

Aktuelles aus dem Energieabgabenrecht



Univ.-Prof. Dr. Thomas Bieber

Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik

Johannes Kepler Universität Linz

thomas.bieber@jku.at

<https://www.jku.at/institut-fuer-finanzrecht-steuerrecht-und-steuerpolitik/team/thomas-bieber/>

<https://www.jku.at/forschungsinstitut-fuer-zoll-und-aussenwirtschaftsrecht/>



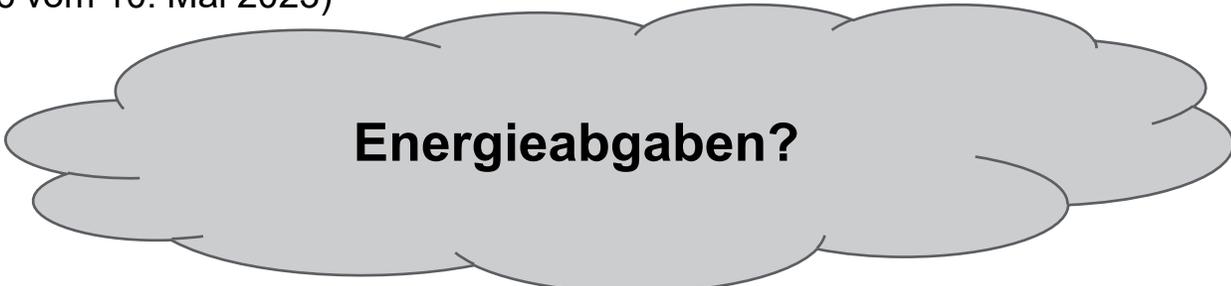
Begriffliches

Energiesteuern

- Mineralölsteuer (MinStG 2022)
- Elektrizitäts-, Erdgas- und Kohleabgabe (EIAbgG; ErdgasAbgG; KohleAbgG)
- Nationale CO₂-Steuer (NEHG 2022)
- Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG, 01.12.22-31.12.23)
- CBAM (EU-VO 2023/956 vom 10. Mai 2023)

Transportsteuern

- KFZ-Steuer (KfzStG 1992)
- Motorbezogene Versicherungssteuer (Versicherungssteuergesetz 1953)
- Normverbrauchsabgabe (NoVAG 1991)
- Flugabgabe (FlugAbgG)



Energieabgaben?

Umweltverschmutzungssteuern

- Altlastenbeitrag (Altlastensanierungsgesetz)

Ökologisch relevante Zahlungen

- z.B. Wassergebühren, Abwassergebühren, Müllgebühren

Ressourcensteuern

- Grundsteuer (GrStG 1955)
- Jagd- und Fischereiabgaben

Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM)

Rechtsgrundlagen (1)

- VO 2023/956 vom 10. Mai 2023 zur Schaffung eines CO₂-Grenzausgleichssystems (ABl 2023, L 130/52); seit 01.10.2023 in Kraft
 - CBAM ist Teil des EU Green Deal
 - CBAM ergänzt das EU-System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten (EU-ETS)
 - Anwendung eines gleichwertigen Regelwerks bzw Einpreisung von CO₂-Emissionen bei Einfuhren von bestimmten drittländischen Waren in die EU
 - EU-Importeure müssen Zertifikate erwerben im Ausmaß jenes CO₂-Preises, der bei einer Herstellung der Waren nach den EU-Regeln zu zahlen wäre
 - Verlagerung der Produktion in Drittländer bzw die wettbewerbsverzerrende Einfuhr von CO₂-intensiven Erzeugnissen aus Drittländern soll möglichst verhindert werden

Rechtsgrundlagen (2)

- Durchführungsverordnung (EU) 2023/1773, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32023R1773>
- CBAM-Vollzugsgesetz (BGBl I 2023/196, in Kraft seit 2.1.2024)
- Leitlinien
 - Standardwerte, <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2023-12/Default%20values%20transitional%20period.pdf>
 - Leitlinien für EU-Einführer, https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/03ef52bd-3e45-4d91-9621-cec41fd8c163_en?filename=CBAM%20Guidance_EU%20importers_0.pdf
 - Leitlinien für Nicht-EU-Anlagen, https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/0419b4a0-7340-4fc4-8cf5-310ebf9c8504_en?filename=CBAM%20Guidance_non-EU%20installations.pdf
 - Excel-Vorlage für Mitteilung der Emissionen durch Anlagenbetreiber, https://taxation-customs.ec.europa.eu/carbon-border-adjustment-mechanism_en
 - Sektorspezifische Webinare der EU-Kommission, https://taxation-customs.ec.europa.eu/carbon-border-adjustment-mechanism_en

CBAM – Betroffene Waren (1)

- Für die Anwendbarkeit von CBAM ist die Zolltarifnummer der jeweiligen Ware relevant
- Detailauflistung in Anhang I zur VO 2023/956
 - Zement
 - Strom
 - Düngemittel
 - Eisen und Stahl
 - Aluminium
 - Wasserstoff
- Ausnahmen ua für Waren mit (nicht präferenziellem) Ursprung in Island, Liechtenstein, Norwegen und der Schweiz

CBAM – Betroffene Waren (2)

- Teilweise fallen nicht nur Rohmaterialien, sondern auch bestimmte Zwischen- oder Enderzeugnisse unter CBAM
 - Eisen und Stahl
 - Oberbaumaterial für Bahnen, wie Schienen, Leitschienen und Zahnstangen etc
 - Rohre und Hohlprofile
 - Konstruktionen und Konstruktionsteile (z. B. Brücken und Brückenelemente, Schleusentore, Türme, Gittermaste, Pfeiler, Säulen, Gerüste, Dächer, Dachstühle, etc)
 - Sammelbehälter, Fässer, Bottiche und ähnliche Behälter
 - Schrauben, Bolzen, Muttern, Schwellenschrauben, Schraubhaken, Niete, Splinte, Keile, Unterlegscheiben
 - Aluminium
 - Draht
 - Bestimmte Bleche, Bänder und Folien
 - Rohre
 - Konstruktionen und Konstruktionsteile
 - Sammelbehälter, Fässer, Bottiche und ähnliche Behälter
 - Litzen, Kabel, Seile und ähnliche Waren

CBAM – Zeitlicher Fahrplan für Implementierung

- Ab 1.10.2023 bis 31.12.2025: Beginn der CBAM-Berichtspflicht („Übergangszeitraum“)
 - vierteljährliche Abgabe eines CBAM-Berichts
 - bis spätestens 31.01.2024 für die im vierten Quartal 2023 eingeführten CBAM-Waren
- Ab 1.1.2025: Zusätzlich Einführung CBAM-Anmelder
- Ab 1.1.2026: Beginn der kostenpflichtigen Abgabe von CBAM-Zertifikaten („endgültiges System“)

CBAM – Bericht

- Inhalt
 - Gesamtmenge jeder Warenart (in Tonnen beziehungsweise Megawattstunden), aufgeschlüsselt nach den Anlagen, in denen die Waren hergestellt wurden, unter Angabe der KN-Codes
 - Tatsächliche gesamte graue Emissionen in Tonnen pro Tonne Warenart
 - Gesamte indirekte Emissionen
 - CO₂-Preis, der im Ursprungsland für die eingeführte Ware bereits bezahlt wurde, wobei jede verfügbare Ausfuhrerstattung oder andere Form von Ausgleich zu berücksichtigen ist
- Der CBAM-Bericht muss über eine Online-Plattform der Europäischen Kommission abgegeben werden
- EU Kommission kann bei fehlenden, unvollständigen oder unzutreffenden CBAM-Berichten ein Verfahren einleiten
 - Dieses Verfahren wird über die national zuständige Behörde abgewickelt
 - National zuständige Behörde kann auch Sanktionen verhängen

CBAM – Abwicklung in Ö

- In Österreich ist das Amt für den nationalen Emissionszertifikatehandel (AnEH) im Zollamt Österreich für die Abwicklung von CBAM zuständig und damit zentraler Ansprechpartner
 - CBAM-Helpdesk
 - Berichtigungsverfahren (ab 1. Oktober 2023 – 31. Dezember 2025)
 - Antrag auf Zulassung als CBAM-Anmelder (ab 1. Jänner 2025)

Nationale CO₂-Steuer

Eckpunkte (1)

- Rechtsgrundlage ist das Nationale Emissionszertifikatehandelsgesetz 2022 (NEHG 2022)
- Betroffene Energieträger (Einordnung richtet sich nach der Kombinierten Nomenklatur)
 - Benzin
 - Diesel (Gasöl)
 - Heizöl
 - Erdgas / Flüssiggas
 - Kohle
 - Kerosin
- Emissionszertifikate sind von Unternehmen zu kaufen, welche Energieträger in Verkehr bringen (Handelsteilnehmer)
 - zB Hersteller, Importeure und Großhändler von Energieträgern
 - Nicht hingegen Empfänger der Energieträger / Verwender selbst
- Keine nationale CO₂-Bepreisung bei Lieferung von Energieträgern an Unternehmen, deren Anlagen dem EU-Emissionshandelssystem (EU-ETS) unterliegen (§ 20 NEHG 2022)
- Wenn Steuerschuld für Energieträger nach Energieabgaben (zB ErdgasabgabeG, MineralölsteuerG) entsteht, ergibt sich Verpflichtung zu Kauf/Abgabe von Zertifikaten

Eckpunkte (2)

- Höhe CO₂-Steuer (Fixpreisphase bis incl 2025)

Kalenderjahr	Betrag pro Tonne CO ₂
2022	30
2023	32,5
2024	45
2025	55

- Zusätzliche Implementierung Preisstabilitätsmechanismus abhängig von Entwicklung Energiepreisindex für private Haushalte
- Angabe von standardisierten Emissionsfaktoren im NEHG 2022
 - zB Diesel 2,5 kg CO₂ / Liter
 - 1 Tonne CO₂ = 400 Liter = 45 Euro Mehrbelastung für 2024 (= 11,25 Cent / l)

Nationale CO₂-Steuer – Sonstige Befreiungen

- Keine nationale CO₂-Bepreisung in Fixpreisphase bei Inverkehrbringen bestimmter Energieträger (§ 22 und 23 NEHG)
 - Luftfahrtbetriebsstoffe
 - Schiffsbetriebsstoffe
 - Mineralöle für Zwecke der Aufsicht / bei Verbrauch aufgrund Untersuchung des Steuerlagers
 - Mineralöle ausschließlich aus biogenen Stoffen
 - Mineralöle zur Aufrechterhaltung eines Herstellungsbetriebes
 - Mineralöl/Erdgas/Kohle - zu anderen Zwecken als zur Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen verwendet (dh zu nicht-energetischen Zwecken)
 - Erdgas/Kohle zwecks Erzeugung elektrischer Energie
 - Kohle für Zwecke der Erzeugung von Koks
 - Versteuertes, nicht gebrauchtes Mineralöl, das in ein Steuerlager aufgenommen worden ist
 - Mineralöl, für welches Erstattung oder Vergütung der Mineralölsteuer gewährt wurde
- Befreit sind Handelsteilnehmer, welche in einem Kalenderjahr weniger als eine 1 Tonne Treibhausgasemissionen in Verkehr bringen (§ 21 NEHG)

Nationale CO₂-Steuer – Entlastungsmaßnahmen

- Handelsteilnehmer / Inverkehrbringer werden Kosten für Zertifikate im Rahmen des Verkaufspreises für die Energieträger an die Käufer überwälzen
- Betroffene Käufer / Unternehmen sollen unter bestimmten Voraussetzungen von der dadurch entstehenden Mehrbelastung entlastet werden
- Entlastungsmaßnahmen (§§ 24 ff NEHG – Beihilfenrechtliche Genehmigung durch EU-Kommission ausständig – daher Gesetz insoweit noch nicht in Kraft getreten)
 - Land- und Forstwirtschaft
 - Carbon Leakage
 - Härtefallmaßnahmen
- Derzeitiges System der Vergütung im Bereich Energieabgaben (zB für Mineralölsteuer, Erdgasabgabe) bleibt parallel dazu bestehen

„Übergewinnsteuer Strom“ (Energiekrisenbeitrag-Strom)

Rechtsgrundlagen

- VO (EU) 2022/1854 des Rates vom 6. Oktober 2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise (ABI 2022 L 261 I/1), <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=CELEX%3A32022R1854>
- Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG), <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20012141>
- EKB-S-Umsetzungs-VO (BGBl II 2023/195) und EKB-Investitions-VO (BGBl II 2023/194)

Eckpunkte (1)

- Anwendungsbereich
 - Stromerzeugung durch Wasserkraft, Photovoltaik etc
- Steuerschuldner
 - Betreiber einer Stromerzeugungsanlage mit einer installierten Kapazität von mehr als 1 MW (zB Kraftwerke)
- Höhe Übergewinnsteuer
 - 90% der Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom (zwischen 1.12.2022 und 31.12.2023)
 - Überschusserlös = Erzielte Markterlöse je kWh Strom abzüglich 14 Cent (ab Juni 2023: 12 Cent) je kWh Strom
- Erhebung
 - Obliegt dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt
- Befreiungen
 - Veräußerung von Strom aus Demonstrationsprojekten / auf dem Regelleistungsmarkt / für Engpassmanagement
 - Bei aufrechtem Einspeise- oder Nachfolgetarif nach dem ÖSG 2012 oder bei aufrechter EAG-Marktprämienförderung

Eckpunkte (2)

- Absatzbetrag für begünstigte Investitionen
 - Investitionen im Zeitraum zwischen 01.01.2022 und 31.12.2023
 - Begünstigte Investitionen definiert durch § 3 EKB-Investitions-VO
 - Begünstigte Investitionen sind im Ausmaß von 50 % der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten als Absatzbetrag zu berücksichtigen
- Meldeverpflichtungen (an BMK, kein besonderes Formular oder Portal)
 - bis 20.01.2023 → „Überschusserlöse“ 01.12 bis 31.12.2022
 - bis 20.04.2023 → „Überschusserlöse“ 01.01 bis 31.03.2023
 - Keine besondere Sanktion oder Strafbestimmung nach dem EKBSG für Unterbleiben der Meldung
- Zahlungsverpflichtungen
 - 30.09.2023 (für Zeitraum 01.12.22 bis 30.06.23)
 - 31.03.2024 (für Zeitraum 01.07.23 bis 31.12.23)

ENERGIEABGABENVERGÜTUNG

Vergütungsberechtigte Betriebe (1)

- **§ 2 Abs 1 Energieabgabenvergütungsgesetz**
 - Ein Anspruch auf Vergütung besteht nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht und soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 genannten Energieträger oder Wärme (Dampf oder Warmwasser), die aus den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern erzeugt wurde, liefern
- **§ 4 Abs 7 Energieabgabenvergütungsgesetz**
 - Die §§ 2 und 3, jeweils in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, sind vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen

Vergütungsberechtigte Betriebe (2)

- **VwGH 18.12.2019, Ro 2016/15/0041**
 - Einschränkung der Energieabgabenvergütung ab 1.2.2011 auf Produktionsbetriebe ist rechtswirksam in Kraft getreten
 - Entgegen BFG 30.1.2019, RV/6100612/2017 steht somit Dienstleistungsbetrieben für Zeiträume ab 1.2.2011 keine Energieabgabenvergütung zu

Vergütungsberechtigte Betriebe (3)

- **VfGH 14.6.2021, E 1743/2020-14 ua**

- Hintergrund

- An den VfGH wurde die Beschwerde herangetragen, dass die Anwendung der AGVO 2008 anstelle eines Anmeldeverfahrens nach Art 108 AEUV nicht die Inkrafttretensvoraussetzung des § 4 Abs 7 EAVG erfülle und zum anderen die Voraussetzungen der AGVO 2008 bzw der AGVO 2014 nicht erfüllt seien.
- Zudem wurden Verstöße gegen den Gleichheitssatz und den Bestimmtheitsgrundsatz geltend gemacht.

Vergütungsberechtigte Betriebe (4)

- VfGH 14.6.2021, E 1743/2020 ua
 - „Genehmigung“ setzt keine Anmeldung nach Art 108 Abs 3 AEUV voraus
 - Veröffentlichung der Kurzbeschreibung im Amtsblatt reicht aus
 - Aus dem EuGH-Urteil v 21.7.2016, C-493/14, *Dilly's Wellnesshotel* folgere nicht, dass die Einschränkung nicht in Kraft getreten sei

„Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht (...)“

- **UFS 22.5.2013, RV/1008-L/12**
 - Trocknung von Getreide ist keine Herstellung körperlicher Wg
 - Trocknung bewirkt Qualitätsverbesserung, ein anderes Produkt entsteht nicht
- **UFS 12.4.2013, RV/0825-W/13 mHa Grabner, SWK 2000 S 252 ff**
 - chemische bzw physikalische Behandlung von Abwasser zur Herstellung von gereinigtem Wasser und Klärschlamm als Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter
- **BFG 20.05.2014, RV/7101781/2013**
 - Entlackung von Metallgegenständen ist keine Herstellung körperlicher Wg
- **BFG 27.2.2015, RV/4100095/2013**
 - Energieabgabenvergütung für einen Schotterabbaubetrieb
- **BFG 15.3.2016, RV/7104635/2014**
 - Betrieb eines Wasserwerkes: Wenn in mehreren Bearbeitungsschritten mit nicht unerheblichem technischen Aufwand Grundwasser als Trinkwasser aufbereitet wird → Herstellung eines körperlichen Wirtschaftsgutes
- **BFG 17.2.2022, RV/4100563/2015**
 - „Kälte“ als körperliches Wirtschaftsgut im Sinne des § 2 Abs 1
- **BFG 17.5.2023, RV/5100802/2020**
 - Metallrecycling-Betrieb kein Produktionsbetrieb

„Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht (...)“

- Die Herstellung ist nach der Rechtsprechung des VwGH auf die Schaffung bisher nicht in dieser Form vorhandener Wirtschaftsgüter gerichtet (vgl VwGH 30.6.2015, 2012/15/0207)
- Entscheidend ist, dass durch den Prozess der „Herstellung“ ein *Produkt anderer Marktgängigkeit* entsteht (vgl VwGH 14.9.2017, Ro 2015/15/0038; 10.12.2019, Ra 2016/15/0054; 23.1.2020, Ro 2020/15/0001; 22.09.2021, Ra 2020/15/0122)
- Für die Beurteilung, ob ein Produkt anderer Marktgängigkeit entstanden ist, ist die Verkehrsauffassung, das heißt die allgemeine Auffassung der beteiligten Wirtschaftskreise und hier vor allem die Sicht des Abnehmers maßgeblich (VwGH 22.09.2021, Ra 2020/15/0122)