

# ORDNUNGSPOLITISCHE PERSPEKTIVEN

Nr 101

CO<sub>2</sub>-orientierte Bepreisung  
der Energieträger –  
Handlungsoptionen,  
Kompensations-  
möglichkeiten und  
ihre rechtlichen  
Rahmenbedingungen

Armin Steinbach,  
Matthias Valta

August 2019

## IMPRESSUM

### DICE ORDNUNGSPOLITISCHE PERSPEKTIVEN

Veröffentlicht durch:

düsseldorf university press (dup) im Auftrag der  
Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf, Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät,  
Düsseldorf Institute for Competition Economics (DICE), Universitätsstraße 1,  
40225 Düsseldorf, Deutschland  
[www.dice.hhu.de](http://www.dice.hhu.de)

### Herausgeber:

Prof. Dr. Justus Haucap  
Düsseldorfer Institut für Wettbewerbsökonomie (DICE)  
Tel: +49(0) 211-81-15125, E-Mail: [haucap@dice.hhu.de](mailto:haucap@dice.hhu.de)

### DICE ORDNUNGSPOLITISCHE PERSPEKTIVEN

Alle Rechte vorbehalten. Düsseldorf 2019

ISSN 2190-992X (online) - ISBN 978-3-86304-701-6

# CO<sub>2</sub>-orientierte Bepreisung der Energieträger – Handlungsoptionen, Kompensationsmöglichkeiten und ihre rechtlichen Rahmenbedingungen

Armin Steinbach\* / Matthias Valta\*\*

August 2019

## Abstract

Der klimapolitische Handlungsdruck hat eine Instrumentendiskussion entfacht. So plausibel die Forderung nach CO<sub>2</sub>-Bepreisung der Energieträger zu sein scheint, so heterogen ist das Spektrum möglicher Regelungsansätze. Die Vielzahl wirtschaftspolitischer Empfehlungen hat den Rechtsrahmen, in dem sich die Instrumentendiskussion bewegt, bislang kaum in den Blick genommen. Dieser Beitrag diskutiert Möglichkeiten und Grenzen der Instrumente nach Maßgabe der steuer-, haushalts-, finanzverfassungs- und europarechtlichen Vorgaben. Es zeigt sich, dass die aktuell diskutierten Reformschritte zur CO<sub>2</sub>-Bepreisung überwiegend im Einklang mit den Rechtsrahmen ausgestaltet werden könnten. Bei den Kompensationsmaßnahmen verengen sich die zur Verfügung stehenden Optionen unter rechtlichen und praktischen Gesichtspunkten.

**Schlüsselwörter:** CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Kompensation, Rechtsrahmen, Klimaschutz

**JEL-Klassifikation:** H23, K32, K34, Q48, Q58

---

\* Research Affiliate am Max-Planck-Institut zur Erforschung von Gemeinschaftsgütern und Privatdozent an der Rheinischen Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn. Dank für wertvolle Hinweise gilt Frau Olga Milanin.

\*\* Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht und Steuerrecht an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf. Dank für Hilfe bei Recherche und Redaktion gelten Frau Laura-Katharina Pauli, Herrn Dipl.-WFP. (FH) Timo Lemm sowie Herrn Maximilian Wolf B.Sc.

## Inhaltsverzeichnis

|      |  |    |
|------|--|----|
| I.   | Einleitung.....  | 3  |
| II.  | Die heterogene Steuer- und Abgabenbelastung.....   | 4  |
| III. | Politische Zielgemengelage.....  | 7  |
|      | 1. Erreichung der Klimaschutzziele .....   | 7  |
|      | 2. Ökonomische Kosteneffizienz .....   | 7  |
|      | 3. Wirtschafts- und sozialpolitische Entlastungsanliegen.....                                  | 8  |
| IV.  | Handlungsoptionen und ihre rechtliche Bewertung.....   | 9  |
|      | 1. CO <sub>2</sub> -basierte Bepreisung.....   | 9  |
|      | a) CO <sub>2</sub> -orientierte Ausgestaltung der existierenden Energiesteuer.....             | 9  |
|      | b) Inputbasierte Besteuerung des Energieeinsatzes – CO <sub>2</sub> -Steuer.....               | 12 |
|      | c) Outputbasierte Belastung der Energieträger – CO <sub>2</sub> -Steuer oder Sonderabgabe..... | 13 |
|      | d) Emissionshandelssystem für Wärme- und Verkehrssektor.....                                   | 15 |
|      | 2. Kompensationsmaßnahmen .....  | 17 |
|      | a) Grundlagen.....   | 17 |
|      | b) Rückerstattung an natürliche Personen.....  | 19 |
|      | c) Kompensation von Unternehmen .....  | 20 |
|      | d) Besondere Kompensationsmaßnahmen bei der Pendlerpauschale.....                              | 21 |
|      | 3. Senkung staatlich veranlasster Strompreisbestandteile.....                                  | 23 |
|      | a) Reduzierung der Stromsteuer .....   | 23 |
|      | b) Haushaltsfinanzierung der EEG-Umlage .....  | 24 |
|      | c) Energiewende-Umlage.....  | 28 |
| V.   | Fazit.....   | 29 |

## I. Einleitung

Kaum ein Politikbereich dürfte in den letzten Jahren von so einem Wechselbad der Stimmungen geprägt gewesen sein wie die Energiepolitik – die Akteure schwanken zwischen klimapolitischen Enttäuschungen, wirtschaftspolitischen Vernunftappellen, sozialpolitischen Warnrufen und industriepolitischen Verheißungen. Besonders grau erweist sich der Horizont in der klimapolitischen Perspektive: Sehenden Auges steuert man auf die ambitionierten Ziele bei der Reduktion von CO<sub>2</sub>-Einsparungen mit Blick auf die Jahre 2030 und 2050 zu, ohne einen glaubwürdigen Abbaupfad beschritten zu haben – das gilt insbesondere für die Erreichung der CO<sub>2</sub>-Reduktion im Bereich des Non-ETS-Sektors (d.h. Verkehr und Wärme). Mahnende Worte finden nicht nur die im internationalen Wettbewerb stehenden mittelständischen Unternehmen, denen insbesondere ein im internationalen Vergleich hohes Strompreinsniveau auf den Magen schlägt, sondern auch eine, um die sozialpolitischen Konsequenzen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung besorgte Öffentlichkeit. Ganz anders die Versprechungen der ubiquitär eingeforderten Sektorkoppelung, worunter hier mangels Definitionsklarheit<sup>1</sup> eine Verzahnung der energierelevanten Sektoren (insbesondere Strom, Verkehr und Wärme) verstanden werden soll. Der Mehrwert der Sektorkoppelung kann dabei unter anderem in ihrem Beitrag zur Erreichung der Klimaschutzziele gesehen werden, indem erneuerbarer Strom verstärkt in den Sektoren Verkehr, Wärme und Industrie zur Substitution von fossilen Energieträgern eingesetzt wird.<sup>2</sup>

Wenngleich die klimaschutzpolitische Dimension und mit ihr die Forderung nach einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung den politischen Diskurs inzwischen dominiert, sind es im Wesentlichen die genannten drei Problemfelder – Klimaschutzziele, Energiekostenbelastung und Sektorkoppelung –, die in der Diskussion über die Reform der Steuern, Abgaben und Umlagen im Energiebereich miteinander austariert werden müssen. Aus klimapolitischer Sicht geht es um die Errichtung eines glaubwürdigen und effektiven CO<sub>2</sub>-Reduktionspfades und die stärkere CO<sub>2</sub>-Orientierung des Steuer- und Abgabenregimes.<sup>3</sup> Aus Sicht der Sektorkoppelung steht die Frage im Vordergrund, ob das Steuer- und Abgabenregime der jeweiligen Energieträger einen Beitrag zur Verzahnung der Sektoren leisten kann. Aus wirtschaftspolitischer Perspektive geht es einerseits um die überproportional hohe Belastung des Stromsektors und die damit einhergehenden Belastungen, sowie andererseits die technologiepolitischen Potentiale, die mit der koppelungsbedingten Transformation von Energie in Verbindung stehen. Aus der Warte sozialpolitischer Verträglichkeit muss die Reform auf Mehrbelastungen gerade von Geringverdienern Rücksicht nehmen.

Während es der Diskussion nicht an Reformvorschlägen mangelt<sup>4</sup>, ist der Aspekt der rechtlichen Rahmenbedingungen noch nicht hinreichend ausgeleuchtet. Ins Auge sticht, dass die zum Teil weit-

---

<sup>1</sup> Der Begriff der Sektorenkopplung wird in der Literatur nicht einheitlich definiert. Zur Definitionen Vielfalt vgl. nur *Wietschel u.a.*, Sektorkopplung – Definition, Chancen und Herausforderungen, Fraunhofer ISI, Working Paper Sustainability and Innovation, No. S 01/2018, 4 ff.

<sup>2</sup> Siehe *BMWi*, Grünbuch Energieeffizienz, 2017, S. 21; *BMUB*, Klimaschutzplan 2050 – Klimaschutzpolitische Grundsätze und Ziele der Bundesregierung, 2016, S. 29, 39 f. Die technologischen Potentiale der Sektorkoppelung, assoziiert mit Schlagworten wie „power-to-x“, sollen der Energiewende weitere innovations- und wirtschaftspolitische Impulse verleihen.

<sup>3</sup> Vgl. etwa *Agora*, Eine Neuordnung der Abgaben und Umlagen auf Strom, Wärme, Verkehr, November 2018.

<sup>4</sup> Zuletzt *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten, Juli 2019; *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019; *IMK*, Wirtschaftliche Instrumente für eine klima- und sozialverträgliche CO<sub>2</sub>-

reichenden Reformvorschläge ganz unterschiedliche Systembereiche und Rechtsmaterien betreffen. Die Diskussion bewegt sich in einem Umfeld miteinander interagierender steuerrechtlicher, haushaltsrechtlicher, finanzverfassungsrechtlicher und europarechtlicher Systementscheidungen. Es stellt sich die Frage, wie sich die Handlungsoptionen in diese Systementscheidungen einfügen und welche Anforderungen für ihre Rechtmäßigkeit daraus resultieren.

Vor diesem Hintergrund widmet sich dieser Beitrag den rechtlichen Rahmenbedingungen der Reformdebatte. Ausgehend von dem Befund einer heterogenen Steuer- und Abgabenbelastung sowie einer uneinheitlichen CO<sub>2</sub>-Bepreisung der Energieträger (II.) werden die politischen Zielparameter skizziert, die in den Reformoptionen einem Ausgleich zugeführt werden sollen (III.). Anschließend werden die verschiedenen Ansätze der CO<sub>2</sub>-Bepreisung auf ihre Kompatibilität mit den rechtlichen Vorgaben bewertet (IV. 1). Kompensationsmaßnahmen werfen ebenfalls steuer- und finanzverfassungsrechtliche Fragen auf (IV. 2). Schließlich sollen die Möglichkeiten einer Rückführung staatlich veranlasster Strompreisbestandteile beleuchtet werden (IV. 3).

## II. Die heterogene Steuer- und Abgabenbelastung

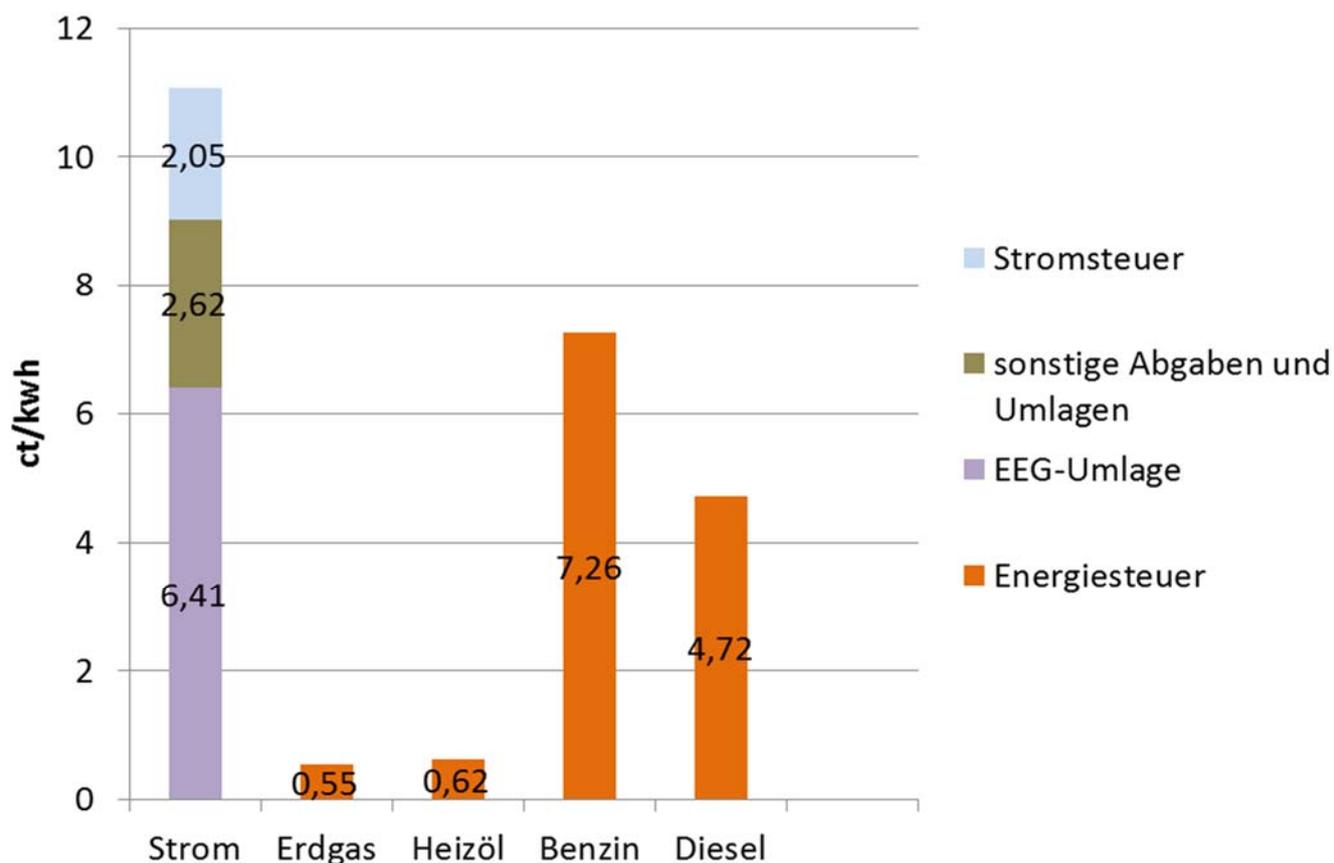
Das gegenwärtige Steuern- und Abgabenregime gleicht einem Wildwuchs.<sup>5</sup> Die einzelnen Energieträger sind mit unterschiedlichen Abgaben oder Umlagen belegt, mit denen eine Vielzahl von energieträgerspezifischen oder infrastrukturellen Belastungsgründen verbunden ist. Abbildung 1 illustriert, dass auf den Stromverbrauch mit Abstand die höchsten Steuern, Abgaben, Entgelte und Umlagen erhoben werden, insbesondere durch die EEG-Umlage (6,41 Ct/kWh) und die Stromsteuer (2,05 Ct/kWh). Im Verkehrssektor sorgt die Energiesteuer auf Benzin (7,26 Ct/kWh) und Diesel (4,72 Ct/kWh) ebenfalls für eine vergleichsweise hohe Besteuerung. Im Wärmesektor hingegen werden Heizöl (0,62 Ct/kWh) und Erdgas (0,55 Ct/kWh) relativ niedrig besteuert. In den Variationen drücken sich politische Pfadabhängigkeiten aus, die u.a. mit der sozialpolitischen Motivation kostenverträglichen Heizens und der im Verkehrsbereich intendierten Infrastrukturdeckung der Energiesteuer zusammenhängen.

---

Bepreisung, Juli 2019; *DIW*, Für eine sozialverträgliche CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Juli 2019; *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft*, Lenkungs- und Verteilungswirkungen einer klimaschutzorientierten Reform der Energiesteuern, Juli 2019.

<sup>5</sup> Vgl. etwa *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019, S. 4.

Abbildung 1: Staatlich veranlasste Energiepreisbestandteile

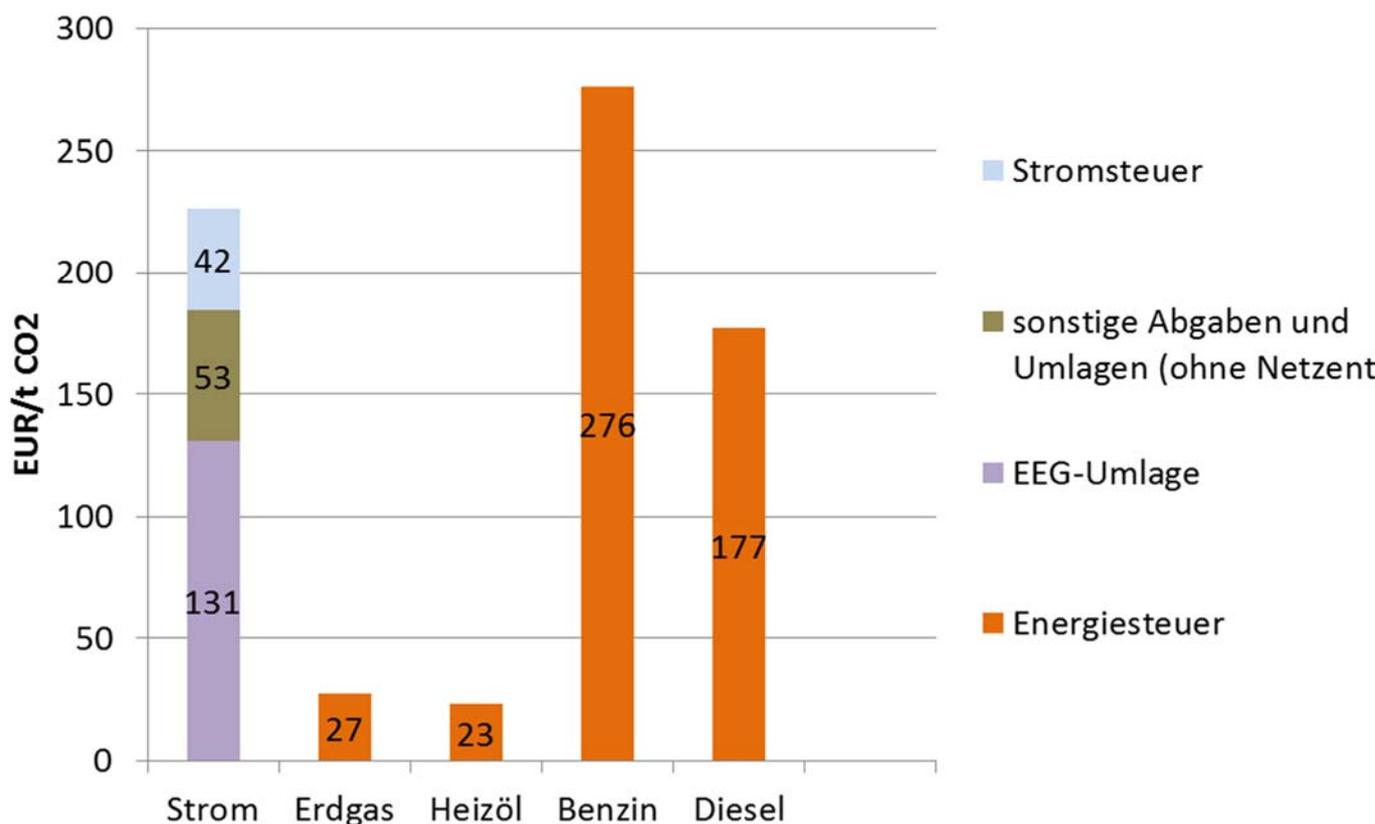


Quellen: EnergieStG, StromStG, BDEW-Strompreisanalyse Januar 2019.

Ähnlich stellt sich die Situation dar, wenn die Belastung mit Steuern und Umlagen auf die CO<sub>2</sub>-Intensität der Energieträger bezogen wird (Abbildung 2). Diese Betrachtung ist aus klimapolitischer Sicht von besonderer Bedeutung, weil der implizite CO<sub>2</sub>-Preis Auskunft darüber gibt, zu welchen Kosten die CO<sub>2</sub>-Vermeidung möglich ist. Auch hier zeigt sich, dass die Belastung von Strom insbesondere im Vergleich zum Wärmesektor verhältnismäßig hoch ist. Im Stromsektor kommt außerdem die CO<sub>2</sub>-Bepreisung im Rahmen des europäischen Emissionshandelssystems (ETS) hinzu, die sich im Großhandelspreis für Strom niederschlägt und für die besonders strom- und handelsintensive Unternehmen im Rahmen der Strompreiskompensation (teilweise) kompensiert werden. Im Verkehrssektor wird insbesondere Benzin relativ hoch besteuert. Aus der Perspektive einer effektiven CO<sub>2</sub>-Reduktion ist das problematisch, weil Investitionsentscheidungen von privaten Haushalten und Unternehmen verzerrt werden und die Verringerung von CO<sub>2</sub>-Emissionen nur mit zusätzlichen Kosten erreicht wird.<sup>6</sup>

<sup>6</sup> Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019, S. 4.

Abbildung 2: Implizite CO<sub>2</sub>-Preise für Energieträger



Quellen: EnergieStG, StromStG, BDEW-Strompreisanalyse Januar 2019.

Die Konsequenz der politisch motivierten Ungleichbehandlung in der Belastung der Energieträger ist dreierlei: Erstens machen sektoral differenzierte CO<sub>2</sub>-Preise eine kosteneffiziente CO<sub>2</sub>-Reduktion unmöglich, weil so verhindert wird, dass CO<sub>2</sub> dort eingespart wird, wo es am kostengünstigsten möglich ist. Das erschwert die Erreichung der Klimaschutzziele zu volkswirtschaftlich optimalen Kosten. Zweitens unterbleiben insbesondere im Bereich des Wärmesektors Investitionen, die zu einer Senkung von CO<sub>2</sub> führen würden. Konkret bedeutet das, dass eine energetische Gebäudesanierung in vielen Fällen unrentabel ist und CO<sub>2</sub>-schonende Wärmepumpen sich im Vergleich zu Öl- und Gasheizungen nicht behaupten können.<sup>7</sup> Höhere Preise für Heizöl und Erdgas würden die Wirtschaftlichkeit von Investitionen (z.B. in Gebäudedämmung, Heizungsmodernisierung und Umstellung auf Erneuerbare) erhöhen bzw. die Kosten von Förderprogrammen entsprechend senken. Drittens erschwert die vergleichsweise hohe Belastung von Strom die Sektorkoppelung durch Elektrifizierung der anderen Sektoren, d.h. die für eine Hebung der CO<sub>2</sub>-Senkungspotentiale notwendige Nutzung von Strom im Wärme- und Verkehrssektor wird behindert. Auch die Etablierung von Technologien wie Power-to-Liquid und Power-to-Gas, für die jeweils große Mengen an Strom benötigt werden, können so lange nicht mit konventionellen Technologien konkurrieren, wie Strom mit hohen Abgaben belegt ist.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019, S. 6.

<sup>8</sup> Agora, Eine Neuordnung der Abgaben und Umlagen auf Strom, Wärme, Verkehr, 2018, S. 13.

### III. Politische Zielgemengelage

Die Steuer- und Abgabendiskussion ist eingebettet in ein disparates Bündel von Zielsetzungen. Ausgangspunkt der Richtungsdebatte einer Steuer- und Abgabendiskussion sind energie-, klima- und wirtschaftspolitische Zielparameter.

#### 1. Erreichung der Klimaschutzziele

Klimapolitischer Handlungsdruck resultiert sowohl aus europäischen wie auch globalen Vorgaben. Das 2009 von Rat und Parlament verabschiedete „Energie- und Klimapakett 2020“ ist für die EU-Mitgliedstaaten rechtlich verbindlich und schreibt eine Minderung der Treibhausgas-Emissionen um 20 Prozent gegenüber 1990 vor, aufgeteilt auf die Bereiche EU-Emissionshandel (EU-ETS) und Nicht-Emissionshandel (Non-ETS). Zwar hat der ETS-Sektor die angestrebten CO<sub>2</sub>-Einsparungsziele bereits erreicht, allerdings hinkt der Non-ETS-Sektor den Zielvorgaben hinterher. Während EU-weit die Emissionen im Non-ETS-Bereich bis 2020 um 10 % gegenüber dem Niveau von 2005 vermindert werden müssen (und bereits 2015 mit einer Minderung von 12% übererreichert wurden), droht Deutschland seine landesspezifischen Vorgaben deutlich zu verfehlen: Hier lagen die Emissionen im Non-ETS-Bereich nur drei Prozent unter dem Niveau von 2005, so dass Deutschland seine Klimaschutzverpflichtung für den Zeitraum von 2013 bis 2020 (Minderung der Treibhausgasemissionen im Non-ETS-Bereich um 14 Prozent im Vergleich zu 2005) nicht erreichen wird. Noch dramatischer sieht es für den Zeitraum von 2021 bis 2030 aus, in dem Deutschland eine Minderung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes von 38 Prozent unter das Niveau von 2005 erbringen muss. In den 11 Jahren von 2005 bis 2016 hat Deutschland seine Emissionen im Non-ETS-Bereich lediglich um 5,7 Prozent mindern können, also bisher nur um 0,5 Prozentpunkte pro Jahr. In den 20er Jahren werden rund 3 Prozentpunkte pro Jahr benötigt, um das von der EU vorgegebene Ziel zu erreichen.

#### 2. Ökonomische Kosteneffizienz

Ökonomisch effizient werden klimapolitische Zielsetzungen durch das Prinzip der Arbeitsteilung erreicht: Effizienz stellt sich dann ein, wenn die nächste CO<sub>2</sub>-Einheit an der Stelle eingespart wird, an der dies am günstigsten ist, unabhängig von Ort, Technologie, Sektor und Emittent.<sup>9</sup> Aus marktwirtschaftlicher Perspektive wird deshalb meistens ein globaler Zertifikatehandel als das kostenoptimalste und effektivste Instrument der Klimapolitik präferiert.<sup>10</sup> In der Logik der Arbeitsteilung können durch den Handel diejenigen Akteure mit den geringsten Reduktionskosten die Emissionsreduktion solcher Betriebe übernehmen, für welche die Reduktion vergleichsweise teuer wäre. Auf diesem Weg kann die klimapolitisch gebotene Reduktionsmenge kosteneffizient erreicht werden, weil CO<sub>2</sub>-Einsparungen in demjenigen Sektor und von derjenigen Technologie erbracht werden, die CO<sub>2</sub>-Vermeidung am kostengünstigsten erreichen kann. Aktuell sind die Sektoren Energiewirtschaft, Flugverkehr und Gewerbe in das europäische Handelssystem integriert, nicht jedoch Verkehr und Wärme.

Akzeptiert man, dass kurz- bis mittelfristig eine Integration der Nicht-ETS-Sektoren in das ETS-System politisch schwer umzusetzen ist (vgl. aber unten IV.1.d), stellt sich die Frage nach anderen (kurzfristigen) Wegen kosteneffizienter CO<sub>2</sub>-Reduktion. In Erwägung gezogen werden kann eine Besteuerung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes. Eine solche CO<sub>2</sub>-Steuer ist – im Unterschied zur Mengensteuerung

---

<sup>9</sup> Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten, Juli 2019, Rn. 3.

<sup>10</sup> Vgl. zuletzt nur Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten, Juli 2019; Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019.

durch den Zertifikatehandel – als Preissteuerungsmechanismus angelegt, was sowohl Vor- als auch Nachteile gegenüber einer Mengensteuerung mit sich bringt.<sup>11</sup> Gemein ist beiden Ansätzen, den spezifischen Treibhausgasgehalt der verschiedenen Energieträger in den Mittelpunkt zu stellen, um auf diese Weise eine einheitliche CO<sub>2</sub>-Bepreisung zu gewährleisten. Umgekehrt gilt, dass die kostenoptimale Erreichung der Klimaziele durch divergierende CO<sub>2</sub>-Bepreisung der Energieträger behindert wird, weil ein Faktoraustausch zwischen den Sektoren erschwert wird. Die diskutierten CO<sub>2</sub>-Bepreisungssysteme haben deshalb die (langfristig zu erreichende) Vereinheitlichung des sektorübergreifenden CO<sub>2</sub>-Preises zum Ziel. In der Konsequenz bedeutet dies, dass energieträgerspezifische Preise nicht durch Preiskomponenten verzerrt werden, die der CO<sub>2</sub>-Orientierung des Preises zuwiderlaufen würden.<sup>12</sup>

### 3. Wirtschafts- und sozialpolitische Entlastungsanliegen

Im Hinblick auf wirtschafts- und sozialpolitische Auswirkungen wird die Diskussion um eine stärkere CO<sub>2</sub>-orientierte Bepreisung besonders kontrovers geführt. Dabei droht das eigentliche Anliegen der CO<sub>2</sub>-Bepreisung, ein klimapolitisches Ziel mit ökonomisch plausiblen Instrumenten zu erreichen, in den Hintergrund gedrängt zu werden, weil die Belastungswirkungen politisch von größerer Relevanz sind. Die Debatte ist im Wesentlichen zweidimensional: Zum einen geht es um die Wirkungen auf die Wirtschaft. Ein relevanter Faktor dabei ist das aktuelle, sowie das mit effektiver CO<sub>2</sub>-Bepreisung voraussichtliche Strompreisniveau: Außerhalb der wenigen voll privilegierten, stromintensiven Industriebetriebe sind die Strompreise in Deutschland im internationalen Vergleich heute sehr hoch. Das ist unter Gesichtspunkten der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Wirtschaft problematisch und veranlasst die Forderungen nach einer spürbaren Senkung des Strompreises, d.h. der staatlich induzierten Strompreisbestandteile. Eine stärkere CO<sub>2</sub>-Bepreisung in Deutschland darf nicht dazu führen, dass es zu Abwanderungsbewegungen der deutschen Industrie kommt (carbon leakage). Weiter bremst der hohe Strompreis wie erwähnt die Sektorkoppelung, was sich nachteilig insbesondere für die Entwicklungsmöglichkeiten und Marktreife in den Bereichen E-Mobilität, Wärmepumpen und Wasserstoff bemerkbar macht. Insoweit wird eine Steuer- und Abgabenreform als Instrument gesehen, um das Innovations- und Investitionspotential der Energiewende besser zu nutzen und um Exportchancen und Technologieführerschaft deutscher Unternehmen zu erhalten und auszubauen.

Neben diesen industriepolitischen Erwägungen spielen vermehrt sozialpolitische Belange eine größere Rolle. Auch hier gilt, dass der Haushaltsstrompreis in Deutschland aktuell bereits der höchste in ganz Europa ist. Noch markanter sind jedoch die Auswirkungen eines steigenden CO<sub>2</sub>-Preises im Wärme- und Verkehrssektor. Aufgrund der aktuell niedrigen CO<sub>2</sub>-basierten Bepreisung von Heizöl und Erdgas wäre eine Reform mit erheblichen Mehrbelastungen im Gebäudebereich verbunden, was insbesondere einkommensschwache Gruppen treffen könnte. Daraus wird die Forderung abgeleitet, dass die bei einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung entstehenden Einnahmen auf direktem oder indirektem Wege so rückverteilt werden, dass eine signifikante Mehrbelastung (insbesondere für einkommensschwache

---

<sup>11</sup> *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019, S. 12 f.

<sup>12</sup> *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Die essentielle Rolle des CO<sub>2</sub>-Preises für eine effiziente Klimapolitik, 2016, S. 11; für den Verkehrsbereich: *Sachverständigenrat für Umweltfragen*, Umsteuern erforderlich: Klimaschutz im Verkehrssektor, 2017, S. 7.

Schichten) kompensiert wird. Zur Art und Weise der belastungsneutralen Kompensationsmethode sind bereits verschiedene Vorschläge gemacht worden.<sup>13</sup>

## **IV. Handlungsoptionen und ihre rechtliche Bewertung**

Im Spannungsfeld der geschilderten Zielparameter hat die Diskussion um eine Reform der Steuer- und Abgabensystematik inzwischen eine Vielfalt an Diskussionsbeiträgen hervorgebracht. Weniger ausgeleuchtet ist die Interaktion der Reformvorschläge mit den rechtlichen Rahmenbedingungen. Die Reformoptionen variieren insbesondere nach Intensität des Eingriffs in die gegenwärtige Steuer- und Abgabensystematik. Daran hängen nicht nur Fragen der praktikablen Implementierung, sondern auch der Konformität mit den steuer-, haushalts-, finanz- und europarechtlichen Vorgaben. Dieser Blickwinkel soll hier im Vordergrund stehen.

### **1. CO<sub>2</sub>-basierte Bepreisung**

Fokussiert man sich auf den Kern des klimapolitischen und ökonomischen Anliegens, liegt das Kardinalproblem darin, dass die Energiesteuern den CO<sub>2</sub>-Gehalt der Energieträger nur unzureichend abbilden. Aufgrund der Inäquivalenz der Strom- und Energiesteuern mit dem CO<sub>2</sub>-Ausstoß wird die CO<sub>2</sub>-Steuerungswirkung erheblich geschwächt. Eine Weiterentwicklung des heutigen Energie- und Klimainstrumentariums erscheint unabdingbar. Mit Blick auf die oben geschilderte Zielgemengelage käme es hier darauf an, Planungs- und Investitionssicherheit für Verbraucher und Unternehmen durch einen transparent kommunizierten CO<sub>2</sub>-Reduktionspfad sicherzustellen sowie durch Kompensationsmechanismen die sozialen Härten aus Verteilungseffekten zu mildern und eine Abwanderung der im internationalen Wettbewerb stehenden Industrie zu vermeiden. Ein adäquater, die CO<sub>2</sub>-Intensität internalisierender Preis kann indes nur geschätzt werden. Das Umweltbundesamt taxiert ihn auf rund 180 Euro je Tonne CO<sub>2</sub>, um die im Marktpreis bisher nicht reflektierten Kosten von CO<sub>2</sub>-Emissionen adäquat abzubilden.<sup>14</sup> Einig sind sich die Reformvorschläge darin, dass eine sukzessive Erhöhung des CO<sub>2</sub>-Preises angestrebt werden sollte.<sup>15</sup>

#### **a) CO<sub>2</sub>-orientierte Ausgestaltung der existierenden Energiesteuer**

##### **1) Regelungsmodell**

Vergleichsweise einfach ließe sich eine stärkere CO<sub>2</sub>-Bepreisung innerhalb des bestehenden Systems umsetzen, indem die Steuersätze der bereits existierenden Energiesteuer angepasst werden. Konkret ginge es darum, die Energiesteuer auf fossile Energieträger in den Bereichen Wärme und Verkehr um gesondert ausgewiesene CO<sub>2</sub>-Elemente zu ergänzen, so dass sich die Belastung der Emissionen der jeweiligen Energieträger nach und nach erhöht und angleicht. Das sukzessive Vorgehen ermöglicht eine Überprüfung und ggf. Anpassung des Preispfades. Als Konsequenz würde sich die Wettbewerbssituation von Strom verbessern, die Preise von Heizöl, Erdgas, sowie auch von Benzin und Diesel würden ansteigen. Die Wirtschaftlichkeit von Technologien, die auf CO<sub>2</sub> basieren würde sinken, und der Anreiz steigen, konventionelle Technologien möglichst energieeffizient bzw. emissionsneutral zu gestalten oder durch strombasierte Technologien zu ersetzen, um die eigene finanziel-

---

<sup>13</sup> *IMK*, Wirtschaftliche Instrumente für eine klima- und sozialverträgliche CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Juli 2019; *DIW*, Für eine sozialverträgliche CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Juli 2019; *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft*, Lenkungs- und Verteilungswirkungen einer klimaschutzorientierten Reform der Energiesteuern, Juli 2019.

<sup>14</sup> *Umweltbundesamt*, Methodenkonvention 3.0 zur Ermittlung von Umweltkosten – Kostensätze, Stand 02/2019, S. 9; zur Unsicherheit dieser Schätzung sowie anderen empirischen Berechnungen *Edenhofer u.a.*, Optionen für eine CO<sub>2</sub>-Preisreform, Arbeitspapier 04/2019 Juli 2019, S. 22f.

<sup>15</sup> *Agora Energiewende*, Eine Neuordnung der Abgaben und Umlagen auf Strom, Wärme, Verkehr, November 2018, S. 9.

le Mehrbelastung so gering wie möglich zu halten.<sup>16</sup> Mit Blick auf die erwünschte Sektorkoppelung ergäbe sich ein deutlicher Innovationsanreiz für die Entwicklung neuer, effizienter Technologien (z.B. Elektromobilität, Wärmepumpen) und entsprechender Investitionen.

## 2) Europarecht

Europarechtlich bestehen in Bezug auf steuerliche Vorgaben keine Bedenken. Die Energiesteuer-Richtlinie sieht zwar keine explizite Abstufungen nach CO<sub>2</sub>-Gehalt vor, differenziert jedoch zwischen verschiedenen Energieträgern (Kohle/Gas/Öl), für die unterschiedliche Mindestsätze definiert werden.<sup>17</sup> Entsprechend sind die Mitgliedstaaten frei, unterschiedliche Energieträger entsprechend des CO<sub>2</sub>-Gehaltes unterschiedlich zu besteuern, sofern nur die Mindestsätze erreicht werden. Art. 5 der Energiesteuer-Richtlinie steht einer solchen Ausgestaltung nicht entgegen, da er nur Staffelungen des Preises für verschiedene Verwendungsarten innerhalb eines Energieträgers beschränkt, nicht aber Preisdifferenzierungen zwischen verschiedenen Energieträgern.<sup>18</sup>

Problematisch ist hingegen die Vereinbarkeit mit der Emissionshandels-Richtlinie 2003/87/EG (ETS-RL). Hier ist strittig, ob diese eine Vollharmonisierung in dem Sinne darstellt, dass weitere nationalstaatliche Maßnahmen mit gleicher Zielrichtung unzulässig sind. Für eine Sperrwirkung spricht, dass Art. 24 Abs. 1 ETS-RL Ausweitungen des Emissionshandels selbst von der Genehmigung der Kommission abhängig macht. Diese Vorsicht lässt sich aber mit der Anfälligkeit der Preisbildung des Emissionshandelsmarktes im Hinblick auf zu große oder zu geringe Zertifikatmengen erklären, so dass eine Erstreckung der Sperrwirkung auf andere nationale Maßnahmen nicht zwingend ist. Die Kommission ging in der Vergangenheit selbst davon aus, dass nationale Besteuerungsmaßnahmen jedenfalls nicht durch die Richtlinie gesperrt werden, da sie die Einführung eines entsprechenden Verbotes zwischenzeitlich vorgeschlagen hatte.<sup>19</sup> Die Erwägungsgründe 23 und 24 der ETS-Richtlinie sowie die Berichtspflichten in Art. 30 Abs. 2 lit. e) sehen darüber hinaus ausdrücklich parallele nationale steuerliche Maßnahmen vor.<sup>20</sup>

Selbst wenn man in der Emissionshandels-Richtlinie eine Vollharmonisierung sieht, die im konkreten Fall auch darüber hinausgehende Maßnahmen sperrt, können nationale Maßnahmen auf die primärrechtliche Ermächtigung in Art. 193 AEUV gestützt werden, wenn sie einen stärkeren Schutz der Umwelt als die harmonisierten Maßnahmen ermöglichen und mit diesen im Einklang stehen.<sup>21</sup> Der EuGH hat eine Berufung auf Art. 193 AEUV zwar in einem tschechischen Fall verneint, bei dem eine Schenkungssteuer auf kostenfrei zugewiesene Zertifikate erhoben wurde. Das Aufkommen wurde für die Förderung von Solaranlagen verwendet.<sup>22</sup> In diesem Sonderfall wurde aber bereits gegen die Vorgaben von Art. 10 ETS-RL im Hinblick auf die damalige kostenlose Zuteilung verstoßen. Die differenzierte Belastung bestimmter Energieträger zu Gunsten der Solarenergie war schließlich nicht mit dem Emissionshandelssystem in Einklang zu bringen.<sup>23</sup> Eine CO<sub>2</sub>-orientierte Besteuerung verfolgt hingegen das gleiche Ziel wie die ETS-RL, die Reduktion von Treibhausgasen. Sie greift nicht in das bestehende Emissionshandelssystem ein und verzerrt nicht dessen Preisbil-

---

<sup>16</sup> *Dena*, Alternativen zur Finanzierung des EEG, 11/2017.

<sup>17</sup> Art. 2, 4, 6 ff. RL 2003/96/EG.

<sup>18</sup> Unklar ob dennoch einen Verstoß annehmend: *Leisner-Eggensperger*, CO<sub>2</sub>-Steuer als Klimaschutzinstrument, NJW 2019, 2218 (2220).

<sup>19</sup> COM (2011) 169 v. 13.04.2011, Ergänzung des Artikels 14 Abs. 1 Buchst. a) EnergieStRL. Der Vorschlag wurde inzwischen zurückgezogen, vgl. ABl. EU Nr. C 80, 19; vgl. *Weyer*, Neue Preismodelle, Agora 2018, 123.

<sup>20</sup> Vgl. auch *Büdenbender*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Bundesrepublik Deutschland, Arbeitspapier 5/2019 des Sachverständigenrates für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, S. 13, 27 f.

<sup>21</sup> Vgl. *Schlussantrag der Generalanwältin Kokott v. 29.11.2018*, C-60/18 – Tablina Vesi gegen Keskkonnaamet, Rn. 45.

<sup>22</sup> *EuGH v. 26.2.2015 - C-43/14 – ŠKO-Energo*, NVwZ 2015, 795 Rn. 25.

<sup>23</sup> *EuGH v. 26.2.2015 - C-43/14 – ŠKO-Energo*, NVwZ 2015, 795 Rn. 25.

derung, sondern ergänzt es mit Blick auf die weiteren Sektoren. Eine Begünstigung einzelner Energieträger jenseits des CO<sub>2</sub>-Gehaltes findet nicht statt. Zudem hat sich das europäische Emissionshandelssystem als nur eingeschränkt effektiv erwiesen,<sup>24</sup> so dass die Ziele des Art. 193 AEUV - Vorbild für andere Mitgliedsstaaten und Erhöhung des auch völkervertraglich vorgeschriebenen Umweltschutzniveaus<sup>25</sup> - durch eine CO<sub>2</sub>-orientierte Besteuerung verwirklicht werden. Als Ergebnis lässt sich festhalten, dass selbst im Fall einer angenommenen Sperrwirkung der ETS-RL die nationale Einführung eines CO<sub>2</sub>-Elements in die bestehenden Energiesteuern im Hinblick auf Art. 193 AEUV nicht von vorneherein ausgeschlossen ist.

### 3) Finanzverfassung

Finanzverfassungsrechtliche Hindernisse stehen der Bemessung der Energiesteuern nach dem CO<sub>2</sub>-Gehalt nicht entgegen. Eine direkte Besteuerung der Emission von CO<sub>2</sub> findet in der geltenden Finanzverfassung zwar keine Grundlage, da CO<sub>2</sub>-Gas als solches kein verbrauchsfähiges Gut des (auch) privaten Bedarfs ist.<sup>26</sup> Angesichts des nach Rechtsprechung des BVerfG fehlenden Steuererfindungsrecht des einfachen Gesetzgebers<sup>27</sup> wäre eine Verfassungsänderung notwendig.<sup>28</sup>

Beim hier zu Grunde gelegten Regelungsmodell werden jedoch schlicht die bestehenden Energiesteuern angepasst, bei denen es sich um klassische von der Finanzverfassung in Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG anerkannte Verbrauchsteuern auf privat verbrauchsfähige Energieträger handelt. Dass die Steuersätze einem Lenkungszweck dienen, hier der Vermeidung von CO<sub>2</sub>-Emissionen, ist finanzverfassungsrechtlich akzeptiert.<sup>29</sup> Insofern schadet die Ausweisung einer besonderen CO<sub>2</sub>-Komponente im Steuersatz nicht. Rechtlich bildet sie mit dem Grundbetrag eine einheitliche, nach Lenkungszwecken bemessene Belastung.

Nicht nachvollziehbar ist die Kritik *Büdenbenders* an einer solchen Ausgestaltung der Energiesteuer mit einer CO<sub>2</sub>-orientierte Lenkungskomponente:<sup>30</sup> steuerrechtlich und auch steuersystematisch ist eine Kombination aus Fiskalzweck und Lenkungszweck üblich und möglich. *Büdenbender* bringt in seinem Gutachten selbst das Beispiel der Tabaksteuer, das einerseits Aufkommen anhand vermutterte Leistungsfähigkeit generieren soll, andererseits aber auch Anreize gegen den Tabakkonsum setzen soll. Auch die Energiesteuer auf Mineralöl dient schon jetzt neben Aufkommenszwecken auch ökologischen Lenkungszwecken. Eine Begründung, warum für eine weitergehende CO<sub>2</sub>-basierte Ausgestaltung andere Maßstäbe gelten sollen, findet sich nicht. Nicht nachvollziehbar ist auch das Gegenüberstellen von „Energiesteuern“ und „CO<sub>2</sub>-Steuern“ als verschiedene Steuertypen, die es angeblich nicht zu mischen gelte.<sup>31</sup> „CO<sub>2</sub>-Steuer“ ist zumindest bisher kein Rechtsbegriff, sondern ein beschreibender Sammelbegriff und umfasst direkte wie indirekte Bezugnahmen auf CO<sub>2</sub>-

<sup>24</sup> *Ziehm*, Klimaschutz im Mehrebenensystem, ZUR 2018, 339, 342.

<sup>25</sup> *Nettesheim* in: Grabitz/Hilf/Nettesheim, Das Recht der Europäischen Union, Art. 193 AEUV Rn. 4.

<sup>26</sup> *Leisner-Eggensperger*, CO<sub>2</sub>-Steuer als Klimaschutzinstrument, NJW 2019, 2218 (2221); *Büdenbender*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Bundesrepublik Deutschland, Arbeitspapier 5/2019 des Sachverständigenrates für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, S. 32; *Rodi*, Bewertung der Instrumentendebatte aus juristischer und rechtspolitischer Sicht, EnWZ 2017, 195, 202.; *Heintzen* in von Münch/Kunig Art. 105 Rn. 47; *Herdegen/Schön*, Ökologische Steuerreform, Verfassungsrecht und Verkehrsgewerbe, 2000, S. 27 f; *Rusch*, Ökosteuern, ZRP 1999, 180.

<sup>27</sup> BVerfG v. 13.4.2017 - 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (194 ff.)

<sup>28</sup> Mit Vorschlag *Leisner-Eggensperger*, CO<sub>2</sub>-Steuer als Klimaschutzinstrument, NJW 2019, 2218 (2221).

<sup>29</sup> Vgl. § 3 S. 1 Letzter HS. AO, der insofern auch die verfassungsrechtliche Lage wiedergibt; ständige Rechtsprechung, siehe BVerfG v. 6.11.1984 - 2 BvL 19/83, BVerfGE 67, 256, 282.

<sup>30</sup> *Büdenbender*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Bundesrepublik Deutschland, Arbeitspapier 5/2019 des Sachverständigenrates für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, 33 ff.; diesen wiedergebend: Wissenschaftlicher Dienst des Bundestages, Sachstandsbericht vom 30.7.2019, WD 4 - 3000 - 094/19, 7 f.

<sup>31</sup> *Büdenbender*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Bundesrepublik Deutschland, Arbeitspapier 5/2019 des Sachverständigenrates für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, 34.

Emissionen. Aus der Unzulässigkeit einer direkten Anknüpfung an die CO<sub>2</sub>-Emission als Steuergegenstand folgt nicht, dass eine indirekte Bezugnahme über den Steuertarif bei Energieträgern unzulässig ist. Steuergegenstand und lenkende Ausgestaltung sind zu unterscheiden. Nur dies entspricht dem finanzverfassungsrechtlichen Grundsatz der Formenklarheit und der Formenbindung.<sup>32</sup> Von einem „Unterlaufen“ des Art. 106 GG<sup>33</sup> kann daher keine Rede sein.

Der Mehrwert eines formal gesonderten CO<sub>2</sub>-Steuergesetzes,<sup>34</sup> das letztlich doch weitgehend das EnergieStG kloniert, erscheint vor diesem Hintergrund fraglich.

## **b) Inputbasierte Besteuerung des Energieeinsatzes – CO<sub>2</sub>-Steuer**

### **1) Regelungsmodell**

Zusätzlich ließe sich eine Belastung des Energieeinsatzes bei der Umwandlung von Primärenergieträgern durch Inputbesteuerung einführen. Im Kraftwerkssektor könnte dies beispielsweise in Form einer CO<sub>2</sub>-Steuer erfolgen. Eine Form inputorientierter Bepreisung wird bislang zwar auch durch den ETS-Handel intendiert, indem es bestimmte Sektoren, insbesondere den Kraftwerkssektor, zum Erwerb von Zertifikaten für den CO<sub>2</sub>-Ausstoß verpflichtet. Die Kritik an der Effektivität des ETS-Systems fokussiert im Wesentlichen auf die Umsetzungsschwäche des Systems, insbesondere auf den zu niedrigen Referenzpreis. Deswegen wird diskutiert, ergänzend zum ETS den Primärenergieeinsatz im Stromsektor inputseitig, d.h. bei der Stromerzeugung, zu besteuern.<sup>35</sup> Damit würden CO<sub>2</sub>-intensive Primärenergieträger im Verhältnis zu CO<sub>2</sub>-armen Energieträgern verteuert.

Ein aus industriepolitischer Sicht erhebliches Problem liegt hier in der Schmälerung der Wettbewerbsfähigkeit deutscher fossil betriebener Kraftwerke, die aufgrund des integrierten EU-Binnenmarktes Nachteile erleiden würden. Mit der Ausnahme von Großbritannien, das eine CO<sub>2</sub>-Inputsteuer erhebt, richten andere Länder ihre Steuern auf die Erzielung von Effizianzanreizen im Haushalt und im Transportwesen.<sup>36</sup> Aus klimapolitischer Perspektive würde zur Vermeidung eines Wasserbett-Effekts außerdem eine CO<sub>2</sub>-Besteuerung von Importen notwendig sein. Deshalb wird gefordert, dass eine kurz- und mittelfristige Einführung inputseitiger Energiesteuern bei der Stromerzeugung nicht ohne eine Harmonisierung auf europäischer Ebene stattfinden sollte.<sup>37</sup>

### **2) Europarecht**

Europarechtlich besteht grundsätzlich ein Verbot der Inputbesteuerung, Mitgliedsstaaten können aus umweltpolitischen Gründen jedoch Ausnahmen vorsehen (Art. 14 Abs. 1 Bstb. a) EnergieStG-RL).<sup>38</sup> Nach der Begründung des zu Grunde liegenden Richtlinienvorschlags soll es dadurch ausdrücklich möglich sein, auf Brenn- oder Heizstoffe, die aus Umweltgesichtspunkten nicht wünschenswert sind, eine zusätzliche (nicht harmonisierte) Steuer auf die Eingangsumsätze zu erheben.<sup>39</sup> Eine solche Besteuerung ließe sich im deutschen Energiesteuergesetz durch die Aufhebung der Befreiungen in § 37 Abs. 2 Nr. 3 und § 53 f. EnergieStG umsetzen.

---

<sup>32</sup> Vgl. *BVerfG* v. 13.4.2017 - 2 BvL 6/13, *BVerfGE* 145, 171 (233) m.w.N.

<sup>33</sup> *Büdenbender*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Bundesrepublik Deutschland, Arbeitspapier 5/2019 des Sachverständigenrates für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, 34.

<sup>34</sup> So *Büdenbender*, ebd.

<sup>35</sup> Dazu *Agora*, Neue Preismodelle für die Energiewirtschaft, November 2018, S. 84 f.

<sup>36</sup> *Agora*, Neue Preismodelle für die Energiewirtschaft, November 2018, S. 84 f.

<sup>37</sup> *Agora*, Neue Preismodelle für die Energiewirtschaft, November 2018, S. 84 f.

<sup>38</sup> *Rodi*, Bewertung der Instrumentendebatte aus juristischer und rechtspolitischer Sicht, *EnWZ* 2017, 195, 202.

<sup>39</sup> KOM 97/30 5.

### 3) Finanzverfassung

Finanzverfassungsrechtlich stellt sich die Frage, ob eine solche Inputsteuer unter den Typus der Verbrauchssteuer gefasst werden kann, wie ihn das BVerfG in der Entscheidung zur Kernbrennelementesteuer bestätigt hat.<sup>40</sup> Dazu muss die Inputbesteuerung an den Verbrauch vertretbarer, regelmäßig zum baldigen Verzehr oder kurzfristigen Verbrauch bestimmter Güter des ständigen und privaten Bedarfs anknüpfen.<sup>41</sup> Dies wäre bei Kohle, Heizöl und Gas der Fall, da diese im Gegensatz zu Kernbrennelementen auch zum privaten Gebrauch geeignet sind und zudem üblicherweise auch konsumiert werden. Die Steuer dürfte aber entsprechend nicht nur auf den Kraftwerkssektor beschränkt sein, sondern müsste auch den privaten Heizbedarf erfassen, was das oben angeführte Regelungsmodell auf den Wärmesektor erweitern würde. Die Steuer müsste zudem auf Grund eines äußerlich erkennbaren Vorgangs (z. B. Übergang in den Wirtschaftsverkehr) von demjenigen als Steuerschuldner erhoben werden, in dessen Sphäre sich der Vorgang verwirklicht.<sup>42</sup> Dies geschieht im üblichen Verbrauchssteuersystem durch den Übergang vom Steuerlager in den freien Verkehr und wird bei Kohle, Heizöl und Gas so auch schon verwirklicht.

Schließlich darf die Steuer wirtschaftlich regelmäßig nicht vom Steuerschuldner getragen werden, sondern zumindest im Regelfall aufgrund der Überwälzung vom Endverbraucher. Die Entscheidung zur Kernbrennelementesteuer hat die Überwälzbarkeit aufgrund der Besonderheiten der Strompreisbildung (merit order) für die Kernenergie verneint.<sup>43</sup> Dem lag der Umstand zu Grunde, dass die laufenden Erzeugungskosten der Kernenergie relativ gering sind, diese dauerhaft am Netz sind und aufgrund dieser Eigenschaften zudem einen wesentlichen Teil der Grundlast tragen. Die Erzeugungskosten der Kernenergie stellten daher niemals die für die Strompreisbildung maßgeblichen Grenzkosten dar. Auch hier unterscheidet sich jedoch die Beurteilung von Kohle, Öl und Gas, da diese trotz teilweiser Grundlastfunktion im Rahmen der Einschaltkaskade später als die Kernkraftwerke zugeschaltet werden und daher mit ihren Grenzkosten zumindest zeitweise preisbildend sind.<sup>44</sup> Im Ergebnis unterscheidet sich eine Inputbesteuerung von Kohle, Gas und Öl in signifikanter Weise von der Kernbrennelementesteuer. Die finanzverfassungsrechtlichen Bedenken lassen sich auf diese nicht übertragen.<sup>45</sup>

### c) Outputbasierte Belastung der Energieträger – CO<sub>2</sub>-Steuer oder Sonderabgabe

#### 1) Regelungsmodell

Im energiepolitischen Diskurs steht zudem die Erhebung einer CO<sub>2</sub>-Abgabe, die an die Stelle der bisherigen Steuer- und Abgabenbelastungen der Endenergieträger tritt.<sup>46</sup> Diesem Ansatz geht es um die Einführung eines alle fossilen Energieträger und Verwendungsarten umfassenden CO<sub>2</sub>-Preises. Eine auf die einzelnen Energieträger erhobene CO<sub>2</sub>-Abgabe beinhaltet einen einheitlichen CO<sub>2</sub>-Preis, der vom Emissionsfaktor des einzelnen Energieträgers abhängt. Offen dabei ist, ob und in welchem Umfang die bisherigen Steuern, Abgaben und Umlagen erhalten bleiben sollen. In einigen

---

<sup>40</sup> BVerfG v. 13.4.2017 - 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171.

<sup>41</sup> BVerfG v. 13.4.2017 - 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171, 220 ff.

<sup>42</sup> BVerfG v. 13.4.2017 - 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171, 218 f.

<sup>43</sup> Zur entsprechenden Lage bei der Kernbrennelementesteuer siehe BVerfG v. 13.4.2017 - 2 BvL 6/13, BVerfGE, 145, 171, 219 ff.

<sup>44</sup> Vgl. zur merit order des Jahres 2018: *Forschungsstelle für Energiewirtschaft*, Merit Order der konventionellen Kraftwerke in Deutschland (2018).

<sup>45</sup> So im Ergebnis auch Rodi, Bewertung der Instrumentendebatte aus juristischer und rechtspolitischer Sicht, EnWZ 2017, 195, 203.

<sup>46</sup> Vgl. Bundestag Wissenschaftlicher Dienst, Die CO<sub>2</sub>-Abgabe in der Schweiz, Frankreich und Großbritannien, 2018., Az. WD 8 - 3000 - 027/18.

Modellen werden die bisherigen Steuern und Abgaben ersetzt oder auf ihr Mindestmaß gesenkt.<sup>47</sup> In anderen Konzepten bleiben zumindest Abgaben zur Infrastrukturfinanzierung (z.B. Netzentgelte) erhalten.<sup>48</sup>

## 2) Europarecht

Europarechtlich ist zu beachten, dass die Energiesteuerrichtlinie die Erhebung von Verbrauchsteuern mit bestimmten Mindestsätzen vorschreibt, diese auf nationaler Ebene also nicht vollständig ersetzt werden können.<sup>49</sup> Auf Output-Seite sieht Art. 1 Abs. 1 Bstb. a) der Verbrauchsteuersystemrichtlinie nur die Besteuerung von Strom vor, nicht jedoch anderer Outputs wie Wärme oder Antriebsleistung. Weitere Verbrauchssteuern auf Waren oder Dienstleistungen sind nach Art. 1 Abs. 3 grundsätzlich zulässig, wenn Sie den grenzüberschreitenden Handel nicht stören. Insoweit die Regelungsmodelle wieder auf die Energieträger und damit den Input verweisen, bestehen die bei der Inputbesteuerung genannten Möglichkeiten.

## 3) Finanzverfassung

Finanzverfassungsrechtlich ist wie bereits dargestellt zu beachten, dass der Ausstoß von CO<sub>2</sub>-Gas nicht Gegenstand einer Verbrauchssteuer sein kann.<sup>50</sup> Eine Besteuerung von erzeugtem Strom ist hingegen als Verbrauchssteuer anerkannt, obwohl er kein körperlicher Gegenstand ist, da er dennoch wie eine Ware gehandelt und verbraucht wird. Entsprechend wäre auch eine Verbrauchsbesteuerung von Wärme (wie sie ein Fernwärmenetz ja auch marktmäßig liefert) oder Mobilität denkbar. Insoweit die Konzepte inputseitig auf die Energieträger verweisen, gelten die bei der Inputbesteuerung genannten Punkte entsprechend.

Soweit eine gesonderte Abgabe mit Aufkommenswirkung für einen Sonderfonds angedacht wird,<sup>51</sup> und somit eine „Flucht“ aus dem allgemeinen Haushalt vorliegt, sind die Sonderabgabengrundsätze zu beachten. Es bedarf einer von der Allgemeinheit abgrenzbaren Gruppe der Abgabepflichtigen, die hinreichend homogen ist und die eine besondere Finanzierungsverantwortung hat.<sup>52</sup> Wenn alle Nutzer fossiler Endenergieträger von der Steuer erfasst werden sollen, fehlt es zumindest nach dem jetzigen Stand der Verkehrs- Wärme- und Energiewirtschaft bereits an einen von der Allgemeinheit hinreichend abgrenzbaren, homogenen Gruppe.

Im Ergebnis ist eine CO<sub>2</sub>-Steuer mit Aufkommenswirkung für die öffentliche Hand nur in Form einer Verbrauchsteuer finanzverfassungsrechtlich möglich. Soweit eine möglicherweise legitimationsfördernde Zweckbindung des Aufkommens ähnlich wie bei einer Sonderabgabe gewünscht ist, kann dies auch haushaltsrechtlich gemäß § 7 S. 2 HGrG und § 8 S. 2 BHO für die sachlich zusammenhängenden Kosten der Energiewende erfolgen.<sup>53</sup> Die Bindung des Mineralölsteueraufkommens an den Straßenbau kann hier als Praxisbeispiel dienen.<sup>54</sup>

---

<sup>47</sup> Vgl. die Vorschläge des *CO<sub>2</sub>-Abgabe e.V.*, verfügbar unter <https://co2abgabe.de>.

<sup>48</sup> Z.B. *Dena*, Alternativen zur Finanzierung des EEG, 11/2017.

<sup>49</sup> Art. 2, 4, 6 ff. RL 2003/96/EG.

<sup>50</sup> Siehe oben IV. 1. a) 3.

<sup>51</sup> So wohl *Agora*, Eine Neuordnung der Abgaben und Umlagen auf Strom, Wärme, Verkehr, 2018, S. 20.

<sup>52</sup> *BVerfG* v. 11.10.1994, 2 BvR 633/86, BVerfGE 91, 186.

<sup>53</sup> *Agora*, Neue Preismodelle für die die Energiewirtschaft, 2019, S. 120.

<sup>54</sup> *Agora*, Neue Preismodelle für die die Energiewirtschaft, 2019, S. 120.

## **d) Emissionshandelssystem für Wärme- und Verkehrssektor**

### **1) Regelungsmodell**

Aus der Perspektive ökonomischer Kosteneffizienz ist wie erwähnt ein global aufgespannter und alle Sektoren umfassender Zertifikatehandel die vorzugswürdige Option, weil CO<sub>2</sub>-Reduktionspotentiale kostenminimierend gehoben werden können. Im ersten Schritt zu dieser Ideallösung ist deshalb auch ein (nationales, jedoch ggf. europäisch und international erweiterbares) Emissionshandelssystem für Wärme und Verkehr oder getrennt für den jeweiligen Sektor möglich. Gegenüber den genannten Steuerlösungen hat ein Emissionshandelssystem den Vorteil, dass mit der Festlegung einer Gesamtmenge an Emissionszertifikaten für jedes Jahr (Cap) die Klimaziele relativ genau erreicht werden können. Sowohl im Verkehrs- als auch im Wärmebereich ließe sich ein solches Modell vergleichsweise einfach implementieren, indem das Inverkehrbringen der Heizstoffe bzw. der Kraftstoffe mit einer Abgabepflicht von Zertifikaten belegt wird. Auf diese Weise kann der Adressatenkreis klein und der Aufwand geringgehalten werden. Zudem sind einige Akteure bereits im EU-ETS aktiv und mit den Mechanismen entsprechend vertraut. Für den Endkunden führt ein derartiges Emissionshandelssystem grundsätzlich wie eine Steuer auch zu steigenden Preisen. Die zusätzlichen Kosten fallen jedoch nicht erst beim Endverbraucher an, sondern erhöhen bereits den Großhandelspreis. Wird das System auf die Sektorziele ausgerichtet, so sind letztlich Preiserhöhungen bei Benzin, Diesel, Heizöl und Erdgas in vergleichbarer Größenordnung wie bei der Erhebung einer CO<sub>2</sub>-Abgabe plausibel. Haushaltseinnahmen fallen nicht durch Steuereinnahmen an, sondern durch die Versteigerung der Emissionszertifikate (analog zum EU-ETS). Um den Einführungsaufwand überschaubar zu halten und perspektivisch eine internationale Anbindung zu ermöglichen, ist eine enge Anlehnung an das bestehende EU-ETS ratsam.

Der Vorteil der Mengensteuerung liegt darin, dass eine unnötige Über- und Unterregulierung vermieden wird, die durch ein zu hohes oder zu niedriges Ansetzen der Steuersätze in den vorgenannten Fällen entstehen kann. Dadurch werden die EU-rechtlich vorgegebenen Non-ETS-Ziele planbarer und verlässlicher erreicht. Außerdem gestattet ein grundsätzlicher Systemwechsel weg von technologie- bzw. energieträgerspezifischer Mikrosteuerung hin zu einer einheitlichen CO<sub>2</sub>-Bepreisung die Reduzierung auf ein Instrument zur Erreichung der CO<sub>2</sub>-Reduktion. Damit werden zusätzliche Instrumente, wie etwa CO<sub>2</sub>-Flottenziele oder Fördermaßnahmen in verschiedenen Sektoren grundsätzlich entbehrlich.<sup>55</sup> Die Mengensteuerung mit dem endogen ermittelten Preis ist auch weniger anfällig für Technologiesprünge, Kostenreduktionen bei Vermeidungstechnologien oder konjunkturellen Schwankungen. Während die steuerbasierten Optionen in diesen Fällen eine Nachsteuerung des Steuersatzes erforderlich machen können, bildet der Preis im Zertifikatesystem diese Entwicklungen ab. Wie bei der Ausgestaltung als Steuer wären auch in diesem System soziale Kompensationsmaßnahmen für von der Umstellung besonders nachteilig betroffenen Einkommensschichten ebenso erforderlich wie Privilegien für energieintensive Wirtschaftssektoren.

### **2) Europarecht**

Das Emissionshandelssystem ist nach der ETS-Richtlinie im Ausgangspunkt auf Emissionen aus ortsfesten Anlagen beschränkt. Eine nationale Erweiterung des Emissionshandelssystems wäre nach Art. 24 ETS-Richtlinie mit Genehmigung der Kommission denkbar.

---

<sup>55</sup> *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Die essentielle Rolle des CO<sub>2</sub>-Preises für eine effiziente Klimapolitik, 2016, S. 25.

Die Grenzen einer solchen Genehmigungsfähigkeit ist jüngst im Anschluss an die Entscheidung „Schäfer Kalk“ des EuGH<sup>56</sup> in die Diskussion geraten.<sup>57</sup> In der Entscheidung klagte ein Unternehmen gegen die Pflicht zum Nachweis von Zertifikaten für eine bei der Kalkbrennung erzeugte Menge CO<sub>2</sub>, die durch einen chemischen Prozess in einer nicht dem Handelssystem unterliegenden Anlage gebunden wird und so nicht freigesetzt wird. Entsprechend handelt es sich im Ausgangspunkt nicht um eine Emission im Sinne der Richtlinie. Die delegierte Monitoring-Verordnung der Kommission vermutete jedoch das Vorliegen einer Emission aufgrund der Weiterleitung an eine nicht dem Handelssystem unterliegenden Anlage zur Vereinfachung der Überwachung. Der EuGH konstatierte eine Ausweitung des Emissionsbegriffs in der ETS-Richtlinie durch die delegierte Verordnung.<sup>58</sup> Er kam aus drei Gesichtspunkten zu einer Unwirksamkeit dieser Änderung. Erstens sei die Vermutung angesichts bestehender Überwachungs- und Kontrollmöglichkeiten überschießend, zweitens erfasse die Delegationsgrundlage Art. 12 ETS-RL nur Dokumentations- und Überwachungspflichten aber keine materiellen Änderungsbefugnisse, drittens sei die stabile Bindung des CO<sub>2</sub> ein hinreichender Unterschied zur Emission, dass auch unter dem Gesichtspunkt der Integrität des Handelssystems keine Maßnahmen erforderlich seien.<sup>59</sup>

Das Bundesumweltministerium folgerte aus der Entscheidung, dass Ausweitungen des engen Emissionsbegriffs durch delegierte Rechtsakte nicht möglich seien. Up-Stream und Mid-Stream Modelle, welche nicht den direkt emittierenden Endverbraucher, sondern z.B. Kraftstofflieferanten zertifikatpflichtig machen, würden den Emissionsbegriff erweitern und seien damit nicht durch delegierten Rechtsakt der Kommission und damit auch nicht nach Art. 24 ETS-RL möglich.

Diese Folgerung überzeugt jedoch nicht. Erstens ist das Genehmigungsverfahren nach Art. 24 ETS-RL im Gegensatz zur delegierten Rechtssetzung nach Art. 14 ETS-RL nicht zwingend auf den Emissionsbegriff der Richtlinie begrenzt. Der EuGH hat in seiner Entscheidung zu Art. 14 ETS-RL die Grenzen eines nach Art. 290 AEUV an die Kommission delegierten Rechtsaktes bestimmt. Bei Art. 24 ETS-RL handelt es sich hingegen um eine Genehmigung mitgliedstaatlicher Rechtsakte. Zwar verweisen sowohl Art. 14 ETS-RL als auch Art. 24 ETS-RL über Art. 23 ETS-RL auf das Komitologieverfahren als Mittel zur Einbindung der Mitgliedsstaaten in den Entscheidungsprozess. Dieser verfahrensrechtliche Gleichlauf ändert jedoch nichts daran, dass die Ausgangslage verschieden ist: im streitgegenständlichen Art. 14 ETS-RL soll im Sinne der Gewaltenteilung der Vorrang und Vorbehalt des Gesetzes gegenüber der Kommission geschützt werden. Im für die Ausweitung des Emissionshandels relevanten Art. 24 ETS-RL sollen Effektivität des Emissionshandels und die genuinen Gesetzgebungskompetenzen der Nationalstaaten in Ausgleich gebracht werden. Hier geht es also nicht um den Schutz des Gesetzgebers vor der Exekutive, sondern um den bundesstaatlichen Ausgleich von Unionsgesetzgeber und nationalem Gesetzgeber. Auch vom Entscheidungsinhalt unterscheiden sich die Konstellationen: können delegierte Rechtsakte nach Art. 14 ETS-RL durch unzureichende oder überzogene Überwachungs- und Nachweisregeln den unionsrechtlich vorgeschriebenen Emissionshandel direkt beeinträchtigen, lässt Art. 24 ETS-RL diesen im Ausgangspunkt

---

<sup>56</sup> *EuGH v. 19.1.2017 - C-460/15 - Schaefer Kalk*, NVwZ 2017, 295.

<sup>57</sup> *BMU*, Stellungnahme v. 6.5.2019 „Warum eine Einbeziehung des Verkehrssektors in den Europäischen Emissionshandel nicht möglich ist“; dieser zustimmend *Leisner-Eggensperger*, CO<sub>2</sub>-Steuer als Klimaschutzinstrument, NJW 2019, 2218 (2219); A.A. *Nettesheim*, Die Einbeziehung des Transportsektors in das Europäische Emissionshandelssystem, Gutachten vom 2.7.2019; *Büdenbender*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Bundesrepublik Deutschland, Arbeitspapier 5/2019 des Sachverständigenrates für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung.

<sup>58</sup> *EuGH v. 19.1.2017 - C-460/15 - Schaefer Kalk*, NVwZ 2017, 295, Rn. 42.

<sup>59</sup> *EuGH v. 19.1.2017 - C-460/15 - Schaefer Kalk*, NVwZ 2017, 295, Rn. 43 ff.

unberührt und ermöglicht „nur“ dessen Ausweitung. Insoweit man die Ausweitung als Änderung begreift, ist Sie in Art. 24 ETS-RL gerade vorgesehen.<sup>60</sup>

Zweitens muss eine Einbeziehung des Wärme- und Verkehrssektors den Emissionsbegriff nicht zwingend erweitern, da die Zertifikatspflicht auch im Sinne einer indirekten Belastung ausgestaltet werden kann und auch zweckmäßigerweise sollte. Zweck des Up-Stream-Ansatzes ist es nicht Kraftstofflieferanten selbst zu belasten, sondern indirekt über diese die Endverbraucher als eigentliche Emittenten zu erfassen. Dieses Regelungsmodell ist bei der indirekten Besteuerung bewährt, die zwischen dem formalen Steuerschuldner und dem wirtschaftlich belasteten, indirekt erfassten Steuerträger unterschieden wird. Es lassen sich auch Vergleiche zu einer Stellvertretung ziehen.<sup>61</sup> Zwar werden bisher in der ETS-RL die Anlagenbetreiber nur direkt erfasst, es gibt aber keine Anhaltspunkte dafür, dass eine indirekte Belastung verboten sein sollte oder sich nicht in das Emissionshandelssystem einfügen würde.<sup>62</sup> Im Gegenteil würde die Erweiterungsmöglichkeit des Art. 24 ETS-RL weitgehend leerlaufen, da der Wärme- und der Verkehrssektor sinnvoll nur indirekt erfasst werden kann.<sup>63</sup>

Im Ergebnis kann entgegen der in der Diskussion jüngst geäußerten Bedenken eine nationale Erweiterung des Emissionshandels mit Genehmigung der Kommission auf Art. 24 der ETS-Richtlinie gestützt werden.

## 2. Kompensationsmaßnahmen

### a) Grundlagen

Politischer Streit entzündet sich an den Verteilungseffekten einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung, sowohl aus sozial- wie auch wirtschaftspolitischer Sicht. Kompensationsmaßnahmen werden inzwischen einhellig befürwortet. Aus Sicht des Staates ist Aufkommensneutralität geboten, weil kein Grund ersichtlich ist, dass er die CO<sub>2</sub>-Besteuerung als zusätzliche Einnahmequelle nutzen sollte. Aus Sicht der Betroffenen ist Belastungsneutralität anzustreben, ohne dass die klimapolitische Lenkungswirkung unterkariert wird. Zwar ist erwünscht, dass sich beim Verbraucher ein Lenkungseffekt weg von CO<sub>2</sub>-intensiven Verhalten einstellt, doch sollte die Belastung auf einem anderen Kanal möglichst kompensiert werden, um sozialpolitische oder wirtschaftspolitische Verwerfungen zu vermeiden. Bei den Unternehmen ist der carbon leakage-Effekt im Blick zu behalten.<sup>64</sup>

Als Kompensationsmechanismus wird vor allem eine Rückerstattung in Form einer Pro-Kopf-Pauschale diskutiert. Häufig wird die Schweiz als Vorbild für solch ein Kompensationsmodell angeführt: Seit 2008 wird dort eine Lenkungsabgabe auf den CO<sub>2</sub>-Gehalt erhoben. Die Einkünfte werden zu zwei Drittel an die Bevölkerung (pro Kopf) und an die Unternehmen (proportional zur Lohnsumme) zurückgezahlt, ein Drittel fließt in ein Programm zur energetischen Sanierung von

---

<sup>60</sup> Vgl. *Nettesheim*, Die Einbeziehung des Transportsektors in das Europäische Emissionshandelssystem, Gutachten vom 2.7.2019, S. 30.

<sup>61</sup> *Büdenbender*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Bundesrepublik Deutschland, Arbeitspapier 5/2019 des Sachverständigenrates für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, S. 16 f.

<sup>62</sup> Vgl. *Nettesheim*, Die Einbeziehung des Transportsektors in das Europäische Emissionshandelssystem, Gutachten vom 2.7.2019, S. 39 ff.

<sup>63</sup> *Büdenbender*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Bundesrepublik Deutschland, Arbeitspapier 5/2019 des Sachverständigenrates für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, S. 15 f.

<sup>64</sup> Vgl. dazu die Vorschläge *IMK*, Wirtschaftliche Instrumente für eine klima- und sozialverträgliche CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Juli 2019; *DIW*, Für eine sozialverträgliche CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Juli 2019; *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft*, Lenkungs- und Verteilungswirkungen einer klimaschutzorientierten Reform der Energiesteuern, Juli 2019; *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten, Juli 2019; *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019.

Gebäuden. Auf Basis des Schweizer Modells sind verschiedene Kompensationsmodelle denkbar. Erwogen wird für natürliche Personen eine pauschale Rückerstattung, die – um den administrativen Aufwand zu minimieren – nicht antragsbasiert ist und auch keine Staffellung vorsieht, somit keine individuelle Prüfung erforderlich ist und in der auch Kinder voll angerechnet werden. Auch für Unternehmen sind pauschale Rückerstattungsmodelle denkbar. Nach einem Vorschlag bekommt das Unternehmen jährlich einen Betrag pro 100.000 EUR Lohnsumme erstattet.<sup>65</sup> Durch die Orientierung an der Lohnsumme soll der Einsatz von Arbeitskräften belohnt bzw. gefördert werden. Administriert werden sollen die Kompensationszahlungen bei den Bürgern über die Lohnsteuer bzw. die Steuer-ID und bei Unternehmen über die Finanzämter.<sup>66</sup>

Auch in Frankreich, wo die Erhöhung der CO<sub>2</sub>-Steuer auf Treibstoffe zu Protesten geführt hat, sind Kompensationsmaßnahmen geleistet worden als Transfer zur Reduzierung der Heizkosten, Subventionen für den Kauf von Elektrofahrzeugen und Krediterleichterungen für energieeffizientes Bauen.<sup>67</sup> In anderen Ländern gehen die Einnahmen aus der CO<sub>2</sub>-Steuer in den Haushalt und werden daraus für klimaschutzfördernde Maßnahmen verwendet.<sup>68</sup> Derartige investive oder den allgemeinen Konsum fördernden Maßnahmen sind rechtlich unproblematisch – hier soll es deshalb um rechtliche Aspekte gehen, die bei individuellen Rückerstattungsformen zu beachten sind, wie eine Pro-Kopf-Rückerstattung für natürliche Personen oder eine lohnsummenorientierte Rückzahlung für Unternehmen.

Vorab ist festzustellen, dass die Verbrauchsteuern wie die Energiesteuer selbst kaum als Kompensationsmechanismus geeignet sind. Beim Endverbraucher fallen Verbrauchsteuerzahlungen nur indirekt an. Lediglich Unternehmen der Energiebranche mit einem Steuerlager entrichten diese unmittelbar an das Finanzamt (§§ 7, 8 Abs. 2 EnergieStG) und wälzen sie dann über die Preise verdeckt auf die Endverbraucher über. Eine Rückerstattung nur an die Unternehmen der Energiebranche hätte zudem keine ersichtliche Lenkungswirkung.

Als Vehikel für eine Kompensation bieten sich hingegen die Einkommen- und Körperschaftsteuer an. De lege lata ist es nicht möglich, Verbrauchsteuerzahlungen in Abzug zu bringen, da sie wie beschrieben nur indirekt erhoben werden und beim Verbraucher zudem grundsätzlich nicht abziehbare private Kosten der Lebensführung darstellen (§ 12 Nr. 1 EStG). Der Gesetzgeber müsste daher tätig werden, um hier eine Kompensation zu ermöglichen.

Eine Besonderheit an der Diskussion um die CO<sub>2</sub>-orientierte Besteuerung ist die Forderung der „Aufkommensneutralität“: die Steuereinnahmen sollen über die Kompensation an die Steuerpflichtigen wieder zurückfließen, so dass für den Staat kein wesentliches Aufkommen bleibt. Merkmal von Steuern ist hingegen der Finanzierungs- oder Fiskalzweck, das „Erzielen von Einnahmen“, wie es der Steuerbegriff des § 3 AO und auch der insoweit identische verfassungsrechtliche Steuerbegriff<sup>69</sup> fordern. Lenkungszwecke sind zwar anerkannt, auch bei diesen muss gemäß § 3 letzter HS AO jedoch eine Einnahmeerzielung als Nebenzweck verbleiben. Eine aufkommensneutrale Steuer ist damit im Ausgangspunkt ein Widerspruch in sich. Der verfassungsrechtliche Verbrauchssteuerbegriff

---

<sup>65</sup> *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft*, Energiesteuerreform für Klimaschutz und Energiewende, 2017, S. 36.

<sup>66</sup> *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft*, Energiesteuerreform für Klimaschutz und Energiewende, 2017; es sind auch andere Kompensationszahlungen in der Praxis bereits zum Einsatz gekommen, etwa Transfer an besonders betroffene Haushalte, Einkommenssteuersenkungen, vgl. *Klenert u.a.*, Making carbon pricing work for citizens, *Nature Climate Change*, 2018 (8), 669 ff.

<sup>67</sup> *Klenert, u.a.*, Making carbon pricing work for citizens, *Nature Climate Change*, 2018 (8), 669, 674.

<sup>68</sup> Vgl. Überblick bei *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten, Juli 2019, 111, Abb. 26.

<sup>69</sup> Ständige Rechtsprechung, siehe *BVerfG* v. 6.11.1984 - 2 BvL 19/83, *BVerfGE* 67, 256, 282.

fordert zudem, dass der Verbraucher wirtschaftlicher Steuerträger sein muss.<sup>70</sup> Dies ist bei vollständiger Kompensation oder Überkompensation wirtschaftlich nicht der Fall.

Die Bedenken greifen im Ergebnis jedoch nicht durch, da Aufkommenserzielung durch die Steuer und Zurückzahlung dieses Aufkommens gemäß des Nonaffektationsprinzips zu trennen sind. Das Nonaffektationsprinzip besagt, dass Einnahmeseiten und Ausgabenseite des Haushalts zu trennen sind.<sup>71</sup> Dies schützt das Budgetrecht des Parlamentes, das über die Verwendung des Aufkommens grundsätzlich frei entscheiden können muss.<sup>72</sup> Soweit das Aufkommen in den Haushalt eingestellt wird und damit der Kontrolle des Parlamentes unterliegt, stellt eine spätere, wenn auch politisch vorgesehene Kompensation kein Problem dar.

## **b) Rückerstattung an natürliche Personen**

Die diskutierten Reformmodelle gehen von einer pauschalen Kompensation aus, die an jede in Deutschland ansässige Person ausgezahlt wird. Als Regelungsvorbild bietet sich das Kindergeld an, wie es im Vorschlag des „Energiegeldes“ bereits anklingt. Demgemäß erfolgt die Kompensation durch eine Gutschrift, die unabhängig vom Einkommen ist. Technisch handelt es sich zwar um eine Steuergutschrift, sie setzt aber keine Steuerschuld voraus, so dass sie auch Personen erfasst, die mangels hinreichenden eigenen Einkommens keine Einkommensteuern zahlen. Anspruchsberechtigt sind grundsätzlich alle in Deutschland durch Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt ansässige (§ 62 Abs. 1 EStG), was über die auf Meldedaten basierende Steueridentifikationsnummer (§ 139a AO)<sup>73</sup> überprüfbar wird. Die auf Kinder entfallende Kompensation könnte für die Verwaltung zweckmäßig durch eine direkte Erhöhung des Kindergeldes ersetzt werden.

Als weiteres Vorbild könnte § 35a EStG dienen, der zur Bekämpfung von Schwarzarbeit die Umsatzsteuerbelastung auf Arbeitskosten von haushaltsnahen Dienstleistungen typisierend durch eine Reduktion der Einkommensteuerschuld kompensiert. Diese Reduktion könnte pauschal, oder wie im Fall des § 35a EStG anhand eingereicherter Nachweise erfolgen. Dessen Regelungsmodell ist jedoch kaum für die CO<sub>2</sub>-basierte Besteuerung geeignet, da es hohe Nachweisanforderungen im Hinblick auf Rechnung und unbare Zahlung hat. Letztlich müsste die Belastung mit CO<sub>2</sub>-Steuern auf Energierechnungen ausgewiesen werden und diese Rechnungen bei der Beantragung der Kompensation vorgelegt werden. Vorteilhaft wäre, dass das Regelungsmodell eine Anrechnung auf die Steuerschuld vorsieht, also ebenfalls progressionsneutral wäre.

Neben dem Bürokratieaufwand kommen bei diesem Regelungsmodell weitere Probleme hinzu. So gibt es Steuerpflichtige, deren Einkommen den Grundfreibetrag nur geringfügig überschreitet oder ihn gar unterschreitet. In der Folge könnte es mangels hinreichender Steuerschuld nicht möglich sein, die gesamte Kompensation durch Anrechnung durchzuführen. Zudem ist auch das Verfahrensrecht zu beachten: nicht jeder Steuerpflichtige muss eine Steuererklärung einreichen, § 46 Abs. 2 EStG stellt dies angesichts des Lohnsteuerabzugs insbesondere Nur-Arbeitnehmern und Rentnern ohne weitere Einkommensquellen frei. Hier sollte verhindert werden, dass diese Gruppen nur um der Erlangung der Kompensation willen eine Steuererklärung abgeben müssen.

Beide Regelungsmodelle sind im Ausgangspunkt progressionsneutral. Die Höhe der Entlastung ist von der Höhe des Einkommens unabhängig.<sup>74</sup> Die CO<sub>2</sub>-Besteuerung hat als Verbrauchsteuer übli-

<sup>70</sup> BVerfG v. 13.04.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171, 218 ff.

<sup>71</sup> § 7 HGrG, § 8 BHO.

<sup>72</sup> Musil, Steuerbegriff und Non-Affektationsprinzip, DVBl. 2007, 1526, 1530.

<sup>73</sup> Dazu näher Zelyk, Das einheitliche steuerliche Identifikationsmerkmal, 2012, S. 14.

<sup>74</sup> Eine progressionsabhängige Entlastung wird beim Kindergeld nur durch die zusätzliche sogenannte Günstigerprüfung zu einem von der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage abzählbaren Freibetrag ermöglicht. Wenn ein

cherweise eine Tendenz zur Regressivität, da jeder Mensch unabhängig vom Einkommen eine bestimmte Menge an CO<sub>2</sub> für die Lebensführung verbraucht. Das spräche gegen eine progressionsabhängige Lösung, welche den regressiven Effekt durch eine stärkere Entlastung höherer Einkommen verschärft. Empirische Studien zeigen aber auf, dass mit steigendem Haushaltseinkommen der CO<sub>2</sub>-Ausstoß zunimmt.<sup>75</sup> Modellrechnungen über die Auswirkungen pauschaler Kompensationen kommen in der Folge zu dem Ergebnis, dass die nach einer pauschalen Kompensation verbleibende Belastung mit steigendem Einkommen progressiv steigt.<sup>76</sup> Bezieher höherer Einkommen werden durch ihren höheren CO<sub>2</sub>-Ausstoß im Ergebnis unterkompensiert und höher belastet.

Diese Belastungswirkung zu Lasten höherer Einkommen könnte nach dem Vorbild der Verknüpfung von Kindergeld und Kinderfreibetrag in § 31 EStG durch die Einführung einer Günstigerprüfung mit einem Abzug von der Bemessungsgrundlage kompensiert werden. Dies ist jedoch nicht sinnvoll. Im Gegensatz zur Günstigerprüfung beim Kindergeld ist der Zusammenhang zwischen Belastung und Kompensation nicht zwingend. Der höhere CO<sub>2</sub>-Ausstoß und die daraus folgende Belastung ist Ausdruck eines auch insofern aufwändigeren Lebensstils (z.B. Flugreisen, größere Automobile, größere Wohnflächen) und als solcher beeinflussbar. Es ist kein sachlicher Grund ersichtlich, im Rahmen der erstrebten Lenkungswirkung Bezieher höherer Einkommen einen größeren CO<sub>2</sub>-Verbrauch zuzugestehen als Bezieher niedrigerer Einkommen.

### c) Kompensation von Unternehmen

Soll eine Rückerstattung bei den Unternehmen erfolgen, bietet sich auch hier eine Lösung über die Einkommen- und die Körperschaftsteuer an. Gezahlte Verbrauchsteuern sind bei Unternehmen für betriebliche Zwecke als Betriebsausgabe steuermindernd abziehbar, so dass insofern schon eine Teilkompensation erfolgt. Für darüberhinausgehende Maßnahmen wäre bei Körperschaften § 9 KStG der passende Ort für eine Abzugsmöglichkeit. Eine Pauschalierung der Kompensation wie bei Verbrauchern erscheint jedoch diffizil: lässt sich der typische CO<sub>2</sub>-Ausstoß bei Verbrauchern bestimmen, fällt dies bei Unternehmen angesichts der Mannigfaltigkeit von Branchen, Produktionsprozessen und Geschäftsmodellen schwer. Typisierende Regelungen müssten in der Folge zumindest auf Branchen und zusätzlich besonders CO<sub>2</sub>-intensive Produktionsprozesse ausdifferenziert werden, um einigermaßen realitätsgerecht zu sein. Daraus folgen umfangreiche Abgrenzungsfragen, die einen hohen Compliance- und Kontrollaufwand mit sich bringen und eine langfristige Klärung über Rechtsprechungskasuistik erforderlich machen würden. Insofern ist die pauschalierende Kompensation auf Ebene des Verbrauchers vom Verwaltungsaufwand vorzugswürdig. Die Unternehmen können dann die Belastung auf die Verbraucher über die Preise überwälzen.

Zusätzliche Probleme entstehen, wenn die CO<sub>2</sub>-Lenkung mit einer Förderung von Arbeitsplätzen über die Erstattung nach Lohnsummen verknüpft wird.<sup>77</sup> Zwar kennt das Steuerrecht bereits Anknüpfungen an die Lohnsumme, so beispielsweise bei den Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen im Rahmen der Erbschaftsteuer.<sup>78</sup> Diese rechtfertigen sich aber aus der besonderen Belastungswirkung der Erbschaftsteuer, die bei kleineren Unternehmen als potentiell existenzgefährdend

---

Abzug von der Bemessungsgrundlage bei Beziehern höherer Einkommen aufgrund des Progressionseffektes günstiger ist, wird diese unter Anrechnung des Kindergeldes gewährt (§ 31 EStG).

<sup>75</sup> *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten 2019, Rn. 166 Abb. 27.

<sup>76</sup> *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten 2019, Rn. 230, Abb. 28.

<sup>77</sup> So Vorschlag von *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft*, Energiesteuerreform für Klimaschutz und Energiewende, 2017, S. 36.

<sup>78</sup> §§ 13a ff. ErbStG.

angesehen wird. In Folge von entsprechender Bundesverfassungsgerichts-Rechtsprechung wurde ihr Anwendungsbereich auch beschränkt und von Bedürftigkeitsprüfungen abhängig gemacht.<sup>79</sup> Bei der Kompensation CO<sub>2</sub>-basierter Verbrauchsteuern besteht ein solcher Bezug zwischen Besteuerung und Gefährdung von Arbeitsplätzen jedoch nicht. Zum einen bestehen Ermäßigungen für energieintensive Unternehmen. Zum anderen stehen CO<sub>2</sub>-Ausstoß und Anzahl der Arbeitsplätze in keinem sachlichen Zusammenhang. Förderung von CO<sub>2</sub>-Einsparungen und Arbeitsplatzert halt werden verquickt und demgemäß nicht mehr zielgerichtet umgesetzt. Verfassungsrechtlich fällt die Rechtfertigung der sich ergebenden Ungleichbehandlungen schwer: im Hinblick auf die Förderung von Arbeitsplätzen ist keine Rechtfertigung ersichtlich, warum nur CO<sub>2</sub>-arme Unternehmen gefördert werden sollen. Im Hinblick auf den Klimaschutz ist die Beschränkung auf arbeitsplatzreiche Unternehmen eine zweifelhafte Einschränkung. Zu erinnern ist an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, die unter dem Gedanken der Folgerichtigkeit klare Belastungsentscheidungen fordert, von denen nur aus sachlichem Grund abgewichen werden darf.<sup>80</sup>

Rechtlich weniger problematisch sind andere Wege der Kompensation von Unternehmen zur Vermeidung von carbon leakage. Etabliert ist etwa die kostenlose Zuteilung von Zertifikaten an energieintensive Unternehmen im internationalen Wettbewerb. Zudem besteht auch weiterhin die Möglichkeit, im Rahmen des Beihilferechts stromintensive Unternehmen für die indirekten CO<sub>2</sub>-Kosten zu kompensieren. Umsetzungsprobleme dürften hingegen aus welthandelsrechtlicher Sicht mit dem von einigen favorisierten Grenzausgleich bestehen. Dabei würden Importgüter entsprechend der mit ihrer Produktion verbundenen Emissionen belastet, während Exporteure die bei der Produktion entstandenen CO<sub>2</sub>-Kosten an der Grenze zurückerhielten.<sup>81</sup>

#### **d) Besondere Kompensationsmaßnahmen bei der Pendlerpauschale**

Die Auswirkungen der CO<sub>2</sub>-Bepreisung auf Pendler könnten auch zu Überlegungen Anlass geben, diese durch besondere steuerliche Kompensationsmaßnahmen im Rahmen der Pendlerpauschale zu entlasten (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG, ggf. i.V.m. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG). Die Pendlerpauschale ermöglicht und beschränkt gleichermaßen den Abzug des Pendelaufwandes auf 30 ct pro vollem Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Arbeitsplatz, steuerlich als erste Tätigkeitsstätte bezeichnet. Diese Pauschale wird unabhängig vom verwendeten Verkehrsmittel gewährt, Individualverkehr, öffentlicher Verkehr und der Fußgänger mit der gleichen Summe pro Kilometer berücksichtigt. Während Flugreisen und der öffentliche Verkehr auch darüber hinausgehende tatsächliche Kosten geltend machen können,<sup>82</sup> ist der motorisierte Individualverkehr auf den Kilometersatz beschränkt, der bereits nach jetzigem Stand vor neuen Maßnahmen zur CO<sub>2</sub>-Bepreisung nicht kostendeckend ist.<sup>83</sup> Dies ist einerseits Ausdruck einer steuerlichen Wertung, wonach die Wahl des Wohnortes und damit des Arbeitsweges eine gemischte Aufwendung darstellt, also nicht nur durch die steuerlich relevante Erwerbstätigkeit beeinflusst wird, sondern auch durch die steuerlich irrelevanten

---

<sup>79</sup> BVerfG v. 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BVerfGE 138, 136.

<sup>80</sup> BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1/07 u.a., BVerfGE 122, 210, 231; vgl. ferner BVerfGE 99, 88, 95; 99, 280, 290; 105, 73, 126; 107, 27, 47; 116, 164, 180 f.; 117, 1, 31.

<sup>81</sup> Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten, Juli 2019, Rn. 198; Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019, S. 19; rechtlich dazu nur Trachtman, WTO Law Constraints on Border Tax Adjustment and Tax Credit Mechanisms to Reduce the Competitive Effects of Carbon Taxes, Discussion Paper, January 2016.

<sup>82</sup> § 9 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 sowie § 9 Abs. 2 S. 2 EStG.

<sup>83</sup> Thürmer, in Blümich, EStG, 142. EL. 2018, § 9 Rn. 250.

privaten Wohnortvorlieben.<sup>84</sup> Andererseits ist es auch Ausdruck eines umweltpolitischen Konzeptes, nachdem der Pendelaufwand mit dem motorisierten Individualverkehr tendenziell unterkompensiert und der öffentliche Verkehr oder der nichtmotorisierte Individualverkehr über- oder zumindest vollkompensiert werden soll.<sup>85</sup>

Eine generelle Erhöhung der Pendlerpauschale würde dieses Regelungskonzept unberührt lassen. Eine Erhöhung der Pendlerpauschale nur für den motorisierten Individualverkehr hingegen würde das umweltpolitische Regelungskonzept durchbrechen oder zumindest abschwächen, wäre aber verfassungskonform, soweit die Pauschale den typischen Aufwand nach Einführung der CO<sub>2</sub>-Bepreisung nicht übersteigt.

Eine Erhöhung der Pauschale nur für Fernpendler ab einer bestimmten Kilometerschwelle wäre hingegen erheblichen verfassungsrechtlichen Risiken ausgesetzt angesichts einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahr 2008.<sup>86</sup> In dieser wurde eine Neuregelung der Pendlerpauschale für verfassungswidrig erklärt, die im Ausgangspunkt die Pendlerpauschale abschaffen wollte, als Ausgleich für Härten bei Fernpendlern einen Abzug aber ab dem 21. Entfernungskilometer vorsah. Das Gericht sah in der Nichtberücksichtigung von Pendelaufwand eine Ungleichbehandlung gegenüber anderem gemischt beruflich-privat veranlassten Aufwand.<sup>87</sup> Eine Rechtfertigung als Härtefallregel verneinte es, da die Pauschale für Fernpendler unabhängig vom tatsächlichen Aufwand und auch unabhängig vom Einkommen des Steuerpflichtigen gewährt wurde.<sup>88</sup> Zudem sah das Bundesverfassungsgericht einen Widerspruch zur verkehrs- und umweltpolitischen Zielsetzung der Pendlerpauschale, da „Wahl und Aufrechterhaltung kürzerer Wegstrecken und damit verkehrs- und umweltpolitisch regelmäßig vorzugswürdige Verhaltensweisen zielwidrig benachteiligt werden.“<sup>89</sup>

Auch wenn Kompensationsmaßnahmen zur CO<sub>2</sub>-Bepreisung die Pendlerpauschale für „Nahpendler“ unberührt lassen und lediglich die für „Fernpendler“ erhöhen würden, bleiben wesentliche Kritikpunkte des Gerichts anwendbar. Die Ungleichbehandlung von Nah- und Fernpendlern ließe sich demnach nicht ohne Einbeziehung von tatsächlichem Aufwand und Einkommen als Härtefallregelung rechtfertigen. In der auf den Entfernungskilometer bezogenen überproportionalen Entlastung von Fernpendlern gegenüber Nahpendlern wäre in Fortführung des Urteils auch hier ein Widerspruch gegenüber der umweltpolitischen Lenkungswirkung der Pendlerpauschale zu sehen. Dies würde voraussichtlich zum Vorwurf fehlender Folgerichtigkeit und damit einer Verletzung des Gleichheitssatzes führen. Kritisch betrachtet führt die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahr 2008 mit Hilfe der Folgerichtigkeitsdogmatik zu einer sehr hohen Prüfungsdichte, die dem Gesetzgeber wenig Spielraum für Kompromisse lässt und im Hinblick auf die Gewaltenteilung und die Entstehung einer steuerverfassungsrechtlichen Sonderdogmatik hinterfragt werden kann.<sup>90</sup> Eine Rechtsprechungsänderung ist allerdings nicht absehbar.

Möchte man den Härtefallgedanken weiterverfolgen, kommt ein Abzug als außergewöhnliche Belastung nach § 33 ff. EStG in Betracht, über den beispielsweise nicht anderweitig abgedeckte Krankheitskosten oder Kosten des Lebens mit einer Behinderung berücksichtigt werden, teilweise auch

---

<sup>84</sup> BVerfG v. 9.12.2008, 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BVerfGE 122, 210; *Oertel* in Kirchhof, 18. Aufl. 2019, § 9 Rn. 44; oft wird das Überwiegen der Erwerbsveranlassung betont, *Thürmer*, in Blümich, EStG, 142. EL. 2018, § 9 Rn. 251.

<sup>85</sup> BT-Drs. 14/4242, S. 5.

<sup>86</sup> BVerfG v. 9.12.2008, 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BVerfGE 122, 210.

<sup>87</sup> BVerfG v. 9.12.2008, 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BVerfGE 122, 210 (236 f.).

<sup>88</sup> BVerfG v. 9.12.2008, 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BVerfGE 122, 210 (243).

<sup>89</sup> BVerfG v. 9.12.2008, 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BVerfGE 122, 210 (244).

<sup>90</sup> Siehe exemplarisch die kritische Besprechung bei *Lepsius*, JZ 2009, 260; Überblick bei *Kempny*, Steuerrecht und Verfassungsrecht, StuW 2014, 185 (198)

nur einkommensabhängig. Hier müsste eine grundsätzliche Belastung durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung nachgewiesen werden, könnte im Weiteren dann aber mit Pauschalen in der Höhe typischer Kosten berücksichtigt werden. Systematisch wird als außergewöhnliche Belastung jedoch nur zwangsweiser Aufwand berücksichtigt, dem sich der Steuerpflichtige aus tatsächlichen oder normativen Gründen nicht entziehen kann. Dies kann in Fällen in unterschiedlicher Richtung pendelnden und in der Mitte wohnenden Ehegatten der Fall sein, regelmäßig sind die Wohnortwahl und damit die Länge der Pendelstrecke aber nicht zwangsläufig. Passender wäre insoweit ein Abzug als Sonderausgaben nach den §§ 10 ff. EStG, bei denen auch Subventionsnormen zu finden sind (insbesondere §§ 10e ff. EStG). Löst eine Verortung in diesen Vorschriften die verfassungsrechtlichen Bedenken bezüglich des Charakters als Härtefallregelung, bleibt die nach der Vorrechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts fehlende Folgerichtigkeit mit der umweltpolitisch lenkenden Pendlerpauschale, die durch einen bloßen Ortswechsel an andere Stellen des Gesetzes nicht behoben wird.

Alle in diesem Abschnitt angesprochenen Regelungsmodelle gehen von einem Abzug von der Bemessungsgrundlage aus, wären daher nicht progressionsneutral und setzen ein entsprechendes zu versteuerndes Einkommen voraus, von dem Sie abgezogen werden können. Auch hier wäre wie schon in Abschnitt IV. 2 a.) ein Abzug von der Steuerschuld und darüber hinaus eine Steuergutschrift nach dem Vorbild des Kindergeldes zu erwägen. Der Bürokratieaufwand wäre auch bei einer kindergeldähnlichen Rückerstattung höher als bei den allgemeinen Kompensationsmodellen, da jeweils der Weg zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu ermitteln ist, was im Einzelfall tatsächlich wie rechtlich komplex sein kann.

Im Ergebnis ist festzustellen, dass besondere steuerliche Kompensationsmaßnahmen für Pendler Gefahr laufen, nicht nur etwaige allgemeine Kompensationsmechanismen, sondern auch schon bestehende Lenkungsnormen des Steuerrechts zu stören. Angesichts einschlägiger Vorrechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts bestehen über rechtspolitische Bedenken auch erhöhte verfassungsrechtliche Risiken. Hinzu kommt ein erheblich erhöhter Bürokratieaufwand gegenüber allgemeinen Kompensationsmechanismen.

### **3. Senkung staatlich veranlasster Strompreisbestandteile**

Die vergleichsweise hohe Belastung des Stroms mit Steuern, Abgaben und Umlagen (siehe Abbildungen 1 und 2) lässt einen weiteren Ansatz plausibel erscheinen, um den CO<sub>2</sub>-Preis für Energieträger zu vereinheitlichen und die Sektorkoppelung zu befördern – eine Rückführung der hohen staatlich veranlassten Strompreisbestandteile. Dadurch würde die implizite CO<sub>2</sub>-Bepreisung (Abbildung 2) zwischen den Energieträgern einander angenähert, was eine kosteneffiziente CO<sub>2</sub>-Reduktion befördern würde. Außerdem ermöglicht eine geringere Belastung des Stroms die Elektrifizierung der anderen Sektoren, d.h. die Nutzung von Strom im Wärme- und Verkehrssektor (z.B. CO<sub>2</sub>-schonende Wärmepumpen im Gebäudebereich oder Elektromobilität im Verkehr) würde gefördert.

#### **a) Reduzierung der Stromsteuer**

Ein minimalinvasiver Ansatz mit Kompensationswirkung – und politisch wohl auch vergleichsweise am wenigsten konfliktbehaftet – ist eine Senkung der Stromsteuer.<sup>91</sup> An der Sinnhaftigkeit der Stromsteuer bestehen schon seit geraumer Zeit Zweifel. Ursprünglich war ihre Intention, die fossile Stromerzeugung zu verteuern. Inzwischen kann der von ihr ausgehende (und beabsichtigte) Effizi-

---

<sup>91</sup> Vgl. auch *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung*, Aufbruch zu einer neuen Klimapolitik, Sondergutachten, Juli 2019; *DIW*, Für eine sozialverträgliche CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Juli 2019; *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft*, Lenkungs- und Verteilungswirkungen einer klimaschutzorientierten Reform der Energiesteuern, Juli 2019.

enzdruck aufgrund der hohen Gesamtbelastung aus Steuern und Abgaben (vgl. oben Abbildung 1) nicht mehr als zielführend gesehen werden. Hat sich die Logik der Stromsteuer damit überholt, gilt es, die Senkungspotentiale auszuschöpfen. Europarechtlich wäre eine Absenkung der Stromsteuer von 2,05 Ct/kWh auf den EU-Mindestsatz von 0,1 Ct/kWh möglich, für betriebliche Verwendung sogar auf 0,05 Ct/kWh.<sup>92</sup> Die Strompreisentlastung von rund 2 Ct/kWh ginge mit Steuerminder-einnahmen beim Bund von ca. 6 Mrd. € pro Jahr einher.

Aus verteilungspolitischer Perspektive würden von der Reduktion der Stromsteuer private Haushalte sowie kleine und mittlere Unternehmen besonders profitieren, letztere vor allem, wenn sie keinen Spitzenausgleich nach § 55 EnergieStG und § 10 StromStG geltend machen können. Weniger bzw. gar kein Effekt hätte die Absenkung der Stromsteuer für bestimmte stromintensive Prozesse (z.B. Metall-, Glaserzeugung, Elektrolyse), die gem. § 9a StromStG von der Stromsteuer vollständig befreit sind.<sup>93</sup>

## **b) Haushaltsfinanzierung der EEG-Umlage**

Die Finanzierungsfrage der EEG-Umlage wird schon geraume Zeit gestellt. Die EEG-Umlage macht einen wachsenden Anteil des Gesamtstrompreises aus. Diskutiert werden verschiedene Modelle einer Auskoppelung der EEG-Umlage (oder von Teilen davon) aus dem Strompreis und deren Integration in den Staatshaushalt. Zu den diskutierten Vorschlägen gehören die gesamtheitliche Auskoppelung der EEG-Umlage iHv 24 Mrd. Euro jährlich (finanziert etwa durch das Aufkommen der CO<sub>2</sub>-Bepreisung), eine Haushaltsfinanzierung der Besonderen Ausgleichsregelung (BesAR)<sup>94</sup>, der Vergütung von Windenergie auf See<sup>95</sup> oder der Finanzierung für Photovoltaik-Bestandsanlagen über den Haushalt<sup>96</sup>.

Der Entlastungseffekt wäre unterschiedlich: Aufgrund des bisher regressiven Verteilungsprofils der EEG-Umlage, die insbesondere niedrige Einkommensklassen überproportional belastet, würde eine Haushaltsfinanzierung von Teilen des EEG insbesondere einkommensstärkere Gruppen treffen, die den überwiegenden Teil des Steueraufkommens generieren, und einkommensschwache Gruppen tendenziell entlasten.<sup>97</sup> Zwar würde sich bei den rund 2.000 stromintensiven Unternehmen, die von der BesAR profitieren, kein spürbarer Effekt einstellen. Hingegen würden alle anderen Unternehmen – insbesondere Mittelständler – vollumfänglich von einer Absenkung der EEG-Umlage profitieren.<sup>98</sup>

### **1) Ordnungspolitische Erwägungen zur Haushaltsfinanzierung der EEG-Umlage**

Die Auslagerung von Teilen der EEG-Umlage aus dem Strompreis und ihre Finanzierung aus dem Staatshaushalt und damit durch alle Steuerzahler muss sich ordnungspolitisch an ihrem Beitrag zur Förderung von Verursachergerechtigkeit messen lassen. Als Kriterium für Verursachergerechtigkeit könnte am Endverbrauch angeknüpft werden. Verursachergerecht wäre dann eine Regelung, bei der der Endenergieverbraucher entsprechend der Höhe seines Energieverbrauchs belastet wird. Folglich

---

<sup>92</sup> Richtlinie 2003/96/EG vom 27. Oktober 2003.

<sup>93</sup> 27.000 Unternehmen zahlen 75% des Regelsatzes (=1,537 Ct/kWh) und 9.000 Unternehmen zahlen über den sog. „Spitzenausgleich“ nur 0,15 Ct/kWh (Entlastung um bis zu 90%).

<sup>94</sup> Volumen: rund 6 Mrd./a bzw. 1,6 Ct/kWh Strompreisentlastung.

<sup>95</sup> Volumen: aktuell rund 3 Mrd. € bzw. 0,9 Ct/kWh und perspektivisch ansteigend durch den weiteren Ausbau von Wind auf See.

<sup>96</sup> Volumen: Auslagerung aller Anlagen, die bis Ende 2012 (Ende des „PV-Booms“) in Betrieb genommen wurden, wären rund 8 Mrd. € bzw. 2 Ct/kWh.

<sup>97</sup> *IW Wirtschaft*, Der Energiesoli – Alternative Finanzierungsmodelle für die Energiewende, policy paper, 9/2017, S. 17.

<sup>98</sup> Hinsichtlich der Gegenfinanzierung ist wiederum eine höhere Energiesteuer möglich. Überschlägig kann man davon ausgehen, dass um die EEG-Umlage 1 Ct/kWh zu senken, ca. 3,5 Mrd. EUR finanziert werden müssen. Dies würde sich auf Erhöhungen der Energiesteuer umschlagen. Für die Effekte der Gegenfinanzierung gilt das oben Gesagte.

würde die Ablösung der EEG-Umlage auf den Strompreis die Verursachergerechtigkeit schwächen. Denn die Kosten würden in diesem Falle über den Staatshaushalt auf alle Bürger bzw. Steuer- und Beitragszahler verteilt und nicht dem tatsächlichen Verbraucher zugeordnet, sodass sich daraus Fehlanreize ergeben könnten. Die Anknüpfung am Endverbrauch hat jedoch die Schwäche, dass Verursachergerechtigkeit danach nicht direkt am ökonomischen Verursacher der CO<sub>2</sub>-Emissionen ansetzt, sondern nur indirekt über den Energieverbraucher. Der Energieverbraucher ist aber in seinem Verhalten abhängig vom bestehenden Mix der Energieträger. Folglich wäre die Steuerungswirkung bezüglich einer nachhaltigen Reduktion der Emissionen mit größeren Unsicherheiten und Lenkungsproblemen verbunden.

Mit Blick auf das Ziel der CO<sub>2</sub>-Bepreisung sollte Verursachergerechtigkeit deshalb dahingehend verstanden werden, dass Energieträger und Verbraucher entsprechend ihres CO<sub>2</sub>-Ausstoßes belastet werden. Diese Interpretation von Verursachergerechtigkeit ermöglicht, direkt am ökonomischen Verursacher der negativen Externalität anzuknüpfen. Eine Finanzierung der EEG-Umlage über den Bundshaushalt ist dann sinnvoll, wenn diese den Verbrauch von Strom gegenüber der Nutzung emissionsintensiverer Energieträger vorteilhafter erscheinen lässt. Denn der Schaden, den eine Tonne CO<sub>2</sub> dem Klima zufügt, ist unabhängig davon, ob das CO<sub>2</sub> bei der Stromerzeugung, bei der Wärmegewinnung oder im Verkehr ausgestoßen wurde.<sup>99</sup> Die Finanzierung über den Bundshaushalt ist dann im begrenzten Umfang in der Lage eine verursachergerechte Reduktion negativer externer Effekte zu bewirken. Eine zieladäquate CO<sub>2</sub>-Bepreisung führt in diesem Fall zu einem Anstieg des Stromverbrauchs (infolge rückläufigen Strompreises) und gleichzeitig zu einem Substitutionseffekt weg von CO<sub>2</sub>-intensiven Energieträgern. Im Ergebnis ergibt sich ein negativer Nettoeffekt auf den CO<sub>2</sub>-Ausstoß im Sinne der Klimaziele und zusätzlich eine positive Anreizwirkung zum Ausbau erneuerbarer Energien. Vor diesem Hintergrund kann eine Haushaltsfinanzierung des EEG (oder von Teilen des EEG) mit Blick auf die Bepreisung der Energieträger entsprechend ihrem CO<sub>2</sub>-Emissionsgehalt eine sinnvolle Maßnahme sein.<sup>100</sup> Dies gilt erst recht, wenn eine einheitliche CO<sub>2</sub>-Bepreisung eingeführt und alle anderen Umlagen und Abgaben abgeschafft würden.<sup>101</sup>

## **2) Rechtliche Bewertung einer (teilfinanzierten) Haushaltsfinanzierung der EEG-Umlage**

### *i. Grundlagen*

Die EEG-Umlage ist als gesetzliche Preisregelung verfassungsrechtlichen und europarechtlichen Zweifeln ausgesetzt gewesen, obwohl die Wahl einer gesetzlichen Preisregelung anstatt einer Sonderabgabe gerade im Hinblick auf diese Zweifel getroffen wurde. Europarechtlich sollte auf der Empfängerseite eine Einstufung als Beihilfe vermieden werden, indem keine staatlichen, sondern private Mittel ausgezahlt werden. Die Kommission folgte dem nicht und sah in der Begünstigung der Erzeuger erneuerbarer Energien einerseits als auch in der besonderen Ausgleichsregelung andererseits Beihilfen im Sinne des Art. 107 AEUV, die sie aber nach näheren Vorgaben genehmigte. Deutschland<sup>102</sup> klagt gegen die Einstufung als Beihilfen, vor dem EuG noch ohne Erfolg,<sup>103</sup> im

---

<sup>99</sup> *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019, S. 4.

<sup>100</sup> Vgl. auch *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019, S. 10; dort wird die Haushaltsfinanzierung des EEG aber mit den positiven Externalitäten (Klimaschutz) für die Allgemeinheit begründet.

<sup>101</sup> *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie*, Energiepreise und effiziente Klimapolitik, 28. Juni 2019, S. 24.

<sup>102</sup> *EU-Kommission*, Beschluss v. 25.11.2014, SA.33995, ABl. 2015, L 250, 122.

Rechtsmittelverfahren vor dem EuGH jüngst jedoch mit Erfolg.<sup>104</sup> Der EuGH folgte der Argumentation, dass die Mittel der EEG-Umlage keine staatlichen Mittel seien und auch nicht unter staatlicher Kontrolle stehen.

Auf der Geberseite sollte die Einstufung als Sonderabgabe vermieden werden, da diese eine besondere Finanzierungsverantwortung einer homogenen Gruppe der Zahlungspflichtigen voraussetzt. In der Kohlepennig-Entscheidung verneinte das BVerfG eine besondere Finanzierungsverantwortlichkeit der Gesamtheit der Strombezieher für die Entwicklung der Kohleverstromung.<sup>105</sup> In der Literatur wurde vielfach mit guten Gründen eine Übertragung der Sonderabgaben-Maßstäbe auf die gesetzliche Preisregelung angemahnt, da sie zu den Sonderabgaben in Belastungs- und Umverteilungswirkungen gleichen.<sup>106</sup>

Der BGH ist dem in seiner Entscheidung aus dem Jahr 2014 in formaler Argumentation mangels direkter Aufkommenswirkung für die öffentliche Hand jedoch nicht gefolgt.<sup>107</sup> Dass die erhöhten Strompreise die steuerlichen Bemessungsgrundlagen von Bürgern und Unternehmern mindern und damit mittelbar die Finanzverfassung betreffen, blieb unberücksichtigt. Die eher formale Argumentation des BGH ist aber mit Blick auf einen Beschluss des BVerfG aus dem Jahr 1996 verständlich, mit dem eine Richtervorlage zu einer Vorgängernorm zwar für unzulässig erklärt wurde, in der Sache aber deutliche Signale gegeben wurden. Das BVerfG betonte, dass für eine Vergleichbarkeit mit Sonderabgaben ein Aufkommen für die öffentliche Hand notwendig sei, das haushaltsflüchtig sei und Kompetenzprobleme aufwerfe.<sup>108</sup> Die gesetzgeberische Einordnung als Preisregelung wurde zum Ausgangspunkt erklärt, gleiche Wirkweisen wie eine Sonderabgabe begründeten noch keine Übertragung der Maßstäbe.<sup>109</sup> Der Sonderabgaben-Tatbestand sei kein Auffangtatbestand sondern habe nur eine Warnfunktion im Hinblick auf die finanzverfassungsrechtlichen Probleme.<sup>110</sup>

Aber auch jenseits dieser formalen Argumentation gibt es wesentliche Unterschiede zwischen EEG-Umlage und Kohlepennig. Der Kohlepennig diene der Sicherstellung der stabilen Stromversorgung durch diversifizierte Energieträger unter dem Eindruck der Ölkrise sowie regionaler Wirtschaftsförderung, beides Zwecke die das BVerfG knapp als Gemeinwohlzwecke einordnete, die entsprechend durch Gemeinlasten zu tragen sind.<sup>111</sup> Die Versorgungssicherheit des Netzes als Gemeinlast kann von der zutreffenden Preisbildung im Vergleich aller Energieträger unterschieden werden. Dennoch ist die Argumentation des BVerfG zumindest in der in der Entscheidung dargestellten Weise unterkomplex. Die eingeschränkte Versorgungssicherheit importierter Energieträger lässt sich auch als zu internalisierende externe Kosten begreifen. Man darf bezweifeln, dass das BVerfG die Entscheidung nach 25 Jahren angesichts der gewachsenen Bedeutung der ökonomischen Analyse des Rechts wieder so knapp begründen würde.

---

<sup>103</sup> *EuG* v. 10.5.2016, T-47/15, EU:T:2016:281, ZUR 2016, 412.

<sup>104</sup> *EuGH* v. 28.3.2019, C-405/16 P, NVwZ 2019, 626.

<sup>105</sup> *BVerfG* v. 11.10.1994, 2 BvR 633/86, BVerfGE 91, 186.

<sup>106</sup> *Manssen*, Die EEG-Umlage als verfassungswidrige Sonderabgabe, DÖV 2012, 499; zum EEG 2000 schon *Ku-be/Palm/Seiler*, NJW 2003, 927, 930 f.

<sup>107</sup> *BGH* v. 25.6.2014, VIII ZR 169/13, BGHZ 201, 355 (358 ff.).

<sup>108</sup> *BVerfG* v. 9.1.1996, 2 BvL 12/95, juris, Rn. 15.

<sup>109</sup> *BVerfG* v. 9.1.1996, 2 BvL 12/95, juris, Rn. 17.

<sup>110</sup> *BVerfG* v. 9.1.1996, 2 BvL 12/95, juris, Rn. 17.

<sup>111</sup> *BVerfG* v. 11.10.1994, 2 BvR 633/86, BVerfGE 91, 186 (206).

## *ii. Haushaltsfinanzierung der besonderen Ausgleichsregelung*

In Bezug auf das Beihilferecht führt die Haushaltsfinanzierung zur Erfüllung des Beihilfetatbestandes und demgemäß zu einem Rechtfertigungsbedarf, der aber erfüllt werden kann. Mit der jüngsten Entscheidung vom 28.3.2019<sup>112</sup> hat der EuGH die Anwendung der Beihilfekontrolle verneint, da es sich bei der Umlage und der Verschonung von der Umlage nicht um staatliche Mittel oder staatlich kontrollierte Mittel handele. Durch die Haushaltsfinanzierung ändere sich diese Beurteilung hinsichtlich der besonderen Ausgleichsregelung: die Verschonung erfolgt dann aus staatlichen Mitteln, so dass dieses Tatbestandsmerkmal einer Beihilfe gegeben sei. Das gelte auch, wenn die Finanzierung aus dem Aufkommen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung erfolge. In der Folge gewinne die ursprüngliche Bewertung der Kommission wieder Bedeutung, so dass von einer selektiven Beihilfe auszugehen sei, bezüglich der die Kommission zu notifizieren sei und die von ihr genehmigt werden müsse. Da eine solche Genehmigung, wenn auch mittlerweile gegenstandslos, zur EEG-Umlage erging, ist auch hier von einer grundsätzlichen Genehmigungsfähigkeit auszugehen.

Die besondere Ausgleichsregelung ist auch finanzverfassungsrechtlich zulässig. Im Hinblick auf die Sonderabgabengrundsätze war dies bezweifelt worden, da sie als staatlich veranlasste gemeinwohlbezogene Wirtschaftsförderung angesehen wurde. Der BGH blieb auch hier bei seiner formalen Argumentation, nachdem mangels Eigenschaft als staatliche Abgabe kein Schutz der finanzverfassungsrechtlichen Steuerkompetenzen durch die Sonderabgabenrechtsprechung des BVerfG notwendig sei.<sup>113</sup> Überzeugender wird das Ergebnis, wenn man die besondere Ausgleichsregelung als essentiellen Teil des Regelungskonzeptes der EEG-Umlage begreift. Die Internalisierung externer Kosten durch die EEG-Umlage kann bei im internationalen Wettbewerb stehenden stromintensiven Unternehmen nicht funktionieren, da die Weltmarktpreise nicht von der deutschen EEG-Umlage beeinflusst werden können, hierzu bedürfte es einer globalen Lösung. Die besondere Ausgleichsregelung teilt daher im Ergebnis den Zweck der EEG-Umlage und ist keine isoliert zu sehende Verschönungssubvention.

Fraglich ist jedoch die Finanzierungsverantwortlichkeit der nicht von der Regelung betroffenen Stromverbraucher, die auch abseits der Sonderabgabenrechtsprechung grundrechtlich zu fordern ist. Legt man für die Finanzierungsverantwortlichkeit die oben beschriebene an CO<sub>2</sub>-Emissionen anknüpfende Verursachergerechtigkeit zugrunde, sind die Stromverbraucher für den Vorteil verantwortlich, den sie durch die externen Kosten des von Ihnen verbrauchten Stroms empfangen. In diesem Sinne stärkt die Finanzierung über den Bundeshaushalt die Finanzierungsverantwortlichkeit im Sinne der CO<sub>2</sub>-Orientierung, wenn damit eine Reduktion negativer externer Effekte bewirkt werden kann. Hingegen gibt es keinen überzeugenden Grund, ihnen die Kosten der besonderen Ausgleichsregelung aufzubürden, soweit damit Motive der Wettbewerbsfähigkeit verfolgt werden. Auch wenn der Bundesgerichtshof dieses Problem nicht aufgegriffen hat, ist es in der Folge aus verfassungsrechtlicher Sicht zu begrüßen, wenn die besondere Ausgleichsregelung in eine Haushaltsfinanzierung überführt wird. Die Zusatzkosten einer unzureichenden Bepreisung der Energieträger nach ihrem CO<sub>2</sub>-Gehalt sollte die Allgemeinheit tragen.

## *iii. Herausnahme anderer Kostenblöcke*

Werden die Kosten der Einspeisevergütung für besondere erneuerbare Energieträger, wie der Windenergie auf See oder der Photovoltaik-Anlagen aus der Umlage genommen und durch den Haushalt

---

<sup>112</sup> EuGH v. 28.3.2019, C-405/16 P, NVwZ 2019, 626.

<sup>113</sup> BGH v. 25.6.2014, VIII ZR 169/13, BGHZ 201, 355 (361f.).

finanziert, ergibt sich insoweit eine neue selektive Beihilfe, da die Zahlung nun aus staatlichen Mitteln erfolgt. Auch hier entsteht neuer Rechtfertigungsbedarf, der aber im Hinblick auf die ursprüngliche Genehmigung der EEG-Umlage durch die Kommission erfüllt werden kann.

Finanzverfassungsrechtlich stößt auch eine insofern im Umfang reduzierte Preisregelung auf keine Bedenken. Eine Pflicht des Staates zu Internalisierung der Kosten aller regenerativen Energieträger in bestimmter Höhe lässt sich auch aus grundrechtlichen Schutzpflichten und dem Staatsziel Umweltschutz nicht herleiten. Demgemäß ist es verfassungsrechtlich nicht relevant, dass die Lenkungswirkung der EEG-Umlage durch das Herausnehmen bestimmter regenerativer Energieträger eingeschränkt wird. Zudem wären auch weitere Maßnahmen des Staates im Rahmen des energierechtlichen Instrumentenmixes zu beachten.

Gleichheitsrechtlich ist die Entlastung der Umlage ebenfalls unbedenklich. Die Betreiber der herausgenommenen Anlagen empfangen ihre Einspeisevergütungen weiterhin, sie werden nur anders finanziert. Die weiterhin Umlagepflichtigen werden wiederum durch die Beschränkung der Internalisierung entlastet, so dass sie bezogen auf die Umlage keinen Nachteil erleiden.

### **c) Energiewende-Umlage**

Der Förderung der Erneuerbaren Energie wird regelmäßig der Kernbeitrag zur Energiewende zugeschrieben. Aus dieser Perspektive liegt die Forderung nach einer Ausweitung der EEG-Umlage nahe, indem diese nicht mehr nur auf den Stromverbrauch, sondern den gesamten Energieverbrauch erhoben wird (sog. „Energiewende-Umlage“). Folglich würde nicht nur der Strompreis mit der EEG-Umlage belastet, sondern auch andere Energieträger in die Bemessungsgrundlage einbezogen.<sup>114</sup> Konsequenz wäre eine Nivellierung des Preisniveaus mit positiven Effekten für Technologien der Sektorkoppelung: Die Elektrifizierung der Mobilitäts- und Wärmeversorgung würde aufgrund der veränderten relativen Preise gefördert.

Legt man den gleichen Maßstab wie bei der EEG-Umlage zu Grunde, stellt auch die Energiewende-Umlage eine verfassungsgemäße Preisregelung dar. Auch die Preisbildung bei der Mobilitäts- und Wärmeversorgung ist durch externe Kosten aus dem Einsatz fossiler, nicht erneuerbarer Energieträger gestört. Angesichts der zunehmenden Elektrifizierung sowohl der Wärmeversorgung (Wärmepumpen) und des Verkehrs (Elektroautos, Oberleitungs-LKWs, weitgehend elektrifizierte Schienenbahnen) ist eine Unterscheidung zwischen den Sektoren im Hinblick auf die Internalisierung externer Kosten nicht sachgerecht. Entsprechend veraltet und unvollständig sind Argumentationen, die den Autoverkehr nur mit Benzin- oder Dieselfahrzeugen gleichsetzen.<sup>115</sup>

Bedenken wurden geäußert, dass durch die Erfassung des gesamten Energiesektors der Kreis der durch die Umlagebelasteten nicht mehr von einer Steuer unterschieden werden könne und somit entsprechend der Maßstäbe zu Sonderabgaben in der Kohlepennig-Entscheidung ein Verstoß gegen die Schutz- und Begrenzungsfunktion der Finanzverfassung vorliege.<sup>116</sup> Zwar ist es zutreffend, dass die Energiewende-Umlage die Umlagepflicht sachlich verbreitern würde. Finanzverfassungsrechtlich geht es jedoch in Abgrenzung zur Steuer nicht um den sachlichen, sondern den persönli-

---

<sup>114</sup> Hierzu *Gäbri/Hirschl/Aratz*, Möglichkeiten zur Umgestaltung der EEG Umlagebasis, 2016; IHK Bayern und VBEW, Alternative Finanzierung des EEG-Umlagekontos, 2016, 17 ff.; anderes Modell der Einbeziehung nur von fossilen Kraftwerken bei *Rodi*, Bewertung der Instrumentendebatte aus juristischer und rechtspolitischer Sicht, EnWZ 2017, 195, 201.

<sup>115</sup> So *Däuper/Lachmann*, Rechtliche Optionen für die Weiterentwicklung der EEG-Umlage und eine neue Finanzierung der Energiewende, EnWZ 2018, 3, 7.

<sup>116</sup> *Däuper/Lachmann*, Rechtliche Optionen für die Weiterentwicklung der EEG-Umlage und eine neue Finanzierung der Energiewende, EnWZ 2018, 3, 7.

chen Anwendungsbereich. Mit Ausnahme der von der besonderen Ausgleichsregelung begünstigten Unternehmen wurde mit allen Stromverbrauchern Deutschlands bereits ein annähernd der Allgemeinheit gleichkommender Personenkreis erfasst,<sup>117</sup> welcher direkt oder im Rahmen eines Haushaltes indirekt betroffen ist. Die Anzahl der Fälle, die mangels Bezugs von Strom durch die Erweiterung auf eine Energiewende-Umlage neu erfasst würden, dürfte dahingehend überschaubar sein. Man kann die im Vergleich zur Sonderabgaben-Rechtsprechung lockere Verfassungskontrolle gesetzlicher Preisregelungen kritisieren und die Verfassungsmäßigkeit von EEG-Umlage wie Energiewende-Umlage bestreiten. Eine Differenzierung zwischen beiden Umlage-Modellen ist hingegen weder sinnvoll, noch verfassungsrechtlich veranlasst. Im Gegenteil stellt sich mit der Elektrifizierung von Verkehrs- und Wärmesektor und sonstiger Sektorkoppelung ein Gleichheitsproblem, das für eine entsprechende Erstreckung der Umlage spricht.

In diesem Zusammenhang gilt zusätzlich zu beachten, dass sich dann auch hier das europarechtliche Problem der Beihilfe stellen dürfte. Um aufwendige Verfahren, wie zu den bisherigen geltenden Regelungen der EEG-Umlage, zu vermeiden, sollte eine Erweiterung in Richtung einer Energiewendeumlage zunächst der EU-Kommission zur Notifizierung vorgelegt werden. Aufgrund des in den letzten Jahren festgestellten Politikwechsels innerhalb der EU kann aber grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass Regelungen die primär auch den Klima- und Umweltschutz verfolgen, genehmigt werden.<sup>118</sup>

## V. Fazit

Der klimapolitische Handlungsdruck steigt. Die Politik reagiert, es bahnt sich eine Reform an, die unter dem Schlagwort CO<sub>2</sub>-Bepreisung mehrere politische Ziele unter einen Hut zu bringen versucht: eine effektive CO<sub>2</sub>-Reduktion zu volkswirtschaftlich optimalen Kosten, die weder soziale Härten noch einen Exodus der deutschen Industrie verursacht. Je nach politischer Orientierung variiert der Fokus der Reformvorschläge auf eines dieser Ziele. Gemein ist den Vorschlägen, dass es langfristig einen einheitlichen Preis für den Wert einer ausgestoßenen Tonne CO<sub>2</sub> über alle Energieträger hinweg geben soll.

Die diskutierten Maßnahmen auf dem Weg dorthin fügen sich in unterschiedlichem Maße in die bestehende Steuer-, Abgaben- und Umlagensystematik ein. Dabei sind steuerrechtliche, haushaltsrechtliche, finanzverfassungsrechtliche und europarechtliche Vorgaben zu erfüllen. Gleichwohl zeigt sich, dass die Breite der aufgezeigten Reformpfade durch die rechtlichen Rahmenbedingungen kaum verengt wird.

- Eine CO<sub>2</sub>-orientierte Reform der bestehenden Energiesteuern ist rechtlich und praktisch einfach umzusetzen.
- Eine Inputbesteuerung durch eine Belastung des Energieeinsatzes in der Umwandlung von Primärenergieträgern im Kraftwerkssektor in Form einer CO<sub>2</sub>-Steuer stand zuletzt weniger im Fokus der Diskussion, wäre aber rechtlich möglich. Eine Inputbesteuerung von Kohle, Gas und Öl unterscheidet sich in signifikanter Weise von der Kernbrennelementesteuer, die vom BVerfG verworfen wurde.
- Eine gesonderte CO<sub>2</sub>-Steuer einzuführen wäre problematischer. Diese müsste als Verbrauchsteuer angelegt sein. Sollten die Mittel zweckgebunden werden, wäre das haushalts-

---

<sup>117</sup> So bezogen auf den Kohlepfeffennig schon *BVerfG* v. 11.10.1994, 2 BvR 633/87, BVerfGE 91, 186, 205.

<sup>118</sup> *Dena*, Alternativen zur Finanzierung des EEG, 2018, 29.

rechtlich – ähnlich wie bei der Energiesteuer – möglich, während ein daraus gespeister Sonderfonds finanzverfassungsrechtlich schwieriger wäre.

- Eine nationale Erweiterung des Emissionshandelssystems mit Genehmigung der Kommission ist möglich – das Europarecht legt hier keine unüberwindbaren Steine in den Weg.
- Rückerstattungen zu Kompensationszwecken an natürliche Personen sind möglich, etwa in Gestalt einer einkommensunabhängigen Vergütung. Anspruchsberechtigt wären alle in Deutschland steuerlich ansässigen Personen, was über die auf Meldedaten basierende Steueridentifikationsnummer überprüfbar wird. Auf Kinder entfallende Kompensation könnte durch eine direkte Erhöhung des Kindergeldes ersetzt werden. Alternativ könnte über die Einkommensteuer ein pauschaler Betrag abzugsfähig werden von der Steuerschuld, würde dann aber zunächst nur Einkommensteuerpflichtige erreichen. Nicht-pauschalierte Rückerstattungen wären deutlich bürokratieintensiver.
- Direkte Rückerstattungen im Rahmen der Verbrauchssteuer an Unternehmen sind problematisch, weil sie nur einen kleinen Teil der Unternehmen erreichen würde und Erstattungen als Betriebseinnahmen steuererhöhend zu berücksichtigen und zu versteuern sind. Rückerstattungen an Unternehmen im Rahmen der Ertragsteuern wären schwer zu pauschalieren und daher im Vollzug und der Befolgung aufwändig.
- Besondere steuerliche Kompensationsmaßnahmen für Pendler laufen nicht nur allgemeinen Kompensationsmechanismen, sondern auch bestehenden Lenkungsnormen des Steuerrechts zuwider und bergen ein verfassungsrechtliches Risiko. Hinzu kommt ein erheblich erhöhter Bürokratieaufwand gegenüber allgemeinen Rückerstattungen.
- Praktikabel umzusetzen ist eine Senkung der Stromsteuer. Die dadurch erreichte Abschaffung ihrer regressiven Wirkung würde insbesondere Geringverdienern sowie kleinen und mittleren Unternehmen zu Gute kommen.
- Durch eine Haushaltsfinanzierung der EEG-Vergütung oder von Teilen davon (finanziert ggf. aus dem Aufkommen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung) wird das EEG zwar zur Beihilfe, die von der Europäischen Kommission genehmigt werden muss. Finanzverfassungsrechtlich bestehen aber keine Einwände.
- Eine Ausweitung der EEG-Umlage auf alle Energieträger mit dem Ziel, dass die EEG-Umlage nicht mehr nur auf den Stromverbrauch anfällt („Energiewende-Umlage“) würde das EEG ebenfalls zur genehmigungspflichtigen Beihilfe machen, ansonsten aber nicht auf finanzverfassungsrechtliche Barrieren treffen.

## BISHER ERSCHIENEN

- 101 Steinbach, Armin und Valta, Matthias, CO<sub>2</sub>-orientierte Bepreisung der Energieträger – Handlungsoptionen, Kompensationsmöglichkeiten und ihre rechtlichen Rahmenbedingungen, August 2019.
- 100 Schwarzbauer, Wolfgang, Thomas, Tobias und Wagner, Gert.G., Eine Netzwerkanalyse von Ökonomen und Wissenschaftlern anderer Disziplinen auf Basis eines Surveys unter Abgeordneten und Ministerialbeamten, April 2019.  
Erschienen in: Wirtschaftsdienst, 99 (2019), S. 278-285.
- 99 Haucap, Justus und Coenen, Michael, Wettbewerbsökonomische Überlegungen zu den Regelungen zu medizinischen Versorgungszentren im TSVG, Dezember 2018.
- 98 Strohner, Ludwig, Berger, Johannes und Thomas, Tobias, Sekt oder Selters? Ökonomische Folgen der Reformzurückhaltung bei der Beendigung des Solidaritätszuschlags, August 2018.  
Erschienen in: Perspektiven der Wirtschaftspolitik, 19 (2019), S. 313-330.
- 97 Neyer, Ulrike, Die Unabhängigkeit der Europäischen Zentralbank, Juni 2018.
- 96 Haucap, Justus, Big Data aus wettbewerbs- und ordnungspolitischer Perspektive, März 2018.  
Erschienen in: K. Morik, und W. Krämer (Hrsg.), Daten – wem gehören sie, wer speichert sie, wer darf auf sie zugreifen?, Verlag Ferdinand Schöningh: Paderborn 2018, S. 95-142.
- 95 Haucap, Justus, Liberalisierung und Regulierung des Postmarktes: Gestern, heute und morgen, März 2018.  
Erschienen in: B. Holznagel (Hrsg.), 20 Jahre Verantwortung für Netze: Bestandsaufnahme und Perspektiven, Festschrift Bundesnetzagentur, Verlag C.H. Beck: München 2018, S. 319-345.
- 94 Haucap, Justus und Kehder, Christiane, Welchen Ordnungsrahmen braucht die Sharing Economy?, Februar 2018.  
Erschienen in: J. Dörr, N. Goldschmidt & F. Schorkopf (Hrsg.), Share Economy: Institutionelle Grundlagen und gesellschaftspolitische Rahmenbedingungen, Mohr Siebeck: Tübingen 2018, S. 39-75.
- 93 Haucap, Justus und Loebert, Ina, Wettbewerbssituation auf dem Markt für Wetterdienstleistungen, Januar 2018.
- 92 Coppik, Jürgen, Auswirkungen einer allgemeinen Diensteanbieterverpflichtung im Mobilfunk, Dezember 2017.
- 91 Haucap, Justus, Heimeshoff, Ulrich, Kehder, Christiane, Odenkirchen, Johannes und Thorwarth, Susanne, Auswirkungen der Markttransparenzstelle für Kraftstoffe (MTS-K): Änderungen im Anbieter- und Nachfragerverhalten, August 2017.  
Erschienen in: Wirtschaftsdienst, 97 (2017), S. 721-726.
- 90 Haucap, Justus und Heimeshoff, Ulrich, Ordnungspolitik in der digitalen Welt, Juni 2017.  
Erschienen in: J. Thieme & J. Haucap (Hrsg.), Wirtschaftspolitik im Wandel: Ordnungsdefizite und Lösungsansätze, De Gruyter Oldenbourg: Berlin 2018, S. 79-132.
- 89 Südekum, Jens, Dauth, Wolfgang und Findeisen, Sebastian, Verlierer-(regionen) der Globalisierung in Deutschland: Wer? Warum? Was tun?, Dezember 2016.  
Erschienen in: Wirtschaftsdienst, 97 (2017), S. 24-31.

- 88 Wey, Christian, Verhandlungsmacht und Gewerkschaftswettbewerb, August 2016.  
Erschienen in: Sozialer Fortschritt, 65 (2016), S. 247-253.
- 87 Haucap, Justus, Warum erlahmt die Innovationsdynamik in Deutschland? Was ist zu tun?, Juli 2016.  
Erschienen in: Walter-Raymond-Stiftung (Hrsg.), Digitalisierung von Wirtschaft und Gesellschaft: Die technologische Zukunftsfähigkeit Deutschlands auf dem Prüfstand, GDA Verlag: Berlin 2016, S. 7-18.
- 86 Haucap, Justus, Loebert Ina, Spindler, Gerald und Thorwarth, Susanne, Ökonomische Auswirkungen einer Bildungs- und Wissenschaftsschranke im Urheberrecht, Juli 2016.
- 85 Böckers, Veit, Hardorp, Lilian, Haucap, Justus, Heimeshoff, Ulrich, Gösler, Niklas und Thorwarth, Susanne, Wettbewerb in der Restmüllfassung: Eine empirische Analyse der Anbieterstruktur, Juli 2016.  
Erschienen in: List-Forum für Wirtschafts- und Finanzpolitik, 42 (2016), S. 423-440.
- 84 Haucap, Justus, Heimeshoff, Ulrich und Lange, Mirjam, Gutachten zum Serious Doubts Letter der Europäischen Kommission zur Vectoring-Entscheidung der Bundesnetzagentur, Juni 2016.
- 83 Hottenrott, Moritz, Thorwarth, Susanne und Wey, Christian, Gegenstandsbereiche der Normung, März 2016.
- 82 Coenen, Michael und Watanabe, Kou, Institutionelle Ergänzungen für die wirtschaftspolitische Beratung, Februar 2016.  
Erschienen in: ZPB Zeitschrift für Politikberatung, 7 (2015), S. 91-99.
- 81 Coenen, Michael, Haucap, Justus und Hottenrott, Moritz, Wettbewerb in der ambulanten onkologischen Versorgung – Analyse und Reformansätze, Januar 2016.

Ältere Ordnungspolitische Perspektiven finden Sie hier:

<https://ideas.repec.org/s/zbw/diceop.html>

**Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf**

**Düsseldorfer Institut für  
Wettbewerbsökonomie (DICE)**

Universitätsstraße 1\_ 40225 Düsseldorf  
[www.dice.hhu.de](http://www.dice.hhu.de)