Gestaltung am Beispiel der EAV	37
4.2.2 Wirkung	41
4.2.3 Reformansätze	43
4.2.3.1 Energieabgabenvergütung.....	43
4.2.3.2 Herstellerprivileg	44
4.2.3.3 Anpassung der Abgabentarife.....	45
5 Transportsteuern	46
5.1 Normverbrauchsabgabe	46
5.1.1 Aktuelle Rechtslage	46
5.1.2 Wirkung	49
5.1.3 Reformansätze	51
5.2 Laufende Besteuerung von Kraftfahrzeugen	53
5.2.1 Motorbezogene Versicherungssteuer.....	53
5.2.2 Kraftfahrzeugsteuer	56
5.2.3 Wirkung	58

5.2.4 Reformansätze	59
5.3 Flugabgabe	59
5.3.1 aktuelle Rechtslage	59
5.3.2 Wirkung	61
5.3.3 Reformansätze	62
6 Ressourcen- und Umweltverschmutzungssteuern	64
6.1 Einleitung	64
6.2 Grundsteuer	64
6.2.1 Aktuelle Rechtslage	64
6.2.2 Wirkung	67
6.2.3 Reformansätze	68
6.3 Altlastensanierung	70
6.3.1 Aktuelle Rechtslage	70
6.3.2 Wirkung	73
6.3.3 Reformansätze	74
6.4 Emissionshandel	75
6.4.1 Aktuelle Rechtslage	75
6.4.2 Wirkung	78
6.4.3 Reformansätze	81
7 Weitere ökologische Besteuerungsfelder	83
7.1 Einführung	83
7.2 CO ₂ Steuer	83
7.2.1 Einführung	83
7.2.2 Steuergegenstand und Steuersatz	84
7.2.3 Einhebung und Verwendung der Steuer	85
7.2.4 Einschränkungen durch den Emissionshandel	87
7.2.5 Wirkung der CO ₂ Steuer	88
7.3 Handlungsfelder im allgemeinen Steuerrecht	89

7.3.1 Vorsteuerabzug für Elektroautos	89
7.3.2 Sachbezug von Elektroautos	91
7.3.3 Wirkung Vorsteuerabzug und Sachbezug von Elektroautos.....	92
7.3.4 Weitere steuerliche Maßnahmen zur Förderung von Elektroautos.....	93
7.3.5 Steuerliche Begünstigung von Pendlern.....	94
7.3.6 Mehrwertsteuerbefreiung internationaler Flüge	95
7.3.7 Weitere denkbare Handlungsfelder	96
8 Chancen und Herausforderungen einer ökologischen Steuerreform	98
8.1 Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage	98
8.2 Chancen durch eine Dekarbonisierung der Wirtschaft	101
8.3 Möglicher Beitrag zur Erreichung der österreichischen Klimaziele.....	103
9 Zusammenfassung	105
Literaturverzeichnis	X
I Bücher.....	X
II Kommentare.....	XI
III Sammelbände	XI
IV Zeitschriften	XIII
V Studien/Reports	XV
VI Internetquellen	XVII
VIII Unionsrecht.....	XX
IX Richtlinien BMF.....	XXI
X Gesetzesmaterialien	XXII
XI Judikatur	XXII
VII Sonstiges	XXIII

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Zusammensetzung Ökosteuern 2014, adaptiert nach Statistik Austria, gefunden unter:

http://www.statistik.at/web_de/statistiken/energie_umwelt_innovation_mobilitaet/energie_und_umwelt/umwelt/oeko-steuern/index.html (Zugriffsdatum 01.07.2016)..... 12

Abbildung 2: Volumen Ökosteuern 1995 bis 2014, adaptiert nach Statistik Austria, gefunden unter:

http://www.statistik.at/web_de/statistiken/energie_umwelt_innovation_mobilitaet/energie_und_umwelt/umwelt/oeko-steuern/index.html (Zugriffsdatum 01.07.2016)..... 13

Abbildung 3: THG – Emissionen nach Sektoren 2013 gefunden unter *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2016, 17..... 13

Abbildung 4: Umweltsteuern in der EU, adaptiert nach EUROSTAT, gefunden unter:

http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/images/5/59/Environmental_taxes_Tables_Figures_2013_data.xls (Zugriffsdatum 19.07.2016)..... 17

Abkürzungsverzeichnis

Abs	Absatz
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AGVO	Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung
ALSAG	Altlastensanierungsgesetz
APCC	Austrian Panel on Climate Change
Art	Artikel
BGBI	Bundesgesetzblatt
BIP	Bruttoinlandsprodukt
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BMLFUW	Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft
bspw	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
ca.	cirka
CO ₂	Kohlenstoffdioxid
EAV	Energieabgabenvergütung
EAVG	Energieabgabenvergütungsgesetz
EEA	European Environment Agency
ESTG	Einkommensteuergesetz
EIAbg	Elektrizitätsabgabe
EIAbgG	Elektrizitätsabgabengesetz
ErdgasAbg	Erdgasabgabe

EUROSTAT	Statistische Amt der Europäischen Union
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EZG	Emissionszertifikategesetz
FlugAbgG	Flugabgabegesetz
gem	gemäß
GrStG	Grundsteuergesetz
GVO	Gruppenfreistellungsverordnungen
ICAO	International Civil Aviation Organization
iHv	in Höhe von
IPCC	Intergovernmental Panel on Climate Change
iVm	in Verbindung mit
JLE	The Journal of Law and Economics
KFZ	Kraftfahrzeuge
KfzStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz
kg	Kilogramm
KN	Kombinierte Nomenklatur
KohleAbgG	Kohleabgabengesetz
KStG	Körperschaftssteuergesetz
kWh	Kilowattstunde
l	Liter
lit	litera
max	maximal

mg	Milligramm
MinSt	Mineralölsteuer
MinStG	Mineralölsteuergesetz
Mio	Millionen
Mrd	Milliarden
MVS	motorbezogene Versicherungssteuer
NBER	National Bureau of Economic Research
NoVA	Normverbrauchsabgabe
NoVAG	Normverbrauchsabgabengesetz
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
ÖAMTC	Österreichischer Automobil-, Motorrad- und Touringclub
ÖE	Ökoenergie
OGH	Oberster Gerichtshof
spm	Summary for Policy Makers
SJE	The Swedish Journal of Economics
THG	Treibhaus
TWB	The World Bank
ua	unter anderem
UStG	Umsatzsteuergesetz
UN	United Nations
UNHCR	United Nations High Commissioner for Refugees
US	Vereinigte Staaten von Amerika
UStG	Umsatzsteuergesetz

VersStG	Versicherungssteuergesetz
VfGH	Verfassungsgerichtshof
WEF	World Economic Forum
WIFO	Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung
WKO	Wirtschaftskammer Österreich
z.B.	zum Beispiel

1 Einführung

Der Klimawandel ist eine der größten Herausforderungen unserer Zeit. Der menschliche Einfluss auf den Klimawandel ist mittlerweile klar nachweisbar.¹ Als Folge des Klimawandels nehmen extreme Wetterereignisse, die erhebliche Schäden verursachen können, deutlich zu.² Auch in Österreich werden die Auswirkungen des Klimawandels deutlich spürbar sein.³

Die Vereinten Nationen haben die dramatischen Konsequenzen eines unkontrollierten Klimawandels erkannt und sich in Paris auf gemeinsame Klimaziele geeinigt. Ziel ist, die Erderwärmung mit 1,5 Grad Celsius zu begrenzen.⁴ Nach wissenschaftlichem Konsens müssten dazu die Treibhausgasemissionen drastisch reduziert werden.⁵

Vor dem Hintergrund des Klimawandels stellt sich die Frage, welche Maßnahmen ergriffen werden können, um die ambitionierten Ziele zu erreichen. Im Rahmen der Klimakonferenz in Paris betonte Bundesminister *Rupprechter*, dass in Österreich im Rahmen der nächsten Steuerreform verstärkt ökologische Aspekte einfließen müssen und sah darin einen Schlüsselfaktor zur Klimapolitik in Österreich.⁶ Diese Aussage wurde auch von Branchenvertretern der erneuerbaren Energie willkommen aufgegriffen, die ebenfalls eine ökologische Steuerreform fordern.⁷

In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, welchen Beitrag eine solche Steuerreform bei der Erreichung der österreichischen Klimaziele liefern kann. Vom steuerrechtlichen Gesichtspunkt ist zu hinterfragen, wie eine entsprechende Reform ausgestaltet sein könnte und welche Handlungsfelder sich dabei bieten. Für die Masterarbeit wurden folgende Forschungsfragen definiert:

- **Was versteht man unter Umweltsteuern?**
- **Welchen ökologischen Effekt können Umweltsteuern erzielen?**

¹ Vgl. IPCC, SPM 2.

² Vgl. COIN, Die Auswirkungen des Klimawandels in Österreich: eine ökonomische Bewertung für alle Bereiche und deren Interaktion, Hintergrund und Ergebnisse des Forschungsprojekts COIN, gefunden unter: http://coin.ccca.at/sites/coin.ccca.at/files/factsheets/Coin_Ueberblick_v20_20012015.pdf (Zugriffsdatum 02.07.2016).

³ Vgl. APCC, SPM 15.

⁴ Vgl. UN, Paris, Art 2.

⁵ Vgl. Umweltbundesamt, Klimaschutzbericht 2015, 6.

⁶ Vgl. Orf.at, UNO-Klimakonferenz in Paris „Immens wichtig“, Medienbericht in ORF.at, gefunden unter: <http://orf.at/stories/2310929/> (Zugriffsdatum: 02.07.2016).

⁷ Vgl. Seidl, ÖE 2/2016, 4.

- **Welche ökologischen Aspekte wurden im bestehenden Steuerrecht berücksichtigt?**
- **Welche Handlungsfelder sind im Rahmen einer ökologischen Steuerreform denkbar?**
- **Welchen Beitrag zur Erreichung der österreichischen Klimaziele kann eine ökologische Steuerreform liefern?**

Die empirische Vorgehensweise der Masterarbeit liegt in der Aufarbeitung bestehender Literatur und publizierter Studien zum Thema Umweltsteuern. Einleitend wird die theoretische Wirkung von Umweltsteuern aufgezeigt. Danach werden konkrete Anwendungsbereiche in Österreich vorgestellt.

Ein Schwerpunkt liegt dabei auf Maßnahmen, die zur Lösung der Klimaerwärmung beitragen können. Dabei wird aufgezeigt, welchen Anteil Umweltsteuern in Österreich zum gesamten Steueraufkommen beitragen. Die Effekte bereits umgesetzter Steuern werden näher untersucht und aufgezeigt, welche Ansatzpunkte für Reformen denkbar sind. In einem abschließenden Kapitel werden die Chancen und Herausforderungen für den Wirtschaftsstandort Österreich beleuchtet und die Ergebnisse der Arbeit zusammengefasst. Dabei wird auch ein Fokus darauf gelegt, welchen Beitrag eine Ökologisierung des Steuerrechts bei der Erreichung der Klimaziele liefern kann.

2 Theoretische Wirkung von Umweltsteuern

2.1 Einleitende Bemerkungen

Steuern sind ein wichtiges fiskalpolitisches Instrument. Der bedeutendste Zweck von Steuern liegt in der Erzielung von Einnahmen für den Staat.⁸ Darüber hinaus eignen sich Steuern, um bestimmte wirtschafts- und sozialpolitische Ziele erreichen zu können.⁹ Ein solcher Lenkungszweck wird speziell bei Umweltsteuern angestrebt. Mithilfe einer zusätzlichen Steuer sollen unerwünschte und umweltschädliche Verhaltensweisen an Attraktivität für den einzelnen Akteur verlieren. Die Reduzierung der Umweltbelastung ist dabei das verfolgte Ziel.¹⁰ Um die mögliche Wirkung solcher Maßnahmen zu beleuchten, werden im folgenden Abschnitt die herrschenden Erklärungsansätze aufgearbeitet.¹¹

In einer Marktwirtschaft bildet sich der Marktpreis aus einem Gleichgewicht zwischen Angebot und Nachfrage.¹² Dieses Gleichgewicht ist optimal, wenn der wirtschaftliche Wohlstand des Einzelnen nicht mehr erhöht werden kann, ohne dass gleichzeitig jemand schlechter gestellt wird.¹³ Für Produzenten ergibt sich die optimale Produktionsmenge aus der Grenzkosten-Preis-Regel. Diese Regel besagt, dass die Produktionsmenge so lange gesteigert wird, bis der erwartete Nutzen aus einer weiteren produzierten Einheit gleich hoch ist wie die Produktionskosten einer weiteren Einheit. Die Produktionskosten entsprechen dabei der Kostenstruktur des Marktteilnehmers.¹⁴

In der Realität können aber unterschiedliche Gründe zu einem Marktversagen führen, sodass kein wohlfahrtsoptimales Marktgleichgewicht erreicht wird. Marktversagen kann durch einen unvollkommenen Wettbewerb, unzulängliche Informationen und negative Externalitäten verursacht werden. Durch menschliches Handeln verursacht Umweltverschmutzungen, sind ein Beispiel für negative Externalitäten. Die Schädigung der Umwelt erreicht ineffizient hohe Werte, wenn die Verursacher die Folgekosten ihres Handelns nicht tragen müssen. In einer solchen

⁸ Vgl. Nordhaus/Samuelson, Volkswirtschaftslehre⁴ 74.

⁹ Vgl. Homburg, Steuerlehre⁷ 5.

¹⁰ Vgl. Nordhaus/Samuelson, Volkswirtschaftslehre⁴ 486.

¹¹ Vgl. Pigou, Welfare; Coase, Cost, JLE 10/1971; Baumol/Oates, SJE 1971.

¹² Vgl. Nordhaus/Samuelson, Volkswirtschaftslehre⁴ 58.

¹³ Vgl. Nordhaus/Samuelson, Volkswirtschaftslehre⁴ 25.

¹⁴ Vgl. Altmann, Volkswirtschaftslehre⁷ 389 f.

Situation kann es zu einem Sinken der gesamtgesellschaftlichen Wohlfahrt kommen.¹⁵

Die Folgekosten des Klimawandels¹⁶ können in Zukunft zu einer wesentlichen Schädigung der Wohlfahrt führen. Laut einer Studie wird der jährliche durchschnittliche Schaden des Klimawandels in Österreich zwischen den Jahren 2016 und 2045 mit ca. 2,2 bis 2,6 Mrd € beziffert. Für die Periode 2036 bis 2065 rechnet man sogar mit einer Schadenshöhe von 4,2 bis 5,2 Mrd €. ¹⁷ Die Emittenten von Treibhausgasen müssen ohne Intervention des Staates keine direkten Kosten für die Auswirkung des Klimawandels tragen.¹⁸ Weil die Kosten der Umweltschädigungen von den Verursachern nicht getragen werden müssen, setzen Marktpreise ein falsches Preissignal.¹⁹ Güter deren Produktion negative Externalitäten verursachen werden somit günstiger angeboten als dies unter Berücksichtigung der Folgekosten der Fall wäre.

Umweltgüter wie die Atmosphäre werden in der Volkswirtschaft als Gemeinschaftsgüter bezeichnet.²⁰ Charakteristisch für Umweltgüter ist das Fehlen von Eigentumsrechten. Niemand kann daher von der Nutzung und Verschmutzung der Atmosphäre ausgeschlossen werden.²¹ Durch die Emission von Treibhausgasen wird die Atmosphäre belastet, ohne dass die Emittenten die Folgekosten tragen müssen.²² Für den einzelnen Wirtschaftsteilnehmer besteht somit kaum ein Anreiz, die umweltschädliche Aktivität zu vermeiden, solange nicht sämtliche Wirtschaftsteilnehmer die ökologischen Folgekosten berücksichtigen. Der durch die übermäßige Nutzung des Gemeinschaftsgutes ausgelöste Klimawandel ist die Folge dieser Situation.²³ Die Lösung des Marktversagens bei Gemeinschaftsgütern ist für die Erreichung der in Paris gesetzten Ziele wichtig.²⁴

¹⁵ Vgl. Nordhaus/Samuelson, Volkswirtschaftslehre⁴ 254.

¹⁶ Vgl. COIN, Die Auswirkungen des Klimawandels in Österreich: eine ökonomische Bewertung für alle Bereiche und deren Interaktion, Hintergrund und Ergebnisse des Forschungsprojekts COIN, gefunden unter: http://coin.ccca.at/sites/coin.ccca.at/files/factsheets/Coin_Ueberblick_v20_20012015.pdf (Zugriffsdatum 02.07.2016).

¹⁷ Vgl. COIN, Die Auswirkungen des Klimawandels in Österreich: eine ökonomische Bewertung für alle Bereiche und deren Interaktion, Hintergrund und Ergebnisse des Forschungsprojekts COIN, gefunden unter: http://coin.ccca.at/sites/coin.ccca.at/files/factsheets/Coin_Ueberblick_v20_20012015.pdf (Zugriffsdatum 02.07.2016).

¹⁸ Vgl. Hackl/Pruckner in Theurl/Winner/Sausgruber (Hrsg) Finanzpolitik 418.

¹⁹ Vgl. Nowotny, Finanzwissenschaft⁴ 554.

²⁰ Vgl. Laurency, Klimaschutzabkommen 35.

²¹ Vgl. Nowotny, Finanzwissenschaft⁴ 553 f.

²² Vgl. Altmann, Volkswirtschaftslehre⁷ 204.

²³ Vgl. Nowotny, Finanzwissenschaft⁴ 553 f.

²⁴ Vgl. UN, Paris, Art 2.

2.2 Internalisierung der externen Effekte

2.2.1 Einleitende Bemerkungen

Eine Vielzahl an Instrumenten wurde entwickelt, um das Marktversagen im Zusammenhang mit dem Klimawandel zu beseitigen.²⁵ Durch regulatorische Maßnahmen kann den Unternehmen vorgeschrieben werden, welche Produktionsverfahren eingesetzt werden dürfen und wie sich Unternehmen im Hinblick auf Umweltschutz zu verhalten haben. Das massive Eingreifen des Staates muss aber nicht unbedingt zum wohlfahrtsoptimalen Gleichgewicht führen. Das Aussetzen von Marktkräften kann ein Grund dafür sein.²⁶

Neben diesem regulatorischen Ansatz entwickelten Ökonomen Instrumente, um die Kosten der externen Effekte zu internalisieren und den Verursachern anzulasten.²⁷ Dies kann mithilfe von Umweltsteuern erfolgen, die dazu beitragen sollen, unerwünschte negative Effekte zu beseitigen.²⁸ Die externen Kosten umweltschädlicher Aktivitäten werden dadurch gezielt den Verbrauchern angelastet. Die Nachfrage nach umweltbelastenden Erzeugnissen sinkt infolge höherer Kosten für die Produzenten. Eine Verminderung der Umweltverschmutzung kann dadurch erreicht werden.²⁹

2.2.2 Pigou-Lösung

Eine der ersten Arbeiten auf diesem Gebiet war von *Pigou* in seinem 1920 erschienen Werk „The Economics of Welfare“. Produzenten berücksichtigen nur die marginalen Kosten ihres Betriebes, jedoch werden die durch die Produktion verursachten Kosten nicht beachtet.³⁰ Ein wohlfahrtsoptimales Gleichgewicht kann daher nicht entstehen. Differenzen zwischen den sozialen Kosten der Gesellschaft und den Kosten von Produzenten liefern den Grund dafür.³¹

Pigou suchte nach Lösungen für dieses Problem und argumentierte, dass ein Eingreifen des Staates die logische Konsequenz sei. Dabei sollen außergewöhnliche Belastungen oder Erleichterungen geschaffen werden.³² Steuern und Subventionen erfüllen diese Anforderungen und sind daher die nahe liegendsten Instrumente.

²⁵ Vgl. *Rogge/Reichhardt*, Innovation 60.

²⁶ Vgl. *Nowotny*, Finanzwissenschaft⁴ 554.

²⁷ Vgl. *Pigou*, Welfare; *Coase*, JLE 10/1960, *Baumol/Oates*, SJE 1971.

²⁸ Vgl. *Nordhaus/Samuelson*, Volkswirtschaftslehre⁴ 486.

²⁹ Vgl. *Homburg*, Steuerlehre⁷ 181 f; siehe auch *Nowotny*, Finanzwissenschaft⁴ 561.

³⁰ Externe Effekte infolge von Umweltverschmutzung können als Teil der sozialen Kosten interpretiert werden.

³¹ Vgl. *Pigou*, Welfare 149.

³² Vgl. *Pigou*, Welfare 168.

Pigou zielte mit seiner Arbeit nicht unmittelbar auf Umweltsteuern ab, verwendete aber oft Umweltprobleme als Beispiel. In der Literatur wurden die Überlegungen von *Pigou* oft aufgegriffen und als Pigou-Steuer oder Pigou-Subvention bezeichnet.³³

Eine Steuer, die der Differenz aus sozialen Kosten und den unmittelbaren Kosten des Produzenten entspricht, wurde von *Pigou* vorgeschlagen. Mithilfe einer solchen Steuer kann die Nachfrage der Produkte infolge des gestiegenen Preises sinken. Die Umweltbelastung wird infolge der geringeren Nachfrage reduziert.³⁴ Eine Internalisierung der externen Effekte ist damit möglich. Den Verursachern von Umweltverschmutzungen werden damit die Folgekosten ihrer Tätigkeiten angelastet. Eine ähnliche Vorgehensweise ist auch mithilfe von Subventionen denkbar.³⁵ Der Staat kann durch Förderungen die Wirtschaftsteilnehmer zu umweltfreundlichem Verhalten bewegen. Dem Verursacherprinzip wird dabei allerdings nicht entsprochen, da die Verursacher die Kosten der Verschmutzung nicht tragen müssen.

Eine Pigou-Lösung erscheint daher als ein geeignetes Instrument, um den Klimawandel einzudämmen. Gewünschte ökologische Ziele können damit direkt und kosteneffizient erreicht werden.³⁶ Ein enormer Informationsaufwand ist allerdings nötig, um die Höhe der externen Effekte bestimmen zu können. Das ist deswegen von Bedeutung, weil nur eine exakt abgestimmte Pigou-Lösung das Marktversagen vollständig beseitigen kann. Eine zu hoch oder zu niedrig angesetzte Steuer könnte den gewünschten Lenkungseffekt verfehlen oder zu einer Marktverzerrung führen. Die Komplexität der möglichen Berechnung und die hohe Anzahl an beeinflussenden Faktoren lassen jedoch die exakte Bestimmung der Schadenshöhe unmöglich erscheinen. In einer dynamischen Welt, in der sich die Rahmenbedingungen laufend ändern, müsste die Höhe der Steuer laufend angepasst werden.³⁷ Aufgrund dieser Einschränkungen ist eine perfekte Internalisierung der externen Effekte mittels der Pigou-Lösung nicht möglich.

2.2.3 Alternative Ansätze

Aufgrund der Einschränkungen der Pigou-Lösung kann in der Praxis lediglich versucht werden, sich mit Steuern an das gewünschte Ergebnis heran nähern. Die

³³ Vgl. *Milne/Skou-Andersen* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg) Handbook 16.

³⁴ Vgl. *Sandmo* in *Albi/Martinez-Vazquez* (Hrsg) Guide 301.

³⁵ Vgl. *Altmann*, *Volkswirtschaftslehre*⁷ 206.

³⁶ Vgl. *Loretz/Mestel/Türk*, *ÖBA* 2010, 804.

³⁷ Vgl. *Altmann*, *Volkswirtschaftslehre*⁷ 206.

Grundlage dafür liefert die Arbeit von *Baumol* und *Oates*,³⁸ die die Überlegungen von *Pigou* weiterentwickelten. Demnach soll versucht werden, mithilfe von Steuern ein gewünschtes Umweltziel zu erreichen. Ob das angestrebte Ergebnis erreicht wurde, lässt sich durch die fehlenden Informationen des Staates erst im Nachhinein feststellen.³⁹ Laufende Anpassungen sind allerdings erforderlich, wenn das angestrebte Ziel verfehlt wird. Dieser Ansatz wird auch als Trial-and-Error Politik bezeichnet. Durch dieses Annähern an das gewünschte Umweltniveau wird versucht, das optimale Steuerniveau zu finden.⁴⁰ Eine sukzessive Verbesserung der Umweltbelastungen ist dadurch möglich, selbst wenn das wohlfahrtsoptimale Gleichgewicht nicht gefunden werden kann.⁴¹

Ein alternativer Ansatz von *Coase* will die Lösung des Marktversagens über private Verhandlungen erreichen.⁴² Der Staat definiert dabei die Eigentumsrechte der Beteiligten, woraus diese ihre Rechte und Pflichten selbst ableiten.⁴³ Betroffene von Umweltschäden könnten durch Kompensationszahlungen die Verursacher dazu bewegen, die schädlichen Handlungen zu reduzieren. Damit weicht *Coase* vom Verursacherprinzip ab. Auch für die von der Umweltverschmutzung betroffenen Wirtschaftsteilnehmer könnte eine Kompensationszahlung sinnvoll sein. Dies ist dann der Fall, wenn die Kompensationszahlung geringer ist als der Schaden, der dadurch vermieden werden kann.⁴⁴

Eine Lösung nach *Coase* könnte wie folgt aussehen: In einem Flussabschnitt gehen infolge von Wasserverschmutzung die Fischbestände zurück. Ausgelöst wird die Verschmutzung von einem Unternehmen, das schädliche Stoffe in den Fluss leitet. Die lokalen Fischer erleiden durch die verminderten Bestände einen Schaden von 200 Geldeinheiten. Eine Kompensationszahlung von 100 Geldeinheiten an den Unternehmer könnte für die Fischer vorteilhaft sein, wenn im Gegenzug die Verschmutzung eingestellt wird. Das betroffene Unternehmen wird das Angebot der Fischer annehmen, wenn der Nutzen,⁴⁵ den er aus der Verschmutzung zieht, kleiner ist als 100 Geldeinheiten. Sowohl für die Fischer, als auch für das Unternehmen, könnte sich die Situation verbessern. Somit könnten die externen Effekte auch ohne

³⁸ Vgl. *Baumol/Oates*, SJE 1971, 42 ff.

³⁹ Vgl. *Baumol/Oates*, SJE 1971, 42 ff.

⁴⁰ Vgl. *Loretz/Mestel/Türk*, ÖBA 2010, 804.

⁴¹ Vgl. *Baumol/Oates*, SJE 1971, 51.

⁴² Vgl. *Coase*, JLE 10/1960, 1 ff.

⁴³ Vgl. *Helmedag* in *Wolf/Reiner/Eicker-Wolf* (Hrsg.) *Ökonomie* 55.

⁴⁴ Vgl. *Altmann*, *Volkswirtschaftslehre* 207.

⁴⁵ Der Nutzen könnte sich aus der Vermeidung von kostspieligen Filtersystemen ergeben.

2 Theoretische Wirkung von Umweltsteuern

das Eingreifen des Staates vermieden werden.⁴⁶ Anzumerken ist bei einer Lösung nach Coase, dass in diesem Modell Transaktionskosten unberücksichtigt bleiben.⁴⁷

In der Literatur wird mit Umweltsteuern der Begriff Doppelte Dividende diskutiert.⁴⁸ Diskussionspunkt ist, ob es neben der Reduzierung der Umweltbelastung zu weiteren positiven Effekten durch Umweltsteuern kommen kann. Eine gleichzeitige Senkung bestehender Steuern bei der Einführung von Umweltsteuern ist Voraussetzung für diese Überlegungen. Während Umweltsteuern Marktversagen beseitigen, können Einkommensteuern aus mikroökonomischer Sicht ineffizient sein.⁴⁹ Ein Grund dafür ist, dass Einkommensteuern zu Wohlfahrtsverzerrungen aufgrund der Faktorbesteuerung von Arbeit führen können.⁵⁰

Mithilfe einer ökologischen Steuerreform, könnte die ökonomische Effizienz des Steuersystems erhöht werden. Neben den positiven Effekten auf die Umwelt ist daher auch eine Wohlstandssteigerung denkbar. In der Empirie lässt sich die Theorie der Doppelten Dividende allerdings kaum beobachten.⁵¹ Ein Grund dafür könnte sein, dass die wohlstandssteigernden Effekte bei kleineren ökologischen Effekten nicht eintreten.⁵²

In der medialen Berichterstattung wird häufig der Begriff ökologische Steuerreform verwendet.⁵³ Diese Reform soll zu einer verstärkten Berücksichtigung von Umweltaspekten im Steuersystem führen. Verursacher von Umweltverschmutzungen sollen durch ihr schädliches Handeln einer verstärkten Steuer unterlegt werden.⁵⁴ Dadurch werden einige Personen höher belastet, andere Personen wiederum werden entlastet. Die Nachfrage am Markt soll damit in Richtung ökologische Produkte gelenkt werden.⁵⁵ Höhere Steuerbelastungen könnten durch eine aufkommensneutrale Implementierung von Umweltsteuern vermieden werden.⁵⁶ Ein Vorteil einer solchen Vorgehensweise könnte sein, dass ökologische Lenkungseffekte gesetzt werden können, ohne die Steuerbelastung steigen zu lassen.

⁴⁶ Vgl. Helmedag in Wolf/Reiner/Eicker-Wolf (Hrsg.) Ökonomie 56.

⁴⁷ Vgl. Coase, JLE 10/1960, 15.

⁴⁸ Vgl. Goulder, Dividend, NBER No. 4896 1 ff.

⁴⁹ Vgl. Homburg, Steuerlehre⁷ 183; Hackl/Pruckner in Theurl/Winner/Sausgruber (Hrsg.) Finanzpolitik 420.

⁵⁰ Vgl. Hackl/Pruckner in Theurl/Winner/Sausgruber (Hrsg.) Finanzpolitik 421.

⁵¹ Vgl. Hackl/Pruckner in Theurl/Winner/Sausgruber (Hrsg.) Finanzpolitik 422.

⁵² Vgl. Sandmo in Albi/Martiniz-Vazquez (Hrsg.) Guide 311.

⁵³ Orf.at, UNO-Klimakonferenz in Paris „immens wichtig“, Medienbericht in ORF.at, gefunden unter: <http://orf.at/stories/2310929/> (Zugriffdatum 02.07.2016); Seidl, ÖE 2/2016, 4.

⁵⁴ Vgl. Joseph in Kreiser/Lee/Ueta/Milne/Ashiabor (Hrsg.) Reform 187 f.

⁵⁵ Vgl. EEA, Instruments 84.

⁵⁶ Vgl. Homburg, Steuerlehre⁷ 185.

3 Umweltsteuern

3.1 Definition wichtiger Begriffe

Die ersten Umweltsteuern wurden in Europa nach dem Ende des Zweiten Weltkriegs eingeführt. Die Durchführung in den jeweiligen Ländern wich jedoch stark voneinander ab. Eine einheitliche Definitionen war daher wichtig, um eine Vergleichbarkeit zwischen den Ländern möglich zu machen. Die OECD startete dabei die erste Initiative mit einer Konferenz im Jahr 1984.⁵⁷ 1997 erarbeitete eine Arbeitsgruppe bestehend aus OECD, Eurostat und internationaler Energieagentur eine gemeinsame Definition von Umweltsteuern.⁵⁸ Umweltsteuern werden definiert als Steuern, deren Bemessungsgrundlage eine physische Einheit ist, die eine nachgewiesene schädliche Wirkung auf die Umwelt hat.⁵⁹

Umweltsteuern unterteilen sich in vier verschiedene Kategorien:

- Energiesteuern
- Transportsteuern
- Verschmutzungssteuern
- Ressourcensteuern⁶⁰

Dieser Kategorisierung folgen auch Österreich und die EU bei der Erhebung von Steuerstatistiken.⁶¹ Im weiteren Verlauf der Arbeit wird dieser Unterteilung gefolgt, was sich auch in der Gliederung der kommenden Kapitel widerspiegelt.

Im Zusammenhang mit Umweltsteuern fallen oftmals die Begriffe Steuern, Gebühren und Abgaben. *Doralt/Ruppe* legen folgende Definition⁶² zugrunde: „*Unter Steuern versteht man dabei Geldleistungen an Gebietskörperschaften, denen keine unmittelbare Gegenleistung gegenübersteht, [...] während Gebühren als öffentlich-rechtliches Entgelt für eine besondere vom Bürger unmittelbar in Anspruch genommene Leistung einer Gebietskörperschaft [...] bezeichnet werden*“.⁶³ Gebühren werden häufig bei Leistungen erhoben, die im Zusammenhang mit umweltrelevanten Leistungen stehen.⁶⁴ In der österreichischen Rechtsordnung ist

⁵⁷ Vgl. *Milne/Skou-Andersen* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg.) Handbook 20 f.

⁵⁸ Vgl. *EUROSTAT*, Guide 9.

⁵⁹ Der originale englische Wortlaut ist: „A tax whose tax base is a physical unit (or a proxy of it) of something that has a proven, specific negative impact on the environment“ siehe dazu *EUROSTAT*, Guide 9.

⁶⁰ Vgl. *EUROSTAT*, Guide 10.

⁶¹ Vgl. *Statistik Austria*, Öko-Steuern, gefunden unter:

http://www.statistik.gv.at/web_de/statistiken/energie_umwelt_innovation_mobilitaet/energie_und_umwelt/umwelt/eko-steuern/index.html (Zugriffsdatum: 09.07.2016).

⁶² Dieser Definition folgt auch der Oberste Gerichtshof; OGH 03.11.2005, 6Ob100/05g.

⁶³ Vgl. *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I¹¹ 3.

⁶⁴ Müllgebühren, Straßenbenutzungsgebühren, Wassergebühren.

das Verhältnis der Begriffe Steuern und Abgaben nicht eindeutig geklärt.⁶⁵ Im weiteren Verlauf der Arbeit werden die Begriffe Steuern und Abgaben synonym verwendet.

3.2 Umweltsteuern und Subventionen

3.2.1 Steuererleichterungen

Umweltsteuern sind eng mit dem Begriff Subventionen verwoben. Wie schon *Pigou* gezeigt hat, sind Förderungen genauso gut geeignet um externe Effekte auszugleichen, wie Steuern.⁶⁶ Subventionen können unterschiedlich gestaltet sein. Der Staat kann bspw Direktzahlungen verwenden oder günstige Kredite anbieten. Darüber hinaus besteht auch die Möglichkeit, Subventionen indirekt über unterschiedliche Formen von Steuererleichterungen zu gewähren.⁶⁷ Unterschiedliche steuerliche Bestimmungen zeigen, dass sich der Gesetzgeber dieser Maßnahmen gerne bedient. Ein Beispiel mit ökologischem Bezug ist die Sachbezugsbefreiung von Elektroautos.⁶⁸ Eine ökologische Steuerreform kann daher entweder durch Umweltsteuern oder mit steuerlichen Begünstigungen umgesetzt werden.

3.2.2 Umweltschädliche Steuererleichterungen

Steuererleichterungen in ökologisch relevanten Bestimmungen müssen aber nicht immer positive Lenkungseffekte auslösen. Denkbar sind sogar kontraproduktive Effekte, wenn Befreiungen von Umweltsteuern gewährt werden.⁶⁹ Die Anreizwirkung die von Umweltsteuern ausgeht, geht dadurch vollständig verloren. Die Auswirkungen von solchen umweltschädlichen Subventionen rücken verstärkt in den Vordergrund der Diskussion.⁷⁰ Eine Studie des WIFO attestiert Österreich für den Zeitraum von 2010 bis 2013 ein Volumen von umweltschädlichen Subventionen von 3,8 bis 4,7 Mrd €.⁷¹

Die ökologischen Ziele einer ökologischen Steuerreform könnten verfehlt werden, wenn umweltschädliche Steuererleichterungen nicht berücksichtigt werden. Außerdem führen Steuerbefreiungen, die nur für bestimmte Gruppen Steuerpflichtiger gewährt werden, zu einer ungleichen Besteuerung vergleichbarer

⁶⁵ Vgl *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I¹¹ 3.

⁶⁶ Vgl *Milne/Skou-Andersen* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg) Handbook 16.

⁶⁷ Vgl *Drissen/Hanemaaijer/Diets*, Subsidies 3.

⁶⁸ Vgl BGBl II 426/2001 idF BGBl II 395/2015, § 4 Abs 1 Z 3 Sachbezugswerteverordnung iVm § 15 Abs 2 Z 2 EStG.

⁶⁹ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 4.

⁷⁰ Vgl *Kletzan/Köppl* in *Köppl/Steininger* (Hrsg), Förderungen 21.

⁷¹ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 3.

Sachverhalte.⁷² Steuererleichterungen, die nicht sämtlichen Steuerpflichtigen zur Verfügung stehen, führen daher zu einer ungleichen Besteuerung ökologisch relevanter Aktivitäten. Der Abbau umweltschädlicher Begünstigungen im Rahmen einer ökologischen Steuerreform ist für die Erzielung ökologischer Lenkungswirkungen notwendig. Ein kombiniertes Vorgehen mit Steuersenkungen in anderen Bereichen ist auch hier möglich, um die negativen Konsequenzen abzufedern.⁷³

Neben der umweltschädlichen Wirkung sind steuerliche Begünstigungen im Fokus des Beihilfenrechts der EU.⁷⁴ Steuerliche Begünstigungen müssen unionsrechtskonform ausgestaltet sein und dürfen den Binnenmarkt der Union nicht beeinträchtigen.⁷⁵ Das Beihilfenrecht wird in Kapitel 4 Energiesteuern näher vorgestellt werden.

3.3 Ökosteuern in Österreich

3.3.1 Übersicht

In Österreich wird das Aufkommen von Umweltsteuern regelmäßig von der Statistik Austria veröffentlicht.⁷⁶ Im Jahr 2014 wurden in Österreich Umweltsteuern iHv von 8,6 Mrd € eingehoben. Im Vergleich zum Vorjahr stieg das Aufkommen um rund 3 % an. Die Statistik Austria folgt in der Erhebung der Daten der von der OECD entwickelten Definition von Umweltsteuern.⁷⁷ Seit dem Jahr 1995 hat sich das Aufkommen von Ökosteuern in Österreich infolge einer nahezu⁷⁸ kontinuierlichen Steigerung verdoppelt.⁷⁹ Gründe für das Ansteigen des Steueraufkommens sind Anhebungen der Steuersätze und eine erhöhte wirtschaftliche Aktivität.⁸⁰ Der relative Anteil der Umweltsteuern am Gesamtaufkommen konnte allerdings kaum gesteigert werden, da das übrige Steueraufkommen ähnlich stark angestiegen ist. Im Jahr 2012

⁷² Vgl. Nowotny, Finanzwissenschaft⁴ 571.

⁷³ Vgl. *Umweltdachverband*, Subventionen 11.

⁷⁴ Vgl. Art 107 ff AEUV.

⁷⁵ Vgl. *Umweltdachverband*, Subventionen 8.

⁷⁶ Vgl. Statistik Austria, Öko-Steuern, gefunden unter:

http://www.statistik.gv.at/web_de/statistiken/energie_umwelt_innovation_mobilitaet/energie_und_umwelt/umwelt/eko-steuern/index.html (Zugriffsdatum 09.07.2016).

⁷⁷ Vgl. Statistik Austria, Öko-Steuern, gefunden unter:

http://www.statistik.gv.at/web_de/statistiken/energie_umwelt_innovation_mobilitaet/energie_und_umwelt/umwelt/eko-steuern/index.html (Zugriffsdatum 09.07.2016).

⁷⁸ In den Jahre 2006 und 2009 kam es zu einem Sinken des Aufkommens.

⁷⁹ Vgl. Petrović, Umweltgesamtrechnungen 10.

⁸⁰ Vgl. Gmach, Ökosteuern Analyse 7 ff.

lag der Beitrag der Ökosteuern am gesamten Steuer- und Sozialaufkommen bei 5,7%.⁸¹

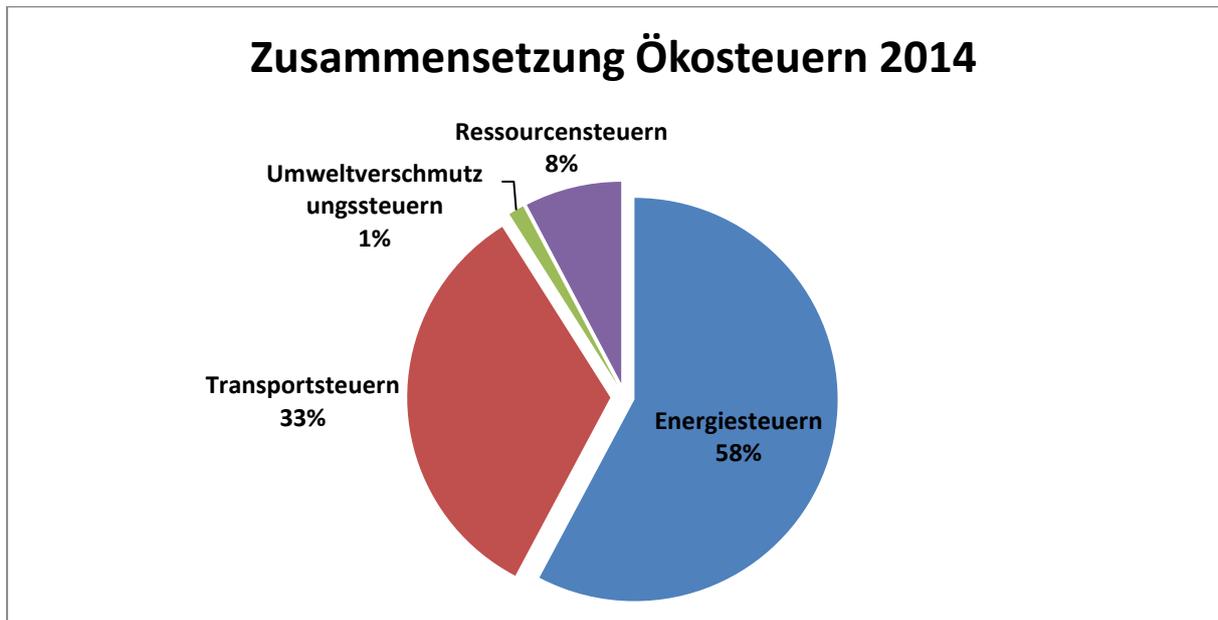


Abbildung 1 Zusammensetzung Ökosteuern 2014, adaptiert nach Statistik Austria, gefunden unter: http://www.statistik.at/web_de/statistiken/energie_umwelt_innovation_mobilitaet/energie_und_umwelt/umwelt/oeko-steuern/index.html (Zugriffsdatum 01.07.2016).

Abbildung 1 zeigt die Zusammensetzung der Umweltsteuern nach den Kategorien Energiesteuern, Transportsteuern, Ressourcensteuern und Umweltverschmutzungssteuern. Den größten Anteil hatten Energiesteuern mit rund 58 % des Gesamtaufkommens an den Ökosteuern. Transportsteuern nehmen einen Anteil von ca. 33 % ein. Auf Ressourcensteuern entfallen 8 % und auf Umweltverschmutzungssteuern 1 %.

⁸¹ Vgl. Kletzan-Slamanig/Köppel, Subventionen 8 f.

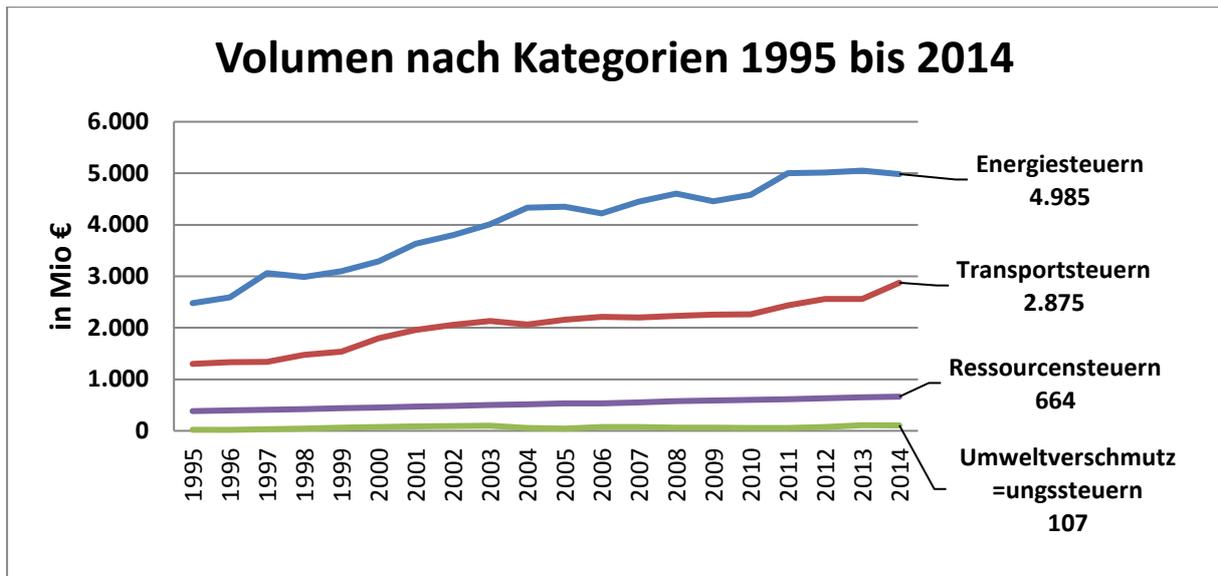


Abbildung 2 Volumen Ökosteuern 1995 bis 2014, adaptiert nach Statistik Austria, gefunden unter: http://www.statistik.at/web_de/statistiken/energie_umwelt_innovation_mobilitaet/energie_und_umwelt/umwelt/oeko-steuern/index.html (Zugriffsdatum 01.07.2016).

Wie Abbildung 2 zu entnehmen ist, änderte sich in den letzten Jahren die relative Zusammensetzung der Umweltsteuern nur geringfügig.⁸² In den einzelnen Jahren lassen sich jedoch Schwankungen in den jeweiligen Kategorien beobachten. Gründe dafür können neue Technologien oder eine geänderte Nachfrage nach Energieträgern aufgrund schwankender Wirtschaftslage sein. Ein weiterer wichtiger Grund sind Gesetzesänderungen, die die Höhe des Steuervolumens beeinflussen.⁸³

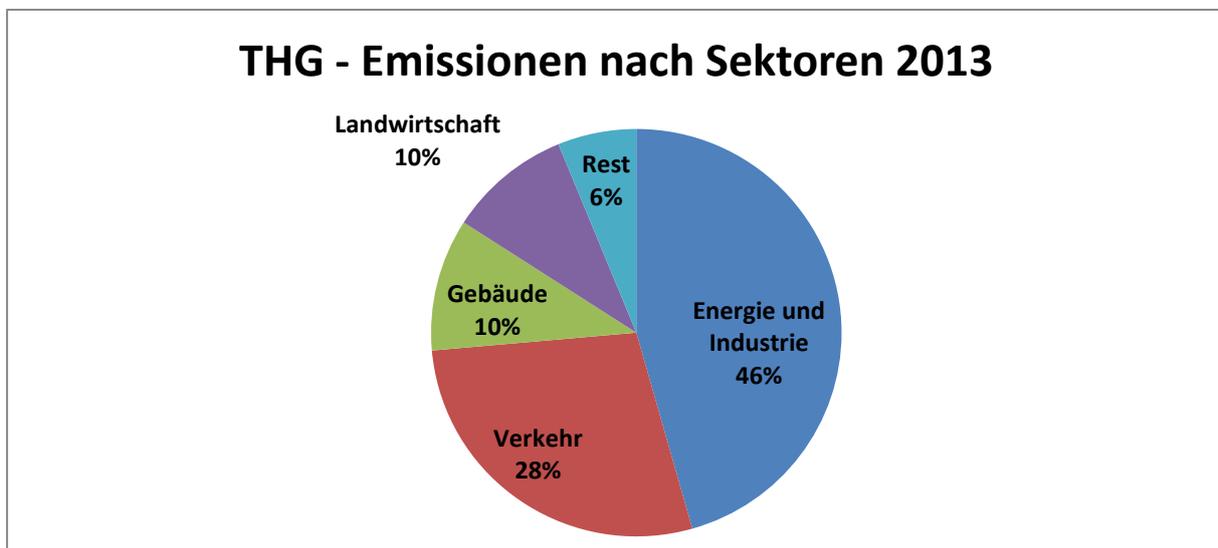


Abbildung 3 THG – Emissionen nach Sektoren 2013 gefunden unter *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2016, 17.

Abbildung 3 liefert einen Überblick, ob mit Umweltsteuern die Verursacher der Umweltbelastungen getroffen werden. Auf den ersten Blick scheint dies für die

⁸² Vgl. Petrović, Umweltgesamtrechnungen 10 ff.

⁸³ Vgl. Grünberger, SWK 2008, 157.

Emittenten von Treibhausgasen zuzutreffen. Der Energie- und Verkehrssektor ist in Österreich für nahezu drei Viertel der Treibhausgasemissionen verantwortlich.⁸⁴ Dies deckt sich mit der in Abbildung 2 gezeigten relativen Bedeutung der Energie- und Transportsteuern, die diese Sektoren besteuern. Dies lässt darauf schließen, dass die Umweltsteuern in Österreich die Emittenten von Treibhausgasen treffen.

Nicht enthalten in den von der Statistik Austria erhobenen Umweltsteuern sind Gebühren. Die ökologischen Lenkungseffekte, die Gebühren auslösen können unterscheiden sich nicht von Steuern. Gebühren sind beispielweise Wassergebühren, Müllgebühren, Straßenbenutzungsgebühren. Im Jahr 2014 wurden in Österreich umweltrelevante Gebühren iHv 4,4 Mrd € eingehoben. Zusammen mit Umweltsteuern führt dies zu einer Gesamtbelastung von ökologisch relevanten Zahlungen von rund 13 Mrd €. ⁸⁵ Die Vergleichbarkeit von Umweltsteuersystemen verschiedener Länder ist durch die unterschiedliche statistische Erfassung erschwert. In einem Land könnten umweltrelevante Zahlungen als Steuern ausgestaltet sind, während der gleiche Sachverhalt in einem anderen Land einer Gebühr unterliegt. Außerdem kann der tatsächliche Lenkungseffekt von Umweltsteuern nicht aus der Statistik abgelesen werden. Eine weitere Unschärfe entsteht dadurch, dass Steuerbegünstigungen für ökologisches Verhalten oder für kontraproduktive Aktivitäten in der Statistik nicht ersichtlich sind. ⁸⁶ Aufgrund dieser Faktoren ist eine Einzelbetrachtung der steuerlichen Bestimmungen nötig, um Aussagen über einzelnen Bestimmungen treffen zu können.

3.3.2 Energiesteuern

Energiesteuern sind die aufkommensstärksten Ökosteuern mit einem Anteil von rund 58 % der gesamten Umweltsteuern. Energiesteuern setzen sich zusammen aus Mineralölsteuer (MinSt) und Energieabgaben. Die aufkommensstärkste Steuer innerhalb der Energiesteuern ist mit einem Anteil von 83 % die MinSt. Mit einem Aufkommen von 4,1 Mrd € entspricht das Aufkommen der MinSt fast 50 % des gesamten Umweltsteueraufkommens im Jahr 2014. Die übrigen Einnahmen aus den Energiesteuern sind auf die Energieabgaben mit einem Aufkommen von 850 Mio € jährlich zurückzuführen.⁸⁷

⁸⁴ Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2016, 17.

⁸⁵ Vgl. *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 13 f.

⁸⁶ Vgl. *Umweltdachverband*, Subventionen 11.

⁸⁷ Vgl. *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 14.

Das Mineralölsteuergesetz (MinStG) bestimmt die Besteuerung von Mineralölen in Österreich. Mineralöle, die in Österreich hergestellt sowie importiert werden, sowie als Kraft- und Heizstoffe, die in Österreich verwendet werden, unterliegen der Mineralölsteuer. Energieabgaben regeln die Besteuerung der Lieferung und des Verbrauchs von Elektrizität, Erdgas und Kohle. Die Energieabgaben werden für jeden Energieträger in einem jeweiligen Sondergesetz geregelt.

3.3.3 Transportsteuern

Mit einer Höhe von 2,8 Mrd € 2014 zählen Transportsteuern zu den Ökosteuern mit dem zweithöchsten Aufkommen. Zu dieser Kategorie wird die motorbezogene Versicherungssteuer, Normverbrauchsabgabe (NoVA), KFZ-Steuer, KFZ-Zulassungssteuer und die Flugabgabe gezählt. Aufkommensstärkste Transportsteuer ist die motorbezogene Versicherungssteuer mit einem Anteil von 74 %. Der Anteil der NoVA liegt bei 15 % und der Anteil der KFZ-Steuer und KFZ-Zulassungssteuer bei rund 8 %. Die restlichen 3 % entfallen auf die Flugabgabe.⁸⁸

Die NoVA wird vorgeschrieben, wenn ein Kraftfahrzeug das erste Mal in Österreich zugelassen wird. Bei der NoVA handelt es sich um eine einmalige Abgabe, die von Fahrzeughändlern an das Finanzamt abgeführt wird. Im Fall eines privaten Eigenimports ist die NoVA vor der KFZ-Zulassung selbst zu berechnen und abzuführen. Die Höhe der Abgabe richtet sich nach dem CO₂ Ausstoß des zugrunde liegenden KFZ.⁸⁹ Die motorbezogene Versicherungssteuer ist für KFZ mit einem höchstzulässigen Gesamtgewicht von 3,5 Tonnen abzuführen. Die Steuer wird jährlich mit der Haftpflichtversicherung vorgeschrieben und ist abhängig von der Motorleistung des Fahrzeuges. Der KFZ-Steuer unterliegen KFZ und Anhänger mit einem höchstzulässigen Gesamtgewicht von über 3,5 Tonnen. Die Steuer ist selbst zu berechnen und vierteljährlich abzuführen.⁹⁰

Die Flugabgabe fällt bei einem Abflug von einem in Österreich liegenden Flughafen an. Voraussetzung ist, dass der Flug wirklich stattfindet, da sich die Flugabgabe an den tatsächlichen Vorgang und nicht an ein Rechtsgeschäft knüpft.⁹¹ Die Höhe der Abgabe richtet sich nach den Tarifen nach § 5 Flugabgabegesetz (FlugAbgG).

⁸⁸ Vgl. Petrović, Umweltgesamtrechnungen 14.

⁸⁹ Vgl. Musial, BÖB 59/2014, 25.

⁹⁰ Vgl. Musial, BÖB 59/2014, 26.

⁹¹ Vgl. Vock, RdW 2011, 55.

Kriterium für die Tarifhöhe ist, ob es sich um Kurz-, Mittel-, oder Langstreckenflüge handelt.⁹²

3.3.4 Ressourcensteuern

Ressourcensteuern fielen im Jahr 2014 in der Höhe von 664 Mio € an. In dieser Kategorie nimmt die Grundsteuer den größten Anteil am Aufkommen ein. Steuergegenstand der Grundsteuer ist die Nutzung von Grund und Boden. Weitere Ressourcensteuern sind die landesgesetzlichen Abgaben wie Jagd-, Fischerei-, Landschaft- und Naturschutzabgaben. Ihr Gesamtvolumen ist aber mit 31 Mio € im Jahr 2014 sehr gering.⁹³

3.3.5 Umweltverschmutzungssteuern

Die aufkommensschwächste Kategorie der Ökosteuern sind die Umweltverschmutzungssteuern mit einem Volumen von 107 Mio € 2014. Mit rund je 50 % teilen sich die Altlastensanierungsabgabe und der Handel mit Emissionszertifikaten das Aufkommen.⁹⁴ Die Altlastensanierungsabgabe wird für die Deponierung und Lagerung bestimmter Stoffe eingehoben. Beispiele für unter das Gesetz fallende Stoffe sind Erdaushub, Baureste oder mineralische Abfälle.⁹⁵

Emissionszertifikate müssen von bestimmten Emittenten von Treibhausgasen vorgewiesen werden.⁹⁶ Die Zertifikate werden durch den Staat teilweise kostenpflichtig zugeteilt und können von den Besitzern weiterverkauft werden.⁹⁷ Das bei der Zuteilung erzielte Geld fließt dem Staat zugute und scheint in der Statistik als Umweltsteuer auf.

3.4 Ökosteuern in der EU

Abbildung 4 vergleicht die relative Bedeutung von Umweltsteuern in den Mitgliedstaaten der EU gemessen an den Gesamteinnahmen aus Steuern und Sozialabgaben. Im europäischen Vergleich liegt Österreich mit 5,7 % Anteil an Umweltsteuern unter dem EU-Schnitt von 6,3 %. Insgesamt betrug im Jahr 2013 das gesamte Volumen an Umweltsteuern in der EU 292 Mrd €. ⁹⁸ Zu den Ländern mit einem hohen relativen Aufkommen an Umweltsteuern zählen Slowenien, Bulgarien,

⁹² Vgl. Vock, RdW 2011, 59 f.

⁹³ Vgl. Petrović, Umweltgesamtrechnungen 12.

⁹⁴ Vgl. Petrović, Umweltgesamtrechnungen 12.

⁹⁵ Vgl. BGBl 1989/299, idF BGBl I 2013/103.

⁹⁶ Vgl. Kletzan-Slamanig/Köppl, Subventionen 40.

⁹⁷ Vgl. Loretz/Mestel/Türk, ÖBA 2010, 802 ff.

⁹⁸ Vgl. Stamatova/Steurer, Tax Statistics 1.

Kroatien und die Niederlande. Wenn das Bruttoinlandsprodukt⁹⁹ (BIP) als Bezugsgröße verwendet wird, liegen die meisten Länder in einem Bereich zwischen 2 und 3 %. Dänemark, Niederlande und Slowenien können Raten in der Nähe von 4 % erreichen.¹⁰⁰

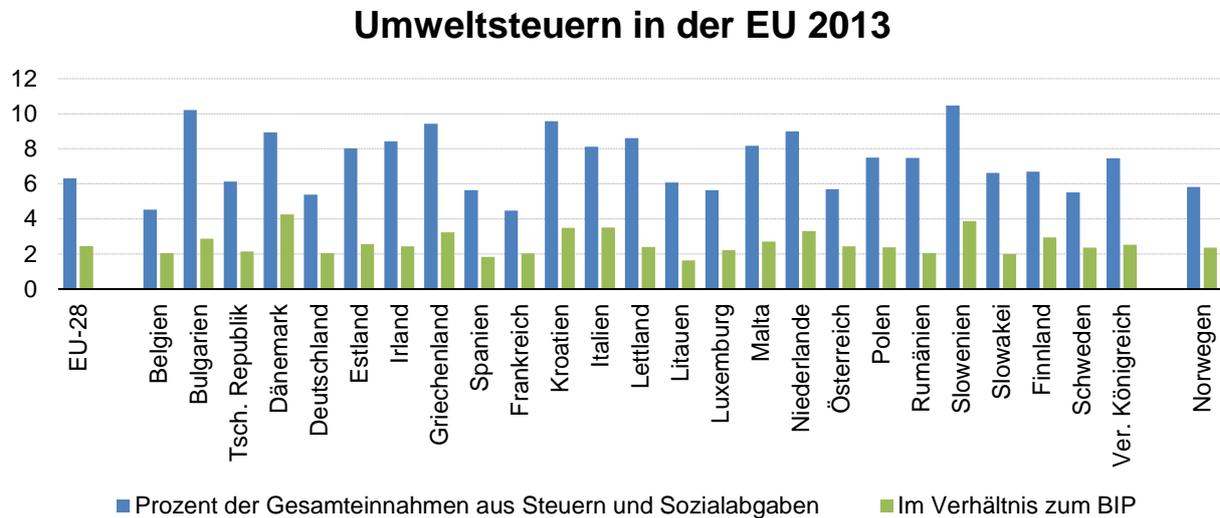


Abbildung 4 Umweltsteuern in der EU, adaptiert nach EUROSTAT, gefunden unter: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/images/5/59/Environmental_taxes_Tables_Figures_2013_data.xls (Zugriffsdatum 19.07.2016).

Die Vergleichbarkeit von unterschiedlichen Steuerregimen innerhalb der EU wird von einigen entscheidenden Faktoren beeinflusst. Ökosteuern sind in der EU teilweise harmonisiert. Die Energieerzeugnisrichtlinie¹⁰¹ verlangt von den Mitgliedsstaaten Mindesthöhen für bestimmte Energieerzeugnisse.¹⁰² Mindeststeuersätze verfolgen den Zweck, den Steuerwettbewerb nach unten einzuschränken und Chancengleichheit zwischen den Staaten zu gewährleisten. In Österreich besitzen die Mindesthöhen kaum praktische Relevanz, da sie weitgehend überschritten werden.¹⁰³

Grundsätzlich lässt die Vollendung des Binnenmarktes und der Zollunion die Steuerhoheit der Mitgliedsstaaten der EU unberührt. In bestimmten Bereichen besteht allerdings die Notwendigkeit der Rechtsangleichung. Wettbewerbsverfälschungen zwischen den Mitgliedsstaaten aufgrund

⁹⁹ Das Bruttoinlandsprodukt repräsentiert den Gesamtwert an Gütern und Dienstleistungen die in einer Volkswirtschaft in einem Jahr produziert werden.

¹⁰⁰ Vgl. *Stamatova/Steurer, Tax Statistics 2 f.*

¹⁰¹ Vgl. Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283.

¹⁰² z.B. für Diesel, Benzin, Kerosin und elektrischen Strom; siehe dazu Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283, 64.

¹⁰³ Vgl. *Gmach, Ökosteuern Analyse 14.*

unterschiedlicher Steuergesetzgebungen sollen dadurch verhindert werden.¹⁰⁴ Art 113 des Vertrages über die Arbeitsweise der EU (AEUV)¹⁰⁵ legt fest, dass die Rechtsvorschriften betreffend indirekter Steuern, wie Umsatzsteuer oder Verkehrssteuern, im Interesse des Binnenmarkts angeglichen werden müssen.¹⁰⁶ Der Rat der Europäischen Union¹⁰⁷ wird nach Art 113 AEUV ermächtigt, entsprechende Bestimmungen in einem besonderen Gesetzgebungsverfahren und nach Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses zu erlassen. Art 113 AEUV verlangt als notwendiges Quorum einen einstimmigen Ratsbeschluss. In Österreich sind die Mineralölsteuer und die Energieabgaben als Verbrauchssteuern von der Harmonisierung der EU durch eine Richtlinie betroffen.¹⁰⁸

Richtlinien sind gem Art 288 AEUV für die betroffenen Mitgliedsstaaten verbindlich in nationales Recht umzusetzen. Den Mitgliedsstaaten steht es allerdings frei, in welcher Form und mit welchen Mitteln die verbindlichen Ziele national umgesetzt werden.¹⁰⁹ Richtlinien sind ein wichtiges Instrument der Rechtsangleichung, um möglichst gleiche Bedingungen in der EU sicherzustellen.¹¹⁰

Die hohen Anteile an Ökosteuern einiger osteuropäischer Staaten lassen sich teilweise durch ein niedriges Steueraufkommen in diesen Ländern erklären. Daher kann nicht auf eine verstärkte Umweltbesteuerung in diesen Ländern geschlossen werden. Durch die niedrigen Abgabenquoten ist die Vergleichbarkeit mit Ländern, die eine hohe Abgabenquote aufweisen, verzerrt. Auch in Österreich ist die Vergleichbarkeit mit anderen Ländern eingeschränkt. Durch den fehlenden Meerzugang und der Lage als Transitland ist Österreich verstärkt auf den Straßenverkehr angewiesen. Außerdem führt der verglichen mit einigen Nachbarländern, niedrige Treibstoffpreis¹¹¹ in Österreich zu Tanktourismus.¹¹² Diese beiden österreichischen Besonderheiten führen ua zu einem höheren Aufkommen der Mineralölsteuer in Österreich und verzerren die Statistik.

¹⁰⁴ Vgl Borchardt, Grundlagen⁶ 367.

¹⁰⁵ Vgl BGBl III 1999/86, idF BGBl III 2013/314.

¹⁰⁶ Vgl Borchardt, Grundlagen⁶ 367.

¹⁰⁷ Der Rat der Europäischen Union setzt sich aus je einem Fachminister der Mitgliedsstaaten zusammen; siehe dazu Borchardt, Grundlagen⁶ 162.

¹⁰⁸ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283.

¹⁰⁹ Vgl Breitenmoser/Weyeneth, Europarecht² 68.

¹¹⁰ Vgl Borchardt, Grundlagen, 246.

¹¹¹ Vgl Gmach, Ökosteuern Analyse 15.

¹¹² Vgl Gmach, Ökosteuern Analyse 14 f.

Länder können in bestimmten Bereichen anstatt von Ökosteuern Umweltgebühren einführen. Gebühren sind in den Steuerstatistiken nicht ersichtlich, obwohl sie eine ähnliche Wirkung haben.¹¹³ Die in der Statistik ausgewiesenen Umweltsteuern, werden von der nationalen Ausgestaltung der Umweltsteuern beeinflusst. Die Aussagekraft des in Abbildung 4 vorgenommenen Vergleichs ist daher eingeschränkt und vor dem Hintergrund nationale Besonderheiten zu sehen.

¹¹³ Vgl *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 13.

4 Energiesteuern

4.1 Mineralölsteuer

4.1.1 Aktuelle Rechtslage

Das größte Aufkommen unter den Umweltsteuern erzielt, mit weitem Abstand, die MinSt. Mit einem Aufkommen von 4,135 Mrd € 2014 war sie für fast die Hälfte der gesamten Umweltsteuern in Österreich verantwortlich.¹¹⁴ Ein Grund für die große Bedeutung dieser Abgabe ist, dass die MinSt,¹¹⁵ gemeinsam mit der Umsatzsteuer, für einen hohen Anteil der Treibstoffkosten verantwortlich ist.¹¹⁶ Der genaue Anteil ist abhängig vom Marktpreis der Mineralöle, da die MinSt als starrer Steuerbetrag eingehoben wird.¹¹⁷ Bei einem Dieselpreis von 1,046 €¹¹⁸ pro l beträgt der Steueranteil der MinSt, gemeinsam mit der Umsatzsteuer, rund 50 %.¹¹⁹ Der Anteil der Besteuerung ist bei einem Benzinpreis von 1,118 €¹²⁰ pro l rund 60 %.¹²¹

Die Mineralölsteuer ist eine Verbrauchssteuer,¹²² die der Harmonisierung der EU unterliegt.¹²³ Die Energieerzeugnisse Richtlinie verlangt von den nationalen Gesetzgebern Mindeststeuersätze für Mineralölprodukte einzuheben.¹²⁴ Höhere Steuersätze, als in der Richtlinie vorgesehen sind, können von den Mitgliedsländern eingeführt werden. Um Wettbewerbsverzerrungen zu verhindern, wurde das Bestimmungslandprinzip eingeführt. Grundsätzlich besteuert das Land in dem das Konsumgut tatsächlich verbraucht wird.¹²⁵ Eine Abweichung von diesem Prinzip ist allerdings möglich, wenn Mineralöle im EU Ausland gekauft werden und schließlich im Inland verbraucht werden.¹²⁶ Ein medial diskutiertes Beispiel dafür ist der

¹¹⁴ Vgl *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 14.

¹¹⁵ Gem § 3 MinStG ist die Mineralölsteuer ein fixer Steuerbetrag der unabhängig vom Marktpreis ist eingehoben.

¹¹⁶ Vgl *Gruber/Paulus/Schwabl*, Treibstoffpreise 17.

¹¹⁷ Die Steuerbeträge sind in § 3 MinStG gestgehalten.

¹¹⁸ Der Dieselpreis wurde am 18.10.2016 über www.spirtpreisrechner.at abgefragt.

¹¹⁹ Die Berechnung erfolgte wie folgt: $1,046/6 = 0,177$ USt + $0,397$ MinSt = $0,514/1,046 = 0,49$.

¹²⁰ Der Benzinpreis wurde am 18.10.2016 über www.spirtpreisrechner.at abgefragt.

¹²¹ Die Berechnung erfolgte wie folgt: $1,118/6 = 0,186$ USt + $0,482$ MinSt = $0,668/1,118 = 0,6$.

¹²² Vgl *Bieber*, Verbrauchsteuern 9.

¹²³ Vgl Verbrauchsteuer-RL 2008/118/EG ABI L 2008/9 12.

¹²⁴ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283 51.

¹²⁵ Vgl WKO, Verbrauchsteuern auf Alkohol, Mineralöle und Tabakwaren, gefunden unter:

https://www.wko.at/Content.Node/service/aussenwirtschaft/fhp/InnergemeinschaftlicherWarenverkehr/Verbrauchssteuern_auf_Alkohol,_Mineraloele_und_Tabakwaren.html (Zugriffsdatum 21.07.2016).

¹²⁶ Vgl Verbrauchsteuer-RL 2008/118/EG ABI L 2008/9 25.

Tanktourismus.¹²⁷ Ausländische Konsumenten von Mineralölen tanken in Österreich um von den relativ niedrigen Preisen in Österreich zu profitieren.

Die MinSt besteuert ausschließlich bestimmte Tatbestände im Zusammenhang mit der Verwendung von Mineralölen. Steuergegenstand sind gem § 1 MinStG Mineralöle, die im Steuergebiet¹²⁸ hergestellt oder eingebracht werden. Des Weiteren unterliegen Kraft- und Heizstoffe der MinSt, wenn sie im Steuergebiet verwendet werden. Bei Erfüllung einer dieser Tatbestände ist vom jeweiligen Unternehmen eine Mineralölsteueranmeldung abzugeben. Betroffene Unternehmen sind Gesellschaften, die Mineralöl herstellen oder Mineralöllager betreiben.¹²⁹

In § 2 Abs 1 MinStG definiert der Gesetzgeber welche Mineralöle der MinSt unterliegen. Dabei wird auf die Kombinierte Nomenklatur (KN)¹³⁰ des Verbrauchszolltarifs verwiesen, die im Amtsblatt der EU als Verordnung erscheint. Zu den in der Verordnung genannten Ölen gehören ua Benzin, Diesel, Kerosin, Heizöl leicht und Heizöl schwer.¹³¹ Die §§ 2 Abs 2 MinStG und § 2 Abs 3 MinStG haben den Zweck der Definitionserweiterung und stellen sicher, dass Stoffe, die als Verlängerungsmittel für Treibstoffe oder sonstige Kohlenwasserstoffe, die zum Heizen verwendet werden, auch von der Steuer erfasst sind. Das MinStG unterscheidet des Weiteren auch zwischen biogenen Stoffen und Flüssiggas, für die es gesonderte Bestimmungen gibt.¹³²

Die Steuersätze der MinSt werden in § 3 MinStG definiert und sind abhängig von der Zusammensetzung des Mineralöls, der Verwendung des Stoffes und der Art des Erzeugnisses. Der Gesetzestext ist an dieser Stelle äußerst technisch formuliert und orientiert sich an den Bezeichnungen der KN. Die MinSt umfasst dabei einen Großteil der festen und flüssigen Kohlenwasserstoffe mit Ausnahme von Erdgas, Torf und Kohle.¹³³ Im folgenden Verlauf wird § 3 MinStG auszugsweise abgedruckt, um einen Überblick über Steuertarife von geläufigen Mineralölerzeugnissen zu

¹²⁷ Vgl *Urschitz*, DiePresse, Wenn Schilda Ökosteuern kritisiert, Medienbericht in diepresse.com, gefunden unter: <http://diepresse.com/home/meinung/kommentare/wirtschaftskommentare/5086804/Wenn-Schilda-Okosteuern-diskutiert> (Zugriffsdatum 19.09.2016).

¹²⁸ Unter Steuergebiet ist nach § 1 Abs 2 MinStG das Bundesgebiet mit Ausnahme der Gebiete Jungholz und Mittelberg zu verstehen.

¹²⁹ Vgl *Ludwig*, FJ 2013, 111.

¹³⁰ Vgl Nomenklatur-VO 1101/2014 ABI L 2013/312.

¹³¹ Vgl *Nomenklatur-VO* 1101/2014 ABI L 2013/312 205ff.

¹³² Vgl *Ludwig*, FJ 2013, 111.

¹³³ Vgl *BMF*, Mineralölsteuer, gefunden unter: <https://www.bmf.gv.at/steuern/verbrauchsteuern/mineraloelsteuer.html> (Zugriffsdatum 21.07.2016).

liefern. Technische Kodierungen der KN werden um Anmerkungen ergänzt, damit die dahinterstehenden Mineralölprodukte ersichtlich werden.

„§ 3. (1) Die Mineralölsteuer beträgt:

1. für 1 000 l Benzin der Unterpositionen 2710 11 31 (soweit der Bleigehalt 0,013 g je Liter nicht übersteigt), 2710 11 41 [**Normalbenzin**]¹³⁴, 2710 11 45 [**Eurosuper**] und 2710 11 49 [**Super Plus**] der Kombinierten Nomenklatur¹³⁵

a) mit einem Gehalt an biogenen Stoffen¹³⁶ von mindestens 46 l und einem Schwefelgehalt von höchstens 10 mg/kg, sofern jeweils gleichmäßig verteilt, 482 Euro;

b) ansonsten 515 Euro;

[...]

3. für 1 000 l mittelschwere Öle der Unterpositionen 2710 19 21 [**Kerosin**] und 2710 19 25 der Kombinierten Nomenklatur, 397 Euro;

4. für 1 000 l Gasöle der Unterpositionen 2710 19 41 bis 2710 19 49 [**Diesel**] der Kombinierten Nomenklatur, ausgenommen gekennzeichnetes Gasöl,

a) mit einem Gehalt an biogenen Stoffen von mindestens 66 l und einem Schwefelgehalt von höchstens 10 mg/kg, sofern jeweils gleichmäßig verteilt, 397 Euro;

b) ansonsten 425 Euro;

5. für 1 000 l gekennzeichnetes Gasöl (§ 9) [**Heizöl Extra Leicht**]

a) mit einem Schwefelgehalt von höchstens 10 mg/kg, sofern gleichmäßig verteilt, 98 Euro

b) ansonsten 128 Euro

[...]

7. für Heizöle der Unterpositionen 2710 19 61 bis 2710 19 69 der Kombinierten Nomenklatur [**Heizöl Leicht, Mittel, Schwer**],

a) wenn sie zum Verheizen verwendet werden, für 1 000 kg 60 Euro;

b) ansonsten für 1 000

[...]“¹³⁷

¹³⁴ Anmerkungen des Autors in eckiger Klammer.

¹³⁵ Die Kombinierte Nomenklatur dient in der EU der Bezeichnung von Waren.

¹³⁶ Vgl. BGBl II 157/2014, Nachhaltigkeitsverordnung iVm BGBl II 250/2010 Verordnung: Landwirtschaftliche Ausgangsstoffe für Biokraftstoffe und flüssige Biobrennstoffe.

¹³⁷ Mineralölsteuergesetz, BGBl 630/1994, idF 24.08.2016, BGBl 163/2015; Anmerkungen siehe Ludwig, FJ 2013, 111.

Neben diesen unterschiedlichen Steuersätzen, die sich an technische Eigenschaften der Mineralölzeugnisse orientieren, enthält § 4 MinStG einen umfangreichen Katalog an Steuerbefreiungen. Zu den von MinSt befreiten Tatbeständen zählen ua die Verwendung von Mineralöl im Zusammenhang mit:

- der gewerblichen Luftfahrt
- der gewerblicher Schifffahrt (auf der Donau, Bodensee und dem Neusiedlersee)
- behördlicher Aufsicht
- diplomatischer Verwendung
- der Herstellung anderer Mineralöle
- ausschließlich aus biogenen Stoffen bestehenden Mineralölprodukten¹³⁸

Die Steuerschuld der MinSt entsteht gem § 21 Abs 1 Z 1 MinStG, wenn das Mineralöl von einem Steuerlager in den freien Verkehr überführt wird. Steuerlager sind gem § 25 MinStG Herstellungsbetriebe oder Mineralöllager,¹³⁹ die eine behördliche Bewilligung für die Herstellung oder Bearbeitung von Mineralölen haben. Für den Zeitraum, indem sich die Treibstoffe bspw in einem solchen Steuerlager befinden, ist die MinSt ausgesetzt.¹⁴⁰ Wenn eine solche Bewilligung nicht vorhanden ist, entsteht die Steuerschuld sofort mit der Herstellung des Erzeugnisses. Diese entsteht gem § 21 Abs 1 Z 4 MinStG auch, wenn ein Mineralöl im Zusammenhang mit einer Befreiung steuerfrei bezogen worden ist, schließlich aber für einen steuerpflichtigen Vorgang verwertet wird. Werden verbrauchssteuerpflichtige Waren in ein Drittland ausgeführt, entsteht die Steuerschuld an der Ausgangszollstelle der EU.¹⁴¹

Steuerschuldner sind gem § 22 Abs 1 MinStG die Betreiber von Steuerlagern. Die Steuer wird damit nicht auf Ebene des Endverbrauchers erhoben, sondern bereits auf Produzentenebene. Um den Charakter einer Verbrauchssteuer gerecht zu werden, ist im MinStG ein Rückerstattungsverfahren verankert. Eine Rückvergütung wird dadurch bei einem nachgewiesenen Nichtverbrauch gewährleistet.¹⁴² Der Steuerschuldner hat die MinSt gem § 23 MinStG spätestens bis zum 25. Tag eines jeden Kalendermonats für den vorangegangenen Monat bei dem zuständigen Zollamt anzumelden. Die Steuerschuld ist selbst zu berechnen und spätestens mit Ablauf der Anmeldefrist dem Zollamt, in dessen Bereich der Betrieb liegt, zu

¹³⁸ Vgl Ludwig, FJ 2013, 111.

¹³⁹ Gem § 27 und § 29 MinStG können ua Raffinerien die Betreiber von Steuerlagern sein.

¹⁴⁰ Vgl Ludwig, FJ 2013, 111.

¹⁴¹ Vgl Ludwig, FJ 2013, 113.

¹⁴² Vgl Ludwig, FJ 2013, 111.

entrichten.¹⁴³ Das zuständige Zollamt richtet sich nach § 11 der Durchführungsverordnung zum Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz 2010.¹⁴⁴

4.1.2 Wirkung

Aus ökologischen Gründen ist die Verwendung von Mineralölen bedenklich, da ihr Verbrauch umweltschädliche Effekte auslösen kann. Die Mineralölsteuer kann daher als eine Pigou ähnliche Abgabe gesehen werden, die negative externe Effekte internalisieren kann.¹⁴⁵ Die Wirksamkeit dieser Umweltsteuer ist aufgrund des hohen Volumens¹⁴⁶ der Mineralölsteuer von besonderem Interesse. Die Verteilungswirkung der Steuer für unterschiedliche Einkommensgruppen ist neben der ökologischen Komponente ebenfalls von Bedeutung.

Die Mineralölsteuer ist für Treibstoffe und Heizöle ein entscheidender Kostenfaktor.¹⁴⁷ Um die ökologische Wirkung zu beleuchten, wird im folgenden Verlauf auf die Treibhausgas-Emissionen der Sektoren Verkehr und Gebäude eingegangen. Der genaue Einfluss der Steuer ist jedoch schwierig verifizierbar, da es eine Vielzahl an Faktoren gibt, die den Verbrauch von Mineralölen beeinflussen. Um die ökologische Wirkung zu beleuchten, wird im folgenden Verlauf auf die Treibhausgas-Emissionen der Sektoren Verkehr und Gebäude eingegangen. Der genaue Einfluss der Steuer ist jedoch schwierig verifizierbar, da es eine Vielzahl an Faktoren gibt, die Faktoren sind das Wirtschaftswachstum, technologischer Fortschritt, Entwicklung der Rohstoffpreise und Verbraucherverhalten. Im Zeitraum zwischen den Jahren 1990 bis 2013 stiegen die Treibhausgas-Emissionen im Sektor Verkehr um 61 % an.¹⁴⁸ Der bedeutendste Verursacher ist dabei der Straßenverkehr. Der Tanktourismus in Österreich ist ebenfalls von Bedeutung, da dadurch die verkaufte Menge an Mineralölen in Österreich steigt.¹⁴⁹ Die verkaufte Menge wird für die Berechnung der Treibhausgase herangezogen. Dies führte ua zu einem Verfehlen der Klimaziele Österreichs im Bereich Verkehr.¹⁵⁰ Seit dem Jahr 2005 ist im Bereich Verkehr allerdings ein Abnehmen der Emissionen und damit des

¹⁴³ Vgl *BMF*, Mineralölsteuer, gefunden unter:

<https://www.bmf.gv.at/steuern/verbrauchsteuern/mineraloelsteuer.html> (Zugriffsdatum 21.07.2016).

¹⁴⁴ Vgl BGBl II 165/2010 idF BGBl II 6/2016.

¹⁴⁵ Vgl *Bernhofer/Brait*, WuG 2011, 69.

¹⁴⁶ Vgl *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 14.

¹⁴⁷ Vgl *Gruber/Paulus/Schwabl*, Treibstoffpreise 17.

¹⁴⁸ Vgl *Umweltbundesamt*, *Klimaschutzbericht* 2015, 23.

¹⁴⁹ Vgl *Gmach*, Ökosteuern Analyse 15.

¹⁵⁰ Vgl *Umweltbundesamt*, *Klimaschutzbericht* 2015, 23.

Verbrauchs beobachtbar. Die erhöhte Effizienz der Fahrzeugflotte und der Einsatz von Biokraftstoffen¹⁵¹ führten zu dieser Entwicklung.¹⁵²

Eine Betrachtung der Emissionsentwicklung im Gebäudebereich ist ebenfalls relevant, da Heizöl ein wichtiger Energieträger für die Raumwärme ist. Witterungsbedingte Schwankungen führen zu einer hohen Volatilität der jährlich beobachteten Treibhausgasemissionen. Seit dem Jahr 2003 ist jedoch ein rückläufiger Trend beobachtbar. Thermische Sanierungen von Gebäuden und der verstärkte Wechsel zu kohlenstoffärmeren Heizsystemen sind Gründe für diesen Emissionsrückgang.¹⁵³ Die laufenden Betriebskosten der verschiedenen Energieträger spielen bei einem Heizungswechsel eine entscheidende Rolle. Vor diesem Hintergrund ist ein Beitrag der MinSt zum Emissionsrückgang denkbar.

Kurzfristig wirkt sich die MinSt auf den Konsum von Mineralölprodukten nur gering aus. Zudiesem Ergebnis kommen Modellrechnungen des WIFO, die auf niedrige Preiselastizität von Heiz- und Treibstoffen verweisen.¹⁵⁴ Der Verbrauch von Mineralölen kann daher nur langfristig durch eine Steuererhöhung eingeschränkt werden. Die lange Lebensdauer von Heizungen von bis zu 30 Jahren liefert dafür einen Erklärungsansatz. Durch die hohen Anschaffungskosten ist ein Umstieg auf effizientere Anlagen erst im Zuge der Erneuerung der Anlage möglich.¹⁵⁵ Dadurch ändert sich die Zusammensetzung von Heizungsanlagen nur äußerst langsam.

Die Wirkung der MinSt auf den Kraftstoffverbrauch im Verkehr ist ebenfalls schwer zu belegen. In den letzten Jahren wurde ein Rückgang der Treibhausgase im Bereich des Verkehrssektors empirisch beobachtet.¹⁵⁶ Verantwortlich für diese Entwicklung war der verstärkte Einsatz verbrauchsärmerer Verbrennungsmotoren. Alternative Antriebstechnologien waren dagegen kaum von Bedeutung. Wie bei Heizungsanlagen ist anzunehmen, dass der Lenkungseffekt der MinSt erst im Zuge von Neukaufentscheidungen vollständig entfalten werden kann. Dies ergibt sich aus der geringen Elastizität des Verbrauches von Treibstoffen.¹⁵⁷ Das Nutzungsverhalten von Kraftfahrzeugbesitzern ändert sich daher infolge einer Kraftstoffpreiserhöhung

¹⁵¹ Obwohl Biokraftstoffe ökologisch nicht unumstritten wird ihr Verbrauch vom Umweltbundesamt positiv bewertet.

¹⁵² Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 23.

¹⁵³ Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 24.

¹⁵⁴ Vgl. *Kletzan/Köppel/Kratena*, Ziele und Optionen 14.

¹⁵⁵ Vgl. *BauNetz*, Lebensdauer von Haustechnikkomponenten, gefunden unter: http://www.baunetzwissen.de/standardartikel/Altbaumodernisierung-Lebensdauer-von-Haustechnikkomponenten_2333439.html (Zugriffsdatum 22.07.2016).

¹⁵⁶ Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 23.

¹⁵⁷ Vgl. *Kletzan/Köppel/Kratena*, Ziele und Optionen 14.

nur geringfügig. Bei Neukaufentscheidungen spielen die Betriebskosten, die durch die MinSt erhöht werden, allerdings eine entscheidende Rolle. Diese Wirkung wird allerdings erst in den kommenden Jahren vollständig entfaltet werden, wenn alternative Antriebstechnologien ihre vollständige Marktreife erlangen.¹⁵⁸ Im Rahmen von Kaufentscheidungen zwischen Elektrofahrzeugen und Kraftfahrzeugen mit Verbrennungsmotor, können die höheren Betriebskosten infolge der MinSt die Kaufentscheidung beeinflussen. Daher kann die MinSt langfristig einen wichtigen Beitrag bei der Ökologisierung des Verkehrssektors liefern. Keinen Lenkungseffekt erzielt die MinSt im Flug- und Schiffsverkehr da sie von der Steuer befreit sind.¹⁵⁹

Neben den ökologischen Effekten kann die MinSt auch soziale Auswirkungen entfalten. Der Anteil der MinSt am durchschnittlichen Haushaltseinkommen ist mit ca. 1,3 % eher gering. Wird die Umsatzsteuer auf Mineralölprodukte ebenfalls berücksichtigt, steigt die Quote auf 2,2 %. Trotz diesem, auf den ersten Blick, niedrigen Wert, nimmt die Steuer einen hohen Anteil an den Gesamtkosten von Heizstoffen und vor allem Treibstoffen ein. Die Verteilungswirkungen sind allerdings für die verschiedenen Einkommensgruppen unterschiedlich. Haushalte mit niedrigem Einkommen sind von der Mineralölsteuer verhältnismäßig stark betroffen. Grund dafür ist der höhere relative Anteil der MinSt am Haushaltseinkommen.¹⁶⁰ Daher ist bei Steuersatzanpassungen der MinSt stets die Verteilungswirkung ein entscheidender Faktor. Maßnahmen zur Abfederung sozialer Härten sind daher im Rahmen von Reformüberlegungen der MinSt denkbar.¹⁶¹

Die unterschiedlichen Steuerbeträge auf verschiedene Mineralölprodukte führten in den vergangenen Jahren zu einer Verschiebung der Nutzung bestimmter Treibstoffe. So beträgt gem § 3 MinStG die Steuer für 1 Liter Diesel 0,397 € während sie für 1 Liter Benzin 0,482 € beträgt. Ohne ökologischer Rechtfertigung ist daher Diesel gegenüber Benzin steuerlich begünstigt.¹⁶² Dieselfahrzeuge sind ökologisch sogar bedenklicher als Benziner, da sie zu einem hohen Maße für die Luftverschmutzung verantwortlich sind. Durch die niedrigere Besteuerung von Diesel soll ua der gewerbliche Straßenverkehr unterstützt werden der häufig auf mit Diesel betriebene Fahrzeuge setzt. Als Folge dieser Regelung kam es zu einem deutlichen Ansteigen

¹⁵⁸ Vgl *Ebner*, Ökologisierung Verkehr 44.

¹⁵⁹ Vgl *Ludwig*, FJ 2013, 112.

¹⁶⁰ Vgl *Bernhofer/Brait*, WuG 2011, 81.

¹⁶¹ Vgl *Bernhofer/Brait*, WuG 2011, 85 f.

¹⁶² Vgl *Umweltdachverband*, Subventionen 25.

des Anteils von Dieselfahrzeugen. Dadurch wurden ökologisch bedenkliche Lenkungswirkungen ausgelöst.¹⁶³

Zusammenfassend ist die ökologische Wirkung der Mineralölsteuer äußerst schwer messbar. Trotz der fehlenden kurzfristigen Lenkungswirkung kann die MinSt langfristig über das von ihr gesetzte Preissignal zu einer Ökologisierung beitragen. Aus umweltpolitischer Sicht sind an der aktuellen Rechtslage der Ausnahmenkatalog und die Begünstigung für Dieselfahrzeuge fragwürdig. Die MinSt kann aber einen entscheidenden Beitrag für die Erreichung der österreichischen Klimaziele liefern.

4.1.3 Reformansätze

4.1.3.1 Einleitende Bemerkungen

Mögliche Reformansätze der Mineralölsteuer sind in der Öffentlichkeit ein emotional diskutiertes Thema. Reformvorschläge der MinSt erzielen regelmäßig eine mediale Aufmerksamkeit.¹⁶⁴ Eine Reihe an Expertenbeiträgen¹⁶⁵ orten jedenfalls Chancen in der Überarbeitung des Gesetzes. Um die gewünschte Lenkungswirkung ausschöpfen zu können, ist eine koordinierte Vorgehensweise notwendig. Die Mineralölsteuer ist eng mit dem Verkehrssektor verbunden. Eine Abstimmung mit Steuern, die auf den Kauf oder Besitz von Kraftfahrzeugen anfallen, ist daher entscheidend.¹⁶⁶

4.1.3.2 Angleichung der Begünstigung von Diesel

In der aktuellen politischen Debatte um eine Reformierung der MinSt steht die relative steuerliche Begünstigung von Diesel im Vergleich zu Benzin im Mittelpunkt.¹⁶⁷ Die Differenz der Steuerbeträge beträgt aktuell 8 Cent. Durch diese Differenz könnte ua im Zeitraum zwischen den Jahren 2000 bis 2014 der Anteil der Dieselfahrzeuge an der gesamten Fahrzeugflotte von 36,6 % auf 56,7 % angestiegen sein.¹⁶⁸ Eine Angleichung der beiden Steuersätze ist im Hinblick auf eine Ökologisierung der Steuer sinnvoll. Durch den niedrigeren Steuersatz im Vergleich zu Benzin begünstigt der Staat Diesel um 640 Mio € jährlich. Wird von einem

¹⁶³ Vgl. *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 46.

¹⁶⁴ Vgl. *DerStandard*, Verkehr Klimaschutz Nummer eins: Dieselbonus soll fallen, Medienbericht in <http://derstandard.at/2000041506927/Verkehr-Klimasünder-Nummer-eins-Dieselbonus-soll-fallen> (Zugriffsdatum 22.07.2016).

¹⁶⁵ Vgl. *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 46; *Mayr/Müllbacher*, SWK 2016, 548.

¹⁶⁶ Vgl. *Kletzan/Köppl/Kratena*, Ziel und Optionen 6.

¹⁶⁷ Vgl. *DerStandard*, Verkehr Klimaschutz Nummer eins: Dieselbonus soll fallen, Medienbericht in <http://derstandard.at/2000041506927/Verkehr-Klimasünder-Nummer-eins-Dieselbonus-soll-fallen> (Zugriffsdatum 22.07.2016).

¹⁶⁸ Vgl. *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 46.

Dieselsteuersatz ausgegangen, der die Emissionsintensität je Liter widerspiegelt und somit höher ist als jener von Benzin, steigt dieses Subventionsvolumen auf bis zu 928 Mio € pro Jahr.¹⁶⁹

Auf der anderen Seite könnte eine Erhöhung der MinSt für Diesel die Einnahmen des Staates durch den Tanktourismus schmälern.¹⁷⁰ Steueraufkommensschätzungen beziffern den Anteil des Tanktourismus auf ein Drittel der gesamten Einnahmen der Mineralölsteuer. Dadurch besitzt dieses Argument ein großes Gewicht in der Reformdebatte.¹⁷¹ Durch den Wegfall des Tanktourismus könnte das Aufkommen der MinSt sinken, obwohl die heimischen Verbraucher von einer steuerlichen Mehrbelastung getroffen wären.¹⁷²

Ein möglicher Verlust des Tanktourismus bietet aber auch Vorteile für Österreich. Treibhausgase aus dem Sektor Verkehr werden anhand des verkauften Treibstoffes gemessen. Durch den Treibstoffexport in Nachbarländer, wird der von Ausländern gekaufte Kraftstoff in Österreich zu den Treibhausgasemissionen Österreichs gezählt.¹⁷³ Dadurch würden die in der Emission Österreichs in der statistischen Erfassung verringert werden. Neben diesem Vorteil, der an der realen Situation wenig ändert, könnten sich monetäre auch Vorteile für Österreich ergeben. Da Österreich in den Jahren 2008 bis 2012 seine vertraglich vereinbarten Klimaziele verfehlte, musste es um 750 Mio € Emissionszertifikate¹⁷⁴ nachkaufen. Durch eine statistische Reduzierung der Emissionen hätte diese Zahlung niedriger ausfallen können.¹⁷⁵

Die Aufkommensmaximierung des Staates ist aber nicht ins Zentrum der Überlegungen von Ökosteuern zu setzen.¹⁷⁶ Die bestmögliche Erreichung der ökologischen Lenkungsziele sollte vielmehr im Vordergrund stehen, da eine Umweltsteuer im Idealfall aufkommensneutral ist.¹⁷⁷ Für eine Abfederung der sozialen Härten bei einer Erhöhung der MinSt auf Diesel, könnte der öffentliche

¹⁶⁹ Vgl. *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 47 f.

¹⁷⁰ Vgl. *Mayr/Müllbacher*, SWK 2016, 548.

¹⁷¹ Vgl. *Gmach*, Ökosteuern Analyse 15.

¹⁷² Vgl. *Urschitz*, DiePresse, Wenn Schilda Ökosteuern kritisiert, Medienbericht in diepresse.com, gefunden unter: <http://diepresse.com/home/meinung/kommentare/wirtschaftskommentare/5086804/Wenn-Schilda-Okosteuern-diskutiert> (Zugriffsdatum 19.09.2016).

¹⁷³ Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 23.

¹⁷⁴ Das Konzept des Emissionshandels wird im Kapitel 6.4 Emissionshandel vorgestellt.

¹⁷⁵ Vgl. *Gmach*, Ökosteuern Analyse 15.

¹⁷⁶ Die Beseitigung externer Effekte ist, wie die in Kapitel 2 Theoretische Wirkung von Umweltsteuern geführte Diskussion zeigte im Vordergrund.

¹⁷⁷ Vgl. *Homburg*, Steuerlehre⁷ 184.

Verkehr verstärkt subventioniert werden oder Lohnnebenkosten gesenkt werden.¹⁷⁸ Auf der anderen Seite könnten Einnahmen aus der Tarifangleichung für Klimaschutzmaßnahmen zweckgebunden werden. Vergangene MinSt-Erhöhen wurden schon teilweise mit diesem Ziel der Zweckbindung durchgeführt. Ob diese Zweckbindung aber tatsächlich eingehalten wurden, konnte vom Rechnungshof nicht überprüft werden.¹⁷⁹ Eine transparente Vorgehensweise ist daher nötig um eine Überprüfbarkeit sicherstellen zu können.

Die unterschiedlichen Interessensgruppen stehen der Idee der Angleichung der MinSt oder gar einer generellen Erhöhung der MinSt differenziert gegenüber. Bundesminister *Rupprechter* forciert den Ansatz einer Angleichung der MinSt bei gleichzeitiger Förderung der Elektromobilität als Ausgleichsmaßnahme.¹⁸⁰ Hintergrund dieses Vorstoßes von Bundesminister *Rupprechter* sind laufende Verhandlungen über die zukünftigen Klimaziele der EU. Ziel ist, die Luftverschmutzung, die ua von Dieselfahrzeugen verursacht wird, zu begrenzen.¹⁸¹

Der Autofahrerklub ÖAMTC sieht hinter dieser Entwicklung das drohende Ende der Dieselfahrzeuge und positioniert sich gegen die Steuererhöhung der MinSt.¹⁸² Die Wirtschaftskammer positionierte sich ebenfalls gegen diese Pläne und verwies auf die hohe bestehende Abgabenquote, die keine zusätzliche Mehrbelastung rechtfertige. Eine weitere Belastung des Wirtschaftsstandortes Österreich wird ebenfalls von der Wirtschaftskammer befürchtet. Außerdem könnten einkommensschwache Haushalte, zusätzlich belastet werden.¹⁸³ Das kommt daher, dass Elektrofahrzeuge aktuell noch vergleichsweise teuer sind.¹⁸⁴ Auf der anderen Seite wird auf den aktuell niedrigen Preis für fossile Energieträger verwiesen. Dadurch werden falsche Marktsignale an die Verbraucher gesendet, die den Verbrauch fossiler Energieträger fördern. Deshalb fordern Stimmen aus der Ökoenergiebranche sogar eine generelle Erhöhung der MinSt. Damit könnten

¹⁷⁸ Vgl *Bernhofer/Brait*, WuG 2011, 86 f.

¹⁷⁹ Vgl *Rechnungshof*, Verwendung Mineralölsteuer 139.

¹⁸⁰ Vgl *DerStandard*, Verkehr Klimasünder Nummer eins: Dieselbonus soll fallen, Medienbericht in *derstandard.at* gefunden unter: <http://derstandard.at/2000041506927/Verkehr-Klimasuender-Nummer-eins-Dieselbonus-soll-fallen> (Zugriffsdatum 22.07.2016).

¹⁸¹ Vgl *Rat der EU*, Umwelt 14.

¹⁸² Vgl *ÖAMTC*, Diesel-Aus? gefunden unter: <http://www.oeamtc.at/portal/diesel-aus+2500+1654760> (Zugriffsdatum 25.07.2016).

¹⁸³ Vgl *WKO*, MöSt-Erhöhen: Höhere Kosten für die Steuerzahler, Verlust von Wettbewerbsfähigkeit, aber kein Lenkungseffekt, gefunden unter: https://www.wko.at/Content.Node/iv/presse/wkoe_presse/presseaussendungen/pwk_556_16_MoeSt-Erhoehung:-Hoehere-Kosten-fuer-die-Steue.html (Zugriffsdatum 25.07.2016).

¹⁸⁴ Vgl *Gasser*, *AutoRevue*, Elektroautos: Übersicht aller Testberichte, technischen Daten & Preise, gefunden unter: <http://autorevue.at/autowelt/alle-elektroautos-preise-testberichte-daten> (Zugriffsdatum 13.09.2016).

ökologisch bedenkliche Investitionen, die aufgrund des aktuellen Marktpreises attraktiv erscheinen, verhindert werden.¹⁸⁵

4.1.3.3 Befreiung von Luft- und Schifffahrt

Weitere Reformüberlegungen können auch für die Befreiung der Luftfahrt und der Binnenschifffahrt getroffen werden. Vom juristischen Gesichtspunkt sind jedoch Reformen in diesem Bereich deutlich schwieriger, da es hier Berührungspunkte mit internationalem Recht gibt. Während das Unionsrecht Steuerfreiheit für Schifffahrt in Meeresgewässern vorschreibt, können die Mitgliedsstaaten Steuern für die Binnenschifffahrt einheben.¹⁸⁶ Aufgrund internationaler Schifffahrtsabkommen verzichten die meisten EU Mitgliedsstaaten auf die Besteuerung der Binnenschifffahrt.¹⁸⁷ Für Österreich von Bedeutung ist das Belgrader Abkommen über die Schifffahrt auf der Donau, das im Art 42 eine Steuerbefreiung für die Schifffahrt auf der Donau vorsieht.¹⁸⁸ Das Volumen der Befreiung gem § 4 Abs 1 Z 2 MinStG wird vom BMF im Jahr 2014 mit rund 40 Mio € geschätzt.¹⁸⁹ Aufgrund dieser internationalen Verpflichtungen Österreichs ist eine Reform, die eine Beendigung der Befreiung von der MinSt für die Binnenschifffahrt vorsieht, nicht umsetzbar.¹⁹⁰

In Österreich ist die gewerbliche Luftfahrt gem § 4 Abs 1 Z 1 MinStG von der Mineralölsteuer befreit. In den letzten Jahren stieg der Luftverkehr deutlich an. Vom ökologischen Gesichtspunkt ist dies deswegen von besonderer Bedeutung, da die Klimaschädlichkeit des Luftverkehrs höher ist als bei bodennahen Emissionen.¹⁹¹ Den gewerblichen Luftverkehr auch der MinSt zu unterlegen, erscheint aus einer umweltpolitischen Überlegung folgerichtig. Das BMF rechnet damit, dass die Ausnahme von der MinSt für die Luftfahrt einen jährlichen Steuerentgang von 340 Mio € mit sich zieht.¹⁹² Internationale Vereinbarungen erschweren allerdings ebenfalls den Handlungsspielraum des österreichischen Gesetzgebers. Als Grundlage für die Steuerfreiheit wird die Chicago Convention gesehen, die die

¹⁸⁵ Vgl, *Seidl*, ÖE 2/2016, 4.

¹⁸⁶ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283 Art 14.

¹⁸⁷ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 51.

¹⁸⁸ Vgl *Donaukommission*, Belgrader Abkommen, Art 42.

¹⁸⁹ Vgl *BMF*, Förderungsbericht 2014 195.

¹⁹⁰ Eine Kündigung des Belgrader Abkommens erscheint aufgrund des geringen potentiellen Aufkommens von 40 Mio € nicht sinnvoll.

¹⁹¹ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 51.

¹⁹² Vgl *BMF*, Förderungsbericht 2014 195.

Wettbewerbsgleichheit von Luftfahrtunternehmen verlangt und Kerosin von Steuern befreit.¹⁹³

Eine Besteuerung von Flügen innerhalb der EU wäre gemäß Art 14 Abs 1 lit b Energieerzeugnisrichtlinie möglich, sofern bilaterale Verträge vorliegen.¹⁹⁴ Politischer Widerstand einiger EU Mitgliedsstaaten lassen ein solches Vorgehen allerdings schwer erscheinen.¹⁹⁵ Aufgrund der internationalen Rahmenbedingungen sind die österreichischen Handlungsmöglichkeiten für eine Reform der Befreiungen von Luft- und Binnenschifffahrt eingeschränkt.

4.1.3.3 Nicht energetischer Verbrauch

Der nicht energetische Verbrauch von Energieträgern ist in Österreich ebenfalls von der MinSt befreit. Hauptsächlich findet dies seine Anwendung bei Erdölprodukten, da rund 8 % des Bruttoinlandsverbrauchs von Erdöl für die nicht energetische Nutzung bestimmt sind. Eine entsprechende Regel im Mineralölsteuergesetz ist in § 4 Abs 1 Z 9 MinStG vorgesehen. Darunter versteht man, wenn Erdöl nicht als Heiz- oder Kraftstoff verwendet wird, sondern in der Produktion von chemischen Erzeugnissen, Kunststoffen, Düngemittel oder Schmiermitteln verwendet wird. Die Höhe des möglichen Steuerentgangs, durch die Befreiung des nicht energetischen Bereichs, wird auf 300 Mio € geschätzt. Diese Regel ist ökologischen bedenklich, da auch die nicht energetische Verwendung von Erdölprodukten die Umwelt beeinträchtigen kann.¹⁹⁶ Durch eine Besteuerung des nicht energetischen Verbrauchs könnten Anreize geschaffen werden, nachhaltige Produkte zu verwenden.¹⁹⁷

4.2 Energieabgaben

4.2.1 Aktuelle Rechtslage

4.2.1.1 Einleitende Bemerkungen

In der Kategorie Umweltsteuern im Energiebereich sind neben der Mineralölsteuer auch Energieabgaben enthalten. Das Aufkommen der Energieabgaben ist jedoch mit einem Volumen von 850 Mio € im Jahr 2014 deutlich geringer, als jenes der MinSt.¹⁹⁸ Energieabgaben teilen sich auf in Elektrizitätsabgabe, Erdgasabgabe und

¹⁹³ Vgl ICAO, Convention, Art 24.

¹⁹⁴ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283.

¹⁹⁵ Vgl Kletzan-Slamanig/Köppel, Subventionen 51.

¹⁹⁶ Ein Beispiel ist die Verschmutzung der Weltmeere durch Plastikmüll.

¹⁹⁷ Vgl Kletzan-Slamanig/Köppel, Subventionen 37

¹⁹⁸ Vgl Petrović, Umweltgesamtrechnungen 14.

Kohleabgabe. Die Elektrizitäts- und Erdgasabgabe wurde in Österreich im Rahmen des Strukturanpassungsgesetzes 1996 eingeführt.¹⁹⁹ Mit der Energieabgabe kam es erstmals zu einer Besteuerung von leitungsgebundener Energie. Steuerbare Vorgänge sind demnach die Lieferung von Elektrizität und Erdgas. Die Steuern wurden in budgetär angespannten Zeiten eingeführt und dienten zur Schaffung neuer Einnahmen für den Staat. Das Strukturanpassungsgesetz verfolgt auch das nicht näher definierte Ziel einer Ökologisierung des Steuersystems.²⁰⁰ In der Vergangenheit führten veränderte politische Zielsetzungen und gerichtliche Urteile²⁰¹ zu mehreren Novellierungen der Energieabgaben.²⁰²

Im Rahmen des Budgetbegleitgesetzes 2003²⁰³ wurde die Kohleabgabe als vorläufig letzte Energieabgabe eingeführt. Die Kohleabgabe besteuert die Lieferung und den Verbrauch von Kohle. Neben der Budgetkonsolidierung war die Notwendigkeit einer weiteren Ökologisierung des Steuerrechts ein Ziel der Abgabe. Kohle zieht nämlich eine wesentlich stärkere Umweltbelastung mit sich als andere Energieträger.²⁰⁴ Auf unionsrechtlicher Ebene befasst sich die Energieerzeugnisrichtlinie mit der Besteuerung von Energieträgern.²⁰⁵ Ziel ist eine Harmonisierung der Besteuerung in der Union durch einheitliche Mindeststeuerbeträge. Neben diesen Mindeststeuern gibt es aber auch eine Vielzahl an Ausnahmeregelungen, die von den nationalen Gesetzgebern verfolgt werden können.²⁰⁶ So ist eine Befreiung von Energiesteuern für energieintensive Unternehmen oder Betriebe, die sich zur Einhaltung von Umweltschutzvereinbarungen verpflichtet haben, möglich.²⁰⁷

4.2.1.2 Elektrizitätsabgabe

Der Elektrizitätsabgabe unterliegen gem § 1 Abs 1 Z 1 Elektrizitätsabgabengesetz (EIAbgG)²⁰⁸ Lieferungen von elektrischer Energie. Die Lieferung iSd § 1 Abs 2 EI AbgG erfolgt dabei an jenem Ort, an dem der Empfänger über die elektrische Energie verfügen kann. Das Steuergebiet ist gem § 1 Abs 3 EIAbgG als

¹⁹⁹ Vgl BGBl 1996/201.

²⁰⁰ Vgl Wagner in Wagner (Hrsg) Energieabgaben 15.

²⁰¹ Vgl EuGH 08.11.2001, C-143/99, *Adria-Wien Pipeline GmbH*, EuGH 21.07.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel GmbH*.

²⁰² Vgl BGBl I 2010/111; BGBl I 2004/99; BGBl I 2003/124; BGBl 1996/797.

²⁰³ Vgl BGBl I 2003/71.

²⁰⁴ Vgl Wagner in Wagner (Hrsg) Energieabgaben 21.

²⁰⁵ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/281.

²⁰⁶ Vgl Wagner in Wagner (Hrsg) Energieabgaben 23.

²⁰⁷ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283 Art 17.

²⁰⁸ Vgl BGBl 1996/201 idF BGBl I 2014/64.

das Staatsgebiet definiert.²⁰⁹ Lieferungen von elektrischer Energie an Elektrizitätsunternehmen und Wiederverkäufer sind dagegen keine steuerbaren Vorgänge und von der EIAbgG befreit. Dies gilt, soweit der Strom zur Weiterlieferung bestimmt ist und nicht selbst verbraucht wird.²¹⁰

Die Bemessungsgrundlage der Elektrizitätsabgabe ist die gelieferte elektrische Energie bzw. die selbst verbrauchte Energie von Elektrizitätsunternehmen. Die Höhe der Abgabe beträgt 0,015 € je kWh.²¹¹ Der Gesetzestext enthält in § 2 EIAbgG einen Katalog an Steuerbefreiungen. So ist gem § 2 Z 1 lit a EIAbgG der Stromeigenverbrauch von Elektrizitätserzeugern von der Abgabe befreit, wenn dieser nicht größer als 5.000 kWh pro Jahr ist. Für Erzeuger von erneuerbaren Energien erhöht sich diese Summe iSd § 2 Z 1 lit b EIAbgG auf 25.000 kWh pro Jahr. Wird diese Freigrenze überschritten, ist die gesamte verbrauchte Menge steuerpflichtig.²¹² Eine weitere Befreiung bietet das Gesetz in § 2 Z 2 EIAbgG „für Energie, die im Rahmen der Erzeugung und des Transports zum Abnehmer verbraucht wird“.²¹³ Strom, der benötigt wird, um Wasser in einem Pumpwasserkraftwerk in den Speichersee zu leiten ist ein denkbare Beispiel für diese Bestimmung.

Die Befreiung erstreckt sich auch auf Strom, der für die Erzeugung und Weiterleitung von Erdgas oder Mineralöl verwendet wird. Ein unmittelbarer Zusammenhang im technischen Sinn mit der Stromproduktion ist allerdings Voraussetzung. Elektrischer Strom, der für einen Aufbereitungsvorgang wie dem Häckseln von Holz benötigt wird, ist dagegen mangels direkten Zusammenhangs mit der Stromerzeugung nicht von der Steuer befreit.²¹⁴ Elektrischer Strom, der in Verwaltungsgebäuden verbraucht wird, ist ebenfalls mangels direkten Zusammenhangs nicht von der Befreiung umfasst.²¹⁵

Diese Befreiung von der Abgabe wird auch als Herstellerprivileg bezeichnet. Historisch ist sie dadurch begründet, dass in der Vergangenheit Stromproduzenten

²⁰⁹ Die Gebiete Jungholz und Mittelberg sind ausgenommen.

²¹⁰ Vgl Aigner/Bieber/Tumpel in Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn (Hrsg) Handbuch 191.

²¹¹ Vgl Aigner/Bieber/Tumpel in Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn (Hrsg) Handbuch 191.

²¹² Vgl Wagner in Wagner (Hrsg) Elektrizitätsabgabe 45.

²¹³ Vgl EnAbgR 2011 Rz 22.

²¹⁴ Vgl EnAbgR 2011 Rz 22.

²¹⁵ Vgl Wagner in Wagner (Hrsg) Elektrizitätsabgabe 46.

größtenteils staatlich organisiert waren. Dem damaligen Selbstverständnis Österreichs entsprach, dass sich der Staat nicht selbst besteuern sollte.²¹⁶

Abgabenschuldner ist bei Lieferungen von elektrischer Energie grundsätzlich der Lieferant. Wird der elektrische Strom vom Stromproduzenten verbraucht, ist das Elektrizitätsunternehmen der Abgabenschuldner.²¹⁷ Die Elektrizitätsabgabe ist vom Abgabenschuldner selbst zu berechnen und gem § 5 Abs 1 EIAbgG bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monats zu begleichen. Das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abgabenschuldners zuständige Finanzamt ist gem § 5 Abs 5 EIAbgG für die Erhebung der Abgabe zuständig.

4.2.1.3 Erdgasabgabe

Der Aufbau des Erdgasabgabengesetz (ErdgasAbgG)²¹⁸ unterscheidet sich systematisch nur geringfügig vom EIAbgG. Steuerbarer Vorgang ist gem § 1 Abs 1 Z 1 ErdgasAbgG die Lieferung von Erdgas im Steuergebiet. Erdgasunternehmen und Wiederverkäufer sind davon ausgenommen, soweit das Erdgas zur Weiterlieferung bestimmt ist. Dagegen sind der Eigenverbrauch von Erdgasunternehmen, sowie der Verbrauch von selbst hergestelltem Erdgas ebenfalls steuerpflichtig.²¹⁹ Zur Definition des Steuergegenstandes Erdgas verweist der Gesetzestext in § 2 Abs 1 ErdgasAbgG auf die Kombinierte Nomenklatur.²²⁰

Das ErdgasAbgG normiert in § 3 ErdgasAbgG Befreiungen von der Abgabe. So ist Erdgas, das im Rahmen der Herstellung des Transports oder der Speicherung von Erdgas verbraucht wird, von der Abgabe befreit.²²¹ Das für den Transport und die Verarbeitung von Mineralöl verbrauchte Erdgas ist ebenfalls von der Abgabe befreit. Ein enger Zusammenhang im technischen Sinn ist allerdings Voraussetzung.²²² Der nicht energetische Verbrauch von Erdgas fällt ebenfalls unter einen Befreiungstatbestand. Ein nicht energetischer Verbrauch ist ua bei der Verwendung von Erdgas im Rahmen der Produktion chemischer Produkte gegeben.²²³ Für die Erzeugung von elektrischer Energie verwendetes Erdgas, ist gem § 3 Abs 2 Z 2

²¹⁶ Vgl *Umweltdachverband*, Subventionen 34.

²¹⁷ Vgl *Aigner/Bieber/Tumpel* in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg) Handbuch 191.

²¹⁸ Vgl BGBl 1996/201 idF BGBl I 2003/71.

²¹⁹ Vgl *Aigner/Bieber/Tumpel* in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg) Handbuch 192; Anmerkung: „selbst hergestelltem Erdgas“ entspricht dem Wortlaut des § 1 Abs 1 Z 2 ErdgasAbG.

²²⁰ Vgl Nomenklatur-VO 1101/2014 ABI L 2013/312.

²²¹ Vgl EnAbgR 2011 Rz 76.

²²² Vgl EnAbgR 2011 Rz 78.

²²³ Vgl *Wagner* in *Wagner* (Hrsg) Erdgasabgabe 66.

ErdgasAbgG auch von der Abgabe befreit. Der erzeugte elektrische Strom unterliegt aber der Elektrizitätsabgabe.

Die Bemessungsgrundlage der Erdgasabgabe ist die gelieferte oder verbrauchte Erdgasmenge in Kubikmeter. Die Höhe der Abgabe beträgt 0,066 € je Kubikmeter. Abgabenschuldner ist bei Lieferung von Erdgas der Lieferant, ansonsten derjenige, der das Erdgas verbraucht.²²⁴ Die Erdgasabgabe ist nach § 6 Abs 1 ErdgasAbgG bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monats zu begleichen. Zuständig ist gem § 6 Abs 5 ErdgasAbgG das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abgabenschuldners zuständige Finanzamt.

4.2.1.4 Kohleabgabe

Als vorläufig letzte Energieabgabe wurde die Kohleabgabe im Jahr 2004 eingeführt.²²⁵ Wie bei der EIAbg und der ErdgasAbg ist der Anknüpfungspunkt der Besteuerung die Lieferung von Kohle an den Endverbraucher. Kohlelieferungen an Händler, die die Kohle weiterverkaufen, unterliegen daher vorläufig nicht der Kohleabgabe. Das Steuergebiet erstreckt sich dabei nach § 1 Abs 2 Kohleabgabengesetz (KohleAbgG) auf das Staatsgebiet.²²⁶ Dadurch fällt keine Abgabe bei einem Kohleexport ins Ausland an.²²⁷ Steuergegenstand sind gem § 2 KohleAbgG die unterschiedlichsten Kohlearten, wobei sich der Gesetzgeber zur exakten Bestimmung der Kombinierten Nomenklatur bedient.²²⁸ Die Kohleabgabe fällt ua bei Steinkohle, Braunkohle, Koks und Bitumen an.

Auch die Befreiungen ähneln denen der restlichen Energieabgaben und inkludieren in § 3 KohleAbgG ua Kohle, das für die Stromerzeugung genützt wird, oder zu Koks weiterverarbeitet wird. Der nicht energetische Verbrauch von Kohle ist ebenfalls von der Abgabe befreit. Das für chemische oder physikalische Prozesse im Rahmen der Erzeugung von Arzneimitteln verwendete ist daher von der Abgabe befreit.²²⁹ Wobei auch bei steuerbefreiten Tatbeständen zunächst die Kohleabgabe eingehoben. Dem Verkäufer von Kohle könnte nämlich nicht bekannt sein für welche Zwecke der Empfänger die Kohle verwendet. Die effektive Befreiung erfolgt schließlich in einem

²²⁴ Vgl *Aigner/Bieber/Tumpel* in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg) Handbuch 192.

²²⁵ Vgl BGBl I 2003/71 idF BGBl I 2004/91.

²²⁶ Die Gebiete Jungholz und Mittelberg sind ausgenommen.

²²⁷ Vgl *Aigner/Bieber/Tumpel* in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg) Handbuch 193.

²²⁸ Vgl Nomenklatur-VO 1101/2014 ABI L 2013/312.

²²⁹ Vgl EnAbgR 2011 Rz 140.

Rückerstattungsverfahren,²³⁰ in dem der Empfänger den Nachweis einer abgabenbefreiten Verwendung der Kohle erbringen muss. Dabei sind die Regelungen des Energieabgabenrückvergütungsgesetzes sinngemäß anzuwenden.²³¹

Die Bemessungsgrundlage der KohleAbg orientiert sich an der gelieferten oder verbrauchten Kohle in Kilogramm. Dabei beträgt der Steuersatz gem § 5 Abs 2 KohleAbgG 0,05 € pro kg. Abgabenschuldner ist im Falle der Lieferung von Kohle der Lieferant ansonsten der Verbraucher der Kohle. Die Abgabenschuld ist spätestens bis zum 15. des zweitfolgenden Kalendermonats beim Finanzamt zu begleichen.²³²

4.2.1.5 Energieabgabenvergütung

Gemeinsam mit den EIAbg und den ErdgasAbg wurde mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 die Energieabgabenvergütung (EAV) eingeführt.²³³ Mithilfe der EAV wurde ein System der Rückvergütung für geleistete Energieabgaben geschaffen. Zielsetzung war Wettbewerbsnachteile für Unternehmen mit hohem Energiebedarf, infolge der Belastung durch Energieabgaben, auszugleichen. Damit sollte der Wirtschaftsstandort Österreich vor Wettbewerbsnachteilen geschützt werden.²³⁴ Die vergütungsfähigen Energieträger werden in § 1 Abs 3 EAVG aufgezählt. Dazu zählen ua Elektrizität, Erdgas und Kohle, für die die jeweiligen Energieabgaben angefallen sind. Die EAV inkludiert aber auch MinSt, die für Heizöl angefallen ist.²³⁵ Kein Anspruch auf Vergütung besteht gem § 3 Z 1 EAVG, wenn die in § 1 Abs 3 EAVG genannten Energieträger für die Erzeugung von Wärme, Dampf oder Warmwasser verwendet werden. Allerdings erstreckt sich diese Ausnahme nur auf Energieträger, die nicht für unmittelbar mit dem Produktionsprozess zusammenhängende Zwecke verwendet wurden.²³⁶

Um von der EAV zu profitieren, verlangt das Energieabgabenvergütungsgesetz (EAVG) ein spezielles Ermittlungsschema. Zunächst ist gem § 1 Abs 1 EAVG ein Selbstbehalt iHv 0,5 % des erwirtschafteten Nettoproduktionswertes zu ermitteln. Der

²³⁰ Siehe dazu Energieabgabenvergütungsgesetz.

²³¹ Vgl EnAbgR 2011 Rz 143.

²³² Vgl *Aigner/Bieber/Tumpel* in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg) Handbuch 193.

²³³ Vgl BGBl 1996/201.

²³⁴ Vgl *Wagner*, FJ 2011, 410.

²³⁵ Vgl *Bieber*, Verbrauchsteuern 172.

²³⁶ Vgl *Wagner*, FJ 2011, 413.

Nettoproduktionswert ist die Differenz zwischen den vom Betrieb erbrachten umsatzsteuerbaren Leistungen iSd § 1 Abs 1 Z 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) und den an das Unternehmen erbrachten umsatzsteuerbaren Leistungen iSd § 1 Abs 1 Z 1 UStG.²³⁷ Zusätzlich ist gem § 2 Abs 2 Z 2 EAVG ein zweiter Selbstbehalt zu ermitteln, der sich aus dem Verbrauch der unterschiedlichsten vergütungsfähigen Energieträger zusammensetzt. Das höhere Ergebnis dieser beiden Berechnungen wird schließlich für die EAV herangezogen. Der Gesamtbetrag der Energieabgaben, die in einem Jahr gezahlt wurden, wird unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes²³⁸ rückvergütet. Dieser Vergütungsvertrag wird gem § 2 Abs 2 Z 2 EAVG zusätzlich noch um einen allgemeinen Selbstbehalt iHv 400 € gekürzt.²³⁹ Der Antrag auf EAV ist spätestens nach fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, indem der Vergütungsanspruch entstanden ist, beim Finanzamt einzureichen.²⁴⁰

Die Vorteile, die aus der Rückvergütung der Energieabgaben entstehen, können allerdings nicht von allen Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden. Ausschließlich Betriebe, deren Schwerpunkt in der Herstellung körperlicher Güter liegt, können gem § 2 Abs 1 EAVG EAV beantragen. Die Einschränkung auf Produktionsbetriebe wurde durch das Budgetbegleitgesetz 2011 normiert.²⁴¹ In der vorher geltenden Rechtslage konnten auch Dienstleistungsbetriebe EAV beantragen.²⁴² Die Einschränkung durch den Gesetzgeber auf Produktionsbetriebe ist jedoch nicht unumstritten und Gegenstand von juristischen Verfahren.²⁴³

4.2.1.6 Beihilfenkonforme Gestaltung am Beispiel der EAV

Der österreichische Gesetzgeber ist in der Ausgestaltung seiner Steuergesetze an das Primär- und Sekundärrecht der EU gebunden.²⁴⁴ Eine wichtige unionsrechtliche Grundlage und Beschränkung für Maßnahmen im Bereich der Umweltsteuern ist das EU-Beihilfenrecht gem Art 107 ff AEUV. Beihilfen können in Form von Subventionen oder steuerlichen Begünstigungen auftreten, die für bestimmte Unternehmen und

²³⁷ Vgl EnAbgR 2011 Rz 173.

²³⁸ Die Höhe des Selbstbehaltes ist vom jeweiligen Unternehmen gem § 2 Abs 2 Z 2 EAVG abhängig.

²³⁹ Vgl *Aigner/Bieber/Tumpel* in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg) Handbuch 194.

²⁴⁰ Vgl *Bieber*, Verbrauchsteuern 169.

²⁴¹ Vgl BGBl I 2011/111.

²⁴² Vgl BGBl 1996/201 idF BGBl I 2004/92.

²⁴³ Vgl *Aigner/Bieber/Tumpel* in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg) Handbuch 194; EuGH 21.07.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel GmbH*; BFG 03.08.2016, RV/5100360/2013.

²⁴⁴ Zu den Rechtsquellen der EU siehe *Breitenmoser/Weyeneth*, Europarecht² 65.

Produktionszweige gewährt werden. Eine selektive Gewährung dieser Maßnahmen kann zu Wettbewerbsverzerrungen führen, die mit dem Unionsrecht nicht vereinbar sind.²⁴⁵ Im Bereich der Umweltsteuern besteht nun die Gefahr, dass steuerliche Maßnahmen in Konflikt mit dem Beihilfenrecht geraten können. Denn steuerliche Begünstigungen im Bereich der Umweltsteuern werden sowohl in der Theorie²⁴⁶ als auch in der Praxis²⁴⁷ häufig diskutiert. Eine beihilfenkonforme Ausgestaltung von Umweltsteuern ist daher notwendig.

Beihilfen dürfen den Wettbewerb nicht verfälschen und den Handel zwischen den Mitgliedsstaaten der EU nicht beeinträchtigen.²⁴⁸ Beihilfen können in Form von positiven Zuwendungen (Subventionen) oder sonstigen Vorteilen in Form von Befreiungen bestimmter Lasten oder der Gewährung von Steuervergünstigungen ausgestaltet sein.²⁴⁹ Der Beihilfentatbestand gem Art 107 Abs 1 AEUV verlangt folgende Merkmale:

- Zuweisung eines wirtschaftlichen Vorteils an Unternehmen
- Transfer staatlicher Mittel
- Selektiver Charakter der Maßnahme
- Vorliegen einer Wettbewerbsbeeinträchtigung
- Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedsstaaten²⁵⁰

Eine verbotene staatliche Beihilfe iSd Art 107 Abs 1 AEUV liegt grundsätzlich vor, wenn die Charaktermerkmale kumulativ erfüllt werden.²⁵¹ Sind die Merkmale erfüllt, ist die Beihilfe schließlich mit dem Binnenmarkt unvereinbar und folglich verboten.²⁵² In Art 107 Abs 2 und 3 AEUV werden Ausnahmen vom Verbot definiert. Von großer Bedeutung sind die Ausnahmen nach Art 107 Abs 3 AEUV, wonach Beihilfen mit dem Unionsrecht vereinbar sind, wenn bestimmte Zielkriterien erfüllt werden. Beispiele dafür sind: die Förderung wirtschaftlich benachteiligter Regionen, wichtiger Vorhaben von gemeinsamen europäischen Interessen oder von Kultur und die Unterstützung bestimmter Wirtschaftszweige soweit dadurch nicht die Handelsbeziehungen der Mitgliedsstaaten gestört werden.²⁵³

²⁴⁵ Vgl *Borchardt*, Grundlagen⁶ 559.

²⁴⁶ Vgl *Milne/Skou-Andersen* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg) Handbook 16.

²⁴⁷ Siehe ua die Begünstigung bestimmter Branchen durch das EAVG; steuerliche Begünstigung von Diesel im MinStG; Befreiungen der Luftfahrt von der MinSt.

²⁴⁸ Vgl *Breitenmoser/Weyeneth*, Europarecht² 290.

²⁴⁹ Vgl *Breitenmoser/Weyeneth*, Europarecht² 290.

²⁵⁰ Vgl *Borchardt*, Grundlagen⁶ 559.

²⁵¹ Vgl *Bungenberg* in *Birstiel/Bungenberg/Heinrich* (Hrsg), Beihilfenrecht, Art 107 Rz 12.

²⁵² Vgl *Borchardt*, Grundlagen⁶ 565.

²⁵³ Vgl *Borchardt*, Grundlagen⁶ 566.

Die Kommission überprüft gem Art 108 Abs 1 AEUV die Beihilfenpraxis der Mitgliedsstaaten und kann trotz Erfüllung der Charaktermerkmale gem Art 107 Abs 1 AEUV Beihilfen für mit dem Binnenmarkt der EU vereinbar erklären.²⁵⁴ Mitgliedsstaaten sind verpflichtet, die Einführung oder Modifizierung von Maßnahmen der Kommission anzumelden, wenn Gefahr besteht, dass es sich um eine Beihilfe handelt, die gegen die Bestimmungen des Art 107 Abs AEUV verstoßen könnte.²⁵⁵ Die Maßnahme darf gem Art 108 Abs 3 AEUV so lange vom Mitgliedsstaat nicht durchgeführt werden, bis die Kommission eine Entscheidung in der Sache getroffen hat.²⁵⁶

Bestimmte Gruppen von Beihilfen können von der Kommission auch ohne Genehmigung als mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt werden.²⁵⁷ Dies ist in Bereichen möglich, in denen die Kommission über ausreichende beihilfenrechtliche Erfahrung verfügt. Die Kommission wird dadurch ermächtigt, mittels Gruppenfreistellungsverordnungen (GVO) allgemeine Vereinbarkeitskriterien zu definieren.²⁵⁸ Werden die Kriterien von den Mitgliedsstaaten eingehalten, sind die Maßnahmen ohne Genehmigung durch die Kommission als mit dem gemeinsamen Markt vereinbar erklärt.²⁵⁹ Ziel der Gruppenfreistellungsverordnungen ist die Erhöhung der Rechtssicherheit und Transparenz.²⁶⁰ Gem Art 1 Abs 1 lit a der GVO²⁶¹ ist für Umweltschutzbeihilfen eine Gruppenfreistellung möglich.

Die EAV war im Zusammenhang mit dem EU-Beihilfenrecht Gegenstand einer Entscheidung des EuGH.²⁶² Hintergrund der Entscheidung war die Frage, ob die Beschränkung der EAV auf Produktionsbetriebe, die durch das Budgetbegleitgesetz 2011²⁶³ eingeführt worden ist, unionsrechtskonform ist. Dem Gesetzgeber war die beihilfenrechtliche Problematik dieser Bestimmung offenbar bewusst: Das Inkrafttreten der Beschränkung auf Produktionsbetriebe wurde nämlich in § 4 Abs 7 ENAVG von der Genehmigung der Kommission abhängig gemacht.²⁶⁴ Eine Genehmigung der Kommission iSd Art 108 Abs 3 AEUV wurde allerdings nicht erteilt,

²⁵⁴ Vgl *Breitenmoser/Weyeneth*, Europarecht² 290.

²⁵⁵ Vgl Art 108 Abs 3 AEUV

²⁵⁶ Vgl *Borchardt*, Grundlagen⁶ 572.

²⁵⁷ Vgl *Heinrich* in *Birnstiel/Bungenberg/Heinrich* (Hrsg), Beihilfenrecht, 717 Rz 2127.

²⁵⁸ Vgl Gruppenfreistellung VO 994/98 ABI L 1998/142 Art 1 Abs 1 lit a.

²⁵⁹ Vgl Gruppenfreistellung VO 994/98 ABI L 1998/142 Erwägungsgrund 4.

²⁶⁰ Vgl Gruppenfreistellung VO 994/98 ABI L 1998/142 Erwägungsgrund 5.

²⁶¹ Vgl Gruppenfreistellung VO 994/98 ABI L 1998/142 Art 1.

²⁶² Vgl EuGH 21.07.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel GmbH*.

²⁶³ Vgl BGBl I 2011/111.

²⁶⁴ Vgl BGBl I 2011/111 siehe auch *Pfau*, ÖStZ 2016, 325.

da die Kommission nur mittels einer Kurzmitteilung über die neue Rechtslage informiert worden war.

In der Kurzmitteilung²⁶⁵ wurde darauf verwiesen, dass es sich um eine Maßnahme handelt, die die Voraussetzungen der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO)²⁶⁶ erfüllt.²⁶⁷ Unter Einhaltung der Mindeststeuersätze der Energieerzeugnisse-RL sind demnach gem Art 25 AGVO Umweltsteuerermäßigungen möglich.²⁶⁸ Eine weitere Voraussetzung ist die Einbeziehung des Titels der Verordnung und der Fundstelle im Amtsblatt der EU gem Art 3 Abs 3 AGVO in der jeweiligen Gesetzesstelle. Die Kommission sah sich daher nicht veranlasst, die Beihilfe einer genauen Prüfung zu unterlegen, weil sie annehmen konnte, dass die Voraussetzungen der AGVO erfüllt werden.²⁶⁹

Ein solcher ausdrücklicher Verweis wurde durch das Budgetbegleitgesetz 2011²⁷⁰ nicht in den Gesetzestext aufgenommen. Im Rahmen eines Verfahrens vor dem BFG,²⁷¹ bei dem die Unionsrechtskonformität der Regelung strittig war, beantragte das BFG ein Vorabentscheidungsersuchen beim EuGH. Darin wurde dem EuGH ua die Frage vorgelegt, ob ein Fehlen eines Hinweises auf die AGVO im Gesetzestext gegen das Unionsrecht²⁷² verstößt.²⁷³ Der EuGH²⁷⁴ sah darin tatsächlich einen Formalfehler, da dieser Verweis aufgrund Art 3 Abs 3 AGVO Pflichtbestandteil der gesetzlichen Bestimmung ist. Die Voraussetzungen der AGVO wurden daher nicht erfüllt. Es kam zu keiner Freistellung von der in Art 108 Abs 3 AEUV vorgesehenen Anmeldungspflicht.²⁷⁵

Das BFG stützte sich in seiner darauf folgenden Entscheidung²⁷⁶ auf die Nichterfüllung der Vereinbarkeitskriterien der AGVO. Die durch den Gesetzgeber verwendete Formulierung „Genehmigung“ in § 4 Abs 7 EAVG deutet darauf hin, dass auf eine Anmeldung nach Art 108 Abs 3 AEUV abgezielt wurde.²⁷⁷ Zu einer solchen Genehmigung der Kommission kam es allerdings nicht. Die Genehmigung war aber

²⁶⁵ Vgl BFG 03.08.2016, RV/5100360/2013.

²⁶⁶ Vgl AGVO 800/2008 ABI L 2008/214.

²⁶⁷ Vgl *Laudacher*, SWK 2016, 997.

²⁶⁸ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283 51.

²⁶⁹ Vgl *Borchardt*, Grundlagen⁶ 572.

²⁷⁰ Vgl BGBl I 2011/111.

²⁷¹ Vgl BFG 31.10.2014, RE/5100001/2014-RS1.

²⁷² Vgl BFG 31.10.2014, RE/5100001/2014-RS1 Frage A.

²⁷³ Vgl *Laudacher*, SWK 2016, 996.

²⁷⁴ Vgl EuGH 21.07.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel GmbH*.

²⁷⁵ Vgl EuGH 21.07.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel GmbH*.

²⁷⁶ Vgl BFG 03.08.2016, RV/5100360/2013.

²⁷⁷ Vgl *Laudacher*, SWK 2016, 997.

Voraussetzung für das Inkrafttreten der neuen Rechtslage. Nach Ansicht des BFG sind daher die Änderungen des Budgetbegleitgesetz 2011²⁷⁸ nicht in Kraft getreten. Die Rechtslage vor 2011,²⁷⁹ die keine Beschränkung auf Produktionsbetriebe vorsieht, ist daher weiterhin gültig.²⁸⁰

Dienstleistungsunternehmen können daher grundsätzlich für die Jahre 2011 bis 2016 die EAV beantragen.²⁸¹ Gem § 2 Abs 2 EAVG kann EAV für die letzten fünf Jahre beantragt werden.

Das Erkenntnis des BFG ist trotz entschiedener Rechtssache vom EuGH nicht unumstritten. So wird etwa von *Pfau* angezweifelt, ob die Verletzung der Vorschriften der AGVO der Inkrafttretensbestimmung des § 4 Abs 7 EAVG tatsächlich entgegensteht.²⁸² Für Dienstleistungsunternehmen ist daher noch keine endgültige Rechtssicherheit gegeben, da gegen das vorliegende Erkenntnis des BFG Amtsrevision eingebracht wurde.²⁸³

Die Entwicklung im Bereich EAV zeigt, wie wichtig die beihilfenkonforme Ausgestaltung von nationalen Maßnahmen ist. Im Zuge einer ökologischen Steuerreform ist die Prüfung sämtlicher Reformansätze auf ihre Unionsrechtskonformität entscheidend, um langwierige Rechtswege und Rechtsunsicherheit zu vermeiden.

4.2.2 Wirkung

Umweltsteuern verfolgen das Ziel, externe Effekte zu internalisieren²⁸⁴ und damit gewünschte Lenkungseffekte auszulösen. Allerdings sind bei den Energiesteuern in Österreich Lenkungseffekte kaum identifizierbar. Verantwortlich dafür sind ua Befreiungen von energieintensiven Verbrauchern. Der Stromverbrauch²⁸⁵ in Österreich ist trotz EIAbG seit dem Jahr 2000 stark angestiegen.²⁸⁶ Das anfängliche Ziel der Energieabgaben²⁸⁷ zu einer Ökologisierung des Steuersystems beizutragen, kann daher angezweifelt werden. Ökologische Kriterien sind nicht an die

²⁷⁸ Vgl BGBl I 2011/111.

²⁷⁹ Vgl BGBl 1996/201 idF BGBl I 2004/92.

²⁸⁰ Vgl BFG 03.08.2016, RV/5100360/2013.

²⁸¹ Vgl *Laudacher*, SWK 2016, 999.

²⁸² Vgl *Pfau*, ÖStZ 2016, 328.

²⁸³ Vgl BFG 03.08.2016, RV/5100360/2013; Das die Amtsrevision eingebracht wurde ist unter dem folgenden Link ersichtlich; <https://findok.bmf.gv.at/findok?execution=e1s1> (Zugriffsdatum 06.10.2016).

²⁸⁴ Vgl Kapitel 2.2 Internalisierung der externen Effekte.

²⁸⁵ Im Folgenden wird der Stromverbrauch als Messgröße für die Wirkung der EIAbG herangezogen. Dies erfolgt unabhängig von der Zusammensetzung des Energiemixes.

²⁸⁶ Vgl *E-Control*, Statistikbroschüre 22.

²⁸⁷ Vgl *Wagner* in *Wagner* (Hrsg) Energieabgaben 15.

Rückvergütung der Energieabgaben gekoppelt.²⁸⁸ Vom ökologischen Gesichtspunkt erscheint diese Vorgehensweise zweifelhaft, da energieintensive Verbraucher ohne Umweltschutzverpflichtungen von der Abgabe befreit werden. Ein ökologischer Lenkungseffekt konnte daher für solche Unternehmen nicht erreicht werden. Ein positiver Einfluss der Energieabgaben auf das Verbrauchsverhalten ist anzunehmen. Die Messbarkeit wird allerdings aufgrund einer Vielzahl an Faktoren erschwert.²⁸⁹

In einem Bericht des Rechnungshofes²⁹⁰ wurde die Steuerbefreiung von den Energieabgaben für Betriebe als nicht zweckmäßig kritisiert. Die ursprüngliche Rechtfertigung, den heimischen Wirtschaftsstandort nicht durch Energiesteuern zu gefährden, ist nicht mehr gegeben. Der Grund dafür ist die Einführung von Mindestabgabensätzen durch die Energieerzeugnisrichtlinie der EU.²⁹¹ Potentielle Nachteile aus der Energiebesteuerung konnten damit relativiert werden.²⁹² Wobei diesem Argument entgegenzuhalten ist, dass die Mindeststeuern der EU deutlich unter dem Niveau der österreichischen Energieabgaben liegen.²⁹³

Auch aus sozialpolitischen Überlegungen ist die aktuelle Rechtslage bedenklich. Im Gegensatz zu energieintensiven Unternehmen müssen private Haushalte die Energieabgaben leisten. Die Möglichkeit der EAV steht ihnen allerdings nicht zu. Außerdem kann die benötigte Energiemenge von privaten Haushalten nur schwer reduziert werden, da eine gewisse Grundversorgung notwendig ist.²⁹⁴ Ein weiterer Grund ist die lange Lebensdauer von energieintensiven Haushaltsgeräten und Heizsystemen, die einen Umstieg auf effizientere Modelle erschwert. Außerdem können Unternehmen, die nicht von der EAV Gebrauch machen können, höhere Energiekosten indirekt an Konsumenten durch steigende Produktpreise weitergeben. Private Haushalte sind daher aktuell hauptsächlich die Träger der Energieabgaben.

Ökologische Lenkungswirkungen werden von den Energieabgaben in Österreich kaum ausgelöst, sodass sich ein ökologischer Reformbedarf ergibt. Die aktuelle Rechtsprechung des EuGH kann dabei eine große Chance sein, da sie die Notwendigkeit einer Gesetzesänderung eröffnet.²⁹⁵ Die Politik könnte dabei

²⁸⁸ Vgl. *Bieber*, Verbrauchsteuern 170.

²⁸⁹ Vgl. *Rechnungshof*, Energiebesteuerung 33.

²⁹⁰ Vgl. *Rechnungshof*, Energiebesteuerung 33.

²⁹¹ Vgl. Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/281.

²⁹² Vgl. *Rechnungshof*, Energiebesteuerung 33.

²⁹³ Vgl. *Gmach*, Ökosteuern Analyse 14.

²⁹⁴ Vgl. *Rechnungshof*, Energiebesteuerung 33.

²⁹⁵ Vgl. EuGH 21.07.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel GmbH*.

ökologische Aspekte in den Vordergrund stellen und das System der EAV überdenken.

4.2.3 Reformansätze

4.2.3.1 Energieabgabenvergütung

Die EAV führt zu einer Deckelung der Energieabgaben für energieintensive Unternehmen. Dadurch entstehen kaum Anreize durch die Energieabgaben energieeffiziente Produktionsmethoden zu forcieren.²⁹⁶ Eine Reformierung des Systems der Energieabgaben in Österreich erscheint im Rahmen einer ökologischen Steuerreform naheliegend. Ziel sollte dabei sein, den Charakter einer Umweltsteuer herzustellen, um tatsächliche Lenkungswirkungen erzielen zu können.

Im Fokus der Reformüberlegungen steht dabei die Beschränkung der EAV gem § 2 Abs 1 EAVG auf Produktionsbetriebe. Welche politischen Schlüsse in Österreich aufgrund der EuGH Rechtsprechung getroffen werden, ist noch nicht abzuschätzen.²⁹⁷ Zumindest vorläufig ist die Beschränkung auf Produktionsbetriebe nicht anwendbar.²⁹⁸ Vom ökologischen Gesichtspunkt ist die aus der Rechtsprechung des EuGH resultierende Rechtslage kontraproduktiv. Das ergibt sich aus der Ausweitung des Anwendungsbereichs der EAV auf Dienstleistungsbetriebe.²⁹⁹ Aus umweltpolitischer Sicht ist eine Abschaffung der EAV denkbar. Ökologischer Lenkungseffekte könnten dadurch bei energieintensiven Unternehmen, die bisher von der EAV profitierten, ausgelöst werden.

Eine genaue Ermittlung des Abgabenvolumens, das sich aus der Abschaffung der Energieabgabenrückvergütung ergeben würde, ist jedoch schwierig. Grund dafür ist, dass Anträge auf Rückvergütung fünf Jahre lang gestellt werden können. Das exakte Volumen der letzten fünf Jahre ist noch nicht bekannt. Das BMF schätzt das Rückvergütungsvolumen für das Jahr 2014 auf 425 Mio €. ³⁰⁰ Durch eine Erweiterung der Rückvergütung auf alle energieintensiven Betriebe könnte sich dieses Volumen um weitere 100 Mio € erhöhen.³⁰¹

²⁹⁶ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 31.

²⁹⁷ Vgl *Grabner*, BFG Journal 2016, 277.

²⁹⁸ Vgl *Laudacher*, SWK 2016, 998.

²⁹⁹ Vgl EuGH 21.07.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel GmbH*.

³⁰⁰ Vgl *BMF*, Förderungsbericht 2014 194.

³⁰¹ Vgl *Umweltdachverband*, Subventionen 33.

4.2.3.2 Herstellerprivileg

Eine weitere Reformoption ist die Abschaffung des Herstellerprivilegs im österreichischen Energieabgabenrecht. Das Herstellerprivileg befreit Energie von den Energieabgaben, die zur Aufrechterhaltung des Betriebs von Energieerzeugungsunternehmen verbraucht wird.³⁰² In den kommenden Reformüberlegungen wird auch die MinSt inkludiert, da die gleiche Form der Befreiung auch in der Mineralölsteuer vorgesehen ist. Das Herstellerprivileg findet sich in den jeweiligen Gesetzen in § 2 EIAbgG, § 3 ErdgasAbgG, § 3 KohleAbgG und § 4 Abs 1 Z 8 MinStG.³⁰³ Die Befreiungen sind ökologisch Relevant da dadurch eine mögliche Lenkungswirkung verhindert wird.

Unionsrechtlich ist das Herstellerprivileg von der Energieerzeugnisrichtlinie³⁰⁴ gedeckt. So sieht Art 14 Abs 1 der Energieerzeugnisrichtlinie eine Befreiung für die bei der Stromerzeugung verwendete elektrische Energie vor. Die Mitgliedsländer können aber aus umweltpolitischen Gründen diese Erzeugnisse besteuern, ohne auf die vorgesehenen Mindeststeuersätze Rücksicht nehmen zu müssen.³⁰⁵ Sofern es sich dabei um Energieerzeugnisse handelt, die im Betrieb selbst hergestellt werden, ist allerdings keine Besteuerung möglich.³⁰⁶

Österreich ist in möglichen Reformüberlegungen an die Energieerzeugnisrichtlinie der EU gebunden und kann die Herstellerprivilegien nicht unilateral abbauen. Einseitig möglich ist aktuell nur die Abschaffung des Herstellerprivilegs für nicht selbst produzierten elektrischen Strom in der EIAbg. Dieses Gestaltungspotential wurde aber bisher noch nicht genutzt.³⁰⁷ Die jährlichen Mindereinnahmen, die durch das Herstellerprivileg in der EIAbg entstehen, werden vom BMF auf 100 Mio € geschätzt.³⁰⁸ Die Befreiung der Erdgasabgabe, verursachte eine jährliche Mindereinnahme von etwa 50 Mio €. ³⁰⁹

Das Herstellerprivileg verzerrt den freien Markt und führt zu einem Wettbewerbsvorteil für Energieerzeuger.³¹⁰ Daher ist die Abschaffung des Herstellerprivilegs aus wettbewerbspolitischer Sicht erstrebenswert. Auch vom

³⁰² Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 35.

³⁰³ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 35.

³⁰⁴ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/281.

³⁰⁵ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283 55.

³⁰⁶ Vgl Art 21 Abs 3 der Energieerzeugnisrichtlinie.

³⁰⁷ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 36.

³⁰⁸ Vgl *BMF*, Förderungsbericht 2014 194.

³⁰⁹ Vgl *BMF*, Förderungsbericht 2014 195.

³¹⁰ Vgl *Umweltdachverband*, Subventionen 34.

ökologischen Gesichtspunkt ist das Herstellerprivileg nicht unumstritten. Es wird dadurch kein Anreiz zum sparsamen Umgang mit selbst produzierter Energie ermöglicht. Auf Unionsebene ist daher eine Überarbeitung der Energieerzeugnisrichtlinie nötig. Den nationalen Gesetzgebern soll es ermöglicht werden, über die Abschaffung des Herstellerprivilegs entscheiden zu können.

4.2.3.3 Anpassung der Abgabentarife

Ein weiteres Reformpotential ergibt sich durch die Anpassung der Abgabentarife der Energieabgaben. Verschiedene Ansätze lassen sich dabei verfolgen. Der erste Ansatz ist die Koppelung der Abgabehöhe an die Kohlenstoffintensität der jeweiligen Energieträger. Aktuell wird elektrische Energie, gemessen an den CO₂ Emissionen, am stärksten mit Energieabgaben besteuert. Kohle und Erdgas unterliegen dagegen deutlich geringeren Abgaben, obwohl vor allem Kohle CO₂ intensiv ist.³¹¹ Dass Energieträger mit höheren externen Kosten niedriger besteuert werden, entspricht nicht den Vorstellungen einer Pigou-Steuer. Die Abgabenhöhen sollten daher im Verhältnis zueinander die Umweltschädlichkeit der Stoffe widerspiegeln. Neben diesen Anpassungen ist eine generelle Erhöhung der Energieabgaben möglich. Eine Heraufsetzung der EIAbg um 2,75 Cent pro kWh würde ein zusätzliches Steuervolumen von ca. 1 Mrd € auslösen.³¹² Die Summe könnte auf der anderen Seite für ökologische Maßnahmen oder für Steuerentlastungen verwendet werden.

Eine systematische Schwäche der Elektrizitätsabgabe ist, dass nicht zwischen den verschiedenen Energieträgern, die zur Stromerzeugung verwendet werden, differenziert wird. So wäre es durchaus denkbar, auch innerhalb der EIAbg zwischen den verschiedenen Formen der Energieerzeugung zu unterscheiden. Dies könnte mit niedrigeren Tarifsätzen für erneuerbare Energien erreicht werden. Dadurch könnten Erzeuger von regenerativen Energien am Strommarkt begünstigt werden. Dies könnte zu einer Beschleunigung der Energiewende beitragen. Unionsrechtlich müssten aber die Mindeststeuersätze der Energierichtlinie zumindest eingehalten werden. Die Tarife in Österreich sind jedoch deutlich höher als die Mindesthöhen,³¹³ die in der Energieerzeugnisrichtlinie vorgesehen sind.³¹⁴ Somit ist ein potentieller Lenkungseffekt aus einer differenzierten Besteuerung der Energieträger möglich.

³¹¹ Vgl *Rechnungshof*, Energiebesteuerung 34.

³¹² Vgl *Kletzan/Köppel/Kratena*, Ziele und Optionen 11.

³¹³ Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283 64.

³¹⁴ Vgl *Gmach*, Ökosteuern Analyse 14.

5 Transportsteuern

5.1 Normverbrauchsabgabe

5.1.1 Aktuelle Rechtslage

Im Rahmen der Einführung der Normverbrauchsabgabe (NoVA)³¹⁵ beabsichtigte der Gesetzgeber das Kaufverhalten von Kraftfahrzeugen Richtung verbrauchsärmere Modelle zu lenken. Ein weiteres Ziel war die Herabsetzung der Einfuhrumsatzsteuer im Jahr 1992 von 32 % auf 20 % zu kompensieren.³¹⁶ 2014 lag das Aufkommen der NoVA bei 424 Mio €. ³¹⁷ Die NoVA besteuert die erstmalige Zulassung im Inland von Kraftfahrzeugen zum Verkehr. Dabei unterliegt der Abgabe gem § 1 Z 1 NoVAG die inländische Lieferung von bisher noch nicht zugelassenen KFZ.³¹⁸

Kein steuerlicher Vorgang ist der Erwerb von Gebrauchswagen, die bereits in der Vergangenheit der NoVA unterlagen, ist daher kein steuerbarer Vorgang. Ein weiterer steuerbarer Vorgang ist § 1 Z 2 NoVAG der innergemeinschaftliche Erwerb von Kraftfahrzeugen zwischen Unternehmern innerhalb der EU. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr unterliegt gem § 1 Z 3 NoVAG ebenfalls der Abgabe. Voraussetzung ist, dass die Steuerpflicht nicht bereits durch § 1 Z 1 und Z 2 NoVAG entstanden ist. Darunter fällt der private Eigenimport von Kraftfahrzeugen.³¹⁹ Darunter fallen Personen mit Hauptwohnsitz in Österreich, die ein Fahrzeug mit ausländischen Kennzeichen nach Ablauf einer Frist von einem Monat der Zulassungsbehörde melden. Eine Ummeldung auf ein österreichisches Kennzeichen ist dabei vorzunehmen. Dieser Vorgang löst NoVA aus.³²⁰ Ebenfalls unter diesen Tatbestand fallen Tageszulassungen von Kraftfahrzeugen.³²¹

Steuergegenstand der NoVA sind eine Vielzahl von Kraftfahrzeugen, welche in § 2 NoVAG mit Verweis auf die Kombinierte Nomenklatur definiert werden. Betroffene Fahrzeuge sind ua Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen, Leichenwagen, Campingwagen, Geländewagen, Spezialfahrzeuge zum Fahren auf

³¹⁵ Vgl BGBl 1991/695.

³¹⁶ Vgl *Ludwig*, NoVA³ 1.

³¹⁷ Vgl *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 14.

³¹⁸ Vgl *Schinnerl*, taxlex 2015, 15.

³¹⁹ Vgl *Ludwig*, NoVA³ 1.

³²⁰ Vgl NoVAR 2008 Rz 33.

³²¹ Vgl NoVAR 2008 Rz 194.

Schnee (Motorschlitten), Pick-up-Fahrzeuge und Quads.³²² Nicht unter die NoVA fallen dagegen Lastkraftwagen, Omnibusse und Anhänger.³²³

In § 3 NoVAG sind allerdings auch eine Vielzahl von sachlichen Befreiungen von der NoVA vorgesehen. Dabei kann zwischen einer unmittelbaren und eine mittelbaren Steuerbefreiung im Wege der Vergütung unterschieden werden. Unmittelbar von der NoVA sind Ausfuhrlieferungen in ein Drittland und Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet befreit.³²⁴ Ebenfalls von der NoVA befreit sind zur Personenbeförderung bestimmte Kraftfahrzeuge, wenn sie ausschließlich elektrisch oder elektrohydraulisch angetrieben werden. Hybridfahrzeuge unterliegen daher der NoVA, da sie teilweise mit Verbrennungsmotoren angetrieben werden.

Der Gesetzgeber führte auch mittelbare Steuerbefreiungen ein. Wie bei den unmittelbaren Befreiungen wird grundsätzlich eine NoVA-Pflicht anlässlich der Lieferung ausgelöst.³²⁵ Mittels eines Nachweises des begünstigten Zwecks kann die NoVA allerdings wieder zurückverlangt werden. Begünstigt ist gem § 3 Z 3 NoVAG die Verwendung als Vorführcraftfahrzeug, Fahrschulkraftfahrzeug, Mietwagen, Taxiwagen und Gästewagen. Ebenfalls befreit sind Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung bestimmt sind, Kraftfahrzeuge, die zur Krankenbeförderung verwendet werden, Leichenwagen, Einsatzfahrzeuge für die Feuerwehr und Begleitfahrzeuge für Sondertransporte.³²⁶

Eine Abgabepflicht entsteht allerdings, wenn die Voraussetzungen der bisherigen Steuerbefreiung nicht mehr gegeben sind.³²⁷ Vorführcraftfahrzeuge, die zum gewerblichen Weiterverkauf bestimmt sind, sind grundsätzlich von der NoVA befreit. Die Steuerpflicht entsteht aber für Vorführcraftfahrzeuge bei der erstmaligen Zulassung im Zuge des Verkaufs des Fahrzeuges.³²⁸ Dies gilt ebenfalls für Tageszulassungen, für die ebenfalls eine NoVA Pflicht entsteht.³²⁹

Der Abgabenschuldner der NoVA wird in § 4 NoVAG bestimmt und ist von dem zugrunde liegenden Tatbestand abhängig. Im Fall der inländischen Lieferung des Kraftfahrzeuges ist, der Lieferant des Kraftfahrzeuges, Abgabenschuldner. Der

³²² Vgl NoVAR 2008 Rz 85.

³²³ Vgl NoVAR 2008 Rz 87.

³²⁴ Vgl *Ludwig*, NoVA³ 52.

³²⁵ Vgl *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, Das Auto² 198 f.

³²⁶ Vgl *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, Das Auto² 198 f.

³²⁷ Vgl NoVAR 2008 Rz 208.

³²⁸ Vgl NoVAR 2008 Rz 5.

³²⁹ Vgl NoVAR 2008 Rz 194.

Fahrzeughändler berechnet für den Kunden die NoVA, stellt sie in Rechnung und liefert sie beim Finanzamt ab.³³⁰ Steuerschuldner in Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbs ist der Erwerber der Fahrzeuge.³³¹ Im Falle der erstmaligen Zulassung im Rahmen des Eigenimports von Fahrzeugen ist die Person, auf die die Zulassung erfolgt, Abgabenschuldner. Entsteht auf Grund einer Nutzungsänderung eine NoVA Pflicht, ist der bisher Begünstigte nunmehr der Abgabenschuldner.³³²

Die Bemessungsgrundlage der NoVA orientiert sich in Fällen der Lieferung iSd § 1 Z 1 NoVAG und § 1 Z 2 NoVAG am Entgelt iSd § 4 UStG. In allen anderen Fällen, bis auf die Entnahmen am gemeinen Wert laut § 10 Bewertungsgesetz.³³³ Als Entgelt versteht man im Wesentlichen den Kaufpreis für die Grund- und Sonderausstattung³³⁴, wobei die Umsatzsteuer nicht Teil des Entgelts ist.³³⁵ Bei Gebrauchtwagen wird in der Praxis auf die Eurotax Werte zurückgegriffen, um die Bemessungsgrundlage zu bestimmen.³³⁶ Der Tarif der NoVA, der auf die Bemessungsgrundlage angewendet wird, ist in § 6 NoVAG normiert. Die NoVA wird Anhand mehrerer Faktoren berechnet, die sich ua an dem Hubraum und dem CO₂ Ausstoß der Kraftfahrzeuge bestimmen. Gem § 6 Abs 2 NoVAG fällt NoVA erst ab einer Ausstoßhöhe von 90 Gramm CO₂ pro Kilometer NoVA an. Gem § 6 Abs 2 NoVAG ist die NoVA mit maximal 32 % des Entgelts gedeckelt.

In den Grundzügen berechnet sich der NoVA Tarif für Motorräder anhand des Hubraumes des Fahrzeuges in Kubikzentimeter minus 100, multipliziert mit 2 %. Für Kraftfahrzeuge lautet die Formel CO₂ Emissionswert in Gramm je Kilometer, minus 90 Gramm, dividiert durch fünf. Durch diese Berechnungsweise wird die NoVA nach unten hin gedeckelt, während die Abgabe nach oben hin progressiv ansteigt. Der Höchststeuersatz beträgt aber maximal 32 %.³³⁷ Von diesem Steuersatz kann gem § 6 Abs 3 NoVAG ein Freibetrag von 300 € abgezogen werden.

³³⁰ Gem § 11 NoVAG ist im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbs und der Änderung der Bemessungsgrundlage grundsätzlich das Finanzamt, das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Abgabepflichtigen verantwortlich ist, zuständig. In allen anderen Fällen ist das Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Antragsteller seinen Sitz hat, zuständig.

³³¹ Vgl *Ludwig*, NoVA³ 64.

³³² Vgl *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, Das Auto² 201.

³³³ Vgl *Ludwig*, NoVA³ 67.

³³⁴ Vgl NoVAR 2008 Rz 401.

³³⁵ Vgl NoVAR 2008 Rz 405.

³³⁶ Vgl *Ludwig*, NoVA³ 69.

³³⁷ Vgl *Ludwig*, NoVA³ 86 ff.

5.1.2 Wirkung

Die NoVA unterlag in den letzten Jahren häufig Gesetzesänderungen. Die vorläufig letzte substantielle Novellierung erfolgte im Rahmen des Abgabenänderungsgesetz 2014.³³⁸ Durch die Reform wurde die Höhe des Tarifs ua vom CO₂ Ausstoß des Kraftfahrzeuges abhängig. Davon erhoffte man sich einen ökologischen Lenkungseffekt, der zu einer Reduzierung des Absatzes schadstoffbelastender Fahrzeuge führen sollte. Vor der Reform orientierte sich die NoVA an einem komplexen Bonus-Malus-System, das dem Umweltgedanken durch Zu- und Abschläge Rechnung trug.³³⁹

Die Wirkung der NoVA ist ein kontrovers diskutiertes Thema, das von verschiedenen Interessengruppen unterschiedlich gesehen wird. Vor allem die insgesamt hohe Steuerbelastung von Autofahrern wird vom Autofahrerklub ÖAMTC kritisiert. Viele Haushalte sind auf das Auto angewiesen, um zum Arbeitsplatz zu pendeln oder um den Alltag zu bewältigen.³⁴⁰ In infrastrukturschwachen Regionen ist das Auto oftmals alternativlos, da öffentliche Verkehrsmittel nicht verfügbar sind. Außerdem beträgt der Anteil am Einkommen, das für Ausgaben im Zusammenhang mit Autos verwendet wird, in Österreich rund 30 %. Der relative Anteil dieser Ausgaben am Einkommen steigt mit niedrigerem Einkommen sogar weiter an da die Betriebskosten nur schwer gesenkt werden können.³⁴¹ Einkommensschwache Haushalte werden daher überproportional stark von der NoVA belastet.³⁴²

Im Zuge der NoVA Reform³⁴³ im Jahr 2014 wurde mit Mehrbelastungen durch die NoVA gerechnet. Hierbei wurde ein jährliches Mehreinkommen von 50 Mio € erwartet.³⁴⁴ Verglichen mit dem gesamten NoVA Aufkommen im Jahr 2013 von 455 Mio € entspricht das einer Steigerung von rund 10 %.³⁴⁵ Der Verkehrsclub Österreich begrüßte die durch die Reform der NoVA verstärkte Ausrichtung der

³³⁸ Vgl BGBl I 2014/13.

³³⁹ Vgl Ludwig, NoVA³ V.

³⁴⁰ Vgl Die Presse, ÖAMTC kritisiert "Autofahrer-Schröpfungreflex", Medienbericht in diepresse.com gefunden unter: <http://diepresse.com/home/politik/innenpolitik/1544318/OAMTC-kritisiert-AutofahrerSchropfreflex> (Zugriffsdatum 09.08.2016).

³⁴¹ Vgl Kolbábek, Autorevue, Steuererhöhungen 2014: Autofahren wird teurer, Medienbericht in autorevue.at gefunden unter: <http://autorevue.at/autowelt/steuererhoehungen-autofahren-teurer> (Zugriffsdatum 09.08.2016).

³⁴² Vgl Bernhofer/Brait, WuG 2011, 81.

³⁴³ Vgl BGBl I 2014/13.

³⁴⁴ Vgl Kolbábek, Autorevue, Steuererhöhungen 2014: Autofahren wird teurer, Medienbericht in autorevue.at gefunden unter: <http://autorevue.at/autowelt/steuererhoehungen-autofahren-teurer> (Zugriffsdatum 09.08.2016).

³⁴⁵ Vgl Petrović, Umweltgesamtrechnungen 14.

Steuer auf ökologische Aspekte.³⁴⁶ Für Fahrzeuge, die weniger als 120 Gramm CO₂ pro Kilometer ausstoßen, ist der NoVA-Tarif durch die Reform gesunken. Insgesamt profitieren rund 2.100 Fahrzeuge mit niedrigem CO₂ Ausstoß von der Novellierung. Für sehr verbrauchsarme Fahrzeuge³⁴⁷ fällt durch die Reform überhaupt keine NoVA mehr an. Elektrofahrzeuge sind ebenfalls von der NoVA befreit da sie keine CO₂ Emissionen ausstoßen, die für die Berechnung des Tarifs als Bezugsgröße herangezogen werden. Dadurch werden Elektrofahrzeuge im Vergleich zu herkömmlichen Kraftfahrzeugen steuerlich begünstigt. Eine höhere NoVA fällt dagegen für Fahrzeuge mit hohem Kraftstoffverbrauch an.³⁴⁸

Ein Indikator für die Wirksamkeit der NoVA ist die Zahl der Neuzulassungen. Vor dem Inkrafttreten der NoVA Reform³⁴⁹ 2014 stieg die Zahl der Neuzulassungen deutlich an. Durch das Vorziehen von Autokäufen könnten Steuerpflichtige bewusst die Folgen der Reform vermieden haben. Denn nach Inkrafttreten der Novelle pendelt sich das Niveau der Neuzulassungen leicht unter dem davor beobachteten Niveau wieder ein.³⁵⁰ Das Aufkommen der NoVA betrug im Jahr 2013 455 Mio € und im Jahr 2014 424 Mio €. Somit kam es zu einem Sinken des Aufkommens, obwohl die Neuregelung der NoVA am 01.03.2014 in Kraft getreten ist.³⁵¹

Ein Indikator um die ökologische Lenkungswirkung beobachten zu können, ist, ob sich nach der Reform die Zusammensetzung der zugelassenen Fahrzeuge verändert hat. In den Monaten vor Inkrafttreten der Reform lag der durchschnittliche CO₂ Ausstoß der zugelassenen PKW bei 132,2 Gramm CO₂ pro Kilometer, in den Monaten nach Inkrafttreten bei 128,6 Gramm CO₂ pro Kilometer. Auf den ersten Blick ist eine Reduzierung beobachtbar. Allerdings wurde vor allem der Kauf von Fahrzeugen mit hohem Verbrauch vorgezogen, die dadurch in den späteren Monaten weniger nachgefragt wurden. Der leichte Rückgang der Zulassungen nach der Reform ist vorrangig mit der gesamtwirtschaftlichen Situation zu erklären. Ein

³⁴⁶ Vgl *Die Presse*, ÖAMTC kritisiert "Autofahrer-Schröpfungreflex", Medienbericht in diepresse.com gefunden unter: <http://diepresse.com/home/politik/innenpolitik/1544318/OAMTC-kritisiert-AutofahrerSchröpfungreflex> (Zugriffsdatum 09.08.2016).

³⁴⁷ Der CO₂ Ausstoß eines Fahrzeuges ist abhängig vom Treibstoffverbrauch.

³⁴⁸ Vgl *Verkehrsklub Österreich*, Warum ist der VCO für die NoVA und motorbezogene Versicherungssteuer?, gefunden unter: <https://www.vcoe.at/service/fragen-und-antworten/warum-ist-der-vcoe-fuer-die-nova-und-motorbezogene-versicherungssteuer> (Zugriffsdatum 10.08.2016).

³⁴⁹ Vgl BGBl I 2014/13.

³⁵⁰ Vgl *Eurotax*, Viel Lärm um Nichts? Die NoVA Anpassung und ihre Folgen, gefunden unter: http://www.eurotax.at/community/int_news.php?detail=Viel+L%+E4rm+um+Nichts%3F+Die+NoVA+Anpassung+un+d+ihre+Folgen (Zugriffsdatum 09.08.2016).

³⁵¹ Vgl *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 14.

kleiner Lenkungseffekt ist zwar beobachtbar, aber große Wirkungen zeigte die Ökologisierung der NoVA nicht.³⁵²

In den letzten Jahren ist der durchschnittliche Kohlendioxidausstoß der neuzugelassenen Fahrzeuge konstant gesunken.³⁵³ In der Periode Jänner bis Juli 2016 betrug der durchschnittliche CO₂ Ausstoß der neu zugelassenen PKW 122 Gramm CO₂ pro Kilometer.³⁵⁴ Der Trend zu immer umweltfreundlicheren Fahrzeugen war allerdings auch schon vor der Reform der NoVA 2014 deutlich beobachtbar. Vor diesem Hintergrund erscheint plausibel, dass es sich eher um eine Fortsetzung eines langfristigen Trends handelt, als um eine Lenkungswirkung, die von der NoVA ausgelöst wurde. Der technische Fortschritt könnte sogar die Hauptlast der Ökologisierung tragen, indem neue Fahrzeuge immer effizienter werden.

Ein wichtiger Faktor dieser Entwicklung könnte eine Verordnung³⁵⁵ der EU sein. Die EU definiert in dieser Verordnung das Ziel, dass die Neuwagenflotte bis zum Jahr 2020 im Durchschnitt 95 Gramm CO₂ pro Kilometer ausstoßen darf.³⁵⁶ Fahrzeughersteller sind nun gefordert, ihre Flotte entsprechend sukzessive diesen Anforderungen anzupassen und spritsparsame Modelle auf den Markt zu bringen. Durch diesen Effekt kann die beobachtete Ökologisierung nicht der NoVA zugerechnet werden. Dem Charakter einer Umweltsteuer wird die NoVA allerdings gerecht, da die Höhe der Abgabe von ökologischen Gesichtspunkten abhängig ist.

5.1.3 Reformansätze

Die letzte Reform der NoVA im Rahmen des Abgabenänderungsgesetz 2014³⁵⁷ brachte weitgreifende Änderungen. Durch die Adaptierung der Tarifberechnung gem § 6 NoVAG konnten weitreichende Vereinfachungen in der Berechnung umgesetzt werden. Vor der Reform galt die NoVA als für den Konsumenten undurchschaubar, da die Ermittlung des Tarifes aufgrund des damaligen Bonus-Malus-Systems sehr

³⁵² Vgl. *Eurotax*, Viel Lärm um Nichts? Die NoVA Anpassung und ihre Folgen, gefunden unter: http://www.eurotax.at/community/int_news.php?detail=Viel+L%E4rm+um+Nichts%3F+Die+NoVA+Anpassung+und+ihre+Folgen (Zugriffsdatum 09.08.2016).

³⁵³ Vgl. *Eurotax*, Viel Lärm um Nichts? Die NoVA Anpassung und ihre Folgen, gefunden unter: http://www.eurotax.at/community/int_news.php?detail=Viel+L%E4rm+um+Nichts%3F+Die+NoVA+Anpassung+und+ihre+Folgen (Zugriffsdatum 09.08.2016).

³⁵⁴ Vgl. *Statistik Austria*, Pkw-Neuzulassungen Jänner bis Juli 2016 nach Marken, CO₂-Emissionen und Kraftstoffverbrauch, gefunden unter: http://www.statistik.at/wcm/fragments/defaults/assets/pdf_icon.gif (Zugriffsdatum 09.08.2016).

³⁵⁵ Vgl. PKW-VO 443/2009 ABI L 2009/140.

³⁵⁶ Vgl. PKW-VO 443/2009 ABI L 2009/140 Art 1.

³⁵⁷ Vgl. BGBl I 2014/13.

komplex war.³⁵⁸ Zusätzlich konnte eine Ökologisierung durch die Orientierung der Abgabe an die CO₂ Emissionen erreicht werden.

Eine weitere Reformoption der NoVA ist die bestehende Deckelung der Abgabe nach unten hin zu beseitigen. Damit würde eine durchgehende progressive Besteuerung der Abgabe gewährleistet werden. Schon heute werden Kraftfahrzeuge angeboten, für die keine NOVA anfällt, da sie unter 90 Gramm CO₂ pro Kilometer ausstoßen.³⁵⁹ Eine weitere Abnahme der CO₂ Intensität der neuzugelassenen Fahrzeuge ist in der Zukunft zu erwarten. Dadurch werden immer mehr Fahrzeuge von der NoVA befreit werden. Die Fahrzeuge werden dadurch immer umweltfreundlicher und verbessern ihre Öko-Bilanz. Auf der anderen Seite verlangt konsequente Klimapolitik zur Erreichung der Ziele von Paris einen kompletten Umstieg auf alternative Antriebstechnologien wie Elektrofahrzeuge. Kraftstoffsparende Fahrzeuge sind daher in ökologischer Konkurrenz zu Elektrofahrzeugen zu sehen. Eines der wichtigsten klimapolitischen Ziele der kommenden Jahre wird es sein, die Mobilitätswende voranzutreiben und den Fuhrpark an Kraftfahrzeugen auf Elektrofahrzeuge umzustellen. Daher ist die Befreiung von der NoVA für kraftstoffsparende Fahrzeuge ökologisch bedenklich, da der Kauf von Elektrofahrzeugen nicht durch die NoVA auf sparsame Kraftfahrzeuge gefördert wird. Eine entsprechende Anpassung der NoVA ist im Rahmen einer konsequenten Ökologisierung der Abgabe notwendig, um den Lenkungseffekt in den kommenden Jahren aufrechterhalten zu können.

Von der NoVA sind neben Elektrofahrzeugen auch Kraftfahrzeuge befreit, wenn sie für einen begünstigten Zweck verwendet werden. Darunter fallen ua Fahrschulfahrzeuge, Mietwagen, Taxis, Gästewagen, Leihfahrzeuge, Leichenwagen, Einsatzfahrzeuge der Feuerwehr und Krankenwagen.³⁶⁰ Die Rechtfertigung für diese Befreiungen sind zum ersten soziale Überlegungen, indem man Blaulichtorganisationen von der NoVA befreien wollte. Auf der anderen Seite sollten aber auch Unternehmungen von der NoVA ausgenommen werden, deren Betriebsgegenstand ein Kraftfahrzeug ist oder die auf ein Fahrzeug angewiesen sind. Durch diese Befreiungen fehlt der Lenkungseffekt der NoVA, die umweltfreundliche Investitionsentscheidungen begünstigen soll.³⁶¹ Diese Regelung ist umweltpolitisch

³⁵⁸ Vgl Ludwig, NoVA³ VI.

³⁵⁹ Vgl *Verkehrsklub Österreich*, Warum ist der VCÖ für die NoVA und motorbezogene Versicherungssteuer?, gefunden unter: <https://www.vcoe.at/service/fragen-und-antworten/warum-ist-der-vcoe-fuer-die-nova-und-motorbezogene-versicherungssteuer> (Zugriffsdatum 10.08.2016).

³⁶⁰ Vgl Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto² 198 f.

³⁶¹ Vgl Kletzan-Slamnig/Köppel, Subventionen 66.

zweifelhaft, da im Rahmen der Mobilitätswende sämtliche Fahrzeuge umgerüstet werden müssen.

Durch diese Ausnahmen von der NoVA rechnet das BMF mit jährlichen Mindereinnahmen von 15 Mio €. ³⁶² Eine Abschaffung der Befreiung für Blaulichtorganisationen ist politisch nur schwierig vorstellbar, da soziale Ziele im Vordergrund stehen. Aufgrund des geringen Volumens der Befreiungen ist aber keine große kontraproduktive Wirkung zu erwarten. Eine Abschaffung der Begünstigung für gewerblich genutzte Fahrzeuge, ist dagegen vorstellbar. Eine Ökologisierung erscheint sinnvoll da die Fahrzeuge durch ihre betriebliche Tätigkeit intensiv genutzt werden.

5.2 Laufende Besteuerung von Kraftfahrzeugen

5.2.1 Motorbezogene Versicherungssteuer

Neben der Besteuerung im Rahmen der Erstzulassung durch die NoVA und der Besteuerung von Treibstoffen durch die MinSt unterliegen Kraftfahrzeuge in Österreich auch einer laufenden Besteuerung. Kraftfahrzeuge mit einem höchst zulässigen Gesamtgewicht von 3,5 Tonnen unterliegen der motorbezogenen Versicherungssteuer, wenn für sie eine Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherungspflicht besteht. ³⁶³ Die motorbezogene Versicherungssteuer ist im Aufkommen rund fünf Mal höher als die NoVA und erzielte im Jahr 2014 ein Volumen von 2.126 Mio €. ³⁶⁴ Die motorbezogene Versicherungssteuer ist nicht als selbständiges Gesetz normiert ist, sondern wird mit anderen Steuertatbeständen im Versicherungssteuergesetz 1953 geregelt.

Die Steuerschuld der motorbezogenen Versicherungssteuer (MVS) entsteht durch § 1 Abs 2 Z 2 Versicherungssteuergesetz (VersStG). Demnach ist die MVS abzuführen, wenn im Zuge eines Zulassungsverfahrens oder bei der Eintragung in ein öffentliches Register von Fahrzeugen, eine Versicherung von Risiken vorzunehmen ist. Da für jedes zugelassene KFZ in Österreich grundsätzlich eine Haftpflichtversicherung abgeschlossen sein muss, entsteht eine Steuerpflicht zur MVS. ³⁶⁵ Die motorbezogene Versicherungssteuer wird gemeinsam mit der Haftpflichtprämienverschreibung eingehoben. Auf der anderen Seite sind daher

³⁶² Vgl *BMF*, Förderungsbericht 2014 196.

³⁶³ Vgl *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, Das Auto² 233.

³⁶⁴ Vgl *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 14.

³⁶⁵ Vgl ÖAMTC, Kfz-Haftpflichtversicherung (rechtlich), gefunden unter: <http://www.oeamtc.at/portal/kfz-haftpflichtversicherung-rechtlich+2500+1096436> (Zugriffsdatum 11.08.2016).

Kraftfahrzeuge von der MVS befreit, wenn sie von der Haftpflichtversicherungspflicht ausgenommen sind.³⁶⁶

§ 4 Abs 3 VersStG sieht eine Reihe von Befreiungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer vor. Ausgenommen sind ua Kraftfahrzeuge der Gebietskörperschaften, Sicherheitsdienste, Feuerwehr, Rettung, Fahrzeuge mit Probe- und Überstellungskennzeichen, Mietwagen, Taxis, Invalidenkraftfahrzeuge und Krafträder, deren Hubraum unter 100 Kubikzentimeter ist. Vom ökologischen Gesichtspunkt besonders relevant ist, dass gem § 4 Abs 3 Z 6 VersStG auch Elektrofahrzeuge von der MVS befreit sind.³⁶⁷

Die Bemessungsgrundlage der motorbezogenen Versicherungssteuer wird in § 5 Abs 1 Z 3 VersStG geregelt. Sie orientiert sich bei Krafträdern am Hubraum und bei allen übrigen Fahrzeugen an der Leistung des Verbrennungsmotors in Kilowatt. Die Bemessungsgrundlage wird schließlich noch um einen „Freibetrag“ von 24 Kilowatt verringert. Dabei wird ausschließlich die in der Zulassungsbescheinigung eingetragene Leistung des Motors herangezogen. Wenn die tatsächliche Motorleistung nicht mit dem Wert, der in den Zulassungspapieren eingetragen ist, übereinstimmt, ist das nicht schädlich für die Berechnung der Steuer. Wenn die Leistung eines Fahrzeuges durch Tuning erhöht wird, bleibt der alte Wert gültig bis der tatsächliche Wert im Zulassungsschein nachgetragen wird.³⁶⁸

Der Steuersatz der motorbezogenen Versicherungssteuer gem § 6 Abs 3 VersStG orientiert sich an der Art des zugrunde liegenden Fahrzeuges und der Zahlungsmodalität der zugrunde liegenden Versicherung.³⁶⁹ Für Kraftfahräder beträgt die MVS für jeden Monat des Bestehens eines Versicherungsvertrages pro Kubikzentimeter Hubraum und Monat 0,022 € bei jährlicher Zahlung.³⁷⁰

Bei allen anderen steuerpflichtigen Kraftfahrzeugen mit einem höchst zulässigen Gewicht von 3,5 Tonnen sieht das in § 6 Abs 3 Z 1 lit b VersStG einen gestaffelten Tarif nach Motorleistung vor. Damit werden Fahrzeuge mit höherer Motorleistung stärker belastet als Fahrzeuge mit niedriger Leistung. Dabei fallen für jeden versicherten Monat je Kilowatt bei jährlicher Zahlung die folgenden Tarife an:

³⁶⁶ Vgl Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto² 233.

³⁶⁷ Vgl Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto² 234.

³⁶⁸ Vgl MVSKR 2014 Rz 210 ff.

³⁶⁹ Vgl MVSKR 2014 Rz 217.

³⁷⁰ Bei halbjährlicher Zahlung erhöht sich dieser Betrag um 6 %, bei vierteljährlicher um 8 % und bei monatlicher Zahlung um 10 %; siehe dazu MVSKR 2014 Rz 219.

- 0 – 66 Kilowatt 0,63 €
- 66 – 86 Kilowatt 0.66 €
- größer 86 Kilowatt 0,75 €³⁷¹

Die motorbezogene Versicherungssteuer beträgt bei jährlicher Zahlung mindestens 6,2 € pro Monat, wobei sich auch dieser Betrag ebenfalls bei abweichenden Zahlungskonditionen erhöht. Für andere Kraftfahrzeuge als Personen- und Kombinationskraftwagen ist zu beachten, dass die maximale MVS höchstens 72 € pro Monat beträgt.³⁷² Beginnt und endet das Versicherungsverhältnis während eines Monats, ist die motorbezogene Versicherungssteuer aliquot fällig.³⁷³

Wenn ein Wechselkennzeichen vorhanden ist, mit dem zwei oder drei Fahrzeuge mit einem Zulassungsschein angemeldet sind, ist die motorbezogene Versicherungssteuer von dem steuerteuersten Fahrzeug zu entrichten. Ein Sonderfall ist aber, wenn zwei Fahrzeuge unter einem Wechselkennzeichen angemeldet sind und eines der beiden Fahrzeuge nicht der MVS sondern der KFZ-Steuer³⁷⁴ unterliegt. In einem solchen Fall wird nur das Fahrzeug, das der MVS unterliegt, für die Berechnung herangezogen. Eine ähnliche Vorgehensweise wird angewendet, wenn unter einem Wechselkennzeichen ein Taxi und ein Privatwagen angemeldet sind. Da das Taxi von der MVS befreit ist, wird das Fahrzeug das privat genutzt wird, zur Berechnung der MVS herangezogen. Durch diese Regel soll eine Umgehung der MVS vermieden werden.³⁷⁵

Steuerschuldner der motorbezogenen Versicherungssteuer ist nach § 7 Abs 1 VersStG der Versicherungsnehmer. Das Versicherungsunternehmen haftet aber für die Steuer und stellt sie im Rahmen der Versicherungsvorschreibungen in Rechnung. Der Versicherungsnehmer hat dem Versicherer für die Berechnung der Steuer relevante Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. Sollte die Versicherung eine verlangte Berichtigung ablehnen, kann der Versicherer direkt beim Finanzamt die Rückzahlung der nicht ordnungsgemäß bezahlten motorbezogenen Versicherungssteuer beantragen.³⁷⁶ Das Versicherungsunternehmen hat die

³⁷¹ Bei halbjährlicher Zahlung der Versicherung erhöhen sich die Tarife ebenfalls um 6 %, bei vierteljährlicher Zahlung um 8 % und bei monatlicher Zahlung um 10 %

³⁷² Vgl MVSKR 2014 Rz 220.

³⁷³ Vgl MVSKR 2014 Rz 222.

³⁷⁴ Der KFZ Steuer unterliegen Kraftfahrzeuge mit einem höchst zulässigen Gesamtgewicht von über 3,5 Tonnen.

³⁷⁵ Vgl Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto² 236 f.

³⁷⁶ Vgl Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto² 237.

Abgabenschuld am 15. des zweitfolgenden Kalendermonats beim Finanzamt³⁷⁷ zu begleichen.³⁷⁸

5.2.2 Kraftfahrzeugsteuer

Kraftfahrzeuge mit einem höchst zulässigen Gesamtgewicht von über 3,5 Tonnen unterliegen in Österreich der Kraftfahrzeugsteuer. Das Aufkommen der KFZ-Steuer ist jedoch deutlich geringer als jenes der motorbezogenen Versicherungssteuer und betrug im Jahr 2014 51 Mio €. ³⁷⁹ Das Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) sieht in § 1 KfzStG im Wesentlichen folgende Tatbestände für die Steuer vor. Nach § 1 Z 1 lit a KfzStG unterliegen der Steuerpflicht Kraftfahrzeuge mit einem höchst zulässigen Gesamtgewicht von 3,5 Tonnen. Unabhängig von ihrem Gewicht unterliegen auch Zugmaschinen oder Motorkarren der KFZ-Steuer. Sonstige Kraftfahrzeuge, die nach § 6 Abs 3 VersStG von der MVS befreit sind, unterliegen genauso wie Anhänger mit einem Gewicht von über 3,5 Tonnen ebenfalls der KFZ-Steuer. ³⁸⁰

Einen weiteren Tatbestand bilden Fahrzeuge gem § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG, die im Inland widerrechtlich verwendet werden. Darunter versteht man die Nutzung von Kraftfahrzeugen, die nicht zugelassen sind. Somit fällt auch ohne ordnungsgemäßer Zulassung KFZ-Steuer an. ³⁸¹ Auch für internationale Konstellationen beinhaltet das KfzStG einen Steuergegenstand. So fällt die inländische Verwendung von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen auch unter die Steuerpflicht. Gekoppelt an ein Entstehen der Steuerpflicht sind bestimmte Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen. So ist ua ein dauernder Standort des Fahrzeugs im Bundesgebiet nötig, um von der KFZ-Steuer betroffen zu sein. ³⁸²

Der Gesetzgeber hat in § 2 Abs 1 KfzStG Befreiungen von der KFZ-Steuer vorgesehen. Dazu zählen ua die folgenden Befreiungstatbestände:

- Kraftfahrzeuge von Gebietskörperschaften und Sicherheitsorganen
- KFZ der Feuerwehr und Rettung
- Zugmaschinen und Motorkarren, die ausschließlich in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden

³⁷⁷ Zuständig ist jenes Finanzamt, das für die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer zuständig wäre; siehe dazu § 7 KfzStG 1992.

³⁷⁸ Vgl MVSKR 2014 Rz 235

³⁷⁹ Vgl Petrović, Umweltgesamtrechnungen 14.

³⁸⁰ Vgl Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto² 237 f.

³⁸¹ Vgl MVSKR 2014 Rz 31.

³⁸² Vgl MVSKR 2014 Rz 33 f.

- Omnibusse sowie KFZ, die ausschließlich oder vorwiegend im Miet- oder Taxigewerbe verwendet werden
- Fahrzeuge, die ausschließlich elektrisch angetrieben werden
- Invalidenfahrzeuge, KFZ für körperlich Behinderte
- kraftfahrrechtlich als selbstfahrende Arbeitsmaschine und als Anhänger qualifiziert sind
- KFZ, für die der Zulassungsschein und die Kennzeichentafel bei der Behörde für einen bestimmten Mindestzeitraum hinterlegt werden

Steuerschuldner ist gem § 3 KfzStG die Person, auf die das Kraftfahrzeug zugelassen ist. In allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug in Österreich verwendet. Die Bemessungsgrundlage der KFZ-Steuer richtet sich nach § 5 Abs 1 Z 1 KfzStG bei Krafträdern nach dem Hubraum des Fahrzeuges. Für Kraftfahrzeuge mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von 3,5 Tonnen ist die Bemessungsgrundlage gem § 5 Abs 1 Z 2 lit a KfzStG von der um 24 Kilowatt reduzierten Leistung des Verbrennungsmotors abhängig. Für Fahrzeuge, die ein zulässiges Gewicht von über 3,5 Tonnen haben, ist das höchste zulässige Gesamtgewicht des Fahrzeuges die Bemessungsgrundlage der KFZ Steuer.³⁸³ Für die KFZ-Steuer werden dabei nicht die tatsächlichen Werte maßgeblich, sondern die im Zulassungsschein eingetragenen.³⁸⁴

Der Steuersatz, der auf die Bemessungsgrundlage angewendet wird, ergibt sich aus § 5 KfzStG, der die unterschiedlichsten Steuersätze regelt. Für Krafträder beträgt der Tarif gem § 5 Abs 1 Z 1 KfzStG 0,0275 € je Kubikzentimeter Hubraum pro Monat. Für alle anderen Fahrzeuge mit einem höchst zulässigen Gesamtgewicht von 3,5 Tonnen beträgt gem § 5 Abs 1 Z 2 lit a KfzStG der monatliche Tarif für die ersten 66 Kilowatt Leistung des Verbrennungsmotors 0,682 €, für die weiteren 20 Kilowatt 0,726 € und für die darüber hinausgehenden Kilowatt 0,825 €. Der Mindeststeuersatz von monatlich 6,82 € ist allerdings zu beachten.

Für benzinbetriebene Oldtimer, die vor dem 01.01.1987 zugelassen wurden, erhöht sich der Tarif um 20 %, sofern nicht der Nachweis erbracht wird, dass das Fahrzeug vorgeschriebene Schadstoffgrenzen einhält.³⁸⁵ Für Fahrzeuge über 3,5 Tonnen sieht der Gesetzgeber in § 5 Abs 1 Z 2 lit b KfzStG gestaffelte Tarife vor. Bei Fahrzeugen mit einem höchst zulässigen Gesamtgewicht bis zu 12 Tonnen sind je Tonne 1,55 € pro Monat zu zahlen. Für Fahrzeuge bis zu 18 Tonnen Gesamtgewicht beträgt der

³⁸³ Vgl Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel, Das Auto² 247.

³⁸⁴ Vgl MVSKR 2014 Rz 139.

³⁸⁵ Vgl MVSKR 2014 Rz 147.

Tarif 1,90 € und für jene mit einem Gewicht von über 18 Tonnen 80 €. Für ein in einem ausländischen Zulassungsverfahren angemeldetes Fahrzeug beträgt die KFZ-Steuer pro in Österreich verbrachten Tag bei Krafträdern 1,1 €, bei PKW und Kombis 2,2 € und für alle übrigen Fahrzeuge 13 €. ³⁸⁶

Der Steuerschuldner hat die Verpflichtung zur Entrichtung der KFZ-Steuer gem § 6 Abs 1 KfzStG innerhalb eines Monats ab Entstehen der Steuerschuld beim Finanzamt anzuzeigen. Mit Ablauf eines jeden Kalendervierteljahres entsteht schließlich die Steuerpflicht. Ähnlich der Frist der Umsatzsteuer ist die Steuer schließlich am 15. des zweitfolgenden Monats an das Finanzamt abzuführen. ³⁸⁷ Grundsätzlich ist für die Erhebung der Steuer gem § 7 Abs 1 KfzStG das Wohnsitz- oder Betriebsfinanzamt des Steuerpflichtigen zuständig.

5.2.3 Wirkung

Da die motorbezogene Versicherungssteuer und die KFZ-Steuer den laufenden Betrieb von Kraftfahrzeugen belasten, wird die Wirkung der beiden Instrumente zusammengefasst behandelt. In der Literatur ist der Effekt der beiden Steuern bisher kaum Forschungsgegenstand einer wissenschaftlichen Arbeit gewesen. Durch die Befreiungen für Elektrofahrzeuge ist ein Lenkungseffekt hin zu Elektrofahrzeugen wahrscheinlich. ³⁸⁸ Ein weiterer positiver Effekt ergibt sich durch die niedrigere Besteuerung von Fahrzeugen mit geringerer Motorleistung. So fällt für ein KFZ mit einer Motorleistung von 55 Kilowatt (ca 75 PS), 230 € MVS an und für ein Kraftfahrzeug mit 110 Kilowatt (ca. 150 PS) 650 € jährlich. ³⁸⁹

Die laufende Besteuerung von Kraftfahrzeugen durch die MVS und KFZ-Steuer ist ein wichtiger Aufkommensposten der Umweltsteuern in Österreich. Welche Lenkungsrolle ihr allerdings zukommt ist kaum bestimmbar. Im Jahr 2013 zahlten Autofahrer insgesamt etwa 12,65 Mrd € an Steuern, Abgaben und Mautgebühren. Die motorbezogene Versicherungssteuer betrug von diesem Posten 1,68 Mrd € und die KFZ-Steuer 40 Mio €. ³⁹⁰ Um das Lenkungspotential von Umweltsteuern im

³⁸⁶ Vgl MVSKR 2014 Rz 158.

³⁸⁷ Vgl *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, Das Auto² 250 f.

³⁸⁸ Vgl *Austria Tech*, Anreiz Fahrzeuge, 6.

³⁸⁹ Vgl *Versicherungsverband Österreich*, MOTORBEZOGENE VERSICHERUNGSSTEUER (ab 1. März 2014), gefunden unter: [http://www.vvo.at/vvo/vvo.nsf/sysPages/x83FF4F19F181CAFDC1257DC6003449CD/\\$file/Uebersicht_VersSt_II_2014.pdf](http://www.vvo.at/vvo/vvo.nsf/sysPages/x83FF4F19F181CAFDC1257DC6003449CD/$file/Uebersicht_VersSt_II_2014.pdf) (Zugriffsdatum 14.08.2016).

³⁹⁰ Vgl *Skarics, Auto Revue*, *Kostenüberblick: Soviel zahlt man fürs Autofahren in Österreich*, gefunden unter: <http://autorevue.at/ratgeber/auto-kosten-oesterreich> (Zugriffsdatum 14.08.2016).

Verkehrsbereich vollständig nutzen zu können, ist eine Gesamtbetrachtung und ein koordiniertes Vorgehen notwendig.³⁹¹

5.2.4 Reformansätze

Im Rahmen einer ökologischen Steuerreform sind die Steuerbefreiungen von der MVS (§ 4 Abs 3 VersStG) und der KFZ-Steuer (§ 2 Abs 1 KfzStG) potentielle Reformfelder. Vor allem die Befreiungen für die betriebliche Nutzung von Kraftfahrzeugen sind ökologisch bedenklich. Taxis, landwirtschaftliche Fahrzeuge und Omnibusse werden im laufenden Betrieb intensiv genützt und belasten die Umwelt überdurchschnittlich stark. Eine Abschaffung dieser Ausnahmen wäre daher vom ökologischen Gesichtspunkt begrüßenswert.

Der Steuertarif orientiert sich bei der motorbezogenen Versicherungssteuer und der KFZ-Steuer an dem Hubraum oder der Motorleistung des Kraftfahrzeugs. Bei schweren Fahrzeugen wird auf das höchst zulässige Gesamtgewicht zurückgegriffen. Ökologisch Treffsicherer erscheint dagegen eine Orientierung an den CO₂ Ausstoß der Kraftfahrzeuge, wie bei der Normverbrauchsabgabe.³⁹² Durch die Befreiung von Elektrofahrzeugen, kann eine weitere Förderung der Mobilitätswende nur durch eine Erhöhung der Steuersätze für konventionelle Kraftfahrzeuge kommen. Die weitere Schlechterstellung von Kraftfahrzeugen kann daher zu einer zusätzlichen Beschleunigung der Mobilitätswende beitragen. Die CO₂ Emissionen als Bemessungsgrundlage heranzuziehen, würde sich dafür eignen.³⁹³

5.3 Flugabgabe

5.3.1 aktuelle Rechtslage

Die letzte Transportsteuer, die im Rahmen der Masterarbeit behandelt wird, ist die Flugabgabe, die den Abflug von einem österreichischen Flughafen besteuert. Das Flugabgabengesetz wurde im Rahmen des Budgetbegleitgesetzes 2011 eingeführt.³⁹⁴ Der Gesetzgeber verfolgte mit der Einführung der Abgabe das Ziel, die ökologischen Folgekosten des Flugverkehrs sichtbar zu machen. Damit sollte Einfluss auf die Wahl des Verkehrsmittels gemacht werden.³⁹⁵ Das Aufkommen der Flugabgabe betrug im Jahr 2014 rund 100 Mio €. ³⁹⁶ In einigen europäischen Ländern wurden ebenfalls

³⁹¹ Vgl. Skarics, *Auto Revue*, *Kostenüberblick: Soviel zahlt man fürs Autofahren in Österreich*, gefunden unter: <http://autorevue.at/ratgeber/auto-kosten-oesterreich> (Zugriffsdatum 14.08.2016).

³⁹² Vgl. WIFO, *Reduktionspotential* 15.

³⁹³ Vgl. *Austria Tech*, *Anreiz Fahrzeuge*, 6.

³⁹⁴ Vgl. BGBl I 2010/111.

³⁹⁵ Vgl. EriRV 981 BlgNR XXIV. GP 7.

³⁹⁶ Vgl. Petrović, *Umweltgesamtrechnungen* 14.

Flugabgaben eingeführt, die eine Ähnlichkeit zur österreichischen Rechtslage aufweisen.³⁹⁷

Der Flugabgabe unterliegt gem § 1 FlugAbgG der Abflug eines Passagiers von einem österreichischen Flughafen mit einem motorisierten Luftfahrzeug. Damit richtet sich die Flugabgabe an die tatsächliche Durchführung eines Abfluges und nicht an den Abschluss eines Rechtsgeschäftes. Wenn ein Flug aufgrund widriger Wetterverhältnisse ausfällt, ist keine Flugabgabe fällig. Der Tatbestand der Flugabgabe verlangt den Abflug von einem öffentlichen Flugplatz, der für den internationalen Verkehr bestimmt ist. Dabei wird in § 2 Abs 2 FlugAbgG auf die Bestimmungen des § 64 Luftfahrtgesetz verwiesen. Demzufolge sind in Österreich folgende Flughäfen von der Abgabe umfasst: Flughafen Graz, Flughafen Innsbruck, Flughafen Klagenfurt, Flughafen Linz, Flughafen Salzburg, Flughafen Wien. Der Begriff des Flugfahrzeuges wird ebenfalls aus dem Luftfahrtgesetz herangezogen und inkludiert neben Flugzeugen ebenfalls Helikopter.³⁹⁸ Von der Flugabgabe sind ua folgende Abflüge von österreichischen Flughäfen gem § 3 FlugAbgG befreit wenn:

- Passagiere das zweite Lebensjahr noch nicht vollendet haben und über keinen Sitzplatz verfügen
- Personen Teil der Flugbesatzung sind
- der Zweck des Fluges die Ausbildung von Personal oder Fallschirmsprüngen ist
- Flüge ausschließlich militärischen, medizinischen oder humanitären Zwecken dienen
- dem Abflug eine nicht planmäßige Landung vorausgegangen ist
- Transitpassagiere nach einer Zwischenlandung auf einem österreichischen Flughafen, wenn die Unterbrechung der Flugreise weniger als 24 Stunden dauert

In § 5 Abs 1 FlugAbgG sind Tarifstufen, für Kurz-, Mittel- und Langstreckenflüge, vorgesehen. Die Höhe der Flugabgabe orientiert sich an der Entfernung des größten Flughafens im Zielland zum Flughafen Wien-Schwechat. Für jeden Passagier, der von einem österreichischen Flughafen abfliegt, ist eine Kategorisierung in Kurz-, Mittel und Langstrecke vorzunehmen um die Flugabgabe entrichten zu können.³⁹⁹ In zwei Anlagen zum FlugAbG werden zur Vereinfachung Zielländer, abhängig von der Entfernung, den jeweiligen Zonen zugeteilt.⁴⁰⁰ Flugreisen innerhalb Europas zählen

³⁹⁷ Vgl Vock, RdW 2011, 60; Vergleichbare Flugabgaben wurden etwa in Deutschland, Frankreich und den Niederlanden eingeführt.

³⁹⁸ Vgl Vock/Lachmayer, SWK 2011, 6.

³⁹⁹ Vgl Vock/Lachmayer, SWK 2011, 7.

⁴⁰⁰ Vgl Vock, RdW 2011, 59 f.

bis auf Island zu Kurzstreckenflügen, Flüge in den Nahen Osten und Äquatorialafrika zählen zu Mittelstreckenflügen. Flüge nach Ostasien, Südafrika, Australien und Amerika sind Langstreckenflüge. Gem § 5 Abs 1 FlugAbgG beträgt die Flugabgabe für Kurzstreckenflüge 7 €, für Mittelstreckenflüge 15 € und für Langstreckenflüge 35 €. Inlandsflüge unterliegen anders als internationale Flügen bei Hin- und Rückflug der österreichischen Flugabgabe. Eine weitere Besonderheit ist, dass Inlandsflüge nicht von der Umsatzsteuer befreit sind. Gem § 5 Abs 3 FlugAbgG ist die Flugabgabe auf Inlandsflügen in Höhe von 7 € inklusive Umsatzsteuer zu verstehen. Damit soll eine Doppelbesteuerung der Flugabgabe verhindert werden.⁴⁰¹

Abgabenschuldner ist gem § 6 FlugAbgG der Luftfahrzeughalter, der den Abflug von einem österreichischen Flugplatz durchführt. Die Abgabenschuld entsteht gem § 7 Flug AbgG mit Ablauf des Kalendermonats, indem der Abflug erfolgt ist. Die Abgabe ist selbst zu berechnen und spätestens am 15. des zweitfolgenden Kalendermonats zu begleichen. Da viele Flugzeughalter weder einen Sitz oder eine Betriebsstätte haben, fehlt ein Anknüpfungspunkt für die Erhebung der Flugabgabe. Dadurch verlangt das Gesetz in solchen Fällen gem § 8 FlugAbgG einen Fiskalvertreter, der als Anknüpfungspunkt dient und die abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt. Als Fiskalvertreter können Wirtschaftstreuhandler, Rechtsanwälte, Notare aber auch internationale Verbände von Flugunternehmen fungieren.⁴⁰²

5.3.2 Wirkung

Im Zuge der Einführung der Flugabgabe in Österreich wurde von der Flug- und Tourismusbranche politischer Einfluss geltend gemacht, um die Flugabgabe zu verhindern.⁴⁰³ Auch nach dem Inkrafttreten der Flugabgabe wurde immer wieder ein Versuch gestartet Einfluss auf die Gesetzgebung zu nehmen.⁴⁰⁴ In einem Positionspapier verschiedener Stakeholder⁴⁰⁵ wird die arbeitsplatzgefährdende Wirkung der Flugabgabe betont, die die dynamische Entwicklung der Flugbranche behindern könnte. Ein weiterer Nachteil könnte durch das verstärkt Umsteigen der Flugpassagiere auf benachbarte Flughäfen im Ausland wie Bratislava entstehen. In der Slowakei ist nämlich keine Flugabgabe zu entrichten. Aufgrund dieser

⁴⁰¹ Vgl Vock/Lachmayer, SWK 2011, 8.

⁴⁰² Vgl Vock/Lachmayer, SWK 2011, 8.

⁴⁰³ Vgl 56/SN-234/ME XXIV. GP Stellungnahme Wirtschaftskammer 6.

⁴⁰⁴ Vgl Fritz, Wirtschaftsblatt, Letztes Aufbegehren gegen die Ticketsteuer, Medienbericht in Wirtschaftsblatt.at, gefunden unter: <http://wirtschaftsblatt.at/home/nachrichten/newsletter/4678663/Letztes-Aufbegehren-gegen-die-Ticketsteuer> (Zugriffsdatum 15.08.2016).

⁴⁰⁵ ua Austrian Airline, Fly Niki, Flughafen Wien, Flughafen Graz, Wirtschaftskammer, Österreichischer Reiseverband.

Befürchtungen wird von Seiten der Flugbranche eine sofortige Abschaffung der Flugabgabe gefordert.⁴⁰⁶

Empirisch konnten diese Befürchtungen allerdings nicht bestätigt werden. So erzielte der Flughafen Wien im Jahr 2015⁴⁰⁷ einen Passagierrekord mit 22,8 Mio Fluggästen. Auch für das Jahr 2016 wird mit einem optimistischen Ergebnis gerechnet.⁴⁰⁸ Auf welche Faktoren diese positive Entwicklung zurückzuführen ist, lässt sich schwer beurteilen. Ein entscheidender Faktor für die Entwicklung der Flugpassagierzahlen ist die allgemeine wirtschaftliche Lage. Daneben kann auch der Kerosinpreis eine entscheidende Rolle für den wirtschaftlichen Erfolg von Fluggesellschaften spielen.⁴⁰⁹

Sinkende Kerosinpreise und eine erholte Wirtschaftslage könnten die Lenkungseffekte der Flugabgabe aufgehoben haben. Obwohl kleinere ökologische Auswirkungen durchaus denkbar sind, konnten daher keine substantiellen Verhaltensänderungen erreicht werden. E contrario sind aber auch die befürchteten negativen wirtschaftlichen Konsequenzen durch die Einführung der Flugabgabe nicht eingetreten. Hier verdeutlicht sich ein Zielkonflikt, vor dem die Politik steht. Entweder wird die Flugabgabe erhöht, um ökologische Lenkungseffekte zu erzielen, oder die wirtschaftliche Entwicklung der Flugbranche durch niedrige Abgaben begünstigt. Eine boomende Flugbranche ist aktuell mit einer Ökologisierung des Verkehrssektors nicht vereinbar.⁴¹⁰

5.3.3 Reformansätze

Das FlugAbgG beinhaltet einige Punkte, die einer kritischen Betrachtung nur schwer standhalten. So ist die Einteilung der Zielflughäfen in Kurz-, Mittel- oder Langstreckenflüge oftmals nicht mit den tatsächlichen Entfernungen kompatibel. Die Klassifizierung nach dem größten Flughafen des Landes und nicht nach dem tatsächlichen Zielflughafen ist bedenklich. So zählt ein Flug von Wien nach Moskau

⁴⁰⁶ Vgl. *WKO*, Positionspapier/Stellungnahme der österreichischen Luftverkehrs- und Tourismuswirtschaft zur Evaluierung der Flugabgabe durch IHW, gefunden unter: <https://www.wko.at/Content.Node/branchen/w/TransportVerkehr/AutobusLuftfahrtSchifffahrt/Abschaffung-der-Flugabgabe.pdf> (Zugriffsdatum 15.08.2016).

⁴⁰⁷ Trotz der Einführung der Flugabgabe.

⁴⁰⁸ Vgl. Vienna International Airport, Flughafen Wien 2015: Neuer Passagierrekord von 22,8 Mio. (plus 1,3 %) – Optimistischer Ausblick für 2016, gefunden unter: http://www.viennaairport.com/unternehmen/presse__news/presseaussendungen__news_2?news_beitrag_id=1452601350525 (Zugriffsdatum 15.08.2016).

⁴⁰⁹ Vgl. *N24*, Milliarden-Gewinn dank niedriger Kerosinpreise, Medienbericht in *N24.de* gefunden unter: <http://www.n24.de/n24/Nachrichten/Wirtschaft/d/8236926/milliarden-gewinn-dank-niedriger-kerosinpreise.html> (Zugriffsdatum 21.10.2016).

⁴¹⁰ Hier wird die Annahme getroffen, dass vorerst keine umweltschonenden Antriebstechnologien für Flugzeuge zur Verfügung stehen.

als Kurzstreckenflug. Allerdings zählt dadurch auch ein Flug in das östliche Russland als Kurzstreckenflug, obwohl die zurückgelegte Entfernung deutlich länger ist. So beträgt bspw die Entfernung eines „Kurzstreckenfluges“ von Wien nach Wladiwostok 8.080 Kilometer, während die Entfernung des „Langstreckenfluges“ von Wien nach New York 6.800 Kilometer beträgt. Diese massive Ungleichbehandlung kann zu verfassungsrechtlichen Bedenken führen. Denn es werden gleiche oder ähnliche Sachverhalte (Distanz) steuerlich ungleich behandelt.⁴¹¹ Eine Novellierung der Flugabgabe, die auf die tatsächliche Distanz abzielt, ist ökologisch treffsicherer

Tatbestand der Flugabgabe ist der Abflug von einem inländischen Flughafen. Die Höhe des Tarifs wird aber von der Entfernung zum größten Flughafen des Ziellandes bestimmt. Daher ist die Steuer teilweise verbrauchsorientiert. Eine Adaptierung der Flugabgabe, die auf die exakte Distanz abzielt, ist aber unionsrechtlich bedenklich.⁴¹² Verbrauchsorientierte Energiesteuern sind durch Verbrauchssteuerrichtlinien⁴¹³ in der gewerblichen Luftfahrt verboten.⁴¹⁴ Der EuGH⁴¹⁵ war bereits mit der Frage befasst, ob eine schwedische Umweltsteuer, die auf Inlandsflüge eingehoben wurde, gegen die Verbrauchssteuerrichtlinie verstößt. Der EuGH erklärte die Steuer als mit dem Unionsrecht nicht vereinbar. Grund ist, dass durch den Schadstoffausstoß indirekt auf die zurückgelegte Entfernung abgezielt wird und damit gegen die Verbrauchssteuerrichtlinie verstößt.⁴¹⁶ Österreich kann daher, die aktuelle Rechtslage nicht im Alleingang ändern. Aufgrund dieses eingeschränkten Gestaltungsspielraums ist eine unionsweite Vorgehensweise nötig, um den Luftverkehr einer effektiven Umweltbesteuerung zu unterlegen.

⁴¹¹ Vgl. *Althuber/Varro*, *Wirtschaftsanwaelte.at*, Gravierende Bedenken gegen das Flugabgabegesetz, gefunden unter: <http://www.wirtschaftsanwaelte.at/gravierende-bedenken-gegen-das-flugabgabegesetz/> (Zugriffsdatum 15.08.2016).

⁴¹² Vgl. *Althuber/Varro*, *Wirtschaftsanwaelte.at*, Gravierende Bedenken gegen das Flugabgabegesetz, gefunden unter: <http://www.wirtschaftsanwaelte.at/gravierende-bedenken-gegen-das-flugabgabegesetz/> (Zugriffsdatum 15.08.2016).

⁴¹³ Vgl. Verbrauchsteuer-RL 92/81/EWG ABI L 1992/316 Art 8 Abs 1 lit b.

⁴¹⁴ Vgl. Verbrauchsteuer-RL 92/81/EWG ABI L 1992/316 Art 8 Abs 1 lit b.

⁴¹⁵ Vgl. EuGH 10.06.1999, B298/10, *Braathens*.

⁴¹⁶ Vgl. EuGH 10.06.1999, B298/10, *Braathens*.

6 Ressourcen- und Umweltverschmutzungssteuern

6.1 Einleitung

Ressourcen und Umweltverschmutzungssteuern haben, verglichen mit den anderen Umweltsteuern, ein relativ geringes Aufkommen. Von den rund 8,6 Mrd € Gesamtaufkommen an Umweltsteuern im Jahr 2014 in Österreich, entfielen mit 771 Mio € nur rund 9 % auf Ressourcen- und Umweltverschmutzungssteuern. Die aufkommensstärksten Steuern sind dabei die Grundsteuer (632 Mio €), der Altlastenbeitrag (54 Mio €) und Emissionszertifikate (53 Mio €). Die restlichen Steuern und Abgaben sind dagegen von untergeordneter Bedeutung, da sie über kaum nennenswerte Volumina verfügen. So erzielten bspw die Jagd und Fischereiabgabe im Jahr 2014 20 Mio € und Landschafts- und Naturschutzabgaben 11 Mio €. ⁴¹⁷ Die Landschafts- und Naturschutzabgaben sind Landesabgaben, die in jedem Bundesland unterschiedlich geregelt sind. Jagd-, Fischerei-, Landschafts-, und Naturabgaben werden nicht näher behandelt, da sie auf Länderebene geregelt sind und kein hohes Aufkommensvolumen haben.

6.2 Grundsteuer

6.2.1 Aktuelle Rechtslage

Die Grundsteuer ⁴¹⁸ zählt zu den Umweltsteuern, da sie die Nutzung der Ressource Boden besteuert. Obwohl die Grundsteuer durch ein Bundesgesetz normiert ist, ist sie neben der Kommunalsteuer die zweitwichtigste ausschließliche Gemeindeabgabe, da Gemeinden die Empfänger der Grundsteuer sind. ⁴¹⁹ Die Grundsteuer knüpft dabei nicht nur auf Grund und Boden an, sondern berücksichtigt auch die Art der Nutzung des Grundstückes. Daher ist sie keine ausschließliche Vermögenssteuer, da sie die Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners über die Nutzungsart mitberücksichtigt. Die Grundsteuer dient nicht der Verfolgung von wirtschafts- oder steuerpolitischen Zielen. Die Grundsteuer dient der Finanzierung von Gemeindeausgaben, die durch Grundnutzung entsteht. Zu diesen im Zusammenhang mit der Grundnutzung stehenden Ausgaben zählen ua Straßenbeleuchtung, Winterdienst, Straßenkanalisation, Bau und Wartung von Straßen. ⁴²⁰ Es wird grundsätzlich zwischen Grundsteuer A und Grundsteuer B

⁴¹⁷ Vgl *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 14.

⁴¹⁸ Vgl BGBl 1955/149 idF BGBl I 2010/34.

⁴¹⁹ Vgl *Brecjcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde 46.

⁴²⁰ Vgl *Müllberger/Ott/Pilz/Sturmlechner*, Abgabenrecht 185 f.

unterschieden, die jedoch im selben Gesetzestext geregelt sind. Während Grundsteuer A für land- und forstwirtschaftliches Vermögen erhoben wird, entfällt Grundsteuer B auf das restliche Grundvermögen.⁴²¹

Der Steuergegenstand der Grundsteuer wird in § 1 Grundsteuergesetz (GrStG) festgeschrieben. Demnach unterliegt der inländische Grundbesitz der Steuer, wodurch im Ausland gelegene Grundstücke, die von Inländern besessen werden, nicht der Grundsteuer unterliegen. Unter den Begriff Grundbesitz fällt ua land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grund und Boden, Betriebsvermögen soweit es aus Betriebsgrundstücken besteht.⁴²² In den §§ 2 bis 8 GrStG sind eine Vielzahl von Befreiungen vorgesehen. Dazu zählt der Grundbesitz von Bund, Ländern und Gemeinden, sofern die Grundstücke für den öffentlichen Dienst oder Gebrauch (Verwaltungsgebäude, öffentliche Straßen) verwendet werden. Weitere Befreiungen sind für das Rote Kreuz, Feuerwehr, Religionsgemeinschaften und für gemeinnützige Sportvereine vorgesehen. Neben diesen unbefristeten Befreiungen bestehen auf landesgesetzlicher Ebene befristete Befreiungen von der Grundsteuer. Auf Landesebene werden ua neu errichtete Wohngebäude für einen bestimmten Zeitraum von der Steuer für einen bestimmten Zeitraum befreit. In Wien, Oberösterreich, Kärnten, Tirol und Vorarlberg beträgt diese Befreiung 20 Jahre, während sie im Burgenland nur 15 und in Salzburg 12 Jahre besteht. In Niederösterreich wurde diese befristete Befreiung mit 01.01.2011 und in der Steiermark mit 01.01.2014 abgeschafft.⁴²³

Steuerschuldner der Grundsteuer sind gem § 9 GrStG entweder der Eigentümer des Grundstücks oder bei grundstücksgleichen Rechten der Berechtigte. Für Grundstücke, die mehrere Eigentümer aufweisen, liegt eine Gesamtschuldnerschaft vor. Im Fall von Wohnungseigentümerschaften mit mehreren Parteien wird allerdings die Grundsteuer von der Hausverwaltung geleistet und von dieser auf die einzelnen Wohnungseigentümer aufgeteilt.⁴²⁴ Die Höhe der Grundsteuer wird gem § 28 GrStG mit einem Steuerbescheid festgesetzt, der auch für die folgenden Jahre gültig ist, bis ein neuer Bescheid ausgestellt wird.⁴²⁵ Die Grundsteuer ist zu je einem Viertel der

⁴²¹ Vgl *Help.gv*, Grundsteuer, gefunden unter:

<https://www.help.gv.at/Portal.Node/hlpd/public/content/229/Seite.2290000.html> (Zugriffsdatum 22.08.2016).

⁴²² Vgl *Brecjcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde 47.

⁴²³ Vgl *Brecjcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde 47 f.

⁴²⁴ Vgl *Müllberger/Ott/Pilz/Sturmlechner*, Abgabenrecht 235.

⁴²⁵ Vgl *Müllberger/Ott/Pilz/Sturmlechner*, Abgabenrecht 239.

Jahresschuld am 15.02., 15.05, 15.08. und 15.11. fällig und wird von der Gemeinde eingehoben.⁴²⁶

Für die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer wird der Einheitswert der jeweiligen Grundstücke herangezogen. Auf den Einheitswerten werden danach die Steuermesszahlen der Grundsteuer gem § 19 GrStG angewendet. Die Steuermesszahl ist abhängig von der Höhe und Art der Nutzung der Grundstücke.⁴²⁷ Für landwirtschaftliche Betriebe beträgt der Steuersatz 1,6 Promille für die ersten 3.650 € Einheitswert, danach 2 Promille. Für Grundstücke beträgt die Steuermesszahl grundsätzlich 2 Promille des Einheitswertes. Für als Wohnraum genutzte Flächen sind durch den Gesetzgeber diverse Steuererleichterungen vorgesehen. So beträgt etwa die Steuermesszahl für Einfamilienhäuser für die ersten 3.650 € des Einheitswertes 0,5 Promille, für die folgenden 3.650 1 Promille. Zur endgültigen Berechnung der Grundsteuer ist auf den sich ergebenden Betrag, der aus der Multiplikation des Einheitswertes mit der Steuermesszahl entsteht, ein Hebesatz anzuwenden. § 15 Abs 1 Finanzausgleichsgesetz⁴²⁸ bietet Gemeinden die Möglichkeit einen Hebesatz von bis zu 500 % auf Grundstücke im Gemeindegebiet zu erheben. Dieser Satz ist für sämtliche Grundstücke gleich hoch und ist zur finalen Berechnung der Grundsteuer anzuwenden.⁴²⁹

Die Grundsteuer war in den letzten Jahren Gegenstand eines höchstgerichtlichen Verfahrens.⁴³⁰ Gegenstand der juristischen Auseinandersetzungen war ua, ob es verfassungsrechtlich bedenklich ist, Grundstücke einer Vermögenssteuer⁴³¹ zu unterwerfen, während andere Vermögen keiner solchen Steuer unterliegen.⁴³² Die Steuer unabhängig von den persönlichen Vermögensverhältnissen auszugestalten, ist dem Erkenntnis des VfGH zufolge möglich. Eine weitere Rechtsfrage drehte sich um die Verwendung des Einheitswertes als Bemessungsgrundlage.⁴³³ Der VfGH⁴³⁴ erklärte die Anknüpfung an historische Einheitswerte als verfassungsrechtlich unbedenklich. Das geringe Gewicht der Steuerfolgen und die dadurch erreichte

⁴²⁶ Vgl *Brecjcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde 53.

⁴²⁷ Vgl *Brecjcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde 52.

⁴²⁸ Vgl BGBl I 2007/103 idF BGBl I 2015/118.

⁴²⁹ Vgl *Brecjcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde 53.

⁴³⁰ Vgl VfGH 06.10.2010, B298/10.

⁴³¹ Die Grundsteuer kann auch als Vermögenssteuer angesehen werden.

⁴³² Vgl VfGH 06.10.2010, B298/10.

⁴³³ Vgl *Fellner*, ÖStZ, 5.

⁴³⁴ Vgl VfGH 06.10.2010, B298/10.

Verwaltungsentlastung waren für den VfGH wichtige Argumente, die für die Beibehaltung des Einheitswertes sprachen.⁴³⁵

6.2.2 Wirkung

Obwohl die Grundsteuer in der statistischen Erhebung als Umweltsteuer deklariert wird, ist zweifelhaft, ob die Grundsteuer tatsächlich diesem Charakter gerecht wird. Grundsätzlich erscheint die konzeptionelle Idee, differenzierte Steuermesszahlen für unterschiedlichste Formen der Bodennutzung zu verwenden, ökologisch sinnvoll. Die tatsächliche ökologische Wirkung, die durch die Nutzung entsteht, spiegelt sich allerdings nur begrenzt wider. So ist gem § 19 Z 2 GrStG für Wohnraum ein vergünstigter Tarif vorgesehen, obwohl durch Bodenversiegelung die Ressource Grund deutlich stärker beansprucht wird als bspw bei Waldflächen. Zusätzlich zu den vergünstigten Tarifen von der Grundsteuer bieten viele Bundesländer befristete Befreiungen für Wohnraumschaffung an.⁴³⁶

Ökologisch ebenfalls bedenklich ist die Steuerbefreiung von Verkehrsflächen gem § 2 Z 9 GrStG, obwohl durch Bodenversiegelung der Naturraum massiv eingeschränkt wird. Laut einer Studie des Umweltbundesamtes sind die Folgen von Bodenversiegelung gravierend, weil es zu einem dauerhaften Verlust von land- und forstwirtschaftlichen Produktionsflächen führt. Dadurch werden Böden denaturiert, was zu einem Verlust an biologischer Vielfalt führt.⁴³⁷

Im europäischen Vergleich⁴³⁸ ist die Grundsteuer in Österreich unterdurchschnittlich stark ausgeprägt. Während im Vereinigten Königreich⁴³⁹ die Grundsteuer im Jahr 2012 pro Kopf durchschnittlich 1.022 € beträgt, ist das Aufkommen mit 76 € pro Kopf in Österreich deutlich geringer.⁴⁴⁰ Obwohl sich die Aussagekraft dieses Vergleiches durch das von Österreich abweichende Steuersystem des Vereinigten Königreichs einschränkt, liefert sie trotzdem einen Anhaltspunkt, welches Steueraufkommen durch die Grundsteuer möglich ist.⁴⁴¹ Aufgrund der niedrigen Grundsteuerbelastung und den zahlreichen Erleichterungen, die die Bodenversiegelung steuerlich begünstigen, ist eine direkte ökologische Lenkungswirkung der Grundsteuer nur schwer erkennbar.

⁴³⁵ Vgl *Müllberger/Ott/Pilz/Sturmelechner*, Abgabenrecht 201f, siehe auch VfGH 06.10.2010, B298/10.

⁴³⁶ Vgl *Müllberger/Ott/Pilz/Sturmelechner*, Abgabenrecht 235.

⁴³⁷ Vgl *Umweltbundesamt*, Flächenverbrauch 4.

⁴³⁸ Vgl *Claus/Nehls/Scheffler*, Grundsteuern EU 29.

⁴³⁹ Die Frage des Austritts aus der EU ist hier nicht relevant.

⁴⁴⁰ Vgl *Claus/Nehls/Scheffler*, Grundsteuern EU 29.

⁴⁴¹ Vgl *Claus/Nehls/Scheffler*, Grundsteuern EU 37.

Ein Indikator für die Messung einer möglichen Lenkungswirkung der Grundsteuer ist der Bodenverbrauch in Österreich. Im Jahr 2012 lag dieser bei rund 32 Hektar Grundfläche, die in Österreich täglich zusätzlich neu verbaut werden. Diese Zahl ist aufgrund der ökologischen Folgen infolge von Bodenversiegelung und der Knappheit an potentiell verfügbarem Siedlungsraum nicht nachhaltig.⁴⁴² Die Grundsteuer verfehlt damit den Lenkungszweck, die externen Effekte der Bodennutzung auf ein nachhaltiges Maß zu begrenzen. Ein solcher Lenkungseffekt wird auch gar nicht angestrebt, da sie primär der Einnahmenerzielung von Gemeinden dient.⁴⁴³ Die Grundsteuer erfüllt daher in der aktuellen Rechtslage nicht den Charakter einer Umweltsteuer.

6.2.3 Reformansätze

In den letzten Jahren wurden in der Literatur einige Reformoptionen für eine Ökologisierung der Grundsteuer entwickelt. Im Zentrum der Überlegungen steht die Befreiung für Verkehrsflächen gem § 2 Z 9 GrStG von der Grundsteuer. Eine ökologische Relevanz ist dabei durchaus gegeben. Verkehrsflächen nehmen insgesamt 6,6 % des gesamten Dauersiedlungsraums in Österreich ein. In Wien ist dieser Anteil mit 19,3 % am höchsten. Argumentiert wird die Befreiung von Verkehrsflächen mit einer Kostensenkung im Verkehrssektor. Dies ist aber ökologisch kontraproduktiv, da neben der Bodenversiegelung der flächenintensive motorisierte Individualverkehr verstärkt begünstigt wird.⁴⁴⁴ Die Befreiung von Verkehrsflächen mindern laut Verkehrsclub Österreich jährlich die Einnahmen der Grundsteuer um 130 bis 150 Mio €. ⁴⁴⁵

Auf der anderen Seite befinden sich Verkehrsflächen in Österreich häufig im Besitz der öffentlichen Hand. Dadurch käme es im Falle einer Besteuerung von Verkehrsflächen nur zu einer Umverteilung innerhalb des öffentlichen Sektors.⁴⁴⁶ Gegen dieses Argument spricht, dass Verkehrsflächen auch Privatisiert werden können (z.B. Flughäfen, Autobahnen). Der ökologische Vorteil einer Abschaffung der Befreiung von Verkehrsflächen könnte darin liegen, dass Eigentümer ihren Flächenverbrauch monetär bewerten. Die verstärkte Einhebung von Mauten für die

⁴⁴² Vgl *Umweltbundesamt*, Flächenverbrauch 4.

⁴⁴³ Vgl *Müllberger/Ott/Pilz/Sturmlechner*, Abgabenrecht 185.

⁴⁴⁴ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 68.

⁴⁴⁵ Vgl Verkehrsclub Österreich, Ökologische Steuerreform ist im Verkehr nötig, gefunden unter: http://www.wegeaus-der-krise.at/fileadmin/dateien/downloads/NEWSLETTER/NL_Nr._11/VCOE-Factsheet_Verkehr_fair_steuern.pdf (Zugriffsdatum: 23.08.2016).

⁴⁴⁶ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 68.

Straßenbenutzung könnte die Folge sein. Die Straßenbenützung könnte darauf in Folge zurückgehen.⁴⁴⁷

Die Grundsteuer setzt mithilfe von Steuererleichterungen und befristeten Befreiungen Anreize, die den Wohnbau fördern. Begründet wurde diese Befreiung mit der Förderung von Wohnraum und der Beseitigung von Kriegsschäden.⁴⁴⁸ Der Bund ermächtigte dabei die Länder in einem Bundesgesetz vom 11.07.1951 Neu-, Zu-, Auf-, Um- und Einbauten maximal 20 Jahre von der Grundsteuer zu befreien.⁴⁴⁹ Niederösterreich preschte als erstes Bundesland mit dem Argument, dass diese Abgabe nicht mehr zeitgemäß sei, vor und schaffte die Befreiung ab.⁴⁵⁰ Im Zuge einer ökologischen Reform der Grundsteuer ist eine Abschaffung der befristeten Befreiung auf den ersten Blick sinnvoll. Obwohl dadurch eine vermeintlich ökologisch bedenkliche Befreiung fallen würde, ist die ökologische Wirkung differenziert zu betrachten. Auf der einen Seite wird im Rahmen von Neubauten zusätzlicher Grund verbraucht, der die Bodenversiegelung vorantreibt. Auf der anderen Seite werden Neubauten in der Regel deutlich umweltfreundlicher errichtet als Altbauten (Wärmedämmung, umweltfreundliche Heizung⁴⁵¹), daher könnte die Reduzierung von Neubauten und Sanierungen⁴⁵² kontraproduktive Wirkungen entfalten.

Die bisherige Rechtslage erlaubt es bisher schon Bundesländern, Anforderungen an die Vergabe der Befreiung und z.B. an die Kriterien der jeweiligen Wohnbauförderungen der Länder zu koppeln.⁴⁵³ Aufgrund der unterschiedlichen Wohnbauförderungsbestimmungen kann nicht festgestellt werden, ob es vom ökologischen Gesichtspunkt förderlich ist, die befristeten Befreiungen abzuschaffen. Grund dafür ist eine Vielzahl an Wechselwirkungen, die eine abschließende Bewertung der Maßnahme nicht ohne weitere Forschung ermöglichen. Ob die Abschaffung in Niederösterreich und Steiermark die Grundsteuer nachhaltiger ausgerichtet hat, ist daher offen.

Um den Charakter einer Umweltsteuer erfüllen zu können, muss es zu einer völligen Neuausrichtung der Steuer kommen. Es ist aber eine politische Entscheidung, ob die Grundsteuer Bestandteil einer ökologischen Steuerreform sein soll. Neben der

⁴⁴⁷ Vgl. *Umweltdachverband*, Subventionen 31.

⁴⁴⁸ Vgl. *Brejcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde 47.

⁴⁴⁹ Vgl. BGBl 1951/157.

⁴⁵⁰ Vgl. *Brejcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde 47.

⁴⁵¹ Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 24

⁴⁵² Gem BGBl 157/1951 können die Bundesländer auch sanierte Gebäude von der Grundsteuer befristet befreien.

⁴⁵³ Die genauen Kriterien unterscheiden sich in jedem Bundesland. In Wien wurde etwa die Vergabe der befristeten Befreiung bspw an die Wohnbauförderung gekoppelt. siehe dazu LGBl 24/1973.

Abschaffung von Befreiungen könnte dabei eine Neuausrichtung der Grundsteuer im Vordergrund stehen. Ökologisch sinnvoller als die aktuelle Rechtslage erscheint eine verstärkte Fokussierung der Steuermesszahlen nach den ökologischen Folgen, die durch die Nutzung des Grundes entstehen. So könnten für Böden, die versiegelt wurden, höhere Steuermesszahlen implementiert werden, als für land- und forstwirtschaftliche Flächennutzung. Monetär profitieren würden von einer solchen Regel vor allem Gemeinden in dicht bebauten Ballungszentren, die eine starke Bodennutzung vorweisen.⁴⁵⁴ Gemeinden mit einem hohen Anteil unbebauter Flächen könnten dadurch Einnahmen aus der Grundsteuer verlieren. Dies könnte zu einer Verschärfung der angespannten Haushaltsituation mancher Kommunen beitragen.⁴⁵⁵ Politisch erscheint eine solche Reform daher nur schwer umsetzbar, da es Gewinner und Verlierer unter den Gemeinden geben könnte. Eine Reformierung der Grundsteuer erscheint daher schwierig da politische Interventionen und Reformblockaden zu erwarten sind.

6.3 Altlastensanierung

6.3.1 Aktuelle Rechtslage

Das Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) wurde vor über 25 Jahren in Österreich eingeführt und trat am 01.07.1989 in Kraft.⁴⁵⁶ Einzelne Umweltskandale, die die Öffentlichkeit auf die Gefahren für Mensch und Umwelt, die von Altlasten ausgehen können, hinwies, führten schließlich zum Entstehen von Umweltschutzgesetzen.⁴⁵⁷ Die ALSAG wird als Umweltverschmutzungsteuer qualifiziert und erzielte im Jahr 2014 ein Aufkommen von 54 Mio €. ⁴⁵⁸ Die Finanzierung der Sicherung und Sanierung von Altlasten ist in § 1 ALSAG als Ziel des Gesetzes definiert.⁴⁵⁹ Um dieses Ziel erreichen zu können, müssen gefährdete Altlasten durch Untersuchungen aufgespürt werden. Anschließend werden die danach ausgewiesenen kontaminierten Böden saniert und von den Altlasten befreit. Der Altlastenbeitrag wird als zweckgebundenes Finanzierungsinstrument eingesetzt, um kostspielige Sanierungen

⁴⁵⁴ Vgl *Umweltbundesamt*, Flächenverbrauch 4.

⁴⁵⁵ Vgl *Hummer*, ÖGZ, 10/2015, 26 f.

⁴⁵⁶ Vgl BGBl 1989/325.

⁴⁵⁷ Vgl *Ortmann* in Lehr- und *Forschungsanstalt für Landwirtschaft Raumberg-Gumpenstein* (Hrsg) Altlastensanierung 7; Beispiele für Umweltskandale sind die Havarie der Exxon Valdez oder der Unfall im Atomkraftwerk Tschernobyl.

⁴⁵⁸ Vgl *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen 14.

⁴⁵⁹ Vgl *List*, ALSAG § 1, 11.

von kontaminierten Altlasten zu ermöglichen.⁴⁶⁰ Die Zweckbindung wird in § 11 Abs 2 ALSAG explizit normiert.⁴⁶¹

§ 2 ALSAG definiert den Begriff der Altlasten und somit den Anwendungsbereich des Bundesgesetzes. Gemäß § 2 Abs 1 ALSAG sind Altlasten:

„Altlasten sind Altablagerungen und Altstandorte sowie durch diese kontaminierte Böden und Grundwasserkörper, von denen - nach den Ergebnissen einer Gefährdungsabschätzung - erhebliche Gefahren für die Gesundheit des Menschen oder die Umwelt ausgehen. Kontaminationen, die durch Emissionen in die Luft verursacht werden, unterliegen nicht dem Geltungsbereich des Gesetzes.“⁴⁶²

Altstandorte sind gem § 2 Abs 2 ALSAG aufgelassene Anlagen, in denen mit umweltgefährdenden Stoffen umgegangen wurde.⁴⁶³ Die kontaminierten Flächen in Österreich werden in regelmäßigen Abständen in der Altlastenatlas-Verordnung⁴⁶⁴ aufgelistet und der Öffentlichkeit zugänglich gemacht. Altlastenbeitrag wird aber nicht von bereits bestehenden Altlasten eingehoben. Die Steuer fällt für die Deponierung, Zwischenlagerung und Verbrennung von bestimmten Materialien an. Die Steuereinnahmen werden schließlich dazu verwendet, bestehende Altlasten zu beseitigen.⁴⁶⁵

Für welche Stoffe Altlastenbeitrag anfällt, wird in § 3 ALSAG ein Katalog beitragspflichtiger Tätigkeiten bestimmt. Dem Altlastenbeitrag unterliegt gem § 3 Abs 1 Z 1 ALSAG ua das Ablagern von Abfällen oberhalb oder unterhalb der Erde. Dabei fällt für alle Formen der Einbringung von Abfällen in einen Deponiekörper Altlastenbeitrag an.⁴⁶⁶ Zur Begriffsdefinition verweist das ALSAG auf § 2 Abs 7 Z 4 Abfallwirtschaftsgesetz, wo der Begriff Deponie definiert wird. Demnach sind Deponien Anlagen, die zur langfristigen Lagerung von Abfällen errichtet werden.

Das mehr als einjährige Lagern von Abfällen zur Beseitigung, oder das mehr als dreijährige Lagern von Abfällen zur Verwertung, ist gem § 3 Abs 1 Z 1 lit b ALSAG

⁴⁶⁰ Vgl *Reichl*, Die Haftung bei Altlasten, Haftung im Umweltbereich, Verwaltungsrechtliche Verantwortung in der Praxis, gefunden unter: <http://www.oewav.at/upload/medialibrary/Reichl.pdf> (Zugriffsdatum: 24.08.2016).

⁴⁶¹ § 12 Abs 1 ALSAG bestimmt den Empfänger der Abgabe.

⁴⁶² Altlastensanierungsgesetz, BGBl 1989/325, idF. BGBl 2013/103.

⁴⁶³ Vgl *List*, ALSAG § 2, 15.

⁴⁶⁴ Vgl Altlastenatlas-Verordnung BGBl II 2004/232, idF 24.08.2016 durch BGBl 2016/199.

⁴⁶⁵ Vgl *Reichl*, Die Haftung bei Altlasten, Haftung im Umweltbereich, Verwaltungsrechtliche Verantwortung in der Praxis, gefunden unter: <http://www.oewav.at/upload/medialibrary/Reichl.pdf> (Zugriffsdatum: 24.08.2016).

⁴⁶⁶ Vgl *Scheichl/Zauner*, ALSAG, § 3, Rz 6.

ebenfalls Gegenstand des Beitrages. Ein weiterer Tatbestand, der den Altlastenbeitrag auslöst, ist das Verfüllen von Geländeunebenheiten, oder das Vornehmen von Geländeanpassungen. Dies gilt allerdings nur, wenn Abfälle iSd § 2 Abs 1 bis 3 des Abfallwirtschaftsgesetzes für die Angleichung verwendet werden.⁴⁶⁷ § 3 Abs 1 Z 2 ALSAG erweitert das Verbrennen von Abfällen in Verbrennungs- oder Mitverbrennungsanlagen um einen weiteren Tatbestand. Unter Mitverbrennungsanlage wird etwa das Mitverbrennen von Abfällen in einem Zementwerk verstanden.⁴⁶⁸ Dem Abfallbeitrag unterliegt ebenfalls die Verwendung von Abfällen zur Herstellung von Brennstoffprodukten.⁴⁶⁹ Die Verbringung von Abfällen zur Lagerung auf einer Deponie, außerhalb des Bundesgebiets führt ebenfalls zu einer Abgabepflicht. Die Umgehung des Altlastenbeitrages durch eine Deponierung im Ausland soll damit verhindert werden.⁴⁷⁰

Gemäß § 3 Abs 1a ALSAG sind von der Beitragspflicht bestimmte Tatbestände ausgenommen. Dazu zählt ua Abraum oder Abfall, der bei der Gewinnung oder Aufbereitung von Erzen oder mineralischen Rohstoffen anfällt.⁴⁷¹ Weitere Befreiungen sind für radioaktive Stoffe (§ Abs 1a Z 2 ALSAG), Sprengstoffabfälle (Z 3) und Stahlwerksschlacken (Z 11) vorgesehen. Auch Bodenaushub, der als Abfall anfällt und schließlich für Geländeanpassungsmaßnahmen verwendet wird, ist von dem Altlastenbeitrag befreit.⁴⁷²

Beitragsschuldner des Altlastenbeitrages ist grundsätzlich gem § 4 Z 1 ALSAG der Inhaber einer Anlage, in der eine Tätigkeit im Sinne des § 3 Abs 1 Z 1 bis 3 a vorgenommen wird (Deponiebetreiber).⁴⁷³ Für die Erhebung der Abgabe ist gem § 9 Abs 1 ALSAG das Zollamt zuständig, in dessen Bereich der Beitragsschuldner seinen Sitz hat. Die Höhe des Altlastenbeitrages ist vom Beitragsschuldner selbst zu berechnen und dem Zollamt spätestens am 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Monats mitzuteilen.⁴⁷⁴ Bemessungsgrundlage ist gem § 5 ALSAG die Masse des Abfalls entsprechend dem Rohgewicht mit seinen Verpackungen.

Die Höhe des zu leistenden Beitrags orientiert sich einerseits an der Zusammensetzung des Abfalls und andererseits an der Art und Weise, wie die Stoffe

⁴⁶⁷ Vgl Scheichl/Zauner, ALSAG, § 3, Rz 9.

⁴⁶⁸ Vgl Scheichl/Zauner, ALSAG, § 3, Rz 12.

⁴⁶⁹ Vgl List, ALSAG § 3, 204 f.

⁴⁷⁰ Vgl Scheichl/Zauner, ALSAG, § 3, Rz 21.

⁴⁷¹ Vgl Scheichl/Zauner, ALSAG, § 3, Rz 35 ff.

⁴⁷² Vgl Scheichl/Zauner, ALSAG, § 3, Rz 40.

⁴⁷³ Vgl List, ALSAG § 4, 211.

⁴⁷⁴ Vgl List, ALSAG § 9, 287.

deponiert werden. Sofern im ALSAG nichts anderes bestimmt wird, beträgt der Altlastenbeitrag für Erdaushub, Baurestmassen und sonstige mineralische Abfälle gem § 6 Abs 1 ALSAG 9,20 € je angefangene Tonne, für alle anderen Stoffe 87 € je Tonne. Diese Tarife kommen für Abfälle zur Anwendung, die nicht deponiert werden.⁴⁷⁵ Im Fall einer Deponierung fallen für die unterschiedlichsten Arten von Deponien (z.B. Baurestdeponien, Massenabfalldeponien) Altlastenbeiträge an, die gem § 6 Abs 4 ALSAG zwischen 8 € und 29,80 € je Tonne liegen.⁴⁷⁶ Neben diesen Abfallbeitragsbeträgen normiert § 6 ALSAG noch eine Vielzahl an Tarifen für bestimmte Tätigkeiten (Verbrennen, Verarbeiten) von Abfall, auf die nicht näher eingegangen wird.

6.3.2 Wirkung

Die ökologische Wirkung des ALSAG kann durch die Zweckwidmung des Altlastenbeitrages für die Beseitigung von Altlasten verhältnismäßig einfach bestimmt werden. Mithilfe des Altlastensanierungsbeitrages werden gefährdete Flächen in Österreich auf Altlasten untersucht und bei entsprechender Gefährdung saniert. Bis zum 01.01.2013 konnten durch die Beiträge der ALSAG insgesamt 65.586 Altstandorte identifiziert werden, von denen allerdings nur ein Bruchteil untersucht wurde. Von den bisher untersuchten Altstandorten konnten 267 als kontaminierte Standorte identifiziert werden. Davon konnten bis zum 01.01.2013 126 Standorte saniert werden.

Dazu kamen im Jahr 2012 70 Standorte, die laufend saniert wurden.⁴⁷⁷ Dabei wurden bis zum 01.01.2013 für Altlastensanierungsprojekte 801 Mio € von öffentlicher Hand als Förderung zur Verfügung gestellt.⁴⁷⁸ Laut Schätzungen befinden sich in Österreich noch weitere 2.500 Flächen, auf denen Sanierungsmaßnahmen notwendig sein werden. Um diese Flächen dekontaminieren zu können, wird mit einem Mittelbedarf von rund fünf Mrd € gerechnet.⁴⁷⁹ Laut dem vom Umweltministerium entwickelten Leitbild Altlastenmanagement, sollen in Österreich bis zum Jahr 2050 sämtliche, mit Altlasten kontaminierten Flächen, saniert werden.⁴⁸⁰

⁴⁷⁵ Vgl *Scheichl/Zauner*, ALSAG, § 6, Rz 3.

⁴⁷⁶ Vgl *Scheichl/Zauner*, ALSAG, § 6, Rz 11 ff.

⁴⁷⁷ Vgl *Umweltbundesamt*, Kontrollbericht 152.

⁴⁷⁸ Vgl *Umweltbundesamt*, Kontrollbericht 153.

⁴⁷⁹ Vgl *Ortmann* in Lehr- und Forschungsanstalt für Landwirtschaft Raumberg-Gumpenstein (Hrsg) Altlastensanierung 9.

⁴⁸⁰ Vgl *BMLFUW*, Leitbild 12.

Die Wirkung des ALSAG ist empirisch belegbar, da die finanzierten Sanierungen im direkten Zusammenhang mit dem Altlastenbeitrag stehen und zu einer Reduzierung der kontaminierten Flächen beitragen. Das unterscheidet das ALSAG von sämtlichen bisher untersuchten Umweltsteuern. Dies lässt den Schluss zu, dass das ALSAG den Vorstellungen einer Internalisierung externer Effekte nach Pigou, von sämtlichen Umweltsteuern in Österreich am nächsten kommt. Diese These wird allerdings dadurch eingeschränkt, dass der Altlastenbeitrag für historisch bestehende Altlasten verwendet wird. Die ursprünglichen Verursacher der Altlasten müssen dagegen nicht für die Sanierung aufkommen, was dem Verursacherprinzip widerspricht.

6.3.3 Reformansätze

Die bisherigen Effekte durch das ALSAG können nicht bestritten werden. Zweifelhaft ist aber, ob das von der Politik gesteckte Ziel, sämtliche Altlasten bis zum Jahr 2050 zu beseitigen, erreicht werden kann. Die Zielerreichung wird in Zukunft durch ein mögliches Sinken des Aufkommens des Altlastenbeitrages erschwert. Dadurch würden die zur Verfügung stehenden Mittel für Sanierungsmaßnahmen sinken.⁴⁸¹ Auch trotz mehrfacher Novellierungen konnte das Aufkommen des Altlastenbeitrages in den letzten Jahren kaum gesteigert werden.⁴⁸² Um das Sanierungsaufkommen erhöhen zu können, wäre aber eine Steigerung des Aufkommens für die Zielerreichung hilfreich. Da künftig mit knappen Budgetmitteln gerechnet werden muss, ist die effiziente Verwendung des Altlastenbeitrages ebenfalls von entscheidender Bedeutung.⁴⁸³ Daher sind eine Erhöhung der Beiträge und eine effizientere Verwendung der Mittel potentielle Ansatzpunkte für Reformüberlegungen.

Neben der Erhöhung der Altlastenbeiträge, ist eine Überarbeitung der Befreiungen von der Abgabe im Zuge einer ökologischen Steuerreform denkbar. Neben einer Steigerung der Sanierungsquote in Folge höherer Beiträge, könnte dadurch eine verstärkte verursachergerechte Besteuerung ermöglicht werden.⁴⁸⁴ Eine Besteuerung der von der Mineralölwirtschaft verursachten Abfälle, wäre im Sinne einer Dekarbonisierung der Wirtschaft, gerechtfertigt.

⁴⁸¹ Vgl. *Ortmann* in *Lehr- und Forschungsanstalt für Landwirtschaft Raumberg-Gumpenstein* (Hrsg) *Altlastensanierung* 9.

⁴⁸² Vgl. *BMLFUW*, *Erfolgsgeschichte* 20.

⁴⁸³ Vgl. *Ortmann* in *Lehr- und Forschungsanstalt für Landwirtschaft Raumberg-Gumpenstein* (Hrsg) *Altlastensanierung* 9.

⁴⁸⁴ Vgl. *Umweltbundesamt*, *Kontrollbericht* 154.

6.4 Emissionshandel

6.4.1 Aktuelle Rechtslage

Der Emissionshandel ist die letzte Abgabe, die in der statistischen Erfassung explizit als Umweltsteuer deklariert wird. Sie wird dabei als Umweltverschmutzungssteuer gesehen, weil sie die Verschmutzung der Ressource Luft zum Gegenstand hat und der Staat Einnahmen aus dem Verkauf von Emissionszertifikaten generiert. Im Jahr 2014 betragen die Einnahmen aus dem Emissionshandel 53 Mio €. ⁴⁸⁵ Einer Expertenschätzung zufolge wird der Emissionshandel in den nächsten Jahren wahrscheinlich stark wachsen. Sogar ein Handelsvolumen könnte erreicht werden, das der Größe von traditionellen Handelsgütern wie Öl, Gas oder Gold entspricht. ⁴⁸⁶ Der Emissionshandel ist deswegen von großer Bedeutung, weil er als das entscheidende Klimaschutzinstrument der EU zur Reduzierung der Treibhausgasemissionen gesehen wird. ⁴⁸⁷

Die konzeptionelle Idee ist, dass von einem Regulator ⁴⁸⁸ für einen bestimmten Zeitraum ein Emissionsniveau festgelegt wird. Daraufhin werden im Ausmaß dieses Niveaus Verschmutzungsrechte in Form von Zertifikaten an die Emittenten von Treibhausgasen verteilt. ⁴⁸⁹ Die Inhaber der Zertifikate dürfen Emissionen in Höhe der zugeteilten Zertifikate emittieren. Sollte die verbrauchte Menge von der zugeteilten abweichen, können auf einem Emissionshandelsmarkt, entsprechend den individuellen Bedürfnissen, Zertifikate zugekauft oder verkauft werden. Durch dieses System werden Eigentumsrechte für Luftverschmutzung geschaffen. Mithilfe einer Verknappung der Zertifikate durch den Staat werden im Lauf der Zeit Anreize gesetzt, die zu einer Reduzierung der Emissionen beitragen sollen. Der Emissionshandel ähnelt dadurch dem Coase Theorem, das durch die Privatisierung der Verschmutzungsrechte einen Lösungsansatz für Marktversagen im Bereich negativer Effekte liefert. ⁴⁹⁰

Der Emissionshandel ist vor dem Hintergrund des im Kyoto Protokoll geschaffenen Systems zur Reduzierung der Treibhausgase zu sehen. ⁴⁹¹ Dabei wurden erstmals

⁴⁸⁵ Vgl. Petrović, Umweltgesamtrechnungen 14.

⁴⁸⁶ Vgl. Loretz/Mestel/Türk, ÖBA 2010, 802.

⁴⁸⁷ Vgl. Moidl/Wahlmüller, Emissionshandel 6.

⁴⁸⁸ Ein Regulator wird vom Staat beauftragt den Handel abzuwickeln.

⁴⁸⁹ Vgl. Loretz/Mestel/Türk, ÖBA 2010, 803.

⁴⁹⁰ Vgl. Loretz/Mestel/Türk, ÖBA 2010, 803; siehe auch Coase, JLE 10/1971, 1 ff.

⁴⁹¹ Das Kyoto Protokoll wurde von Österreich durch BGBl III 2005/89 von Österreich ratifiziert und ist ein Zusatzprotokoll zum Rahmenübereinkommen der Vereinten Nationen über Klimaänderungen BGBl 1994/414; Die Europäische Union hat sich im Rahmen des Kyoto Protokolls zu einem Emissionsrückgang in der

maximal zulässige Mengen an Treibhausgasen bestimmt und Zielvorgaben für einzelne Länder festgeschrieben. Im Mittelpunkt der umweltpolitischen Instrumente steht das System des Emissionshandels.⁴⁹² Grundsätzlich wird im Abkommen die marktwirtschaftliche Konstruktion regionaler Emissionshandelssysteme (Bubble-Politik) vorgesehen. Die EU machte von dieser Bestimmung Gebrauch und führte im Jahr 2005 das europäische Handelssystem ein, wodurch ein Transfer von Emissionszertifikaten zwischen den Unionsmitgliedern ermöglicht wurde.⁴⁹³ Um die Einführung eines möglichst kostengünstigen und effizienten Handelssystems in der Union zu ermöglichen, wurde eine Richtlinie herausgegeben.⁴⁹⁴ Im österreichischen Recht ist die Richtlinie im Emissionszertifikatgesetz 2011 umgesetzt.⁴⁹⁵

Das europäische System des Emissionshandels ist aktuell in drei Handelsphasen untergliedert. Dabei wird zwischen Phase I (2005 bis 2007), Phase II (2008 bis 2012) und Phase III (2013 bis 2020) unterschieden. Durch die mehrjährigen Handelsphasen können zwischenzeitliche Schwankungen im Emissionsausstoß, aufgrund von Wetterbedingungen, oder der wirtschaftlichen Situation (Wirtschaftskrise), ausgeglichen werden. Entsprechend historischer Daten der teilnehmenden Akteure, wurden die Zertifikate in Phase I und II überwiegend gratis zugeteilt.⁴⁹⁶ Das Volumen der ausgegebenen Zertifikate wird im Laufe der Zeit, entsprechend der nationalen Minderungsverpflichtungen, jährlich verringert.⁴⁹⁷ Die Teilnehmer des Emissionshandels dürfen ausschließlich Emissionen in Höhe der jeweils zugeteilten Zertifikate emittieren. Durch die dabei verfolgte Verknappungsstrategie soll eine Reduzierung der Emissionen erreicht werden. Das Ziel der dritten Handelsphase ist eine Senkung der Treibhausgasemissionen um 21 % in der EU gegenüber dem Jahr 2005.⁴⁹⁸

Wer dem Emissionshandel unterliegt, wird im nationalen Emissionszertifikatgesetz (EZG) mittels Anhangangaben bestimmt.⁴⁹⁹ Grundsätzlich unterlagen in der ersten und zweiten Phase des Emissionshandels thermische Kraftwerke⁵⁰⁰ ab einer

Vergleichsperiode 2008-2012 von 8 % im Vergleich zu 1990 verpflichtet. Für Österreich beträgt dieses Reduktionsziel 13 %, siehe dazu auch *Loretz/Mestel/Türk*, ÖBA 2010, 804.

⁴⁹² Vgl. *Gritsch* in *Hack/Bartholl/Hartmann* (Hrsg), Emissionszertifikate 34.

⁴⁹³ Vgl. *Gritsch* in *Hack/Bartholl/Hartmann* (Hrsg), Emissionszertifikate 36.

⁴⁹⁴ Vgl. Emissionshandels-RL 2009/29/EG ABI L 2009/140 63.

⁴⁹⁵ Vgl. BGBl 2011/118.

⁴⁹⁶ Vgl. *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 40.

⁴⁹⁷ Vgl. siehe Anhang 8, Emissionszertifikatgesetz 2011, idF 30.08.2016.

⁴⁹⁸ Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 44.

⁴⁹⁹ Vgl. Anhang 1 bis 8 EZG idF BGBl I 2015/128.

⁵⁰⁰ Thermische Kraftwerke wandeln Wärme in elektrische Energie um.

Leistung 20 Megawatt Leistung sowie energieintensive Industrieanlagen aus den folgenden Industriebranchen dem Emissionshandel:

- Eisen- und Stahlverhüttung
- Anlagen in der Erdölverarbeitung (Raffinerien) und Kokereien
- Zement- und Kalkherstellung
- Papier- und Zelluloseproduktion
- Glas, Keramik- Ziegelindustrie⁵⁰¹

Zwischen den Jahren 2005 und 2013 unterlagen dadurch in Österreich Anlagen, die für rund 40 % der gesamten Treibhausgasemissionen verantwortlich sind, dem Emissionshandel. Privathaushalte und Dienstleistungsunternehmen unterlagen dagegen nicht dem Emissionshandel.⁵⁰² Für die laufende dritte Phase wurde dieser Geltungsbereich um Anlagen aus der Metallverarbeitung, Nichteisenmetallherstellung, Gipsherstellung und Prozessanlagen für die chemische Industrie erweitert.⁵⁰³

Ein weiterer wesentlicher Unterschied in der dritten Phase ist, dass die Zertifikate grundsätzlich nicht mehr kostenlos zugeteilt werden, sondern kostenpflichtig versteigert werden sollen. Für Industriebetriebe sind allerdings weitreichende Übergangsregeln vorgesehen.⁵⁰⁴ Grundsätzlich sollen in der dritten Handelsphase verstärkt energieeffiziente Anlagen von der Gratisverteilung profitieren. Die Vergabe orientiert sich dabei an der besten verfügbaren Technologie. So erhält ein Unternehmen die Zertifikate nicht mehr aufgrund historischer Daten, sondern gemessen an dem Maßstab, wie hoch die Emissionen in einem modernen Betrieb derselben Größenordnung sind.⁵⁰⁵

Die zugeteilten und erworbenen Zertifikate sind nicht verbrieft und können ab dem Zeitpunkt, ab dem die Verfügungsmacht übergegangen ist, frei veräußert werden.⁵⁰⁶ Dadurch können Besitzer von Verschmutzungsrechten überschüssige Zertifikate verkaufen bzw. gegebenenfalls zusätzliche Zertifikate erwerben, falls mit einem höheren Treibhausgasausstoß gerechnet wird. Um die Handelbarkeit zu erleichtern,

⁵⁰¹ Vgl. *Loretz/Mestel/Türk*, ÖBA 2010, 808.

⁵⁰² Vgl. *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 40.

⁵⁰³ Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 44; siehe auch § 2 EZG.

⁵⁰⁴ Vgl. *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 44.

⁵⁰⁵ Vgl. *Moidl/Wahlmüller*, Emissionshandel 23.

⁵⁰⁶ Vgl. *Egger/Sammer/Bertl*, Jahresabschluss¹⁵ 279.

werden die Zertifikate in Verschmutzungsberechtigungen je eine Tonne CO₂ gestückt.⁵⁰⁷

Sollten Betreiber von unter dem Emissionshandel fallenden Anlagen mehr Treibhausgase ausstoßen, als durch die vorhandenen Zertifikate erlaubt sind, ist eine Sanktionszahlung von 100 € pro Tonne CO₂ zu leisten.⁵⁰⁸ Neben Zertifikaten dürfen allerdings nach den Bestimmungen des § 37 EZG auch projektbezogene Mechanismen verwendet werden. Teilnehmer des Emissionshandels können dadurch in bestimmten Ländern⁵⁰⁹ Emissionsminderungsprojekte durchführen. Die daraus entstehenden Treibhausgasersparnisse dürfen in Österreich angerechnet werden und reduzieren die benötigte Menge an Zertifikaten.⁵¹⁰

6.4.2 Wirkung

Die österreichische Umweltschutzorganisation Global 2000 kam in einer Ende 2012 veröffentlichten Studie⁵¹¹ zu dem Ergebnis, dass der Emissionshandel weitgehend wirkungslos geblieben ist. Zu diesem Resultat kam die Studie deswegen, da eine Reihe von Faktoren die Wirkung des Emissionshandels torpediert.⁵¹² Einer der Gründe dafür ist, dass die vom Emissionshandel betroffenen Unternehmen teilweise eine zu große Menge an Zertifikaten zugeteilt bekamen. Eine große Anzahl an zugeteilten Zertifikaten sind unbenutzt geblieben, und führten zu einem Angebotsüberschuss.

Außerdem nutzten viele Unternehmen die Möglichkeit von projektbasierten Mechanismen. Dadurch war es ihnen möglich zusätzliche Emissionen auszustoßen ohne auf die zugeteilten Zertifikate zugreifen zu müssen. Als Folge dieser Situation sackte der Handelspreis von Zertifikaten massiv ab wodurch die Lenkungswirkung des Emissionshandels aushebelt wurde.⁵¹³ Bis zum Jahr 2020 wird mit einem Überschuss von 2,6 Mrd Zertifikaten gerechnet, sollten keine Gegenmaßnahmen ergriffen werden.⁵¹⁴

Die EU Kommission erkannte die Problematik der Überallokation und schlug den Aufbau einer Marktstabilitätsreserve vor, die zu einer Reduzierung der Überallokation

⁵⁰⁷ Vgl. *Loretz/Mestel/Türk*, ÖBA 2010, 808.

⁵⁰⁸ Vgl. *Egger/Sammer/Bertl*, Jahresabschluss¹⁵ 279.

⁵⁰⁹ ua in Entwicklungsländern.

⁵¹⁰ Vgl. *Gritsch* in *Hack/Bartholl/Hartmann* (Hrsg), Emissionszertifikate 37.

⁵¹¹ Vgl. *Moidl/Wahlmüller*, Emissionshandel.

⁵¹² Vgl. *Moidl/Wahlmüller*, Emissionshandel 24.

⁵¹³ Vgl. *Moidl/Wahlmüller*, Emissionshandel 4.

⁵¹⁴ Vgl. *Europäische Kommission*, Marktstabilisierungsreserve 2.

und einer Stabilisierung des Marktes führen soll. Die Marktstabilitätsreserve soll Nachfrageschwankungen abfangen und zu einer Stabilisierung am Markt beitragen. Grundsätzlich sollen in einem ersten Schritt 900 Mio Zertifikate in den ersten Jahren der dritten Handelsphase nicht auf dem Markt emittiert werden. Geplant ist, ab dem Beginn einer möglichen vierten Handelsphase, die Marktstabilitätsreserve einzuführen. Dazu könnten die 900 Mio Zertifikate, die in Phase drei nicht emittiert werden, als Startreserve verwendet werden.⁵¹⁵ Wenn der Zertifikatüberschuss am Markt einen bestimmten Wert übersteigt, könnten zur Versteigerung vorgesehene Zertifikate in die Marktreserve abgestellt werden. Umgekehrt könnten Zertifikate aus der Reserve freigegeben werden, wenn das Angebot am Markt ein bestimmtes Niveau unterschreitet.⁵¹⁶

Die österreichische Wirtschaft könnte durch die neuen Vergabepraktiken in der dritten Handelsphase einen Wettbewerbsvorteil gegenüber anderen europäischen Ländern erzielen. Dies ist deshalb denkbar, da österreichische Unternehmen von Gratiszuteilungen besser betroffen sein könnten als Unternehmen in anderen Ländern. In der zweiten Handelsphase lag der Anteil der kostenlosen Verschmutzungsrechte in der Alpenrepublik im europäischen Vergleich hoch.⁵¹⁷ In der dritten Handelsphase könnten nach Modellrechnungen die Gratiszuteilung der österreichischen Industrie weiterhin mit ca. 80 % relativ hoch bleiben.⁵¹⁸ Ein Erklärungsansatz ist der relativ moderne Anlagenpark österreichischer Unternehmen, der sich von den europäischer Nachbarn im Hinblick auf Umweltstandards unterscheidet. In den ersten beiden Jahren der dritten Handelsphase konnte jedoch empirisch ein Rückgang der Gratisallokation um rund ein Drittel im Vergleich zur zweiten Handelsphase beobachtet werden.⁵¹⁹

Einige Unternehmen konnten sogar nachweisbar durch die Einführung des Emissionshandels profitieren, obwohl sie Anlagen besitzen, die dem Emissionshandel unterliegen. Dies gilt vor allem für Elektrizitätsunternehmen, die in der ersten und zweiten Handelsphase Zertifikate gratis zugeteilt bekamen. Die Unternehmen kalkulierten den Marktwert der ihnen zugeteilten Zertifikate in den Strompreis mit ein und erhöhten damit für Endkunden den Preis. Die Kunden von Stromerzeugern waren daher in der Situation, für Zertifikate indirekt einen höheren

⁵¹⁵ Vgl Europäische Kommission, Marktstabilisierungsreserve 3.

⁵¹⁶ Vgl *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015, 46.

⁵¹⁷ Vgl *Moidl/Wahlmüller*, Emissionshandel 23.

⁵¹⁸ Vgl *Umweltbundesamt*, Klimaziele 34.

⁵¹⁹ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 41.

Strompreis zahlen zu müssen, obwohl die Stromlieferanten diese gratis zugeteilt bekamen. Die Unternehmen rechtfertigten das Vorgehen damit, dass benutzte Zertifikate nicht mehr verkauft werden dürfen und dadurch Opportunitätskosten in Höhe des Marktpreises der Zertifikate entstehen würden. Dies entspräche einem Compliance konformen Verhalten.⁵²⁰ Stromunternehmen konnten daher durch die Einführung des Emissionshandels ein zusätzliches Ergebnis lukrieren. Die Höhe dieser sogenannten „Windfall Profits“ wird in der EU auf ca. 13 Mrd € jährlich geschätzt.⁵²¹ Anstatt Anreize einer Ökologisierung zu liefern, erzielten bestimmte Unternehmen unverhoffte Gewinne aus der gratis Zuteilung von Zertifikaten.

Ohne eine Überarbeitung des Emissionshandels in der EU sind ökologische Wirkungen kaum denkbar. Das ist vor allem daher bedenklich, da der Emissionshandel als ein zentrales Element der EU Klimaschutzpolitik angesehen wird.⁵²² Der Vorstoß der Kommission zur Einführung der Marktstabilitätsreserve erscheint zwar sinnvoll, wird aber von Experten ebenfalls kritisch gesehen. Ohne weitere Systemanpassungen ist nämlich eine Stabilisierung des Marktpreises nur schwer vorstellbar. So könnte es nämlich Jahrzehnte dauern, bis die Marktstabilitätsreserve aufgebraucht ist und sich der Marktpreis auf angemessenes Niveau erholt.⁵²³

Der Emissionsmarkt zeigt sich von der politischen Diskussion um die Einführung der Marktstabilitätsreserve unbeeindruckt. Im September 2016 ist der Marktpreis für ein Zertifikat auf unter vier € pro Tonne gesunken.⁵²⁴ Das war der zweittiefste beobachtete Marktpreis seit Einführung des Emissionshandels. Erst ein Marktpreis von 30 bis 40 € pro Tonne könnte einen Lenkungseffekt auslösen, der die Treibhausgasemissionen bis 2030 um 30 % verringern könnte.⁵²⁵ Die Marktpreise müssten damit laut der Unternehmensberatung A.T. Kearney deutlich über den aktuellen Preisen liegen.⁵²⁶ Die Wirkung des Emissionshandels hängt damit eng mit

⁵²⁰ Vgl. Loretz/Mestel/Türk, ÖBA 2010, 810.

⁵²¹ Vgl. Europäisches Parlament, Funktionsweise EHS 10.

⁵²² Vgl. EU Kommission, Market 32.

⁵²³ Vgl. Sandbag, Stabilising the EU ETS' Market Stability Reserve, gefunden unter:

https://sandbag.org.uk/site_media/pdfs/reports/Sandbag_Stabilising_the_MSR.pdf (Zugriffsdatum: 03.09.2016).

⁵²⁴ Vgl. Sandbag, EU carbon price falls below €4, gefunden unter: <https://sandbag.org.uk/blog/2016/sep/2/eu-carbon-price-falls-below-4-tonne-co2/> (Zugriffsdatum 03.09.2016).

⁵²⁵ Vgl. A.T.: Kearney, 50 Tage nach dem Klimagipfel – Was bleibt von Paris?, gefunden unter: http://www.ots.at/presseaussendung/OTS_20160129_OTS0005/at-kearney-50-tage-nach-dem-klimagipfel-was-bleibt-von-paris (Zugriffsdatum 01.09.2016).

⁵²⁶ Vgl. A.T.: Kearney, 50 Tage nach dem Klimagipfel – Was bleibt von Paris?, gefunden unter: http://www.ots.at/presseaussendung/OTS_20160129_OTS0005/at-kearney-50-tage-nach-dem-klimagipfel-was-bleibt-von-paris (Zugriffsdatum 01.09.2016).

dem Marktpreis für Zertifikate zusammen. Ohne zusätzliche Maßnahmen ist mit einer Stabilisierung des Marktpreises, der für den ökologischen Lenkungseffekt entscheidend ist, nicht zu rechnen.

6.4.3 Reformansätze

Eine Reformierung des Emissionshandels im Rahmen einer ökologischen Steuerreform in Österreich ist im Alleingang nicht möglich, da der rechtliche Rahmen des Emissionshandels von der EU bestimmt wird.⁵²⁷ Ein wichtiger Ansatzpunkt ist dabei, das Angebot an Emissionsrechten am Markt zu reduzieren. Der Handelspreis soll dadurch ein Niveau erreichen, das entsprechende Lenkungswirkungen auslösen kann. Die von der EU ausgegebenen Ziele, die durch den Emissionshandel verfolgt werden, sind jedoch in diesem Zusammenhang problematisch. So war im Jahr 2015 das Niveau an Treibhausgasemissionen bereits unter dem Zielwert, der im Jahr 2020 erreicht werden soll. Zu Beginn der vierten Handelsphase 2020 wird erwartet, dass die Emissionen 10 bis 20 % unter dem Zielwert liegen werden. Da dieser Wert wahrscheinlich als Ausgangswert für die vierte Handelsphase genommen wird, ist ein langfristiges Ungleichgewicht möglich.⁵²⁸ Die Klimaziele der EU sind daher auch nicht sehr ambitioniert, wenn bereits einige Jahre vor dem Ende einer Handelsphase die von der Politik definierten Sollwerte erreicht werden.⁵²⁹ Der Marktpreis leidet ebenfalls darunter, da zu viele Zertifikate emittiert werden.

Um das Ungleichgewicht im Markt reduzieren zu können, könnte neben der Einführung der Marktstabilitätsreserve die ausgegebene Zahl an Zertifikaten deutlich schneller jedes Jahr verkleinert werden. So wird von der Organisation Sandbag, die sich selbst als bedeutenden Think Tank auf dem Gebiet des Emissionshandels sieht, eine Verdopplung des jährlichen Reduktionssatzes vorgeschlagen.⁵³⁰ Der Cap zwischen tatsächlichen Emissionen und dem Zielwert im Jahr 2020 könnte damit geschlossen werden. Neben dieser Maßnahme könnte die Ausgabe eines Kontingents neuer Zertifikate ausgesetzt werden.⁵³¹ Ein weiteres Reformfeld könnte in der Abschaffung der projektbasierten Maßnahmen liegen. Dies hätte zur Folge,

⁵²⁷ Vgl Emissionshandels-RL 2009/29/EG ABI L 2009/140.

⁵²⁸ Vgl Sandbag, Getting in touch with reality, Rebasing the EU ETS Phase 4 cap, gefunden unter: Getting in touch with reality, gefunden unter: https://sandbag.org.uk/site_media/pdfs/reports/Sandbag_Realiging_EUETS_Ph4_cap.pdf (Zugriffsdatum: 05.09.2016).

⁵²⁹ Vgl Moidl/Wahlmüller, Emissionshandel 5.

⁵³⁰ Vgl Sandbag, Getting in touch with reality, Rebasing the EU ETS Phase 4 cap, gefunden unter: Getting in touch with reality, gefunden unter: https://sandbag.org.uk/site_media/pdfs/reports/Sandbag_Realiging_EUETS_Ph4_cap.pdf (Zugriffsdatum: 05.09.2016).

⁵³¹ Vgl Moidl/Wahlmüller, Emissionshandel 5.

dass der Überschuss an Zertifikaten nicht zusätzlich durch Projekte in Drittländern ausgebaut werden kann.⁵³²

Durch die großzügige Vergabe von Gratiszertifikaten wird die ökologische Lenkungswirkung der Verschmutzungsrechte ebenfalls beeinträchtigt. Vor dem Hinblick der dadurch fehlenden Anreizwirkung erscheint die rasche Abschaffung der Gratiszertifikate nötig. Für den Staat hätte dies auch den positiven Effekt, dass die Abschaffung der ökologisch bedenklichen Regelung Zusatzeinnahmen auslösen könnte. Die genaue Summe, die dadurch generiert werden könnte, ist allerdings nur schwer möglich zu schätzen, da sie vom Marktpreis der Emissionszertifikate abhängt. Auf Basis einer WIFO Schätzung, die auf dem historischen mittleren Jahresmarktpreis der Vergangenheit basiert, ist von einem stark schwankenden Volumen von 550 Mio € (2005) bis 99 Mio € (2013) auszugehen.⁵³³ Problematisch dadurch ist, dass Industrien durch eine solche Maßnahme einen Wettbewerbsnachteil gegenüber Mitbewerbern erleiden können, die nicht am Emissionshandel teilnehmen. Mögliche Konsequenzen und Schlussfolgerungen, die sich auf den Wirtschaftsstandort Österreich ergeben können, werden im Kapitel Carbon Leakage behandelt.

Seit der Einführung des Emissionshandels in Europa ist die Ausgestaltung des Systems Zentrum politischer Diskussionen. Problematisch dabei ist, dass die politischen Schlussfolgerungen von den ökonomischen und ökologischen Anforderungen deutlich abweichen können. Von der Einführung einer Regulierungsbehörde, die wie eine Art Zentralbank die Preisvolatilität des Marktes überwachen soll, bis hin zu einer Beschränkung der Teilnehmer am Emissionshandel, gibt es eine Vielzahl an Reformideen. Sollten die bisher vorgestellten Maßnahmen nicht greifen, könnte sogar die Einführung von Mindestpreisen als letzte ordnungspolitische Maßnahme ergriffen werden.⁵³⁴ Diese massiven Eingriffe in den Markt würden aber der Idee von Coase widersprechen, da durch den politischen Einfluss keine private Lösung gefunden werden könnte. Als Schlussfolgerung kann gezogen werden, dass der Emissionshandel vor massiven Herausforderungen steht und daher auch nach der Umsetzung von Reformen nur schwer die in ihn gesetzten Erwartungen erfüllen können wird.

⁵³² Vgl. Gritsch in Hack/Bartholl/Hartmann (Hrsg.), Emissionszertifikate 34.

⁵³³ Vgl. Kletzan-Slamanig/Köppl, Subventionen 43.

⁵³⁴ Vgl. Loretz/Mestel/Türk, ÖBA 2010, 814.

7 Weitere ökologische Besteuerungsfelder

7.1 Einführung

Im bisherigen Verlauf der Arbeit wurden bestehende Steuern und Abgaben vorgestellt, die durch die statistische Erhebung als Umweltsteuer ausgewiesen wurden.⁵³⁵ Eine Einschränkung ökologischer Steuermaßnahmen auf Umweltsteuern erscheint allerdings nicht zweckmäßig, da weitere Steuermöglichkeiten denkbar sind. Ein Beispiel dafür ist die CO₂ Steuer, die den Ausstoß von Treibhausgasen einer Steuer unterlegt. Außerdem bietet das Steuerrecht abseits von Umweltsteuern ebenfalls Möglichkeiten, ökologische Elemente integrieren zu können. Konkrete Regelungen sind etwa im Einkommensteuergesetz (EStG) und Umsatzsteuergesetz (UStG) enthalten. Im folgenden Kapitel wird ein Überblick über die CO₂ Steuer gegeben und ausgewählte ökologische Handlungsfelder im EStG und UStG vorgestellt.

7.2 CO₂ Steuer

7.2.1 Einführung

Die Besteuerung von Treibhausgasen erlebte in den letzten Jahren einen massiven Zuspruch. In über 40 Ländern und 20 Regionen⁵³⁶ weltweit wurden entsprechende Instrumente eingeführt. Diese Länder und Regionen repräsentieren rund ein Viertel des globalen Ausstoßes an Treibhausgasen. In Europa wurde eine CO₂ Steuer von Irland, Vereinigtes Königreich, Schweden, Finnland, Estland, Litauen, Polen, Slowenien, Schweiz, Frankreich und Portugal eingeführt.⁵³⁷ Auch die Bedeutung der Einnahmen für die Staaten stieg deutlich an.⁵³⁸ Die CO₂ Steuer und der Emissionshandel verfolgen das Ziel, den Emittenten von Treibhausgasen Kosten anzulasten, um den Ausstoß zu reduzieren.

Als direkte Alternative zum Emissionshandel wird die Einführung einer CO₂ Steuer diskutiert.⁵³⁹ Vor dem Hintergrund der Klimakonferenz in Paris rückte diese Steuer wieder verstärkt in den Vordergrund und wurde als ein mögliches Klimaschutzinstrument diskutiert. Der Internationale Währungsfonds setzt sich für die Einführung eines solchen Instruments ein und gehört damit zu den prominentesten

⁵³⁵ Petrović, Umweltgesamtrechnungen 14.

⁵³⁶ ua auf Bundesstaatenebene in den USA.

⁵³⁷ Vgl. TWB, Carbon Pricing 2016, 4.

⁵³⁸ Vgl. TWB, Carbon Pricing 2016, 2 f.

⁵³⁹ Vgl. Loretz/Mestel/Türk, ÖBA 2010, 804.

Unterstützern der CO₂ Steuer.⁵⁴⁰ So vertritt der Internationale Währungsfond etwa die Meinung, dass eine CO₂ Steuer langfristig notwendig sein könnte, wenn es nicht gelingt, sich global auf ein CO₂ Bepreisungssystem zu einigen. Dabei sollen aber Bereiche ausgenommen werden, die dem Emissionshandel unterliegen. Auf ausländische Produkte, die einer solchen Steuer nicht unterliegen, sollen CO₂ Zölle erhoben werden, damit die Steuer nicht umgangen werden kann.⁵⁴¹

In Österreich wurde bisher noch keine CO₂ Steuer im nationalen Steuerrecht umgesetzt. In den 1990er Jahren führten vor allem skandinavische Länder eine CO₂ Steuer ein. Mittlerweile folgen immer mehr Länder dieser Idee und implementieren ein solches System.⁵⁴² Im folgenden Kapitel wird untersucht, wie die mögliche Einführung eines solchen Instruments in Österreich ausgestaltet sein könnte, welche rechtlichen Rahmenbedingungen zu beachten sind und ob ökologische Lenkungswirkungen durch eine solche Abgabe möglich wären.

7.2.2 Steuergegenstand und Steuersatz

Die CO₂ Steuer entspricht grundsätzlich den Vorstellungen einer Pigou-Steuer. Dem Verursacher von Treibhausgasemissionen wird dabei eine Steuer in Höhe der Kosten der externen Effekte auferlegt.⁵⁴³ Ein Vorteil der CO₂ Steuer ist die direkte Festsetzung der Höhe durch den Staat, ohne auf marktwirtschaftliche Kräfte wie im Emissionshandel angewiesen zu sein. Die exakte Ermittlung des Steuersatzes, der die Kosten der externen Effekte widerspiegelt, ist aber nicht möglich. Damit ist eine Implementierung nach dem Vorbild einer Pigou-Steuer nur annähernd möglich. In der Praxis kann daher nur mit einer „Trial-and-Error“ Strategie versucht werden, sich an den Abgabensatz heranzutasten, der die gewünschte Umweltwirkung entfaltet.⁵⁴⁴

Aktuell gibt es kein weltweit anerkanntes Schema, wie eine CO₂ Steuer ausgestaltet sein soll, da es viele unterschiedliche Ansätze gibt.⁵⁴⁵ Um eine CO₂ Steuer implementieren zu können, ist eine Reihe von systematischen und strukturellen Entscheidungen notwendig. Die Verwendung bestimmter kohlenstoffbasierter Rohstoffe, die CO₂ Emissionen verursachen, ist der Gegenstand einer CO₂ Steuer. Als Bemessungsgrundlage kann dabei das Gewicht der ausgestoßenen

⁵⁴⁰ Vgl. *Farid/Keen/Papaioannou/Parry/Pattillo/Ter-Martiroyan*, After Paris 5.

⁵⁴¹ Vgl. *Internationaler Währungsfond in A.T.: Kearney*, 50 Tage nach dem Klimagipfel – Was bleibt von Paris?, gefunden unter: http://www.ots.at/presseaussendung/OTS_20160129_OTS0005/at-kearney-50-tage-nach-dem-klimagipfel-was-bleibt-von-paris (Zugriffsdatum 01.09.2016); das Primärzitat konnte nicht gefunden werden.

⁵⁴² Vgl. *TWB*, Carbon Pricing 55 ff.

⁵⁴³ Vgl. *Nowotny*, Finanzwissenschaft⁴ 564.

⁵⁴⁴ Vgl. *Loretz/Mestel/Türk*, ÖBA 2010, 804.

⁵⁴⁵ Vgl. *Weber in Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg.) Environmental Taxation 47.

Treibhausgase in Tonnen dienen. Von der Steuer können neben CO₂ auch andere Treibhausgase betroffen sein. Um eine faire Besteuerung dieser Stoffe ermöglichen zu können, könnten sie auf einen CO₂ äquivalenten⁵⁴⁶ Wert umgerechnet werden.⁵⁴⁷ Als ökologisch sinnvoller erscheint die Besteuerung sämtlicher Treibhausgase, da sich die klimaschädliche Wirkung nicht nur auf CO₂ beschränkt.

Die OECD schlägt vor, die Einführung einer CO₂ Steuer stufenweise durchzuführen, um den Steuerpflichtigen Zeit zu geben, sich auf die neuen Verhältnisse anzupassen. Bestehende CO₂ Steuern in British Columbia und Schweden folgen diesem Schema, indem in gewissen Abständen der Steuersatz erhöht wird. Alternativ wird von Finnland und Dänemark der Ansatz verfolgt, die von der Steuer betroffenen Industriezweige, kontinuierlich auszubauen.⁵⁴⁸ Österreich könnte einer der beiden Strategien folgen. Vorteil der schrittweisen Erhöhung des Steuersatzes, dass sämtliche Emittenten von Treibhausgasen ident besteuert werden.

Eine exakte Orientierung des Steuersatzes an die, durch den Klimawandel verursachten Kosten wäre aus ökologischer Sicht notwendig. Da dies aber nicht möglich ist, bedarf es einer politischen Entscheidung, wie hoch der Steuersatz tatsächlich sein soll. Eine langwierige Abwägung zwischen politischen, ökonomischen und ökologischen Interessen ist dabei anzunehmen.⁵⁴⁹ Bisher umgesetzte CO₂ Steuerregime könnten in diesem politischen Prozess als Orientierungshilfe dienen. Dabei lassen sich aber große Unterschiede zwischen den Ländern feststellen. Während in Schweden die CO₂ Steuer 145 € pro Tonne CO₂ äquivalent beträgt, ist die Höhe der Steuer in Japan mit 2,67 € pro Tonne CO₂ deutlich geringer.⁵⁵⁰

7.2.3 Einhebung und Verwendung der Steuer

Gestaltungsspielraum eröffnet sich ebenfalls bei der Frage, an welchem Punkt der Wertschöpfungskette die Steuer eingehoben werden soll. Den direkten Verursacher der Treibhausgase zum Abgabenschuldner zu erklären, erscheint plausibel. Im Fall von thermischen Kraftwerken wäre das der Kraftwerksbetreiber. Für große

⁵⁴⁶ Unter CO₂ äquivalent versteht man das verschiedene Treibhausgase zum besseren Vergleich mit CO₂ umgerechnet wird. Der umgerechnete Wert entspricht der Klimaschädlichkeit des Treibhausgases gemessen in CO₂

⁵⁴⁷ Vgl. *OECD, Climate 12.*

⁵⁴⁸ Vgl. *OECD, Climate 11.*

⁵⁴⁹ Vgl. *Kennedy/Obeiter/Kaufmann, Handbook 4.*

⁵⁵⁰ Vgl. *OECD, Climate 14;* die beiden Steuersätze wurden von \$ auf € zum Wechselkurs 1 € sind 1,1242 \$ am 02.10.2016 umgerechnet, der Wechselkurs stammt von http://www.finanzen.net/waehrungsrechner/us-dollar_euro (Zugriffsdatum 02.10.2016).

Industriebetriebe ist daher die Besteuerung auf Ebene des Emittenten sinnvoll, da dem Verursacherprinzip gefolgt werden könnte.⁵⁵¹

Schwieriger erscheint die Frage, ob es sinnvoll ist, dieser Logik auch bei privaten Konsumenten zu folgen. So wäre der administrative Aufwand beträchtlich, Konsumenten entsprechend ihrem jeweiligen CO₂ Verbrauch zu besteuern. Für den privaten Verbraucher erscheint daher die Besteuerung auf Ebene des letzten Zwischenhändlers⁵⁵² sinnvoller. Möglich ist aber auch, die Steuer generell an dem Punkt zu erheben, an dem die kohlenstoffhaltigen Rohstoffe (Öl, Gas, Kohle) zum ersten Mal den österreichischen Wirtschaftskreislauf betreten. Durch eine Besteuerung von Unternehmen, die kohlenstoffhaltige Rohstoffe abbauen, könnte dies erreicht werden.

Da aber ein Großteil der kohlenstoffhaltigen Produkte aus dem Ausland importiert wird, könnte alternativ der Import der Rohstoffe der Steuer unterworfen werden.⁵⁵³ Administrativ würde eine CO₂ Steuer daher einen erheblichen Verwaltungsaufwand verursachen. Daher ist ein möglichst effizientes Verwaltungssystem notwendig, um die administrativen Kosten möglichst gering zu halten. Aber auch aus Sicht der Steuerpflichtigen sollten die Compliance Kosten durch die Steuer nicht unverhältnismäßig stark ansteigen.

CO₂ Steuern könnten sogar auf importierte Produkte mit einer zollähnlichen Abgabe erhoben werden.⁵⁵⁴ Davon könnten Importe aus Ländern betroffen sein, die weder einem Emissionshandel, oder einer CO₂ Steuer unterliegen. Unternehmen könnten damit die CO₂ Steuer nicht umgehen.⁵⁵⁵ Die Besteuerung der CO₂ Emissionen nach dem Territorialprinzip wird daher dem Verursacherprinzip nicht gerecht. Auch wenn die treibhausgasemittierende Produktion im Ausland stattfindet, ist der spätere Eigentümer der Erzeugnisse der tatsächliche Verursacher der Treibhausgase. Durch einen Grenzausgleich könnte diese Problematik beseitigt werden. Importe könnten einer Steuer unterworfen werden, während Exporte die geleistete CO₂ Steuer wieder gutgeschrieben bekommen. Für die inländische Wirtschaft würde daher durch die Einführung der Steuer kein Nachteil entstehen.⁵⁵⁶ Die unilaterale Implementierung dieser Ideen erscheint allerdings nicht zielführend, da in der Literatur die

⁵⁵¹ Vgl *Nowotny*, Finanzwissenschaft⁴ 559.

⁵⁵² Als letzter Zwischenhändler könnte eine Tankstelle gesehen werden.

⁵⁵³ Vgl *Kennedy/Obeiter/Kaufmann*, Handbook 4.

⁵⁵⁴ Vgl *Weber* in *Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg) Environmental Taxation 51 ff.

⁵⁵⁵ Vgl *Weber* in *Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg) Environmental Taxation 51 ff.

⁵⁵⁶ Vgl *Girod*, Grenzausgleich 29.

Vereinbarkeit mit völkerrechtlichen Verträgen wie den General Agreement on Tariffs and Trade (GATT) nicht endgültig geklärt ist. Freihandelsabkommen könnten durch die Einführung einer „Strafsteuer“ für bestimmte Importe verletzt werden.⁵⁵⁷

Die Lenkungswirkung der CO₂ Steuer könnte dadurch verstärkt werden, dass die Einnahmen der Steuer für Klimaschutzprojekte verwendet werden könnten. Ähnlich den Bestimmungen des Altlastensanierungsgesetzes wäre eine Zweckwidmung der Einnahmen der CO₂ Steuer möglich.⁵⁵⁸ Dadurch könnten zum Beispiel Projekte von Treibhausgasemittenten gefördert werden, die eine Reduktion der Emissionen auslösen könnte. Um dabei eine möglichst effiziente Verwendung der Mittel bewirken zu können, wäre es möglich, ähnlich dem Altlastensanierungsgesetz Rahmenbedingungen zu schaffen, die definieren, welche Projekte gefördert werden könnten.

7.2.4 Einschränkungen durch den Emissionshandel

Neben den vielen Möglichkeiten die Steuer auszugestalten, ist eine genaue Abstimmung mit dem bestehenden Steuerrecht notwendig. Dabei ist der österreichische Gesetzgeber in seiner Steuersouveränität durch die Emissionshandelsrichtlinie eingeschränkt.⁵⁵⁹ Die Wirkung und Zielsetzung des Emissionshandels ähnelt dem der CO₂ Steuer. Der Emissionshandel kann aber nicht im nationalen Alleingang ausgesetzt werden. Eine mögliche Begrenzung der CO₂ Steuer auf Tatbestände, die nicht dem Emissionshandel unterliegen, erscheint daher sinnvoll. Ansonsten würden Anlagen, die dem Emissionshandel unterliegen, durch zwei Instrumente belastet, die ähnliche Zielsetzungen verfolgen. EU Mitgliedsstaaten wie Schweden, Dänemark oder Irland, die eine CO₂ Steuer national umgesetzt haben, folgen dieser Idee und nehmen Tatbestände, die dem Emissionshandel unterliegen, aus der Besteuerung aus.⁵⁶⁰ Dadurch würde der Geltungsbereich der CO₂ Steuer deutlich eingeschränkt werden, da durchschnittlich 46 % der gesamten Treibhausgasemissionen in Europa dem Emissionshandel unterliegen. Unter der Annahme eines ähnlichen Wertes für Österreich könnte daher rund die Hälfte der Treibhausgasemissionen der CO₂ Steuer unterworfen werden.⁵⁶¹

⁵⁵⁷ Vgl. *Weber* in *Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg.) *Environmental Taxation* 52; siehe auch *Girod*, *Grenzausgleich* 7.

⁵⁵⁸ Vgl. *Kennedy/Obeiter/Kaufmann*, *Handbook* 11.

⁵⁵⁹ Vgl. Emissionshandels-RL 2009/29/EG ABI L 2009/140 63.

⁵⁶⁰ Vgl. *TWB*, *Carbon Pricing* 57 ff.

⁵⁶¹ Vgl. *Loretz/Mestel/Türk*, *ÖBA* 2010, 808.

Schweden, Dänemark, Norwegen, Irland besteuern mit der CO₂ Steuer grundsätzlich fossile Brennstoffe mit der Abgabe. Österreich könnte diesem Beispiel folgen und Treibstoffe, Erdgas und Kohle der Steuer unterwerfen. Überschneidungen mit anderen Umweltsteuern wie die Mineralölsteuer oder Energieabgaben würden dadurch aber entstehen. Der österreichische Gesetzgeber könnte darauf reagieren, indem die CO₂ Steuer zusätzlich zu den bestehenden Steuern anfallen könnte, oder die bisherigen Abgaben entsprechend reduziert werden. Dabei dürfen aber die bestehenden Mindeststeuersätze der Europäischen Union nicht unterschritten werden.⁵⁶²

Insgesamt erscheint die Einführung einer CO₂ Steuer in Österreich mit den bestehenden Einschränkungen sehr schwierig. Österreich könnte sich dabei an den Regelungen der skandinavischen Länder orientieren, da in den dortigen Vorschriften die unionsrechtlichen Rahmenbedingungen berücksichtigt sind. Ob eine CO₂ Steuer in Österreich umgesetzt werden wird, ist eine politische Entscheidung. Wichtig ist aber eine enge Abstimmung der Steuer mit den bestehenden Umweltsteuern. Die Einnahmenerzielung sollte dabei allerdings nicht im Vordergrund stehen, sondern die Erzielung ökologischen Lenkungseffekte. Zusammengefasst ist eine teilweise Implementierung der CO₂ Steuer in Österreich denkbar. Ein EU weites Vorgehen erscheint vielversprechender, da sich Österreich an den von der EU gesetzten Rahmen halten muss.

7.2.5 Wirkung der CO₂ Steuer

Obwohl eine CO₂ Steuer in Österreich noch nicht implementiert wurde, ist eine ökologische Lenkungswirkung bei einer substantiellen Implementierung dieses Instruments möglich.⁵⁶³ Die potentiellen Wirkungen lassen sich aber kaum schätzen, da eine Vielzahl von Variablen bei der Einführung der CO₂ Steuer zu berücksichtigen ist, die einen Einfluss auf den Lenkungseffekt haben können. Damit ein Lenkungseffekt ausgelöst werden kann, muss der Steuersatz als entscheidender Kostenfaktor wahrgenommen werden.⁵⁶⁴ Weitreichenden Ausnahmebestimmungen

⁵⁶² Vgl Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283 63 ff.

⁵⁶³ Vgl Nowotny, Finanzwissenschaft⁴ 563 f.

⁵⁶⁴ Vgl A.T: Kearney, 50 Tage nach dem Klimagipfel – Was bleibt von Paris?, gefunden unter: http://www.ots.at/presseaussendung/OTS_20160129_OTS0005/at-kearney-50-tage-nach-dem-klimagipfel-was-bleibt-von-paris (Zugriffsdatum 01.09.2016); obwohl sich der von der Unternehmensberatung vorgeschlagene Preis auf den Emissionshandel bezieht, könnte er als Anhaltspunkt für die Höhe einer CO₂ Steuer dienen.

sollten allerdings vermieden werden um eine Aushebelung der Lenkungswirkung wie bei den Energieabgaben zu vermeiden.⁵⁶⁵

Bestehende CO₂ Steuerregime könnten zur Bestimmung der möglichen Wirkung der Steuer herangezogen werden. Für Österreich ergäbe sich durch die Orientierung an bestehenden Modellen der Vorteil, dass die Wirkung der Maßnahme besser abgeschätzt werden könnte. In Schweden konnte ein Lenkungseffekt im kausalen Zusammenhang mit der Einführung der dortigen Steuer festgestellt werden. Für den Zeitraum zwischen den Jahren 1990 bis 2005 wird für den Transportsektor geschätzt, dass die Steuer dazu beigetragen hat, die Emissionen um rund fünf % zu senken.⁵⁶⁶ Schweden hat die höchste CO₂ Besteuerung der Welt und konnte seit der Einführung im Jahr 1991 die Treibhausgasemissionen um rund ein Viertel senken. Für Wirtschaftsbereiche, die von Abwanderung infolge von Umweltsteuern betroffen sind, wurden niedrigere Steuersätze angewendet. In Schweden konnte trotz der CO₂ Steuer die Wirtschaftsleistung um 58 % gesteigert werden. Schweden konnte dadurch eine Entkoppelung der Wirtschaftsleistung vom Treibhausgasausstoß erreichen.⁵⁶⁷

Der große Vorteil der CO₂ Steuer ist die CO₂ äquivalente Besteuerung der zugrunde gelegten Stoffe. Der Rechnungshof kritisierte, dass die Besteuerung der Energieträger nicht entsprechend ihrem Treibhausgas äquivalent erfolgt. Bisher werden verschiedene Energieträger von Umweltsteuern, unabhängig ihrer tatsächlichen relativen Umweltschädlichkeit, besteuert.⁵⁶⁸

7.3 Handlungsfelder im allgemeinen Steuerrecht

7.3.1 Vorsteuerabzug für Elektroautos

Im Jahr 2014 wurde ein Viertel der Treibhausgasemissionen in Österreich vom Verkehrssektor verursacht.⁵⁶⁹ Durch diesen hohen Anteil wird es für eine erfolgreiche Klimapolitik entscheidend sein, Maßnahmen zu setzen, die eine erfolgreiche Mobilitätswende⁵⁷⁰ ermöglichen. Im Klimaschutzbericht 2016 wird die Notwendigkeit der Mobilitätswende hervorgehoben und eine weitere Attraktivierung der

⁵⁶⁵ Vgl Kapitel 4.1.2 Wirkung.

⁵⁶⁶ Vgl *Andersson Taxes*, 16.

⁵⁶⁷ Vgl *Andersson/Lövin*, The World Bank, Sweden: Decoupling GDP growth from CO₂ emissions is possible gefunden unter: <http://blogs.worldbank.org/climatechange/sweden-decoupling-gdp-growth-co2-emissions-possible> (Zugriffsdatum 09.09.2016).

⁵⁶⁸ Vgl *Rechnungshof*, Energiebesteuerung 34.

⁵⁶⁹ Vgl *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2016, 6.

⁵⁷⁰ Mobilitätswende beschreibt den Umstieg von Kraftfahrzeugen mit Verbrennungsmotor auf Kraftfahrzeuge die durch umweltfreundliche Antriebstechnologien betrieben werden.

Elektromobilität gefordert.⁵⁷¹ Die Politik erkannte ebenfalls Handlungsbedarf und setzte im Rahmen des Steuerreformgesetzes 2015/2016 Maßnahmen im UStG und EStG, die auf eine Förderung der Elektromobilität abzielen.⁵⁷² Im folgenden Abschnitt werden die steuerlich gesetzten Maßnahmen vorgestellt und untersucht, ob weitere steuerliche Anreize denkbar sind.⁵⁷³ Auf die Steuerbegünstigungen, die Elektrofahrzeuge im Bereich der bereits vorgestellten Umweltsteuern genießen (NoVA Befreiung), wird nicht mehr explizit eingegangen.

Eine der beschlossenen Maßnahmen war die Implementierung eines Vorsteuerabzuges für betrieblich genutzte Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen und Kraftfahräder mit einem CO₂-Emissionswert von 0 g/km gem § 12 Abs 2 Z 2a UStG.⁵⁷⁴ Obwohl dem Wortlaut des Gesetzes das Wort Elektroauto nicht zu entnehmen ist, sind bspw Elektroautos begünstigt. Ökologische Erwägungen führten den Erläuterungen der Regierungsvorlage zufolge zur Einführung dieser Maßnahme.⁵⁷⁵ Bisher wurde der Vorsteuerabzug auch für betrieblich genutzte Elektrofahrzeuge gem § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG grundsätzlich verwehrt.⁵⁷⁶

Eine Einschränkung des Vorsteuerabzuges wird durch die Luxustangente gesetzt.⁵⁷⁷ Die Luxustangente beträgt aktuell gem § 1 der VO zu § 20 Abs 1 z 2 lit b EStG 40.000 € brutto. Anschaffungskosten, die über diese Höhe hinausgehen, werden durch die Luxustangente steuerlich nicht anerkannt. Umgelegt auf § 12 Abs 2 Z 2a UStG ist ein Vorsteuerabzug bis zu einer Höhe von 40.000 € brutto möglich, was bei einem Steuersatz von 20 % einer Steuerersparnis von rund 6.667 €⁵⁷⁸ entspricht. Für Anschaffungskosten von bis zu 80.000 € ist ein aliquoter⁵⁷⁹ Vorsteuerabzug für den angemessenen Teil möglich. Obwohl in einem ersten Schritt ein voller Vorsteuerabzug zusteht, ist für den über die Luxustangente überschießenden Betrag ein Aufwandseigenverbrauch gem § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG vorzunehmen. Für Elektrofahrzeuge, die mehr als 80.000 € Kosten, wird der Vorsteuerabzug hingegen

⁵⁷¹ Vgl *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2016, 16.

⁵⁷² Vgl BGBl I 2015/118.

⁵⁷³ Vgl *Schweditsch*, RdU 2016, 49.

⁵⁷⁴ Vgl *Obermayr/Raab*, taxlex 2016, 242.

⁵⁷⁵ Vgl ErlRV 684 BlgNR XXV. GP 31.

⁵⁷⁶ Für Fahrerschulfahrzeuge, Fahrzeuge, die für den Weiterverkauf bestimmt sind und Fahrzeuge, die für den Personenverkehr bestimmt sind, bestand gem § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG auch vor BGBl I 2015/118 der Vorsteuerabzug möglich.

⁵⁷⁷ Vgl BGBl II 2004/466.

⁵⁷⁸ Vgl $40.000/6 = 6.667$.

⁵⁷⁹ Dies ergibt sich aus § 4 Abs 8 lit c UStG wonach die nichtabzugsfähigen Aufwendungen als Bemessungsgrundlage für den in Folge stattfindenden Aufwandseigenverbrauch gem § 1 Abs 1 Z 2 lit a UStG dient.

vollständig versagt.⁵⁸⁰ Rechtsgrundlage dafür ist die Bestimmung des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG, die den Vorsteuerabzug verwehrt, wenn der überwiegende Teil des Entgeltes keine abzugsfähigen Aufwendungen iSd § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG sind. Im Ergebnis ist der Vorsteuerabzug für Elektrofahrzeuge bis zu einem Betrag von maximal 6.667 € möglich.

7.3.2 Sachbezug von Elektroautos

Ein weiterer ökologischer Schritt im Rahmen der Steuerreform war die Anpassung der Sachbezugsregelung für PKW. Grundsätzlich ist die Überlassung eines arbeitgebereigenen PKWs für die Privatnutzung ein geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis zu versteuern.⁵⁸¹ Der Bundesminister für Finanzen kann im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz die Höhe der geldwerten Vorteile aus Kraftfahrzeugen unter Berücksichtigung ökologischer Interessen mittels Verordnung bestimmen. Diese Regelung wurde im Rahmen der Steuerreform 2015/2016 in § 15 Abs 2 Z 2 EStG festgehalten.⁵⁸²

Den Erläuterungen der Regierungsvorlage zufolge wird dadurch die Grundlage geschaffen, die Sachbezugswerteverordnung nach Schadstoffemissionen der Fahrzeuge zu differenzieren.⁵⁸³ Seit der Steuerreform 2015/2016 wurden in der aktuellen Fassung der Sachbezugswerteverordnung ökologische Elemente integriert.⁵⁸⁴

Die Höhe des Sachbezuges orientiert sich am CO₂ Ausstoß der zugrunde liegenden Kraftfahrzeuge. Für Fahrzeuge mit mehr als 130 Gramm Ausstoß beträgt der monatliche Sachbezug grundsätzlich monatlich 2 % der tatsächlichen Anschaffungskosten. Dieser Betrag ist auf maximal 960 € monatlich gedeckelt. Für Fahrzeuge mit einem Ausstoß von weniger als 130 Gramm beträgt der Sachbezug 1,5 % der Anschaffungskosten bzw. maximal 720 € pro Monat. Ab dem Kalenderjahr 2017 reduziert sich der für den niedrigeren Sachbezug maximal erlaubte CO₂ Ausstoß von 130 Gramm bis zum Jahr 2020 jährlich um 3 Gramm.⁵⁸⁵

Durch diese jährliche Senkung werden die ökologischen Anforderungen, die an die Fahrzeuge gestellt werden, laufend erhöht. Für Kraftfahrzeuge mit einem

⁵⁸⁰ Vgl. *Obermayr/Raab*, USt, taxlex 2016, 242.

⁵⁸¹ Vgl. *Urban*, taxlex 2016, 20.

⁵⁸² Vgl. BGBl I 2015/118, Sachbezugswerteverordnung siehe BGBl II 2001/416 idF vom BGBl II 2015/395.

⁵⁸³ Vgl. ErlRV 684 BlgNR XXV. GP 21.

⁵⁸⁴ Vgl. BGBl II 2001/416 idF vom BGBl II 2015/395.

⁵⁸⁵ Vgl. BGBl II 2015/395.

CO₂ Emissionswert von 0 Gramm CO₂ (Elektrofahrzeuge) ist der Sachbezugswert gem § 4 Abs 1 Z 3 der Sachbezugswerteverordnung auf 0 % der Anschaffungskosten angesetzt. Derzeit ist die Begünstigung für Elektrofahrzeuge auf die Jahre 2016 bis 2020 beschränkt.⁵⁸⁶

7.3.3 Wirkung Vorsteuerabzug und Sachbezug von Elektroautos

Insgesamt kann die Besteuerung der Privatnutzung von kraftstoffbetriebenen Firmenwagen in Österreich als umweltschädliche Maßnahme gesehen werden. Der Sachbezug wird nämlich häufig als Instrument der Mitarbeiterentlohnung verwendet. Der Vorteil für den Arbeitgeber sind die im Vergleich zu einer äquivalenten Lohnerhöhung gesparten Lohnnebenkosten.⁵⁸⁷ Dadurch werden Anreize geschaffen, die den Kauf von Firmenwagen fördern. Dies führte in den letzten Jahren zu einem deutlichen Anstieg des relativen Anteiles der Firmenwagen in Österreich. Im Jahr 2014 waren bereits mehr als die Hälfte der in Österreich neu zugelassenen Kraftfahrzeuge Firmenwagen.⁵⁸⁸ Dadurch haben Firmenwagen einen erheblichen Einfluss auf die Zusammensetzung des Fahrzeugbestandes.⁵⁸⁹

Der Sinn und Zweck der Sachbezugswerteverordnung ist den objektiven Nutzungswert der geldwerten Vorteile zu bestimmen. Außerdem soll eine bundesweit gleichmäßige Besteuerung sichergestellt werden, die zu einer Verwaltungsvereinfachung beiträgt. Die Berücksichtigung ökologischer Aspekte erscheint daher nicht zweckgemäß, da der erlangte geldwerte Vorteil verzerrt wird. Zusätzlich kommt es zu einer Ungleichbehandlung zwischen Arbeitnehmern, die Elektrofahrzeuge bzw. konventionelle Fahrzeuge privat nutzen. Dadurch wird dem Leistungsfähigkeitsprinzip widersprochen, da die ökologische Komponente keine Aussagekraft für die Bewertung des Sachbezugs liefert.⁵⁹⁰

Auch verfassungsrechtlich könnte die Verordnung⁵⁹¹ bedenklich sein, da durch die ökologische Verzerrung dem Gleichheitsgrundsatz widersprochen werden könnte.⁵⁹² Fraglich ist ob der Lenkungszweck der Norm die Abweichung vom Leistungsfähigkeitsprinzip rechtfertigt. Darüber hinaus kann auch die ökologische

⁵⁸⁶ Vgl Varro, taxlex 2015, 252.

⁵⁸⁷ Vgl Kletzan-Slamanig/Köppel, Subventionen 62.

⁵⁸⁸ Vgl Kowalcze, Wirtschafts Blatt, Firmenautos dominieren Österreichs Autohandel, Medienbericht in Wirtschaftsblatt.at gefunden unter: <http://wirtschaftsblatt.at/home/life/timeout/motor/4704110/Firmenautos-dominieren-Osterreichs-Autohandel> (Zugriffsdatum 13.09.2016).

⁵⁸⁹ Vgl Kletzan-Slamanig/Köppel, Subventionen 62.

⁵⁹⁰ Vgl Varro, taxlex 2015, 253.

⁵⁹¹ Vgl BGBl II 2001/416 idF vom BGBl II 2015/395.

⁵⁹² Vgl Varro, taxlex 2015, 253.

Lenkungswirkung hinterfragt werden, weil grundsätzlich die Kaufentscheidung vom Arbeitgeber getroffen wird. Arbeitnehmer, die einen Vorteil durch die Sachbezugsregel für Elektrofahrzeuge erhalten, können nur beschränkt Einfluss auf die Beschaffung eines solchen Fahrzeuges nehmen.⁵⁹³

Auf der anderen Seite könnten, durch die in der Steuerreform 2015/2016 eingeführten Regelungen, ökologische Lenkungseffekte auslöst werden. Ein Indikator, um die Wirkung der gesetzten Maßnahmen zu analysieren, ist die Neuzulassungsstatistik von Fahrzeugen in Österreich. Im Vergleichsraum Jänner bis August 2016 wurden in Österreich 2.495 Elektrofahrzeuge zugelassen. Das entspricht einer Steigerung von 128,7% im Vergleich zum Zeitraum zwischen Jänner und August 2015.⁵⁹⁴ Obwohl ein kausaler Zusammenhang der Zulassungssteigerungen mit den steuerlichen Maßnahmen nicht nachweisbar ist, erscheint ein positiver Lenkungseffekt wahrscheinlich. Die steuerlichen Maßnahmen sind allerdings nicht der einzige Wachstumsfaktor, denn auch der technische Fortschritt lässt die Nutzung von Elektrofahrzeugen immer attraktiver erscheinen. Gründe dafür sind sinkenden Anschaffungskosten und verbesserte Reichweiten.⁵⁹⁵

7.3.4 Weitere steuerliche Maßnahmen zur Förderung von Elektroautos

Damit der Anteil der Elektrofahrzeuge in Österreich weiter erhöht werden kann, sind weitere steuerliche Maßnahmen denkbar. So könnte etwa die Luxustangente für Elektrofahrzeuge ausgesetzt oder angehoben werden.⁵⁹⁶ Dies könnte zu einem Anreiz führen Elektrofahrzeuge zu kaufen, da aktuell viele Elektroautos bereits in der Grundausstattung knapp 40.000 € kosten.⁵⁹⁷ In diesem Zusammenhang ist die durch die Luxustangente künstlich geschaffene Grenze der maximalen steuerlichen Anerkennung bedenklich. Eine zumindest zeitlich begrenzte Aufhebung der Luxustangente für Elektrofahrzeuge erscheint daher sinnvoll, um den Elektrofahrzeugen zum Marktdurchbruch zu verhelfen. Denn trotz des starken

⁵⁹³ Vgl. Varro, taxlex 2015, 253.

⁵⁹⁴ Vgl. Statistik Austria, KFZ Neuzulassungen Jänner bis August 2016, gefunden unter: http://www.statistik.at/wcm/fragments/default/assets/pdf_icon.gif (Zugriffsdatum 13.09.2016).

⁵⁹⁵ Vgl. Geiger, Welt, Das Angebot an bezahlbaren Elektroautos wächst, Medienbericht in Welt.de gefunden unter: <https://www.welt.de/motor/modelle/article155424029/Das-Angebot-an-bezahlbaren-Elektroautos-waechst.html> (Zugriffsdatum 15.08.2016).

⁵⁹⁶ Vgl. Varro, taxlex 2015, 253.

⁵⁹⁷ Vgl. Gasser, AutoRevue, Elektroautos: Übersicht aller Testberichte, technischen Daten & Preise, gefunden unter: <http://autorevue.at/autowelt/alle-elektroautos-preise-testberichte-daten> (Zugriffsdatum 13.09.2016).

Wachstums der Verkaufszahlen beträgt der Anteil von Elektrofahrzeugen an den gesamten Neuzulassungen im Jahr 2016 nur 1,1 %.⁵⁹⁸

Ein weiteres Handlungsfeld eröffnet sich in der steuerlichen Behandlung von Fiskal-LKW. Unter Fiskal-LKW werden bestimmte Personen- und Kombinationskraftwagen verstanden, die unter bestimmten Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Davon betroffen sind Kleinlastkraft-, Kasten-, und Pritschenwagen, die den Anforderungen einer Verordnung des BMF⁵⁹⁹ entsprechen und in einer vom BMF herausgegebenen Liste als Fiskal-LKW ausgewiesen sind.⁶⁰⁰ Die Regelung des Fiskal-LKW beruht auf den Bestimmungen der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie.⁶⁰¹ Demnach unterliegen die Regelungen des Fiskal-LKW einer Stand-Still Klausel und dürfen unilateral nicht geändert werden.⁶⁰² Eine Einschränkung der Liste ist daher nicht möglich, womit keine Reform durch einen österreichischen Alleingang möglich ist. Die Regelungen des Fiskal-LKWs sind daher nur auf EU Ebene reformierbar.⁶⁰³

7.3.5 Steuerliche Begünstigung von Pendlern

Die Pendlerpauschale in Österreich ist in einer Reihe von Maßnahmen im Einkommensteuergesetz geregelt. Dazu zählen Pendlerpauschale (§ 16 Abs 1 Z 6 EStG), Jobticket (§ 26 Z 5 EStG), Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 Z 4 EStG), Pendlereuro (§ 33 Abs 5 Z 4 EStG), Pendlerzuschlag zur Negativsteuer (§ 33 Abs 9 EStG) und Pendlerausgleichsbetrag (§ 33 Abs 9a EStG).⁶⁰⁴ Aufgrund der Komplexität der steuerlichen Regelungen wird im Rahmen der Arbeit nicht im Detail auf einzelne Bestimmungen eingegangen. Grundsätzlich dienen die verschiedenen Maßnahmen dazu, Arbeitnehmern jene Kosten zu ersetzen, die für den Weg zum Arbeitsplatz anfallen. Sofern die sozialen Dimensionen der diversen Pendlerförderungen ausgeklammert werden, erscheinen die Maßnahmen als ökologisch kontraproduktiv. Das Verkehrsaufkommen wird dadurch gefördert, was sich durch einen erhöhten Individualverkehr negativ auf die Umwelt auswirken könnte.⁶⁰⁵ Von der Steuerreformkommission im Jahr 2014 wurde

⁵⁹⁸ Vgl Statistik Austria, KFZ Neuzulassungen Jänner bis August 2016, gefunden unter: http://www.statistik.at/wcm/fragments/defaults/assets/pdf_icon.gif (Zugriffsdatum 13.09.2016).

⁵⁹⁹ Vgl BGBl II 2002/193.

⁶⁰⁰ Die Liste der zum Vorsteuerabzug berechtigten Fiskal-LKW in Österreich ist abrufbar unter: <https://www.bmf.gv.at/stuern/fahrzeuge/vorsteuerabzugsberechtigte-fahrzeuge.html>.

⁶⁰¹ Vgl Mehrwertsteuer-RL 2006/112/EG ABI L 2006/347 Art 176.

⁶⁰² Vgl *Spieß*, ÖStZ 2010, 289.

⁶⁰³ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 67.

⁶⁰⁴ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 54.

⁶⁰⁵ Das ergibt sich daher, dass der Verkehr einer der größten Verursacher von Treibhausgasemissionen ist, siehe dazu *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2016, 6.

die jährliche Höhe sämtlicher steuerlicher Pendlerforderungen auf insgesamt rund 1,4 Mrd € geschätzt.⁶⁰⁶

Als ökologische Reformmaßnahme wird vom Umweltdachverband eine verstärkte Fokussierung der steuerlichen Maßnahmen auf den öffentlichen Verkehr gefordert. Dies könnte durch eine Angleichung der großen und kleinen Pendlerpauschale erfolgen. Dieser Meinung folgte auch die Steuerreformkommission 2014, die eine Angleichung der großen und kleinen Pendlerpauschale vorschlug.⁶⁰⁷ Ein weiterer Vorschlag ist, dass die Pendlerpauschale an die Einkommenshöhe gebunden werden könnte.⁶⁰⁸ Das WIFO fordert sogar langfristig die Abschaffung der Pendlerpauschale, damit der Anreiz für umweltbelastendes Verhalten in Zukunft vollständig vermieden werden kann. Soziale Härtefälle für Arbeitnehmer mit sehr hohen Wegkosten, könnten durch andere steuerliche Maßnahmen⁶⁰⁹ abgedeckt werden.⁶¹⁰

Die bestehende steuerliche Förderung von Pendlern eignet sich aber auch nur beschränkt dazu soziale Härtefälle auszugleichen. Dies ergibt sich daraus, dass die Pendlerpauschale verstärkt von Personen mit höherem Einkommen bezogen wird.⁶¹¹ Eine langfristige Streichung der steuerlichen Begünstigungen für die Fahrtkosten zwischen Arbeitsstätte und Wohnung wird von *Mayr/Müllbacher* als verfassungsrechtlich bedenklich angesehen.⁶¹² Dies wird mit Verweis auf die deutsche Judikatur argumentiert, die das „Werkstorprinzip“⁶¹³ mangels Begründung als verfassungswidrig erklärte.⁶¹⁴

7.3.6 Mehrwertsteuerbefreiung internationaler Flüge

Internationale Flüge sind im Gegensatz zu Inlandsflügen von der Umsatzsteuer befreit. Das WIFO sieht darin eine umweltschädliche Maßnahme, die den internationalen Flugverkehr gegenüber anderen Verkehrsmitteln, die der Umsatzsteuer und der Mineralölsteuer unterliegen, bevorzugt. Nach Schätzungen

⁶⁰⁶ Vgl. *BMF*, Steuerreformkommission 2014 37 ff.

⁶⁰⁷ Vgl. *BMF*, Steuerreformkommission 2014 41.

⁶⁰⁸ Vgl. *Umweltdachverband*, Subventionen 29 f.

⁶⁰⁹ Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastungen könnten ua solche Maßnahmen sein.

⁶¹⁰ Vgl. *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 61.

⁶¹¹ Vgl. *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen 57 ff.

⁶¹² Vgl. *Mayr/Müllbacher*, SWK 2016, 550.

⁶¹³ Das Werkstorprinzip besagt, dass die Arbeit erst hinter dem Werkstor beginnt, und Fahrten zum Arbeitsplatz nicht gemischt veranlasst sind; Vgl. dazu *Mayr/Müllbacher*, SWK 2016, 549.

⁶¹⁴ Vgl. BVerfG 09.12.2008, 2 BvL 1/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/07, 2 BvL 2/08.

des WIFO ergibt sich unter der Annahme eines 13 %igen Steuersatzes für internationale Flugreisen ein Steuerverzicht von 241 Mio € für das Jahr 2013.⁶¹⁵

Die echte Steuerbefreiung der internationalen Luftfahrt ist in § 6 Abs 1 Z 2 UStG iVm § 9 Abs 2 UStG festgehalten. Der österreichische Steuergesetzgeber könnte die Befreiung allerdings im Rahmen einer ökologischen Steuerreform nicht im nationalen Alleingang beseitigen. Grund dafür ist, dass die Befreiung von grenzüberschreitender Personenbeförderung in der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehen ist.⁶¹⁶ Da die Mehrwertsteuerrichtlinie die Grundlage für das Umsatzsteuergesetz ist, kann der Vorschlag des WIFO nur im Rahmen einer europäischen Initiative verfolgt werden.

7.3.7 Weitere denkbare Handlungsfelder

Die bisher vorgestellten steuerlichen Bestimmungen sind keine abgeschlossene Liste an steuerlichen Bestimmungen mit ökologischer Relevanz. Weitere Handlungsfelder und Konzepte sind in der Zukunft durchaus denkbar. So wird nach *Mayr/Müllbacher* aktuell in einigen Ländern die Einführung von Abgaben auf Plastiksackerl, Dosen oder PET-Flaschen diskutiert.⁶¹⁷

Doch auch im EStG und KStG Steuerrecht könnten in Zukunft Bestimmungen implementiert werden, die ökologische Lenkungseffekte auslösen könnten. So könnte in Zukunft im EStG und KStG verstärkt Augenmerk darauf gelegt werden, dass ökologische Investitionen durch Anreize gefördert werden. Eine konkrete Idee könnte sein, den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag gem § 10 EStG nur zu gewähren, wenn ökologisch sinnvolle Investitionen getätigt werden. Die ökologische Sinnhaftigkeit könnte durch einen Nachweis des Steuerpflichtigen erbracht werden.

Bisher umgesetzte Steuerreformen könnten auch auf ihre umweltrelevante Wirkung untersucht werden, um Handlungsfelder einer ökologischen Steuerreform aufzeigen zu können. Ein Beispiel dafür findet sich in der Steuerreform 2015/2016. Im Rahmen der Reform wurde beschlossen, ab dem Jahr 2016 die Möglichkeit Sonderausgaben für Wohnraumbeschaffung oder Sanierung gem § 18 Abs 1 Z 3 EStG⁶¹⁸ geltend zu machen, gestrichen.⁶¹⁹ Gedeckelt wurden diese Topf Sonderausgaben grundsätzlich

⁶¹⁵ Vgl *Kletzan-Slamanig/Köppel*, Subventionen 61.

⁶¹⁶ Vgl Mehrwertsteuer-RL 2006/112/EG ABI L 2006/347 Art 148 lit f.

⁶¹⁷ Vgl *Mayr/Müllbacher*, SWK 2016, 550.

⁶¹⁸ Vgl LStR 2002 Rz 437.

⁶¹⁹ Vgl BGBl I 2015/118.

mit einem Höchstbetrag von 2.920 €. ⁶²⁰ Von Einkommen durfte jedoch nur ein Viertel der Ausgaben abgezogen werden. ⁶²¹ Obwohl dadurch keine große Steuerersparnis für den Steuerpflichtigen erreicht werden konnte, ⁶²² bestand zumindest für Steuerpflichtige ein kleiner monetärer Anreiz Sanierungsmaßnahmen durchzuführen.

Den Erläuterungen der Regierungsvorlage zufolge sind administrative Überlegungen der Grund für die Abschaffung der Bestimmung. ⁶²³ Die Entscheidung des Gesetzgebers könnte sich als potentiell kontraproduktiv für die Umwelt erweisen. Ein entscheidendes Handlungsfeld der österreichischen Klimapolitik ist die Erhöhung der jährlichen Sanierungsquote in Österreich. In den letzten Jahren betrug die Sanierungsquote in Österreich zwischen ein und 1,5 % jährlich. ⁶²⁴ Nach Ansicht von Experten der Wirtschaftskammer ist diese Quote viel zu gering, um die Klimaziele von Paris erreichen zu können, da eine Sanierungsquote von 3 % notwendig wäre. ⁶²⁵ Vor diesem Hintergrund erscheint das Gesetzesvorhaben ökologisch kontraproduktiv. Anstatt die Sanierungsquote mithilfe steuerlicher Begünstigungen zu erhöhen, wurde eine bestehende Regel, die zumindest einen kleinen Vorteil bot, abgeschafft. Dieses Beispiel zeigt, dass auch bei Gesetzesvorhaben, die auf den ersten Blick keine ökologische Relevanz aufweisen, ökologische Aspekte berücksichtigt werden sollten. Eine verstärkte Sensibilisierung ist daher in Zukunft notwendig, um ökologische Aspekte abseits der Umweltsteuern erkennen zu können.

⁶²⁰ Der Höchstbetrag erhöht sich wenn der Steuerpflichtige Alleinverdiener, Alleinerzieher oder mindestens 3 Kinder besitzt.

⁶²¹ Vgl LStR 2002 Rz 580 ff.

⁶²² Bei einem Steuersatz von 50 % ergibt sich eine Steuerersparnis von 365 € ($2920/4 \cdot 0,5$).

⁶²³ Vgl EriRV 684 BlgNR XXV. GP 13.

⁶²⁴ Die Sanierungsquote gibt an, wie viel Prozent des gesamten Wohnraumes jedes Jahr saniert werden.

⁶²⁵ Vgl *DerStandard*, Wie die Sanierungsquote steigen könnte, Medienbericht in [derstandard.at](http://derstandard.at/2000032756971/Wie-die-Sanierungsquote-steigen-koennte) gefunden unter: <http://derstandard.at/2000032756971/Wie-die-Sanierungsquote-steigen-koennte> (Zugriffsdatum 15.09.2016).

8 Chancen und Herausforderungen einer ökologischen Steuerreform

8.1 Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage

Ein Argument gegen die Ökologisierung des Steuerrechts sind die hohen Produktionskosten für energieintensive Unternehmen in Österreich. In einer globalisierten Welt könnte dies zu einem Abwandern von Betrieben in Ländern mit hoher Umweltbesteuerung in Länder mit weniger strengen Umweltauflagen führen. In der Literatur wird diese Situation als Carbon Leakage bezeichnet.⁶²⁶ Produktionsverlagerung in das Ausland würde die inländische Wirtschaft massiv belasten und den Wirtschaftsstandort gefährden. Dadurch könnten auch negative ökologische Effekte ausgelöst werden, wenn im Ausland niedrigere Umweltstandards gelten. Die Thematik des Carbon Leakage wird in der politischen Diskussion um Umweltsteuern laufend thematisiert. Die Europäische Union behandelt die Thematik in der Richtlinie des Europäischen Emissionshandels Systems wie folgt:

„...Sollten andere Industrieländer und andere Großemittenten von Treibhausgasen diesem internationalen Abkommen [gemeint ist das Kyoto Protokoll] nicht beitreten, so könnte dies zu einem Anstieg von Treibhausgasemissionen in Drittländern führen, deren Industrien nicht an vergleichbare CO₂-Auflagen gebunden sind (Verlagerung von CO₂-Emissionen), und zugleich eine wirtschaftliche Benachteiligung bestimmter energieintensiver, im internationalen Wettbewerb stehender Sektoren und Teilsektoren in der Gemeinschaft bedeuten. Dies könnte die Umweltintegrität und den Nutzen von Gemeinschaftsmaßnahmen untergraben...“⁶²⁷

So lange sich die Weltgemeinschaft nicht auf eine einheitliche Besteuerung von CO₂ geeinigt hat,⁶²⁸ wird es weltweit keinen global einheitlichen Weltmarktpreis für CO₂ geben. Für Länder eröffnet sich die Möglichkeit, ähnlich den „Tax Havens“, durch niedrige Umweltstandards zu „Pollution Havens“ zu werden, die von Carbon Leakage profitieren könnten.⁶²⁹ Unternehmen können daher aktuell durch die Verlegung ihrer Emissionsquellen ökonomisch Vorteile erzielen. Im Zusammenhang

⁶²⁶ Vgl. Neuhoff/Acworth/Ismer/Sartor/Zetterberg, DIW Wochenbericht 2015, 679.

⁶²⁷ Emissionshandels-RL 2009/29/EG ABI L 2009/140 67, Absatz 29; [Anmerkungen des Autors].

⁶²⁸ Möglich wäre dies durch einheitliche CO₂ Steuern oder der Einführung eines globalen Emissionshandels.

⁶²⁹ Vgl. Umweltbundesamt, Carbon Leakage 6.

8 Chancen und Herausforderungen einer ökologischen Steuerreform

mit Umweltsteuern werden deswegen häufig Maßnahmen diskutiert, die eine Verlagerung von CO₂ Emissionen in das Ausland verhindern sollen.⁶³⁰

In der EU wurde mithilfe der Gratisverteilung von Emissionszertifikaten⁶³¹ eine Maßnahme ergriffen, die Carbon Leakage verhindern soll.⁶³² Die Strategie kohlenstoffintensive Betriebe zu schützen, beschränkt sich aber nicht nur auf Europa, denn weltweit sind in fast allen CO₂ Steuerregimen Begünstigungen vorgesehen. Die Umweltbesteuerung in Österreich folgt ebenfalls diesem Schema, um bestimmte Industrien zu schützen. Obwohl damit der Gefahr von Carbon Leakage effektiv vorgebeugt werden kann, erscheint diese Strategie ökologisch bedenklich. Denn dadurch werden die Ziele, die durch Umweltsteuern verfolgt werden, ausgehöhlt. Folglich wird Anreiz geschaffen, auf CO₂ ärmere Produktionsprozesse umzustellen.⁶³³

Studien konnten bisher keinen signifikanten negativen Effekt durch Carbon Leakage infolge des Emissionshandels in Europa aufzeigen. Durch die weitreichenden Befreiungen in Österreich erscheint ein ähnliches Resultat auch in Österreich plausibel. Szenarien einer flächendeckenden Deindustrialisierung werden durch empirische Daten nicht unterstützt.⁶³⁴ Vielmehr werfen die Ergebnisse die Frage auf, ob dem Carbon Leakage nicht ein überproportional großes Gewicht in der Diskussion gegeben wird.⁶³⁵

Trotzdem darf Carbon Leakage nicht unterschätzt werden, da bestimmte Branchen davon durchaus getroffen werden könnten.⁶³⁶ Betroffen sind davon kapitalintensive Unternehmen wie z.B. Stahl- und Aluminiumproduzenten. Diese Unternehmen können allerdings nicht kurzfristig ihre Produktionsstätten verlagern, da deren Anschaffung äußerst kapitalintensiv ist. Anstatt die Produktionsstätten zu verlagern, wären die kurzfristigen Folgen eher durch einen Rückgang der Aufträge gekennzeichnet. Ausländische Mitbewerber, die keiner vergleichbaren Umweltbesteuerung unterliegen, könnten dagegen Marktanteile gewinnen.⁶³⁷ Aus dieser Perspektive scheint es für Unternehmen entscheidend, wie wettbewerbsfähig ein Land ist, um am Markt bestehen zu können. Dazu gehören neben

⁶³⁰ Vgl. *Neuhoff/Acworth/Ismer/Sartor/Zetterberg*, DIW Wochenbericht 2015, 679.

⁶³¹ Vgl. Kapitel 6.4 Emissionshandel.

⁶³² Vgl. *Marcu/Egenhofer/Roth/Stoefs*, Carbon Leakage 20 ff.

⁶³³ Vgl. *Neuhoff/Acworth/Ismer/Sartor/Zetterberg*, DIW Wochenbericht 2015, 681.

⁶³⁴ Vgl. *Joseph* in *Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg.), *Environmental Taxation* 72 f.

⁶³⁵ Vgl. *Marcu/Egenhofer/Roth/Stoefs*, Carbon Leakage 24.

⁶³⁶ Vgl. *Umweltbundesamt*, Carbon Leakage 27.

⁶³⁷ Vgl. *Umweltbundesamt*, Carbon Leakage 7.

8 Chancen und Herausforderungen einer ökologischen Steuerreform

(Umwelt)Steuern ua Lohnkosten, Materialkosten und Transportkosten. Umweltsteuern verursachen allerdings nur einen Teil der Produktionskosten. Sachlich können daher Umweltsteuern nicht per se für die Abwanderung von Unternehmen verantwortlich gemacht werden. Vielmehr sollte die Frage sein, wie unter der Berücksichtigung ökologischer Aspekte die Wettbewerbsfähigkeit Österreichs erhöht werden könnte. Verstärkt wird dies durch den theoretischen Anspruch, Umweltsteuern aufkommensneutral zu gestalten.⁶³⁸

Nach *Pilz* wurden in Österreich Umweltsteuern als Mittel der Budgetkonsolidierung gesehen.⁶³⁹ Das widerspricht dem ökologischen Gedanken einer Internalisierung der externen Effekte durch Umweltsteuern.⁶⁴⁰ Dies könnte durch Steuersenkungen in anderen Bereichen in genau der Höhe der Umweltabgaben erfolgen.⁶⁴¹ Von einer solchen strukturellen Reform sah Österreich jedoch bisher ab.⁶⁴² Das führte dazu, dass Umweltsteuern in Österreich aktuell die Abgabenquote in die Höhe treiben. Durch großzügige Ausnahmeregelungen (Emissionshandel, Energieabgabenrückvergütung) wurden mögliche negative Auswirkungen verhindert.

Die österreichische Steuerpolitik erzielt durch die bestehenden Umweltsteuern kaum ökologische Lenkungswirkungen. Eine alternative Vorgehensweise erscheint daher zweckmäßig. Ziel sollte sein, ökologische Anreize zu setzen, ohne die Wettbewerbsfähigkeit des Landes zu schwächen. Ökologische Lenkungswirkungen könnte Österreich in Zukunft erreichen, indem auf Ausnahmeregelungen verzichtet wird. Dadurch würden die externen Kosten, die durch bestimmte Produktionsprozesse entstehen, als Kostenfaktor in der Kalkulation berücksichtigt werden. Die Umweltsteuern würden in der Kostenrechnung der Unternehmen aufscheinen. Umweltfreundlichere Produktionsprozesse wurden dadurch ökonomisch attraktiver erscheinen. Da für Carbon Leakage die Wettbewerbsfähigkeit entscheidend ist, sind Ausgleichsmaßnahmen notwendig, damit trotz Einführung von Umweltsteuern die Wettbewerbsfähigkeit Österreichs nicht sinkt.

Einer aktuellen Studie von Deloitte zufolge verliert Österreich in den letzten Jahren verstärkt an Wettbewerbsfähigkeit.⁶⁴³ Zahlreiche internationale Studien zum Thema

⁶³⁸ Vgl *Homburg*, Steuerlehre⁷ 185.

⁶³⁹ Vgl *Pilz*, ÖStZ 2011, 197.

⁶⁴⁰ Vgl *Hackl/Pruckner* in *Theurl/Winner/Sausgruber* (Hrsg) Finanzpolitik 420.

⁶⁴¹ Vgl *Homburg*, Steuerlehre⁷ 185.

⁶⁴² Vgl *Pilz*, ÖStZ 2011, 197.

⁶⁴³ Vgl *Deloitte*, Wirtschaftsstandort 1.

Wettbewerbsfähigkeit kommen ebenfalls zu diesem Ergebnis.⁶⁴⁴ Diese Entwicklung wird von *Schuch* wie folgt zusammengefasst: „*Minimalwachstum, geringe Investitionsbereitschaft und steigende Arbeitslosigkeit. Leider eine klare Tendenz: Vom einstigen Musterschüler Europas zum Sorgenkind*“.⁶⁴⁵ Deloitte sieht den Schlüssel, der zu einer Trendwende führen könnte darin, mutige Entscheidungen zu treffen.⁶⁴⁶ Die Studie attestiert Österreich ua Handlungsbedarf in den Bereichen: Pensionssystem, Bürokratie, Föderalismus, Arbeits- und Steuerrecht.⁶⁴⁷

Im Steuerrecht schneidet Österreich im internationalen Vergleich schlecht ab. Sowohl die hohe Abgabenquote,⁶⁴⁸ als auch die niedrige Lenkungswirkung des Steuersystems, belasten die Wettbewerbsfähigkeit Österreich. Besonders die hohe Besteuerung des Faktors Arbeit wirkt sich dabei negativ aus. Neben der Abgabenhöhe ist die Komplexität des österreichischen Steuerrechts ein belastender Faktor. Allerdings sind durch die Steuerreform 2015/2016 Entlastungen für kleinere und mittlere Einkommen gesetzt worden.⁶⁴⁹

Im Rahmen einer ökologischen Steuerreform in Österreich könnte durch die Abschaffung von Ausnahmen die ökologische Lenkungswirkung des Steuersystems erhöht werden. Damit aber die Wettbewerbsfähigkeit Österreichs dadurch nicht belastet wird, könnten Steuersenkungen als Ausgleichsmaßnahme dienen. Vor diesem Hintergrund sind sämtliche Reformvorschläge zu sehen, die im Rahmen der Masterarbeit vorgestellt wurden. Von Carbon Leakage gefährdete Industrien könnten durch zusätzliche Ausgleichsmaßnahmen geschützt werden. Damit ökologische Lenkungswirkungen erreicht werden können, dürfen keine umfangreichen Ausnahmebestimmungen implementiert werden. Damit könnte nämlich der ökologische Sinn und Zweck ausgehöhlt und ad absurdum geführt werden.

8.2 Chancen durch eine Dekarbonisierung der Wirtschaft

Die Klimakonferenz in Paris setzte ein Signal, den Klimawandel auf 1,5 Grad zu begrenzen. Obwohl die Ergebnisse der Konferenz von Experten kritisch gesehen werden, kann Paris als Startpunkt für eine Dekarbonisierung⁶⁵⁰ der Wirtschaft

⁶⁴⁴ Vgl *Deloitte*, Wirtschaftsstandort 12 ff; *WEF*, Competitiveness Report 2015-2016, 103.

⁶⁴⁵ *Deloitte*, Wirtschaftsstandort 17.

⁶⁴⁶ Vgl *Deloitte*, Wirtschaftsstandort 1.

⁶⁴⁷ Vgl *WEF*, Competitiveness Report 2015-2016, 103.

⁶⁴⁸ Vgl *WKO*, Abgabenquoten, gefunden unter: <http://wko.at/statistik/eu/europa-abgabenquoten.pdf> (Zugriffsdatum 15.09.2016).

⁶⁴⁹ Vgl *Deloitte*, Wirtschaftsstandort 34.

⁶⁵⁰ Dekarbonisierung bedeutet die Umstellung eines kohlenstoffbasierten Wirtschaftssystems auf ein nachhaltiges Wirtschaftssystem.

8 Chancen und Herausforderungen einer ökologischen Steuerreform

gesehen werden.⁶⁵¹ Dazu bedarf es ua einer erfolgreichen Energie- und Mobilitätswende, die den Umstieg auf eine nachhaltige Wirtschaftsweise ermöglicht. Im Zuge dieses Transformationsprozesses wird es zweifelsohne Gewinner und Verlierer geben. Geschäftsmodelle, die auf hohe Treibhausgasemissionen bauen,⁶⁵² werden dabei zwangsläufig unter Druck geraten. Österreich könnte, vor allem aus kurzfristigen Überlegungen versuchen, davon betroffene Unternehmen zu stützen und am Leben zu erhalten. Ob jedoch diese Strategie langfristig erfolgreich ist, darf bezweifelt werden.

Auf der anderen Seite werden durch die Dekarbonisierung der Wirtschaft neue Geschäftsmodelle⁶⁵³ ermöglicht, die eine Neuausrichtung der Wirtschaft bewirken können. Vor allem innovative Unternehmen könnten durch diese Entwicklung gestärkt werden. Der österreichische Ökonom *Schumpeter* prägte mit seinem Werk „Capitalism, Socialism, and Democracy (1950)“ den Begriff der „*schöpferischen Zerstörung*“.⁶⁵⁴ Dies beschreibt den kontinuierlichen Prozess der Wirtschaft, dass Entrepreneure mit neuen innovativen Geschäftsmodellen auf dem Markt auftreten und bestehende Wirtschaftsmodelle herausfordern. Die etablierten Unternehmen laufen dadurch Gefahr, von den neuen Marktteilnehmern zerstört zu werden, wenn sie sich nicht auf die neuen Umstände einstellen. Durch diesen Prozess werden bestehende Strukturen von innen heraus zerstört und neue Strukturen geschaffen. Dies ist ein evolutionärer Prozess, der ein Grundpfeiler des kapitalistischen Wirtschaftssystems ist.⁶⁵⁵

Der sich abzeichnende Strukturwandel, der sich durch die Dekarbonisierung der Wirtschaft abbildet, sollte als Chance gesehen werden. Neue innovative Unternehmen könnten dazu beitragen, dass Österreich in Zukunft ein erfolgreicher innovativer Wirtschaftsstandort ist.⁶⁵⁶ Eine ökologische Steuerreform, die ökologische Anreize setzt, kann einen Beitrag liefern, dass Firmen sowohl ökologisch als auch ökonomisch sinnvolle Geschäftsmodelle entwickeln können. Die Politik ist auf diesem Gebiet gefordert einen Strukturwandel zu unterstützen und sich nicht durch die Interessen potentieller Verlierer dieser Entwicklung beeinflussen zu lassen. Statt die Lebensdauer von nicht zukunftsfähigen kohlenstoffintensiven Unternehmen durch

⁶⁵¹ Vgl *Kronberger*, Sonnenzeitung 1/2016, 28.

⁶⁵² Beispiele dafür sind die Mineralölwirtschaft und konventionelle Energiewirtschaft.

⁶⁵³ Erneuerbare Energien und Batterietechnologien ermöglichen neue Geschäftsmodelle.

⁶⁵⁴ Vgl *Weis*, Innovation 10.

⁶⁵⁵ Vgl *Weis*, Innovation 10; siehe auch *Schumpeter*, *Capitalism, Socialism, and Democracy* (1950).

⁶⁵⁶ Vgl *Lefenda/Pächhacker*, Innovationen 9.

Maßnahmen⁶⁵⁷ künstlich zu erhöhen, sollten die Chancen einer dekarbonisierten Wirtschaft in den Mittelpunkt der Debatte gestellt werden.

Radikale Innovationen begründen neue Geschäftsmodelle und verändern das Wirtschaftsgefüge fundamental.⁶⁵⁸ Die Ökologisierung der Wirtschaft könnte die nächste große Veränderung unserer Zeit werden. Österreich könnte dies als Chance begreifen, neue Wachstumsimpulse zu setzen. Dafür sind aber mutige zukunftsweisende Entscheidungen notwendig.⁶⁵⁹ Eine ökologische Steuerreform erscheint vor diesem Hintergrund als folgerichtige Maßnahme.

8.3 Möglicher Beitrag zur Erreichung der österreichischen Klimaziele

Umweltsteuern eignen sich zur Bekämpfung des Klimawandels, da sie mögliche externe Effekte internalisieren können.⁶⁶⁰ Studien bestätigen diese positiven Wirkungen durch Umweltsteuern auch in der Empirie. Dies kann dazu führen, dass sich das Wirtschaftswachstum vom Treibhausgasausstoß entkoppeln kann. Diese Ergebnisse sind allerdings mit Vorsicht zu genießen, da laut den Autoren weiterer Forschungsbedarf besteht.⁶⁶¹ Die Innovationskraft einer Volkswirtschaft kann ebenfalls von Umweltsteuern positiv beeinflusst werden. Zu diesem Ergebnis kamen sowohl theoretische als auch empirische Forschungserkenntnisse.⁶⁶² Eine Doppelte Dividende von Umweltsteuern konnte jedoch in der Empirie kaum nachgewiesen werden.⁶⁶³

Durch die geringe ökologische Wirkung der Umweltsteuern in Österreich ist ein solcher Nachweis in Österreich ebenfalls nicht zu erwarten. Dies liegt ua an Ausnahmebestimmungen, die den Lenkungseffekt der Steuern minimieren. Sollten diese Ausnahmen im Zuge einer ökologischen Steuerreform beseitigt werden, ist auch in Österreich ein entscheidender Beitrag der Umweltsteuern zum Klimaschutz möglich

Welchen konkreten Beitrag sie zur Erreichung der österreichischen Klimaziele leisten können, ist aber kaum bestimmbar. Ein Grund dafür ist, dass Umweltsteuern nur eines von vielen Klimaschutzmaßnahmen sind, die im Umweltschutz gleichzeitig

⁶⁵⁷ ua mit Befreiungen von Umweltsteuern.

⁶⁵⁸ Vgl. *Lefenda/Pächhacker*, Innovationen 6.

⁶⁵⁹ Vgl. Deloitte, Wirtschaftsstandort 1.

⁶⁶⁰ Vgl. *Altmann*, Volkswirtschaftslehre⁷ 205 ff.

⁶⁶¹ Vgl. *Muller/Löfgren/Sterner* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg) Handbook 356.

⁶⁶² Vgl. *Volleberg* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg) Handbook 373.

⁶⁶³ Vgl. *Hackl/Pruckner* in *Theurl/Winner/Sausgruber* (Hrsg) Finanzpolitik 422 ff.

8 Chancen und Herausforderungen einer ökologischen Steuerreform

eingesetzt werden. Außerdem wirken sich unzählige Faktoren wie wirtschaftliche Gesamtsituation, Rohstoffpreise und technischer Fortschritt ebenfalls auf die Höhe der Umweltbelastungen aus. Konkrete Ziele treffsicher mit Umweltsteuern erreichen zu können, erscheint daher nicht möglich.

Vielmehr bedarf es einer koordinierten Vorgehensweise verschiedener Instrumente (Ordnungspolitik, Steuern, Subventionen etc.), um die Klimaziele erreichen zu können. Dabei sind laufende Adaptierungen der getroffenen Maßnahmen wichtig, um auf laufende Entwicklungen⁶⁶⁴ reagieren zu können. Reine Pigou-Lösungen, die ein konkretes Ziel erreichen, sind daher nicht möglich. Eine „Trial-and-Error“ Politik erscheint daher im Bereich der Umweltsteuern als geeignet, einen Beitrag zu den österreichischen Klimazielen liefern zu können.

⁶⁶⁴ Konjunkturzyklen, politische Ereignisse.

9 Zusammenfassung

Die Eindämmung des Klimawandels ist eine der größten Herausforderungen des 21. Jahrhunderts. Als eines von vielen möglichen Klimaschutzinstrumenten wird eine ökologische Steuerreform in Österreich diskutiert. Dies könnte etwa durch die Einführung von Umweltsteuern erfolgen. Umweltsteuern besteuern Tatbestände, die eine nachgewiesene schädliche Wirkung auf die Umwelt haben. Die Schäden, die durch umweltschädliches Handeln entstehen, können damit den Verursachern angelastet werden. Ziel ist, die umweltschädlichen Aktivitäten durch eine Lenkungswirkung der Steuer zu minimieren.

In Österreich wurden im Jahr 2014 Umweltsteuern mit einem Volumen von 8,6 Mrd € eingehoben. Dies entspricht etwa 6,2 % des gesamten Abgabenaufkommens der Republik. Zu den aufkommensstärksten Umweltsteuern zählen die Mineralölsteuer, motorbezogene Versicherungssteuer, Energieabgaben und Normverbrauchsabgabe. Die Umweltsteuern in Österreich werden vor allem in zahlreichen Sondergesetzen normiert. Aber auch im EStG und UStG sind Bestimmungen enthalten, die von umweltrelevanter Bedeutung sind.

Umfangreiche Befreiungstatbestände und Steuererleichterungen verhindern allerdings substanzielle ökologische Lenkungswirkungen der bereits umgesetzten Umweltsteuern. Vor diesem Hintergrund erscheint eine Fokussierung der Reformbemühungen auf bestehende Befreiungstatbestände schlüssig. Dadurch würden Umweltsteuern für sämtliche Steuerpflichtige zu einem Kostenfaktor werden. Profitieren könnten davon innovative Unternehmen mit ökologischen Geschäftsmodellen, indem sie einer geringeren Umweltbesteuerung unterliegen.

Außerdem könnte der Steuerbetrag der Mineralölsteuer für Diesel an jenem für Benzin angeglichen werden. Die Energieabgaben könnten dahingehen reformiert werden, dass die Steuersätze der unterschiedlichen Energieträger abhängig von CO₂ Gehalt sind. Das Rückvergütungssystem der Energieabgaben erscheint auch ökologisch ebenfalls bedenklich und könnte vollständig abgeschafft werden.

Auch der Emissionshandel ist aktuell kaum in der Lage, ökologische Lenkungseffekte auszulösen. Damit diese Wirkung entfaltet werden kann, ist eine substanzielle Verknappung der Emissionszertifikate notwendig. Alternativ ist auch die Einführung von CO₂ Steuern denkbar, die auf keine Marktkräfte angewiesen ist. Eine

ökologische Steuerreform kann auch im EStG und UStG Anreize für umweltfreundliches Verhalten setzen. Die im Zuge der Steuerreform 2015/2016 eingeführten steuerlichen Anreize für Elektroautos könnten dabei als Vorbild für weitere Maßnahmen dienen. So sind Investitionsbegünstigungen für umweltfreundliche Technologien und Gebäudesanierungen denkbar.

Eine aufkommensneutrale Implementierung der ökologischen Instrumente ist allerdings notwendig, um Carbon Leakage zu verhindern. In Österreich wäre nämlich eine weitere Erhöhung der Abgabenquote schädlich für den Wirtschaftsstandort. Umweltsteuern sollten daher nicht als Instrument der Budgetkonsolidierung gesehen werden, sondern als aufkommensneutrales ökologisches Lenkungsinstrument.

Der österreichische Gesetzgeber ist jedoch in seiner Steuersouveränität durch das EU Recht eingeschränkt. Ein EU weites Vorgehen ist daher notwendig, um substantielle Reformen im Bereich der Umweltsteuern durchführen zu können. Wenn sich die Politik dazu entschließt, Umweltsteuern verstärkt zu berücksichtigen, können sie einen entscheidenden Beitrag zur Erreichung der in Paris gesetzten Klimaziele liefern.

Mit den eindringlichen Worten von US Präsident *Obama* auf der UN Klimakonferenz in Paris endet die vorliegende Masterarbeit:

*„Wir sind die erste Generation, die die Folgen des Klimawandels spürt –
und wir sind die letzte, die etwas dagegen tun kann.“⁶⁶⁵*

⁶⁶⁵ Vgl *Bauchmüller*, Obama bekennt sich zur Verantwortung der USA, Medienbericht in [www.sueddeutsche.de](http://www.sueddeutsche.de/wissen/un-klimagipfel-obama-bekannt-sich-zur-verantwortung-der-usa-1.2142776) gefunden unter: www.sueddeutsche.de/wissen/un-klimagipfel-obama-bekannt-sich-zur-verantwortung-der-usa-1.2142776 (Zugriffsdatum 18.09.2016).

Literaturverzeichnis

I Bücher

- Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, Das Auto im Steuerrecht, Ein Praxis Leitfaden² (2009).
zitiert als: *Aigner/Gaedke/Grabner/Tumpel*, Das Auto² [Seite].
- Altmann*, Volkswirtschaftslehre⁷ (2009).
zitiert als: *Altmann*, Volkswirtschaftslehre⁷ [Seite].
- Bieber*, Verbrauchsteuern in Österreich (2012).
zitiert als: *Bieber*, Verbrauchsteuern [Seite].
- Borchardt*, Die rechtlichen Grundlagen der Europäischen Union⁶ (2015).
zitiert als: *Borchardt*, Grundlagen⁶ [Seite].
- Brejcha/Panosch/Schmiedbauer*, Die österreichische Gemeinde aus Abgabenrechtlicher Sicht (2012).
zitiert als: *Brejcha/Panosch/Schmiedbauer*, Gemeinde [Seite].
- Breitenmoser/Weyeneth*, Europarecht, Unter Einbezug des Verhältnisses Schweiz – EU² (2014).
zitiert als: *Breitenmoser/Weyeneth*, Europarecht² [Seite].
- Claus/Nehls/Scheffler*, Grundsteuern in der Europäischen Union, Institut Finanzen und Steuern 509 (2016).
zitiert als: *Claus/Nehls/Scheffler*, Grundsteuern EU [Seite].
- Doralt/Ruppe*, Steuerrecht, Band I¹¹ (2013).
zitiert als: *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I¹¹ [Seite].
- Egger/Samer/Bertl*, Der Jahresabschluss nach dem Unternehmensgesetzbuch¹⁵, Band 1 (2015).
zitiert als: *Egger/Sammer/Bertl*, Jahresabschluss¹⁵ [Seite].
- Homburg*, Allgemeine Steuerlehre⁷ (2015).
zitiert als: *Homburg*, Steuerlehre⁷ [Seite].
- Laurency*, Funktionen wirkungsschwacher Klimaschutzabkommen, Ursachen und Strategien der kontrafaktischen Stabilisierung politischer Zielerwartungen am Beispiel des UN-Klimaschutzregimes (2013).
zitiert als: *Laurency*, Klimaschutzabkommen [Seite].
- Ludwig*, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe³ (2014).
zitiert als: *Ludwig*, NoVA³ [Seite].
- Müllberger/Ott/Pilz/Sturmlechner*, Das Abgabenrecht der Städte und Gemeinden (2014).
zitiert als: *Müllberger/Ott/Pilz/Sturmlechner*, Abgabenrecht [Seite].
- Nordhaus/Samuelson*, Volkswirtschaftslehre⁴ (2010).
zitiert als: *Nordhaus/Samuelson*, Volkswirtschaftslehre⁴ [Seite].

Nowotny, Der öffentliche Sektor, Einführung in die Finanzwissenschaft⁴ (1999).
zitiert als: *Nowotny*, Finanzwissenschaft⁴ [Seite].

Pigou, The Economics of Welfare (1920).
zitiert als: *Pigou*, Welfare [Seite].

Weis, Praxishandbuch Innovation, Leitfaden für Erfinder, Entscheider und Unternehmer (2014).
zitiert als: *Weis*, Innovation [Seite].

II Kommentare

Birnstiel/Bungenberg/Heinrich (Hrsg), Europäisches Beihilfenrecht (2013).
zitiert als: [Autor] in *Birnstiel/Bungenberg/Heinrich* (Hrsg), Beihilfenrecht, Art [Art] Rz [Rz].

List, ALSAG Altlastensanierungsgesetz (2012).
zitiert als: *List*, ALSAG § [§], [Seite].

Scheichl/Zauner, ALSAG Altlastensanierungsgesetz (2010).
zitiert als: *Scheichl/Zauner*, ALSAG, § [§], Rz [Rz].

III Sammelbände

Aigner/Bieber/Tumpel, Verbrauchsteuern und andere indirekte Steuern in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg), Handbuch der österreichischen Steuerlehre, Band 1, Teil 2 (2014) 162.
zitiert als: *Aigner/Bieber/Tumpel* in *Bertl/Djanani/Eberhartinger/Hirschler/Kanduth-Kristen/Kofler/Tumpel/Urnik/Rohn* (Hrsg) Handbuch [Seite].

Gritsch, Die konzeptionelle Ausgestaltung des Emissionshandelssystems, in *Hack/Bartholl/Hartmann* (Hrsg), Emissionszertifikate, Rechtliche, steuerliche und praktische Aspekte (2011) 31.
zitiert als: *Gritsch* in *Hack/Bartholl/Hartmann* (Hrsg), Emissionszertifikate [Seite].

Hackl/Pruckner, Ökologisierung des Steuersystems: welche Dividenden sind zu erwarten, in *Theurl/Winner/Sausgruber* (Hrsg), Kompendium der österreichischen Finanzpolitik (2002) 418.
zitiert als: *Hackl/Pruckner* in *Theurl/Winner/Sausgruber* (Hrsg) Finanzpolitik [Seite].

Helmedag, Zur Vermarktung des Rechts: Anmerkungen zum Coase-Theorem, in *Wolf/Reiner/Eicker-Wolf* (Hrsg), Politische Ökonomie als Bahnsteigkarte fürs 21. Jahrhundert (1999) 53.
zitiert als: *Helmedag* in *Wolf/Reiner/Eicker-Wolf* (Hrsg) Ökonomie [Seite].

Joseph, Environmental taxes – definitional analysis: behavioural change or revenue raising, in *Kreiser/Lee/Ueta/Milne/Ashiabor* (Hrsg), Environmental Taxation and Green Fiscal Reform (2014) 187.
zitiert als: *Joseph* in *Kreiser/Lee/Ueta/Milne/Ashiabor* (Hrsg) Reform [Seite].

- Joseph*, Why should there always be a loser in environmental taxation?, in *Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg), Environmental Taxation and Climate Change (2011) 63-
zitiert als: *Joseph* in *Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg), Environmental Taxation [Seite].
- Kletzan/Köppl*, Environmentally Counterproductive Support Measure im Bereich Energie, in *Köppl/Steininger* (Hrsg), Reform umweltkontraproduktiver Förderungen in Österreich (2004) 21.
zitiert als: *Kletzan/Köppl* in *Köppl/Steininger* (Hrsg), Förderungen [Seite].
- Milne/Skou-Andersen*, Introduction to environmental taxation concepts and research, in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg), Handbook of Research on Environmental Taxation (2012) 15.
zitiert als: *Milne/Skou-Andersen* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg) Handbook [Seite].
- Muller/Löfgren/Sterner*, Decoupling: is there a separate contribution from environmental taxation? In *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg), Handbook of Research on Environmental Taxation (2012) 343.
zitiert als: *Muller/Löfgren/Sterner* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg) Handbook [Seite].
- Ortmann*, Die österreichische Bundesförderung zur Altlastensanierung in *Lehr- und Forschungsanstalt für Landwirtschaft Raumberg-Gumpenstein* (Hrsg) Nachhaltiges Flächenmanagement von Industrie und Gewerbebranchen (2012) 7.
zitiert als: *Ortmann* in *Lehr- und Forschungsanstalt für Landwirtschaft Raumberg-Gumpenstein* (Hrsg) Altlastensanierung [Seite].
- Sandmo*, The scale and scope of environmental taxation, in *Albi/Martiniz-Vazquez* (Hrsg), The Elgar Guide to Tax Systems (2011) 300.
zitiert als: *Sandmo* in *Albi/Martiniz-Vazquez* (Hrsg) Guide [Seite].
- Vollebergh*, The role of environmental taxation in spurring technological change In *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg), Handbook of Research on Environmental Taxation (2012) 343.
zitiert als: *Volleberg* in *Milne/Skou-Andersen* (Hrsg) Handbook [Seite].
- Wagner*, Elektrizitätsabgabe, in *Wagner* (Hrsg), Praxishandbuch Energieabgaben (2011) 33.
zitiert als: *Wagner* in *Wagner* (Hrsg) Elektrizitätsabgabe [Seite].
- Wagner*, Energiebesteuerung in Österreich –ein Überblick, in *Wagner* (Hrsg), Praxishandbuch Energieabgaben (2011) 15.
zitiert als: *Wagner* in *Wagner* (Hrsg) Energieabgaben [Seite].
- Wagner*, Erdgasabgabe, in *Wagner* (Hrsg), Praxishandbuch Energieabgaben (2011) 59.
zitiert als: *Wagner* in *Wagner* (Hrsg) Erdgasabgabe [Seite].
- Weber*, Innovative taxation strategies supporting climate change resilience, in *Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg) Environmental Taxation and Climate Change (2011).

zitiert als: *Weber* in *Kreiser/Sirisom/Ashiabor/Milne* (Hrsg) *Environmental Taxation* [Seite].

IV Zeitschriften

Baumol/Oates, The Use of Standards and Prices for Protection of the Environment, *The Swedish Journal of Economics* 1971 Vol. 73, No. 1, 42.

zitiert als: *Baumol/Oates*, *SJE* 1971, [Seite].

Bernhofer/Brait, Die Verteilungswirkungen der Mineralölsteuer in Österreich, *WuG* 2011, 69

zitiert als: *Bernhofer/Brait*, *WuG* 2011, [Seite].

Coase, The Problem of Social Cost, *The Journal of Law and Economics*, Vol. 3, Oktober 1960, 1.

zitiert als: *Coase*, *JLE* 10/1960, [Seite].

Fellner, Zur Verfassungswidrigkeit des Einheitswerts des Grundvermögens, *ÖStZ* 2013, 3.

zitiert als: *Fellner*, *ÖStZ* 2013, [Seite].

Grabner, Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe, *BFG Journal* 2016, 276.

zitiert als: *Grabner*, *BFG Journal* 2016, [Seite].

Grünberger, Ökologisierung des Steuersystems, Energiebesteuerung seit 2000 gesunken, *SWK* 2008, 157.

zitiert als: *Grünberger*, *SWK* 2008, [Seite].

Haslauer, 6. Grazer Energierechtstag 2016, *RdU* 2016, 90.

zitiert als: *Haslauer*, *RdU* 2016, [Seite].

Hummer, Perspektiven der Finanzierungssituation von Städten und Gemeinden, *Österreichische Gemeinde-Zeitung*, 10/2015, 26

zitiert als: *Hummer*, *ÖGZ*, 10/2015, [Seite].

Kronberger, Nach Paris – Den Planeten können wir nur selber retten, *Sonnenzeitung* 1/2016, 28.

zitiert als: *Kronberger*, *Sonnenzeitung* 1/2016, [Seite].

Laudacher, Verschiebung des Inkrafttretens der §§ 2 und 3 EnAbgVergG idF Budgetbegleitgesetz 2011, *SWK* 2016, 996.

zitiert als: *Laudacher*, *SWK* 2016, [Seite].

Loretz/Mestel/Türk, Institutionelle Fragen des CO₂-Handels am Beispiel des EU Emissionshandelssystems, *Österreichisches Banken Archiv* 2010, 802.

zitiert als: *Loretz/Mestel/Türk*, *ÖBA* 2010, [Seite].

Ludwig, Grundsätzliche Bestimmungen des Mineralölsteuergesetzes, *Finanz Journal* 2013, 111.

zitiert als *Ludwig*, *FJ* 2013, [Seite].

Mayr/Müllbacher, Die Grenzen einer ökologischen Steuerreform, Wie realistisch ist das in den Medien kursierende Volumen?, *SWK* 2016, 547.

zitiert als: *Mayr/Müllbacher*, *SWK* 2016, [Seite].

- Musial*, PKW und LKW – ein Streifzug durch die Vielzahl steuerlicher Bestimmungen
Teil 2, Heft 59, BÖB 2014, 25.
zitiert als: *Musial*, BÖB 59/2014, [Seite].
- Neuhoff/Acworth/Ismer/Sartor/Zetterberg*, Maßnahmen zum Schutz vor Carbon
Leakage für CO₂-intensive Materialien im Zeitraum nach 2020, DIW
Wochenbericht 29+30/2015, 679.
zitiert als: *Neuhoff/Acworth/Ismer/Sartor/Zetterberg*, DIW Wochenbericht 2015,
[Seite].
- Obermayr/Raab*, Der Sachbezug von steuerbegünstigten Elektro-Kfz in der
Umsatzsteuer, taxlex 2016, 242
zitiert als: *Obermayr/Raab*, taxlex 2016, [Seite].
- Pfau*, EUGH Rs Dilly: Pyrrhussieg oder neue Chance auf Energieabgabenvergütung
für Dienstleistungsbetriebe?, ÖStZ 2016, 325.
zitiert als: *Pfau*, ÖStZ 2016, [Seite].
- Pilz*, Die Steuerstruktur – was ist anders in Österreich und was könnte anders sein?,
ÖStZ 2011, 196.
zitiert als: *Pilz*, ÖStZ 2011, [Seite].
- Schinnerl*, Die Besteuerung von Kraftfahrzeugen – Aktuelles zu Zulassungspflicht
und Normverbrauchsabgabe, taxlex 2015, 12.
zitiert als: *Schinnerl*, taxlex 2015, [Seite].
- Schweditsch*, Das Elektroauto, Die gesetzliche Steuerung der Revolution der
Massenmobilität, RdU 2016, 49.
zitiert als: *Schweditsch*, RdU 2016, [Seite].
- Seidl*, Drohende Fehllenkungen, Ökoenergie Februar 2016, 4
zitiert als: *Seidl*, ÖE 2/2016, [Seite].
- Spieß*, Opel Zafira und die Vorsteuer – eine unendliche Geschichte, ÖStZ 2010, 289.
zitiert als: *Spieß*, ÖStZ 2010, [Seite].
- Urban*, Werbungskosten, Sachbezugswert, Angemessenheitsprüfung bei Pkw, taxlex
2015, 19
zitiert als: *Urban*, taxlex 2016, [Seite].
- Varro*, Sachbezug für Elektrofahrzeuge: Vorrang der Ökologie vor dem
Leistungsfähigkeitsprinzip, taxlex 2015, 251.
zitiert als: *Varro*, taxlex 2015, [Seite].
- Vock*, Die Flugabgabe im europäischen Vergleich, RdW 2011, 58.
zitiert als: *Vock*, RdW 2011, [Seite].
- Vock/Lachmayer*, Das neue Flugabgabegesetz, SWK 2011, T 6
zitiert als: *Vock/Lachmayer*, SWK 2011, [Seite].
- Wagner*, Die Energieabgabenvergütung nach den Energieabgaben – Richtlinien
2011, Finanz Journal 2011, 410.
zitiert als: *Wagner*, FJ 2011, [Seite].

V Studien/Reports

- Andersson*, Cars, Carbon Taxes and CO₂ Emissions, Centre for Climate Change Economics and Policy, Working Paper 238 (2015).
zitiert als: *Andersson Taxes*, [Seite].
- APCC* (2014): Summary for Policymakers (SPM), revised edition. In: Austrian Assessment Report Climate Change 2014 (AAR14), Austrian Panel on Climate Change (APCC), Austrian Academy of Sciences Press, Vienna, Austria.
zitiert als: *APCC*, SPM [Seite].
- Bär/Jacob/Meyer/Schlegelmilch*, Friedrich Ebert Stiftung, Wege zum Abbau umweltschädlicher Subventionen (2011).
zitiert als: *Bär/Jacob/Meyer/Schlegelmilch*, Umweltschädliche Subventionen [Seite].
- Deloitte*, Deloitte Radar 2016, Attraktivität des Wirtschaftsstandortes Österreich (2016).
zitiert als: *Deloitte*, Wirtschaftsstandort [Seite].
- Drissen/Hanemaaijer/Diets*, PBL Netherlands Environmental Assessment Agency, PBL Note Environmentally harmful subsidies, (2011).
zitiert als: *Drissen/Hanemaaijer/Diets*, Subsidies [Seite].
- European Environment Agency*, Market-based instruments for environmental policy in Europe, (2005).
zitiert als: *EEA*, Instruments [Seite].
- Europäische Kommission*, Report on the functioning of the European carbon market, COM (2015) 576 final.
zitiert als *EU Kommission*, Market [Seite].
- Europäisches Parlament*, Generaldirektion Interne Politikbereiche, Fachabteilung A, Wirtschafts- und Wissenschaftspolitik, Funktionsweise des EHS und der flexiblen Mechanismen, IP/A/ENVI/NT/2011-02, PE 457.362 (2011).
zitiert als: *Europäisches Parlament*, Funktionsweise EHS [Seite].
- Farid/Keen/Papaioannou/Parry/Pattillo/Ter-Martiroyan*, International Monetary Fund, After Paris: Fiscal, Macroeconomic, and Financial Implications of Climate Change (2016).
zitiert als: *Farid/Keen/Papaioannou/Parry/Pattillo/Ter-Martiroyan*, After Paris [Seite].
- Goulder*, Environmental Taxation and the „Double Dividend“ a readers guide, Working paper series, National Bureau of Economic Research No. 4896 (1994).

zitiert als: *Goulder*, Dividend, NBER No. 4896 [Seite].
- Gruber/Paulus/Schwabl*, Bundeswettbewerbsbehörde, Treibstoffpreise in Salzburg: Entwicklungen und Einflussfaktoren, (2009).
zitiert als: *Gruber/Paulus/Schwabl*, Treibstoffpreise [Seite].
- Intergovernmental Panel on Climate Change*, Climate Change 2014, Synthesis Report, Summary for Policymakers, (2014).
zitiert als: *IPCC*, SPM [Seite].

- Kennedy/Obeiter/Kaufmann*, World Resources Institute, Putting a Price on Carbon: a Handbook for U.S. Policymakers, Working Paper (2015).
zitiert als: *Kennedy/Obeiter/Kaufmann*, Handbook [Seite].
- Kletzan/Köppl/Kratena*, Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung, Ziele und Optionen der Steuerreform: Optionen für eine Ökologisierung des österreichischen Steuersystems, (2008).
zitiert als: *Kletzan/Köppl/Kratena*, Ziele und Optionen [Seite].
- Kletzan-Slamanig/Köppl*, Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung, Subventionen und Steuern mit Umweltrelevanz in den Bereichen Energie und Verkehr, (2016).
zitiert als: *Kletzan-Slamanig/Köppl*, Subventionen [Seite].
- Lefenda/Pächhacker*, Radikale Innovationen und disruptive Technologien, Chancen für die oberösterreichische Wirtschaft (2014).
zitiert als: *Lefenda/Pächhacker*, Innovationen [Seite].
- The World Bank*, Carbon Pricing watch 2016, An advance brief from the State and Trends of carbon Pricing 2016 report, to be released late 2016, (2016).
zitiert als *TWB*, Carbon Pricing 2016, [Seite].
- The World Bank*, Mapping Carbon Pricing Initiatives (2013).
zitiert als: *TWB*, Cabon Pricing [Seite].
- Marcu/Egenhofer/Roth/Stoefs*, Carbon Leakage: An overview, CEPS Special Report No 79, (2013).
zitiert als: *Marcu/Egenhofer/Roth/Stoefs*, Carbon Leakage [Seite].
- Moidl/Wahlmüller*, Global 2000, Österreichische Unternehmen im Emissionshandel, (2012).
zitiert als: *Moidl/Wahlmüller*, Emissionshandel [Seite].
- Petrović*, Statistik Austria, Umweltgesamtrechnungen, Modul Öko-Steuern 2014, Projektbericht (2015).
zitiert als: *Petrović*, Umweltgesamtrechnungen [Seite].
- Rogge/Reichhardt*, Fraunhofer Institute for Systems and Innovation Research, Working Paper Sustainability and Innovation Towards a more comprehensive policy mix conceptualization for environmental technological change: a literature synthesis, No. S 3/2013 (2013).
zitiert als: *Rogge/Reichhardt*, Innovation [Seite].
- Stamatova/Steurer*, EUROSTAT, Environmental taxes account for 6.2% of all revenues from taxes and social contributions in theEU-27, Statistics in Focus, 53/2012 (2012).
zitiert als: *Stamatova/Steurer*, Tax Statistics [Seite].
- Umweltbundesamt*, Ambitionierte Klimaziele bis 2020 (2011).
zitiert als: *Umweltbundesamt*, Klimaziele [Seite].
- Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2016 (2016).
zitiert als: *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht, 2016, [Seite].

- Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht 2015 (2015).
zitiert als: *Umweltbundesamt*, Klimaschutzbericht, 2015, [Seite].
- Umweltbundesamt*, Nicht nachhaltige Trends in Österreich: Qualitative Lebensraumveränderung durch Flächenverbrauch (2005).
zitiert als: *Umweltbundesamt*, Flächenverbrauch [Seite].
- Umweltbundesamt*, Zehnter Kontrollbericht, Altlasten (2013).
zitiert als: *Umweltbundesamt*, Kontrollbericht [Seite].
- Umweltbundesamt* [Deutschland], Carbon Leakage, Die Verlagerung von Produktion und Emissionen als Herausforderung für den Emissionshandel? (2008).
zitiert als: *Umweltbundesamt*, Carbon Leakage [Seite].
- Umweltdachverband*, Abbau umweltschädlicher Subventionen in Österreich, Update 2014: Ein Beitrag zur Ökologisierung des Steuersystems (2014).
zitiert als: *Umweltdachverband*, Subventionen [Seite].
- United Nations High Commissioner for Refugees*, The Environment & Climate Change (2015).
zitiert als: *UNHCR*, Environment [Seite].
- Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung*, Reduktionspotential und Sektoraufteilung bei den Treibhausgasen, Katalog der Maßnahmen (2012).
zitiert als: *WIFO*, Reduktionspotential [Seite].
- World Economic Forum*, Insight Report, The Global Competitiveness Report 2015–2016 (2015).
zitiert als: *WEF*, Competitiveness Report 2015-2016, [Seite].

VI Internetquellen

- Althuber/Varro*, *Wirtschaftsanwaelte.at*, Gravierende Bedenken gegen das Flugabgabegesetz, gefunden unter: <http://www.wirtschaftsanwaelte.at/gravierende-bedenken-gegen-das-flugabgabegesetz/> (Zugriffsdatum 15.08.2016).
- Andersson/Lövin*, The World Bank, Sweden: Decoupling GDP growth from CO2 emissions is possible gefunden unter: <http://blogs.worldbank.org/climatechange/sweden-decoupling-gdp-growth-co2-emissions-possible> (Zugriffsdatum 09.09.2016).
- A.T: Kearney*, 50 Tage nach dem Klimagipfel – Was bleibt von Paris?, gefunden unter: http://www.ots.at/presseaussendung/OTS_20160129_OTS0005/at-kearney-50-tage-nach-dem-klimagipfel-was-bleibt-von-paris (Zugriffsdatum 01.09.2016).
- COIN*, Die Auswirkungen des Klimawandels in Österreich: eine ökonomische Bewertung für alle Bereiche und deren Interaktion, Hintergrund und Ergebnisse des Forschungsprojekts COIN, gefunden unter: http://coin.ccca.at/sites/coin.ccca.at/files/factsheets/Coin_Ueberblick_v20_20012015.pdf (Zugriffsdatum 02.07.2016).

Bauchmüller, Obama bekennt sich zur Verantwortung der USA, Medienbericht in sueddeutsche.de gefunden unter: www.sueddeutsche.de/wissen/un-klimagipfel-obama-bekennt-sich-zur-verantwortung-der-usa-1.2142776 (Zugriffsdatum 18.09.2016).

BauNetz, Lebensdauer von Haustechnikkomponenten, gefunden unter: http://www.baunetzwissen.de/standardartikel/Altbaumodernisierung-Lebensdauer-von-Haustechnikkomponenten_2333439.html (Zugriffsdatum 22.07.2016).

Der Standard, Verkehr Klimasünder Nummer eins: Dieselbonus soll fallen, Medienbericht in derstandard.at gefunden unter: <http://derstandard.at/2000041506927/Verkehr-Klimasuender-Nummer-eins-Dieselbonus-soll-fallen> (Zugriffsdatum 22.07.2016).

Der Standard, Wie die Sanierungsquote steigen könnte, Medienbericht in derstandard.at gefunden unter: <http://derstandard.at/2000032756971/Wie-die-Sanierungsquote-steigen-koennte> (Zugriffsdatum 15.09.2016).

Die Presse, ÖAMTC kritisiert "Autofahrer-Schröpfungreflex", Medienbericht in diepresse.com gefunden unter: <http://diepresse.com/home/politik/innenpolitik/1544318/OAMTC-kritisiert-AutofahrerSchröpfungreflex> (Zugriffsdatum 09.08.2016).

Eurotax, Viel Lärm um Nichts? Die NoVA Anpassung und ihre Folgen, gefunden unter: http://www.eurotax.at/community/int_news.php?detail=Viel+L%E4rm+um+Nichts%3F+Die+NoVA+Anpassung+und+ihre+Folgen (Zugriffsdatum 09.08.2016).

Fritz, Wirtschaftsblatt, Letztes Aufbegehren gegen die Ticketsteuer, Medienbericht in Wirtschaftsblatt.at, gefunden unter: <http://wirtschaftsblatt.at/home/nachrichten/newsletter/4678663/Letztes-Aufbegehren-gegen-die-Ticketsteuer> (Zugriffsdatum 15.08.2016).

Gasser, AutoRevue, Elektroautos: Übersicht aller Testberichte, technischen Daten & Preise, gefunden unter: <http://autorevue.at/autowelt/alle-elektroautos-preise-testberichte-daten> (Zugriffsdatum 13.09.2016).

Geiger, Welt, Das Angebot an bezahlbaren Elektroautos wächst, Medienbericht in Welt.de gefunden unter: <https://www.welt.de/motor/modelle/article155424029/Das-Angebot-an-bezahlbaren-Elektroautos-waechst.html> (Zugriffsdatum 15.08.2016).

Help.gv, Grundsteuer, gefunden unter: <https://www.help.gv.at/Portal.Node/hlpd/public/content/229/Seite.2290000.html> (Zugriffsdatum 22.08.2016).

Kolbábek, *Autorevue*, Steuererhöhungen 2014: Autofahren wird teurer, Medienbericht in autorevue.at gefunden unter: <http://autorevue.at/autowelt/steuererhoehungen-autofahren-teurer> (Zugriffsdatum 09.08.2016).

Kowalcze, Wirtschafts Blatt, Firmenautos dominieren Österreichs Autohandel, Medienbericht in Wirtschaftsblatt.at gefunden unter:

- <http://wirtschaftsblatt.at/home/life/timeout/motor/4704110/Firmenautos-dominieren-Osterreichs-Autohandel> (Zugriffsdatum 13.09.2016).
- N24*, Milliarden-Gewinn dank niedriger Kerosinpreise, Medienbericht in N24.de gefunden unter: <http://www.n24.de/n24/Nachrichten/Wirtschaft/d/8236926/milliarden-gewinn-dank-niedriger-kerosinpreise.html> (Zugriffsdatum 21.10.2016).
- ÖAMTC*, Diesel-Aus?, gefunden unter: <http://www.oeamtc.at/portal/diesel-aus+2500+1654760> (Zugriffsdatum 25.07.2016).
- ÖAMTC*, Kfz-Haftpflichtversicherung (rechtlich), gefunden unter: <http://www.oeamtc.at/portal/kfz-haftpflichtversicherung-rechtlich+2500+1096436> (Zugriffsdatum 11.08.2016).
- Orf.at*, UNO-Klimakonferenz in Paris „immens wichtig“, Medienbericht in ORF.at, gefunden unter: <http://orf.at/stories/2310929/> (Zugriffsdatum 02.07.2016).
- Reichl*, Die Haftung bei Altlasten, Haftung im Umweltbereich, Verwaltungsrechtliche Verantwortung in der Praxis, gefunden unter: <http://www.oewav.at/upload/medialibrary/Reichl.pdf> (Zugriffsdatum: 24.08.2016).
- Sandbag*, EU carbon price falls below € 4, gefunden unter: <https://sandbag.org.uk/blog/2016/sep/2/eu-carbon-price-falls-below-4-tonne-co2/> (Zugriffsdatum 03.09.2016).
- Sandbag*, Getting in touch with reality, Rebasng the EU ETS Phase 4 cap, gefunden unter: [Getting in touch with reality, gefunden unter: https://sandbag.org.uk/site_media/pdfs/reports/Sandbag_Realigng_EUETS_Ph4_cap.pdf](https://sandbag.org.uk/site_media/pdfs/reports/Sandbag_Realigng_EUETS_Ph4_cap.pdf) (Zugriffsdatum: 05.09.2016).
- Sandbag*, Stabilising the EU ETS Market Stability Reserve, gefunden unter: https://sandbag.org.uk/site_media/pdfs/reports/Sandbag_Stablising_the_MSR.pdf (Zugriffsdatum: 03.09.2016).
- Skarics*, Auto Revue, Kostenüberblick: Soviel zahlt man fürs Autofahren in Österreich, gefunden unter: <http://autorevue.at/ratgeber/auto-kosten-oesterreich> (Zugriffsdatum 14.08.2016).
- Statistik Austria*, KFZ Neuzulassungen Jänner bis August 2016, gefunden unter: http://www.statistik.at/wcm/fragments/defaults/assets/pdf_icon.gif (Zugriffsdatum 13.09.2016).
- Statistik Austria*, Pkw-Neuzulassungen Jänner bis Juli 2016 nach Marken, CO2-Emissionen und Kraftstoffverbrauch, gefunden unter: http://www.statistik.at/wcm/fragments/defaults/assets/pdf_icon.gif (Zugriffsdatum 09.08.2016).
- Statistik Austria*, Öko-Steuern, gefunden unter: http://www.statistik.gv.at/web_de/statistiken/energie_umwelt_innovation_mobilitaet/energie_und_umwelt/umwelt/oeko-steuern/index.html (Zugriffsdatum 09.07.2016).

- Urschitz, DiePresse*, Wenn Schilda Ökosteuern kritisiert, Medienbericht in diepresse.com, gefunden unter: <http://diepresse.com/home/meinung/kommentare/wirtschaftskommentare/5086804/Wenn-Schilda-Okosteuern-diskutiert> (Zugriffsdatum 19.09.2016).
- Verkehrsklub Österreich*, Warum ist der VCÖ für die NoVA und motorbezogene Versicherungssteuer?, gefunden unter: <https://www.vcoe.at/service/fragen-und-antworten/warum-ist-der-vcoe-fuer-die-nova-und-motorbezogene-versicherungssteuer> (Zugriffsdatum 10.08.2016).
- Verkehrsklub Österreich*, Ökologische Steuerreform ist im Verkehr nötig, gefunden unter: http://www.wege-aus-der-krise.at/fileadmin/dateien/downloads/NEWSLETTER/NL_Nr._11/VCOE-Factsheet_Verkehr_fair_steuern.pdf (Zugriffsdatum: 23.08.2016).
- Versicherungsverband Österreich*, MOTORBEZOGENE VERSICHERUNGSSTEUER (ab 1. März 2014), gefunden unter: [http://www.vvo.at/vvo/vvo.nsf/sysPages/x83FF4F19F181CAFDC1257DC6003449CD/\\$file/Uebersicht_VersSt_II_2014.pdf](http://www.vvo.at/vvo/vvo.nsf/sysPages/x83FF4F19F181CAFDC1257DC6003449CD/$file/Uebersicht_VersSt_II_2014.pdf) (Zugriffsdatum 14.08.2016).
- Vienna International Airport*, Flughafen Wien 2015: Neuer Passagierrekord von 22,8 Mio. (plus 1,3 %) – Optimistischer Ausblick für 2016, gefunden unter: http://www.viennaairport.com/unternehmen/presse__news/presseaussendungen__news_2?news_beitrag_id=1452601350525 (Zugriffsdatum 15.08.2016).
- WKO*, Abgabenquoten, gefunden unter: <http://wko.at/statistik/eu/europa-abgabenquoten.pdf> (Zugriffsdatum 15.09.2016).
- WKO*, MöSt-Erhöhung: Höhere Kosten für die Steuerzahler, Verlust von Wettbewerbsfähigkeit, aber kein Lenkungseffekt, gefunden unter: https://www.wko.at/Content.Node/iv/presse/wkoe_presse/presseaussendungen/pwk_556_16_MoeSt-Erhoehung:-Hoehere-Kosten-fuer-die-Steue.html (Zugriffsdatum 25.07.2016).
- WKO*, Positionspapier/Stellungnahme der österreichischen Luftverkehrs- und Tourismuswirtschaft zur Evaluierung der Flugabgabe durch IHW, gefunden unter: <https://www.wko.at/Content.Node/branchen/w/TransportVerkehr/AutobusLuftfahrtSchifffahrt/Abschaffung-der-Flugabgabe.pdf> (Zugriffsdatum 15.08.2016).
- WKO*, Verbrauchsteuern auf Alkohol, Mineralöle und Tabakwaren, gefunden unter: https://www.wko.at/Content.Node/service/aussenwirtschaft/fhp/InnergemeinschaftlicherWarenverkehr/Verbrauchsteuern_auf_Alkohol,_Mineraloele_und_Tabakwaren.html (Zugriffsdatum 21.07.2016).

VIII Unionsrecht

- Europäische Kommission*, Vorschlag für einen Beschluss des Europäischen Parlaments und des Rates über die Einrichtung und Anwendung einer Marktstabilitätsreserve für das EU-System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten und zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG, 2014/0011 (COD).
zitiert als: *Europäische Kommission*, Marktstabilisierungsreserve [Seite].

- RL 2009/29/EG des europäischen Parlaments und des Rates vom 23.04.2009 zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG zwecks Verbesserung und Ausweitung des Gemeinschaftssystems für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten, Amtsblatt L 2009/140, 63.
zitiert als: Emissionshandels-RL 2009/29/EG ABI L 2009/140 [Seite].
- RL 2008/118/ EG des Rates vom 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG, Amtsblatt L 2008/9.
zitiert als: Verbrauchsteuer-RL 2008/118/EG ABI L 2008/9 [Seite].
- RL 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, Amtsblatt L 2006/347.
zitiert als: Mehrwertsteuer-RL 2006/112/EG ABI L 2006/347 [Art].
- RL 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, Amtsblatt L 2003/283.
zitiert als: Energieerzeugnisse-RL 2003/96/EG ABI L 2003/283 [Seite].
- RL 92/81/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle, Amtsblatt L 1992/316.
zitiert als: Verbrauchsteuer-RL 92/81/EWG ABI L 1992/316 [Artikel].
- VO 1101/2014 der Kommission vom 16.10.2014 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif, Amtsblatt L 2013/312.
zitiert als: Nomenklatur-VO 1101/2014 ABI L 2013/312 [Seite].
- VO 443/2009 des Europäischen Parlament und des Rates vom 23.04.2009 zur Festsetzung von Emissionsnormen für neue Personenkraftwagen im Rahmen des Gesamtkonzepts der Gemeinschaft zur Verringerung der CO₂-Emissionen von Personenkraftwagen und leichten Nutzfahrzeugen, Amtsblatt L 2009/140.

zitiert als: PKW-VO 443/2009 ABI L 2009/140 [Art].
- VO 800/2008 der Kommission vom 06.08.2018 Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt in Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag (allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung), Amtsblatt L 2008/214.
zitiert als: AGVO 800/2008 ABL L 2008/214, [Art].
- VO 994/98 der Rates vom 07.05.1998 über die Anwendung der Artikel 92 und 93 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft auf bestimmte Gruppen horizontaler Beihilfen, Amtsblatt L 1998/142.
zitiert als: Gruppenfreistellung VO 994/98 ABL L 1998/142 [Art].

IX Richtlinien BMF

- Energieabgabenrichtlinien 2011, EnAbgR 2011, BMF - 010220/0058-IV/9/2011, Richtlinie des BMF vom 15.04.2011.
zitiert als: EnAbgR 2011 Rz [Rz].

Lohnsteuerrichtlinien 2002, LStR 2011, BMF - 07 2501/4-IV/7/01, Richtlinie des BMF vom 16.12.2005.
zitiert als: LStR 2002 Rz [Rz].

NoVA-Richtlinien 2008, NoVAR 2008, BMF - 010220/0304-IV/9/2008, Richtlinie des BMF vom 04.12.2008.
zitiert als: NoVAR 2008 Rz [Rz].

Richtlinien zum Kraftfahrzeugsteuergesetz und zur motorbezogenen Versicherungssteuer 2014, BMF - 010206/0048-VI/5/2014, Richtlinie des BMF vom 01.06.2014.
zitiert als: MVSKR 2014 Rz [Rz].

X Gesetzesmaterialien

981 der Beilagen XXIV. GP - Regierungsvorlage - Vorblatt und Erläuterungen.
zitiert als: ErlRV 981 BlgNR XXIV. GP [Seite].

684 der Beilagen XXV. GP – Regierungsvorlage – Vorblatt und Erläuterungen.
zitiert als: ErlRV 684 BlgNR XXV. GP [Seite].

56/SN-234/ME XXIV. GP – Stellungnahme zum Budgetbegleitgesetz 2011-2014, Wirtschaftskammer Österreich.
zitiert als: 56/SN-234/ME XXIV. GP Stellungnahme Wirtschaftskammer [Seite].

XI Judikatur

Bundesfinanzgericht

BFG 03.08.2016, RV/5100360/2013.

BFG 31.10.2014, RE/5100001/2014-RS1.

Bundesverfassungsgericht

BVerfG 09.12.2008, 2 BvL 1/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/07, 2 BvL 2/08.

Europäischer Gerichtshof

EuGH 21.07.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel GmbH*.

EuGH 10.06.1999, B298/10, *Braathens*.

Oberste Gerichtshof

OGH 03.11.2005, 6Ob100/05g

Verfassungsgerichtshof

VfGH 06.10.2010, B298/10.

VfGH 13.12.2001, B2251/97.

VII Sonstiges

Austria Tech, Anreiz für effiziente und umweltfreundliche Fahrzeuge, Policy Brief 01/2014 (2014).

zitiert als *Austria Tech*, Anreiz Fahrzeuge, [Seite].

Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft, Leitbild Altlastenmanagement (2009).

zitiert als: BMLFUW, Leitbild [Seite].

Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft, 25 Jahre Altlastensanierungsgesetz eine Erfolgsgeschichte (2014).

zitiert als: *BMLFUW*, Erfolgsgeschichte [Seite].

Bundesministerium für Finanzen, Förderungsbericht 2014 (2015).

zitiert als: *BMF*, Förderungsbericht 2014 [Seite].

Bundesministerium für Finanzen, Bericht der Steuerreformkommission 2014

zitiert als *BMF*, Steuerreformkommission 2014 [Seite].

Donaukommission, Belgrader Abkommen über die Regelung der Schifffahrt auf der Donau (1948).

zitiert als: *Donaukommission*, Belgrader Abkommen, Art [Nummer].

Ebner, Wirtschaftskammer Österreich, Ökologisierung des Verkehrs, Aktuelle Initiativen (2013).

zitiert als: *Ebner*, Ökologisierung Verkehr [Seite].

E-Control, Statistikbroschüre 2015 (2015).

zitiert als: *E-Control*, Statistikbroschüre [Seite].

EUROSTAT, Environmental Taxes: A Statistical Guide (2001).

zitiert als: *EUROSTAT*, Guide, [Seite].

Gmach, Wirtschaftskammer Österreich, Finanz- und Handelspolitik Analyse, Ökosteuern (2012).

zitiert als: *Gmach*, Ökosteuern Analyse [Seite].

Girod, Besteuerung der indirekten Emissionen, Zur Umsetzung und den Vorteilen eines Grenzausgleichs bei einer CO₂ Besteuerung (2006).

zitiert als: *Girod*, Grenzausgleich [Seite].

International Civil Aviation Organization, Convention in International Civil Aviation (1944).

zitiert als: *ICAO*, Convention, Art [Nummer].

OECD, Climate and Carbon, Aligning Prices and Policies (2013).

zitiert als: *OECD*, Climate [Seite].

Rat der Europäischen Union, 3441 Ratssitzung, Umwelt, Resultat der Ratssitzung 12166/15 (2015).

zitiert als: *Rat der EU*, Umwelt [Seite].

Rechnungshof, Verwendung der Mehreinnahmen aus der Mineralölsteuer, Bund 2010/7 (2010).

zitiert als: *Rechnungshof*, Verwendung Mineralölsteuer [Seite].

Rechnungshof, Energiebesteuerung in Österreich, Bund 2006/4 (2006).

zitiert als: *Rechnungshof*, Energiebesteuerung [Seite].

Unites Nations, Framework Convention on Climate Change, Paris Agreement (2015).

zitiert als *UN*, Paris, Art [Nummer].