

**Würzburger Studien zum  
Umweltenergierecht**

**Europa- und verfassungsrechtliche  
Spielräume für die Rückerstattung einer  
CO<sub>2</sub>-Bepreisung**

**Ist das Schweizer Modell auf Deutschland übertragbar?**

erstellt von

*Dr. Hartmut Kahl, LL.M. (Duke) und Dr. Markus Kahles*

**# 13**

Juli 2019

**Zitiervorschlag:** *Hartmut Kahl/Markus Kahles*, Europa- und verfassungsrechtliche Spielräume für die Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Würzburger Studien zum Umweltenergierecht Nr. 13, Juli 2019.

Die Autoren freuen sich über Anregungen und Kritik und laden ausdrücklich dazu ein.

Stiftung Umweltenergierecht

Ludwigstraße 22

97070 Würzburg

Telefon +49 931 79 40 77-0

Telefax +49 931 79 40 77-29

E-Mail [kahl@stiftung-umweltenergierecht.de](mailto:kahl@stiftung-umweltenergierecht.de)

[kahles@stiftung-umweltenergierecht.de](mailto:kahles@stiftung-umweltenergierecht.de)

Internet [www.stiftung-umweltenergierecht.de](http://www.stiftung-umweltenergierecht.de)

Vorstand: Thorsten Müller und Fabian Pause, LL.M. Eur.

Stiftungsrat: Prof. Dr. Helmuth Schulze-Fielitz, Prof. Dr. Franz Reimer, Prof. Dr. Monika Böhm

Spendenkonto: Sparkasse Mainfranken Würzburg, IBAN DE16790500000046743183,

BIC BYLADEM1SWU

## Inhaltsverzeichnis

<b>A. Einleitung</b> .....	<b>6</b>
<b>B. Rückerstattung an die Bürgerinnen und Bürger</b> .....	<b>8</b>
I. Bundesrecht.....	8
1. Verfassungsrecht.....	8
a) Staatsorganisations- und Finanzverfassungsrecht.....	8
aa) Kompetenzen.....	8
(1) Kompetenzbegründender Sachzusammenhang.....	9
(2) Sonstige geschriebene Kompetenzen.....	11
(3) Ungeschriebene Kompetenzen.....	13
(4) Exkurs: Kompetenzen für abstraktere Rückerstattungsmodelle.....	13
bb) Ertragshoheit.....	14
cc) Haushaltsrechtliche Grundsätze.....	14
(1) Zweckbindung und Gesamtdeckungsgrundsatz sowie Vollständigkeit des Haushaltplans.....	14
(2) Indexierung und Nominalwertprinzip.....	16
b) Grundrechte, insbesondere Gleichheitssatz.....	17
2. Exkurs: Umsetzungsmöglichkeiten.....	18
a) Trägergesetz.....	18
b) Vollzug.....	19
3. Zwischenergebnis Bundesrecht.....	21
II. Europarecht.....	22
1. Rückerstattung (nur) an Inländer: Verstoß gegen Diskriminierungsverbot?.....	22
a) Vergleichbarkeit der Situation von Inländern und Grenz-Pendlern?.....	22
b) Exkurs: Unterschiede zum Rückerstattungsmodell bei der Pkw-Maut.....	23
2. Energiesteuer-Richtlinie.....	25
a) Einhaltung der Mindeststeuerbeträge.....	26
aa) Bei Stromsteuersenkung als abstrakter Rückerstattung ist Mindestbetrag zu beachten.....	26
bb) Anrechnung einer Pro-Kopf-Rückerstattung auf Ermittlung des Mindestbetrages?.....	26
b) Spielräume für Steuerermäßigung nutzen.....	27

3. Zwischenergebnis Europarecht .....	28
<b>C. Rückerstattung an Unternehmen.....</b>	<b>28</b>
I. Europarecht.....	28
1. Beihilfenrecht .....	28
a) Rückerstattung nach Lohnsumme als tatbestandsmäßige Beihilfe .....	29
aa) Staatlich oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe .....	29
bb) Begünstigung von Unternehmen.....	29
cc) Selektivität .....	30
dd) Zwischenergebnis .....	31
b) Rückerstattung nach Lohnsumme nicht im Rahmen der Umwelt- und Energiebeihilfeleitlinien vorgesehen .....	32
c) Keine Vereinbarkeit als Beschäftigungsbeihilfe .....	32
d) Keine Vereinbarkeit nach allgemeinen Vereinbarkeitskriterien .....	33
aa) Beitrag zu einem Ziel von gemeinsamem Interesse.....	33
bb) Erforderlichkeit der Beihilfe.....	34
cc) Geeignetheit der Beihilfe im Vergleich zu anderen Instrumenten .....	34
dd) Anreizeffekt .....	35
ee) Angemessenheit der Beihilfe.....	35
e) Zwischenergebnis .....	36
2. Warenverkehrs- und Dienstleistungsfreiheit .....	36
3. Energiesteuer-Richtlinie .....	38
a) Einhaltung der Mindeststeuerbeträge .....	38
b) Spielräume für Steuerermäßigungen sind bei Unternehmen enger.....	39
4. Zwischenergebnis Europarecht .....	40
II. Bundesrecht.....	40
1. Verfassungsrecht .....	41
2. Umsetzung.....	42
3. Zwischenergebnis Bundesrecht.....	42
<b>D. Zusammenfassung und Fazit.....</b>	<b>42</b>
I. Rückerstattung an die Bürgerinnen und Bürger .....	43
1. Bundesrecht.....	43
2. Europarecht.....	43
II. Rückerstattung an Unternehmen.....	44

1. Europarecht .....	44
2. Bundesrecht.....	44
III. Fazit .....	45

## A. Einleitung

In den letzten Monaten hat die Diskussion um die Einführung einer über den Europäischen Emissionshandel (ETS) hinausgehenden CO<sub>2</sub>-Bepreisung v. a. für die Sektoren Wärme und Verkehr stark an Dynamik gewonnen. Spätestens seit dem Protest der sog. Gelbwesten in Frankreich<sup>1</sup> sprechen sich dabei viele Stimmen – sowohl aus der Fachwelt als auch aus der Politik – dafür aus, die durch eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung erzielten Einnahmen nicht einfach für den Staatshaushalt zu vereinnahmen, sondern an die Bürgerinnen und Bürger (sowie Unternehmen) zurückzuerstatten<sup>2</sup>. Betont wird insoweit der Charakter einer reinen Lenkungsabgabe, die primär gerade nicht der Einnahmenerzielung dienen soll.

Als Vorbild für ein Rückerstattungsmodell, an dem sich Deutschland orientieren könnte, wird vielfach die Schweiz genannt: Dort fließen zwei Drittel des Aufkommens der auf fossile Brennstoffe erhobenen CO<sub>2</sub>-Abgabe an die Bevölkerung und die Wirtschaft zurück<sup>3</sup>. Unabhängig von ihrem individuellen Energieverbrauch erhalten die Bürgerinnen und Bürger jährlich pro Kopf einen pauschalen Betrag von ihrem Krankenversicherer rückerstattet<sup>4</sup>. Für diesen Weg der Abwicklung hat sich der eidgenössische Gesetzgeber entschieden, weil die Krankenversicherer über das aktuellste Register der Einwohnerinnen und Einwohner der Schweiz verfügen und die Grundversicherung für alle obligatorisch ist<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup> Siehe zur Übertragbarkeit der Gemengelage in Frankreich auf Deutschland *Agora Energiewende*, Die Gelbwesten-Proteste: Eine (Fehler-)Analyse der französischen CO<sub>2</sub>-Preispolitik, März 2019, abrufbar unter [https://www.agora-energiewende.de/fileadmin2/Projekte/2018/CO2-Steuer\\_FR-DE\\_Paper/Agora-Energiewende\\_Paper\\_CO2\\_Steuer\\_FR-DE.pdf](https://www.agora-energiewende.de/fileadmin2/Projekte/2018/CO2-Steuer_FR-DE_Paper/Agora-Energiewende_Paper_CO2_Steuer_FR-DE.pdf).

<sup>2</sup> Siehe statt vieler etwa *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft* (FÖS), Energiesteuerreform für Klimaschutz und Energiewende – Konzept für eine sozial- und wettbewerbsfähige Reform der Energiesteuern und ein flächendeckendes Preissignal, November 2017, abrufbar unter <http://www.foes.de/pdf/2017-11-Energiesteuerreform.pdf>, S. 18 und *Agora Energiewende*, Eine Neuordnung der Abgaben und Umlagen auf Strom, Wärme, Verkehr – Optionen für eine aufkommensneutrale CO<sub>2</sub>-Bepreisung von Energieerzeugung und Energieverbrauch, November 2018, abrufbar unter [https://www.agora-energiewende.de/fileadmin2/Projekte/2017/Abgaben\\_Umlagen/147\\_Reformvorschlag\\_Umlagen-Steuern\\_WEB.pdf](https://www.agora-energiewende.de/fileadmin2/Projekte/2017/Abgaben_Umlagen/147_Reformvorschlag_Umlagen-Steuern_WEB.pdf), S. 20 f. sowie *Sigmar Gabriel*, Der Staat muss die richtigen Anreize setzen, *Der Tagesspiegel* vom 23. April 2019: „Damit eine CO<sub>2</sub>-Steuer soziale Akzeptanz findet, müsste jeder Cent [...] auch zurückgezahlt werden – noch besser: vorab ausgezahlt werden. Und zwar als ‚Kopf-Prämie‘, also für jeden den gleichen Betrag.“

<sup>3</sup> Bundesamt für Umwelt (BAFU), Faktenblatt „Rückverteilung der CO<sub>2</sub>-Abgabe an die Wirtschaft“ vom 15. Juni 2018, abrufbar unter <https://www.bafu.admin.ch/bafu/de/home/themen/klima/fachinformationen/klimapolitik/co2-abgabe/rueckverteilung-der-co2-abgabe.html>.

<sup>4</sup> Bundesamt für Umwelt (BAFU), Merkblatt Umweltafgaben „Warum Sie 76.80 Franken erhalten“, August 2018, abrufbar unter <https://www.bafu.admin.ch/bafu/de/home/themen/klima/fachinformationen/klimapolitik/co2-abgabe/rueckverteilung-der-co2-abgabe.html>.

<sup>5</sup> Ebd.

Die in der Schweiz an die Unternehmen rückverteilte Summe entspricht anteilmäßig der von der Wirtschaft bezahlten CO<sub>2</sub>-Abgabe<sup>6</sup>. Die Rückverteilung richtet sich hier proportional nach der abgerechneten Bruttolohnsumme, wobei ein Verteilfaktor von 1,475 ‰ angelegt wird: So erhielten Arbeitgeber pro 100.000 CHF abgerechneter Lohnsumme des Jahres 2016 147,50 CHF rückverteilt<sup>7</sup>. Die Ausgleichskassen als behördlicher Unterbau der Sozialversicherung nehmen die Verteilung der Gelder im Auftrag des Bundesamtes für Umwelt (BAFU) vor, indem sie den jeweiligen Betrag auszahlen oder verrechnen<sup>8</sup>.

Das verbleibende (nicht rückerstattete) Drittel der Erträge aus der Schweizer CO<sub>2</sub>-Abgabe, maximal aber eine Summe von 450 Mio. CHF, fließt in ein Programm zur Förderung der energetischen Gebäudesanierung und erneuerbarer Energien, weitere 25 Mio. CHF in einen Technologiefonds<sup>9</sup>. Auch in Deutschland werden solche abstrakteren Modelle einer Rückerstattung diskutiert: Die Vorschläge für mögliche Verwendungszwecke reichen von einem „Wechselfond für die private Energiewende“ bis hin zur Senkung der Stromsteuer und einer teilweisen Haushaltsfinanzierung der EEG-Umlage<sup>10</sup>.

Die vorliegende Studie möchte kein eigenes Konzept für eine Rückerstattung vorschlagen. Ihr geht es vielmehr darum, die europa- und verfassungsrechtlichen Sensibilitäten einer Rückerstattung auszuloten. Dabei liegt der Fokus auf der Frage, inwiefern sich das Modell der Schweiz auf Deutschland übertragen ließe. Daneben wird aber auch auf andere Rückerstattungsoptionen eingegangen. Ziel der Studie ist es, den rechtlichen Möglichkeitsraum zu umreißen, in dem sich der Gesetzgeber bewegen könnte, sollte er sich für eine Rückerstattung entscheiden.

Gegenstand dieser Studie ist nur die Ausgabenseite einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung, nicht (auch) die Einnahmenseite. Denn zu den „Europa- und verfassungsrechtlichen Spielräumen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung in Deutschland“ gibt es bereits eine eigene Würzburger Studie aus dem Oktober 2017<sup>11</sup>. Darauf aufbauend wird hier davon ausgegangen, dass die Einnahmen, um deren Verwendung es vorliegend geht, durch die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Komponente in die Energiesteuer generiert werden. Alternativ ist es jedoch auch möglich, diese Einnahmen anders, etwa über eine Erweiterung

---

<sup>6</sup> Bundesamt für Umwelt (BAFU), Faktenblatt „Rückverteilung der CO<sub>2</sub>-Abgabe an die Wirtschaft“ vom 15. Juni 2018, abrufbar unter <https://www.bafu.admin.ch/bafu/de/home/themen/klima/fachinformationen/klimapolitik/co2-abgabe/rueckverteilung-der-co2-abgabe.html>.

<sup>7</sup> Ebd.

<sup>8</sup> Ebd.

<sup>9</sup> Ebd.

<sup>10</sup> Siehe nur *Agora Energiewende*, Eine Neuordnung der Abgaben und Umlagen auf Strom, Wärme, Verkehr – Optionen für eine aufkommensneutrale CO<sub>2</sub>-Bepreisung von Energieerzeugung und Energieverbrauch, November 2018, abrufbar unter [https://www.agora-energiewende.de/fileadmin2/Projekte/2017/Abgaben\\_Umlagen/147\\_Reformvorschlag\\_Umlagen-Steuern\\_WEB.pdf](https://www.agora-energiewende.de/fileadmin2/Projekte/2017/Abgaben_Umlagen/147_Reformvorschlag_Umlagen-Steuern_WEB.pdf), S. 9.

<sup>11</sup> *Hartmut Kahl/Lea Simmel*, Europa- und verfassungsrechtliche Spielräume einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung in Deutschland, Würzburger Studien zum Umweltenergie recht Nr. 6, Oktober 2017, abrufbar unter [https://stiftung-umweltenergie-recht.de/wp-content/uploads/2017/10/stiftung\\_umweltenergie-recht\\_wuestudien\\_06\\_co2\\_bepreisung.pdf](https://stiftung-umweltenergie-recht.de/wp-content/uploads/2017/10/stiftung_umweltenergie-recht_wuestudien_06_co2_bepreisung.pdf).

des ETS<sup>12</sup> zu erzielen. Terminologisch verwendet die vorliegende Studie daher den allgemein gehaltenen Begriff der CO<sub>2</sub>-Bepreisung, geht auf nichtsteuerliche Erhebungsmodelle aber nur ganz am Rande ein.

## **B. Rückerstattung an die Bürgerinnen und Bürger**

Zunächst soll es um die Rechtsfragen einer Rückerstattung an die Bürgerinnen und Bürger gehen.

Der Fokus der Betrachtung liegt dabei auf einer Kopf-Pauschale nach Schweizer Vorbild, die unabhängig vom individuellen Energieverbrauch an all diejenigen gezahlt wird, die ihren dauerhaften Lebensmittelpunkt in Deutschland haben. Daneben wird ergänzend auch auf abstraktere Rückerstattungsmodelle eingegangen, soweit die rechtliche Beurteilung dafür anders ausfällt bzw. andere gesetzgeberische Spielräume bestehen.

Die Untersuchung widmet sich zunächst dem Bundesrecht, da sich hier die meisten Fragen stellen, und erst dann dem Europarecht, dessen Vorgaben hier – anders als später bei der Rückerstattung an die Unternehmen – weniger komplex ausfallen.

### **I. Bundesrecht**

Betrachtet werden im Folgenden auf verfassungsrechtlicher Ebene die Gesetzgebungskompetenzen, das sog. Finanzverfassungsrecht und grundrechtliche Gewährleistungen. Dem schließt sich ein Exkurs zu den Umsetzungsmöglichkeiten auf einfachgesetzlicher Ebene an.

#### **1. Verfassungsrecht**

Das Verfassungsrecht macht Vorgaben, die der einfache Gesetzgeber nicht ändern kann; es handelt sich also um höherrangiges Recht, dass bei der Schaffung von einfachem Gesetzesrecht zwingend einzuhalten ist. Unterschieden wird insoweit – und so auch hier – zwischen dem Staatsorganisationsrecht und den Grundrechten.

##### **a) Staatsorganisations- und Finanzverfassungsrecht**

###### **aa) Kompetenzen**

Zu klären ist zunächst, ob der Bund die Gesetzgebungskompetenz hat, um neben der Erhebung eines CO<sub>2</sub>-Preises auch dessen Rückerstattung zu regeln. Denn ohne eine ausdrückliche

---

<sup>12</sup> Vgl. Art. 24 der Emissionshandels-Richtlinie, wobei hier umstritten ist, ob dies nur für unmittelbare Emissionen möglich ist.



Beleihung des Bundes haben nach der Kompetenzverteilungsregel des Art. 70 Abs. 1 GG grundsätzlich die Länder das Recht der Gesetzgebung. Entscheidend ist hier, welche Kompetenztitel einschlägig sind und ob diesen die zu regelnde Materie zugeordnet werden kann<sup>13</sup>. Dabei ist zu beachten, dass sich der Gesetzgeber für ein Gesetzesvorhaben kumulativ auch auf mehrere Kompetenztitel stützen kann<sup>14</sup>.

Für die Erhebungsseite sind die Kompetenztitel schnell geklärt. Hier kann eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung je nach Ausgestaltung des gewählten Instruments im Rahmen der sog. konkurrierenden Gesetzgebung über die Kompetenztitel der Energiewirtschaft (Art. 71 Abs. 2 Nr. 11 GG), der Luftreinhaltung (Art. 72 Abs. 1 Nr. 24 GG) und der Verbrauchsteuern (Art. 105 Abs. 2 i. V. m. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG) begründet werden, wobei letzterer die Energie- und Stromsteuer umfasst.

### (1) Kompetenzbegründender Sachzusammenhang

Zu klären ist hier aber, ob die Rückerstattung der erzielten Einnahmen im Wege des sog. kompetenzbegründenden Sachzusammenhangs<sup>15</sup> ebenfalls über diese Kompetenztitel abgebildet werden kann. Dafür kommt es darauf an, wie stark die Einnahmen- und Ausgabenseite miteinander verknüpft sind. Ist die Rückerstattung Teil eines einheitlichen gesetzgeberischen Konzepts, spricht viel dafür, dass sie insoweit auch den oder die Kompetenztitel der Erhebung teilt. Das Bundesverfassungsgericht hat jedenfalls betont, dass eine isolierte Betrachtung von Gesamt- und Teilregelung gerade nicht angezeigt ist:

„Nach Art. 70 Abs. 1 GG haben die Länder das Recht der Gesetzgebung, soweit das Grundgesetz nicht dem Bund Gesetzgebungsbefugnisse verleiht. Im Unterschied zu den Ländern bedarf nach dieser Regelung der Bund für ein Gesetzesvorhaben einer ihm vom Grundgesetz zugewiesenen Befugnis. Für die Frage, ob eine solche Zuweisung besteht, kommt es auf die Gesetzgebungsmaterien an, wie sie insbesondere in Art. 73, 74, 74 a, 75 und Art. 105 GG niedergelegt sind. Dabei dürfen die einzelnen Vorschriften eines Gesetzes aber **nicht isoliert betrachtet** werden. Ausschlaggebend ist vielmehr der Regelungszusammenhang. Eine Teilregelung, die bei isolierter Betrachtung einer Materie zuzurechnen wäre, für die der Bundesgesetzgeber nicht zuständig ist, kann gleichwohl in seine Kompetenz fallen, wenn sie mit dem kompetenzbegründenden Schwerpunkt der Gesamtregelung derart **eng verzahnt** ist, daß sie als Teil dieser Gesamtregelung erscheint [...].“<sup>16</sup>

---

<sup>13</sup> Kompetenztitel sind entweder deskriptiv, indem sie einen bestimmten Lebensbereich umschreiben (etwa „Luftreinhaltung“ oder „Energiewirtschaft“) oder normativ, indem sie auf eine meist historisch vom Gesetzgeber schon vorkonturierte Materie abzielen („das bürgerliche Recht“). Bei der Auslegung eines Kompetenztitels sieht das Bundesverfassungsgericht vor allem bei dem letztgenannten Typus den herkömmlichen Regelungsbereich als bestimmend an (siehe BVerfGE 109, 190, 218 ff.), während dies bei jüngeren, entwicklungs-offenen Materien nicht ohne Weiteres angenommen werden kann, *Rozek*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Auflage 2010, Art. 70 Abs. 1, Rn. 52.

<sup>14</sup> *Rozek*, ebd., Rn. 57 mit Verweis auf BVerfGE 103, 197, 216.

<sup>15</sup> Siehe *Pieroth*, in: Jarass/ders., GG, 15. Auflage 2018, Art. 70, Rn. 7.

<sup>16</sup> BVerfGE 98, 265-365; Hervorhebungen nicht im Original.

Deutlich wird also, dass bei einer engen Verzahnung mit dem kompetenzbegründenden Schwerpunkt der Gesamtregelung selbst Teilregelungen durch den Bund möglich sind, für die er sonst keine Kompetenz hätte. Bei der Frage, ob eine solche enge Verzahnung besteht, kommt es nicht zuletzt darauf an, wie stark oder gering die Eigenständigkeit einer Teilregelung ausfallen würde:

„Bei der Zuordnung einzelner Teilregelungen eines umfassenden Regelungskomplexes zu einem Kompetenzbereich dürfen die Teilregelungen nicht aus ihrem Regelungszusammenhang gelöst und für sich betrachtet werden. Kommt ihre Zugehörigkeit zu verschiedenen Kompetenzbereichen in Betracht, so ist aus dem Regelungszusammenhang zu erschließen, wo sie ihren Schwerpunkt haben. Dabei fällt insbesondere ins Gewicht, wie eng die fragliche Teilregelung mit dem Gegenstand der Gesamtregelung verbunden ist. Eine **enge Verzahnung** und ein dementsprechend **geringer eigenständiger Regelungsgehalt der Teilregelung** spricht regelmäßig für ihre Zugehörigkeit zum Kompetenzbereich der Gesamtregelung.“<sup>17</sup>

Eine Aufspaltung der Gesetzgebungskompetenz kommt nach dem Bundesverfassungsgericht auch dann nicht in Betracht, wenn beim Abstellen auf den Schwerpunkt eine getrennte Betrachtung zweier öffentlicher Aufgaben „aus sachlichen Gründen“ ausscheidet.<sup>18</sup> In anderen einschlägigen Entscheidungen stellte das Gericht etwa auf den „Hauptzweck“<sup>19</sup> des Gesetzes, auf den „unmittelbaren Zweck“<sup>20</sup>, den „Kern“<sup>21</sup> oder das „Spezifische“<sup>22</sup> der zu beurteilenden Regelung ab<sup>23</sup>.

Für die Frage, wie eng verzahnt die Rückerstattung mit der Erhebung verbunden ist, dürfte es entscheidend auf die konkrete Konzeption und gesetzliche Ausgestaltung ankommen. So könnte der Gesetzgeber zunächst deutlich machen, dass es sich um ein einheitliches Instrument mit dem Hauptzweck einer reinen Lenkungswirkung handelt. Das verfolgte Konzept der CO<sub>2</sub>-Bepreisung diene demnach gerade nicht der Erzielung von Einnahmen, sondern ist allein dazu da, nach dem Verursacherprinzip das Verhalten der Emittenten zu beeinflussen, indem diese

- den Preis zunächst individuell anhand der CO<sub>2</sub>-Intensität ihres Energieverbrauchs zu entrichten haben,
- die erzielten Einnahmen dann aber nach einem anderen Verteilungsschlüssel (etwa pro Kopf) pauschal zurückerstattet bekommen,

sodass sie einen wirtschaftlichen Anreiz haben, durch eine Verminderung ihrer CO<sub>2</sub>-Emissionen einen möglichst hohen Anteil ihrer Rückerstattungspauschale behalten zu können.

---

<sup>17</sup> BVerfGE 97, 228-270; Hervorhebungen nicht im Original.

<sup>18</sup> BVerfGE 97, 332-349, hier die kompetenzbegründende öffentliche Fürsorge und der vorschulische Bildungsauftrag des Kindergartens.

<sup>19</sup> Siehe nur BVerfGE 36, 193, 205.

<sup>20</sup> Etwa in BVerfGE 26, 281, 298.

<sup>21</sup> BVerfGE 28, 119, 147.

<sup>22</sup> So in BVerfGE 15, 1, 22.

<sup>23</sup> Rozek, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Auflage 2010, Art. 70 Abs. 1, Rn. 55, versteht die gebrauchten Formulierungen synonym.

Zwar ließe sich einwenden, dass eine Bepreisung von CO<sub>2</sub>-Emissionen auch ohne die Rückerstattungskomponente eine Lenkungswirkung entfalten würde. Allerdings würde der Lenkungseffekt ohne den zusätzlichen Anreiz, möglichst viel von der Rückerstattungspauschale behalten zu können, weniger stark ausfallen. Zudem würde das Konzept einer reinen Lenkungssteuer nicht aufgehen, wenn das Aufkommen – wie bei Steuern sonst üblich – die Einnahmen des Fiskus erhöhen würde.

Wenn sich der Gesetzgeber für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung primär als reines Lenkungsinstrument ohne fiskalisches Interesse entscheidet, kann er demnach die Rückerstattung der Einnahmen auf denselben Kompetenztitel stützen wie die Erhebungsseite. Deutlich wird dies nicht zuletzt dadurch, dass eine isolierte Betrachtung nur der Rückerstattung schnell vor Augen führt, dass sie für sich genommen keinen eigenständigen Regelungsgehalt bzw. -kontext aufweist, was nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts als Beleg für eine enge Verzahnung mit der Gesamtregelung zu werten ist.

Freilich sollte sich diese einheitliche Konzeption und enge Verzahnung auch in der konkreten Rechtsetzung widerspiegeln und nicht lediglich Annahme sein. Zwar ist der gewählte Anknüpfungspunkt des Gesetzes<sup>24</sup> nicht entscheidend für die kompetenzrechtliche Zuordnung, allerdings sind der bloße Wille des Gesetzgebers<sup>25</sup> und das von ihm verfolgte Gemeinwohlziel<sup>26</sup> insoweit auch nicht maßgeblich<sup>27</sup>. Das heißt, der Gesetzgeber muss den Hauptzweck seines Konzeptes, nämlich die reine Lenkungswirkung, gesetzestechnisch auch so verankern, dass die Rückerstattung nicht als bloßer Reflex<sup>28</sup> erscheint. Am sichersten dürfte dies zu erreichen sein, wenn der Gesetzgeber den Adressaten seiner Regelung einen subjektiv rechtlichen Anspruch auf die Rückerstattung einräumt – mit der Folge, die Haushaltsmittel dafür dann auch entsprechend bereitzustellen. Die Frage, in welchem Trägergesetz die Rückerstattung geregelt wird, mag auf den ersten Blick damit zusammenhängen, ist aber – wie im Übrigen auch der Vollzug der Regelung – nicht konstitutiv für die Begründung der Gesetzgebungskompetenz.

## **(2) Sonstige geschriebene Kompetenzen**

Unabhängig davon, ob die Rückerstattung infolge eines kompetenzbegründenden Sachzusammenhangs den oder die Kompetenztitel der Erhebung teilt, stellt sich die Frage, ob sich auch bei isolierter Betrachtung eine Kompetenzgrundlage für ein Tätigwerden des Bundes finden ließe. Dies hängt nicht zuletzt davon ab, wie die Rückerstattungsleistung begründet und ausgeformt wäre.

Würde sie letztlich in Gestalt einer Sozialleistung gewährt, könnten die Kompetenztitel der öffentlichen Fürsorge (Art. 74 Abs. 1 Nr. 7 GG) oder der Sozialversicherung (Art. 74 Abs. 1 Nr. 12

---

<sup>24</sup> Siehe BVerfGE 103, 21, 30.

<sup>25</sup> Siehe BVerfGE 70, 251, 264.

<sup>26</sup> Siehe BVerfGE 121, 317, 348.

<sup>27</sup> *Rozek*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Auflage, München 2010, Art. 70 Abs. 1, Rn. 55, m. w. N.

<sup>28</sup> BVerfGE 28, 119, 146 f. und E 29, 402, 409.

GG) einschlägig sein. Problematisch könnte dann unter dem Kompetenztitel der öffentlichen Fürsorge aber eine voraussetzungslos gewährte Rückerstattungspauschale pro Kopf sein, da insoweit keine Abhängigkeit von der Hilfsbedürftigkeit<sup>29</sup> des Empfängerkreises bestünde. Bei einer Aufhängung über den Kompetenztitel der Sozialversicherung wiederum stellt sich die Frage, ob eine unabhängig vom versicherten Risiko gewährte pauschale Rückerstattung nicht beitrags-, sondern steuerfinanzierter Einnahmen noch dem Bild der klassischen Sozialversicherung entspricht, das das Bundesverfassungsgericht insoweit gezeichnet hat<sup>30</sup>. Insoweit könnte eine Aufhängung der Rückerstattung bei den für die Sozialgesetzgebung einschlägigen Kompetenztiteln schwieriger abbildbar sein als über die dem Energieverbrauch sachnäheren, die oben diskutiert wurden – jedenfalls soweit ein Konzept verfolgt wird, das mit einer voraussetzungslosen Kopf-Pauschale arbeitet.

Würde hingegen eine Begründungsansatz und eine Ausgestaltung gewählt, die – das Konzept der Kopf-Pauschale adaptierend – auf eine Art negative Einkommenssteuer hinausliefe, könnte sich der Bund auf Art. 105 Abs. 2 i. V. m. Art. 106 Abs. 3 GG stützen. Er hat nämlich die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für die Steuern, die ihm zumindest zum Teil zustehen – und damit auch für die Materie der Einkommenssteuer. Die Einführung einer negativen Einkommenssteuer wäre zwar ein gänzlich neues Konzept im Steuersystem, wäre von der Gesetzgebungskompetenz des Bundes aber gedeckt.

Während eine Aufhängung der Rückerstattung im Sozial- oder Einkommenssteuerrecht jeweils ein eher funktionales Vehikel wäre, das den Zusammenhang zur Erhebungsbasis kaum erkennen lässt, wäre dies bei einer Verortung im Energie- oder Stromsteuerrecht, für das der Bund den Kompetenztitel der Verbrauchsteuer (Art. 105 Abs. 2 i. V. m. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG) nutzen kann, anders. Allerdings ist dieser Zusammenhang noch nicht einmal angezeigt, wenn der Kompetenztitel eigenständig, also ohne Sachzusammenhang mit der Erhebungsseite, in Anspruch genommen werden kann. Dies wäre etwa der Fall, wenn der Gesetzgeber eine Steuerrückerstattungspauschale einführen würde. In der Umsetzung wäre dies nicht trivial, da Steuerschuldner und Steuerdestinatar (= Endverbraucher) bei Verbrauchsteuern in der Regel nicht identisch sind. Kompetenzrechtlich abbilden lässt sich dies aber gleichwohl.

Es zeigt sich also, dass auch Rückerstattungsmodelle denkbar sind, die sich auf eine eigenständige geschriebene Kompetenz des Bundes stützen ließen ohne mit der Erhebungsseite verknüpft zu sein. Es wird aber deutlich, dass sich diese Ausgestaltungen dann stärker an den Spezifika dieser Kompetenzmaterien orientieren müssten und der Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers entsprechend anders zugeschnitten wäre.

---

<sup>29</sup> Vgl. zum grds. „nicht engen“ Anwendungsbereich BVerfGE 88, 203, 329.

<sup>30</sup> Siehe *Seiler*, in: Epping/Hillgruber (Hrsg.), Grundgesetz, 2. Auflage, München 2013, Art. 74, Rn. 52 mit Verweis auf BVerfGE 75, 108, 146 f., E 103, 197, 215 und E 114, 196, 221. Auf die empirische Üblichkeit versicherungsfremder Gesichtspunkte verweist hingegen *Oeter*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), Grundgesetz, Bd. 2, 6. Auflage, München 2010, Art. 74, Rn. 105. Siehe zur „in der Praxis nicht immer sorgfältig gehandhabte[n] Abgrenzung“ zwischen steuerfinanzierter öffentlicher Fürsorge und beitragsfinanzierter Sozialversicherung *Seiler*, ebd., Rn. 52.1 und *Wittreck*, in: Dreier (Hrsg.), Grundgesetz, Bd. 2, 3. Auflage, Tübingen 2015, Art. 74, Rn. 61.

### **(3) Ungeschriebene Kompetenzen**

Neben dem kompetenzbegründenden Sachzusammenhang gibt es auch den sog. kompetenzer-gänzenden Sachzusammenhang. Gemeint ist damit eine Kompetenz des Bundes, die in den ge-schriebenen Kompetenztiteln zwar nicht ausdrücklich aufgeführt, in diesen aber zumindest an-gelegt ist<sup>31</sup>. Zu diesen ungeschriebenen Kompetenzen zählen die Kompetenzen kraft Sachzusam-menhangs und die sog. Annexkompetenzen<sup>32</sup>. Erstere greift, „wenn eine dem Bund ausdrücklich zugewiesene Materie verständlicherweise nicht geregelt werden kann, ohne dass zugleich eine nicht ausdrücklich zugewiesene andere Materie mitgeregelt wird, wenn also ein Übergreifen in nicht ausdrücklich zugewiesene Materien unerlässliche Voraussetzung ist für die Regelung einer der Bundesgesetzgebung zugewiesenen Materie“<sup>33</sup>. Während die Kompetenz kraft Sachzusam-menhangs „in die Breite“ greift, geht die Annexkompetenz „in die Tiefe“ und betrifft typischer-weise die Ordnungs- und Vollzugsgewalt der betreffenden Sachmaterien des Bundes<sup>34</sup>.

Beide Kompetenzbegründungsmuster des Bundes dürften vorliegend allerdings nicht einschlägig sein. Erhebung und Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung können in diesem viel strenger zu ver-stehenden Sinne des kompetenzerweiternden Sachzusammenhangs durchaus getrennt geregelt werden. Auch ist die Rückerstattung eine materiell-rechtliches Konzept und nicht der bloßen Ord-nungs- oder Vollzugssphäre der Erhebungsseite zuzuordnen, sodass die Annexkompetenz nicht trägt. Demnach dürften die sog. ungeschriebenen Kompetenzen des Bundes vorliegend keine Rolle spielen.

### **(4) Exkurs: Kompetenzen für abstraktere Rückerstattungsmodelle**

Unter den Vorschlägen für die Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung finden sich neben der Kopf-Pauschale auch Ideen, die eine abstraktere Rückverteilung fordern. Dazu zählen etwa eine Sen-kung der Stromsteuer auf den europäisch festgelegten Mindestsatz, eine Haushaltsfinanzierung von bestimmten Kostenblöcken, die bisher von der EEG-Umlage umfasst sind, oder Förderpro-gramme für klimafreundliche Effizienz- oder Substitutionsmaßnahmen<sup>35</sup>.

Diese Art der Verwendung mag die Herkunft der eingenommenen Mittel bei der Rückerstattung vielleicht weniger stark unterstreichen. Kompetenzrechtlich ist die Ausgabenseite damit aber auch von der Begründung eines Sachzusammenhangs mit der Einnahmenseite entkoppelt.

Das heißt, die Mittelverwendung geschieht hier im Rahmen derjenigen Kompetenztitel des Bun-des, die er bisher in Bezug auf die oben genannten Materien ohnehin schon nutzt.

---

<sup>31</sup> Rozek, in: v. Mangoldt/Klein/Starck (Hrsg.), GG, Bd. 2, 6. Auflage, München 2010, Art. 70 Abs. 1, Rn. 44.

<sup>32</sup> Ebd.

<sup>33</sup> So schon BVerfGE 3, 407, 423.

<sup>34</sup> Pieroth, in: Jarass/ders. (Hrsg.), GG, 15. Auflage 2018, Art. 70, Rn. 12.

<sup>35</sup> Siehe nur *Agora Energiewende*, Eine Neuordnung der Abgaben und Umlagen auf Strom, Wärme, Verkehr – Opti-onen für eine aufkommensneutrale CO<sub>2</sub>-Bepreisung von Energieerzeugung und Energieverbrauch, November 2018, S. 9.

## **bb) Ertragshoheit**

Der Bund kann nur diejenigen Mittel ausgeben, die ihm auch zustehen, also für die er über die sog. Ertragshoheit verfügt.

Erfolgt die CO<sub>2</sub>-Bepreisung über eine Steuer, ist zu klären, wem das Grundgesetz die Einnahmen daraus zuordnet. Die Energie- und Stromsteuer stehen als Verbrauchsteuern gemäß Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG dem Bund zu. Sollte hingegen eine Umsetzung über eine Verkehrssteuer gewählt werden, steht das Aufkommen nach Art. 106 Abs. 2 Nr. 4 GG den Ländern zu, weshalb diese Form der Erhebung wahrscheinlich schon aus diesem Grund für alle Rückerstattungsmodelle ausscheiden dürfte.

Erfolgt die Erhebung über eine nicht-steuerliche Abgabe, greift die Aufkommenszuteilung für Steuern nicht, auch nicht analog<sup>36</sup>. Hier folgt die Ertragskompetenz der Gesetzgebungskompetenz<sup>37</sup>. Das heißt, wenn der Bund über die Kompetenz für ein nicht-steuerliches Instrument der CO<sub>2</sub>-Bepreisung verfügt, hat er auch die Ertragshoheit für die Einnahmen daraus. Etwa bei einer Erweiterung des Emissionshandels, der sich auf die Kompetenz der Luftreinhaltung nach Art. 72 Abs. 1 Nr. 24 GG stützt, stünden dem Bund demnach auch die Einnahmen daraus zu.

## **cc) Haushaltsrechtliche Grundsätze**

Gerade hinsichtlich der Zweckbindung von Mitteln ist auch ein Blick auf haushaltsrechtliche Grundsätze angezeigt.

### **(1) Zweckbindung und Gesamtdeckungsgrundsatz sowie Vollständigkeit des Haushaltplans**

So ist bei einer Zweckbindung von Einnahmen der Grundsatz der Gesamtdeckung relevant, da auf diesem das Budgetrecht des Parlaments nach Art. 110 Abs. 2 GG beruht.

Der Grundsatz der Gesamtdeckung, häufig auch Non-Affektationsprinzip<sup>38</sup> genannt, besagt, dass alle Einnahmen grundsätzlich der Deckung aller Ausgaben dienen sollen<sup>39</sup>. Diesem Grundsatz kommt allerdings per se kein Verfassungsrang zu. Das Bundesverfassungsgericht hat dazu festgestellt:

„Allgemein wird davon ausgegangen, daß dem Grundsatz der Gesamtdeckung des Haushalts Verfassungsrang nicht zukommt [...]. Es kann dahinstehen, ob diese Auffassung uneingeschränkt zutrifft. Eine – möglicherweise verfassungswidrige – Einschränkung der

---

<sup>36</sup> BVerfGE 105, 185 sowie BVerfGE 67, 256, 288.

<sup>37</sup> Ebd.

<sup>38</sup> Von lat. affecto: ergreifen wollen, zu gewinnen suchen.

<sup>39</sup> Siehe § 7 S. 1 Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) und § 8 S. 1 Bundeshaushaltsordnung (BHO).

Dispositionsfreiheit des Haushaltsgesetzgebers könnte allenfalls dann angenommen werden, wenn Zweckbindungen in unvertretbarem Ausmaß stattfänden.<sup>40</sup>

Problematisch werden Zweckbindungen, die den Haushaltsgesetzgeber in der Mittelverwendung (vor-)festlegen also allenfalls dann, wenn sie ein Ausmaß annehmen, das seine grundsätzliche Dispositionsfreiheit einschränkt und sein Budgetrecht strukturell unterläuft<sup>41</sup>. Wenig überraschend ist die partielle Zweckbindung von Steuereinnahmen auch gelebte Praxis<sup>42</sup> und im Haushaltsrecht ausdrücklich vorgesehen, nämlich in § 7 S. 2 HGrG und § 8 S. 2 BHO. Danach können Einnahmen auf die Verwendung für bestimmte Zwecke beschränkt werden, „soweit dies durch Gesetz vorgeschrieben oder im Haushaltsplan zugelassen ist“. Dabei ist bei einer Zweckbindung im Haushaltsplan grundsätzlich kein Eingriff in das Budgetrecht des Haushaltsgesetzgebers zu befürchten, da die Bindung durch diesen selbst erfolgt<sup>43</sup>. Im Grunde geht es bei den Grenzen der Zweckbindung (nur) um die Frage, inwiefern das Parlament in seiner Rolle als Sachgesetzgeber das Parlament in seiner Rolle als Budgetbewilliger schon im Vorhinein, also vor der Mittelvereinbarung, binden kann<sup>44</sup>.

Neben der Zweckbindung in einem materiellen Gesetz und im Haushaltsplan, besteht auch die Möglichkeit einer verbindlichen Zweckbindung über Sondervermögen (etwa einen Fonds). Auf den ersten Blick erscheinen solche Sondervermögen als eine Anomalie. Denn Art. 110 Abs. 1 S. 1 HS 1 GG stellt den Grundsatz der Vollständigkeit des Haushaltsplans auf, in dem er anordnet, dass alle Einnahmen und Ausgaben des Bundes in den (einen) Haushaltsplan einzustellen sind. Dadurch sollen Einnahme- und Ausgabenkreisläufe außerhalb des Budgets unterbunden werden<sup>45</sup>. Allerdings lässt derselbe Artikel in seinem zweiten Halbsatz eine Ausnahme zu, indem er anordnet, dass bei Sondervermögen lediglich die Zuführungen und Ablieferungen in den Haushaltsplan eingestellt zu werden brauchen. Sondervermögen des Bundes sind also vom Grundgesetz anerkannt. Sie lassen sich aus allen Einnahmemitteln speisen, auch aus Steuern<sup>46</sup>.

Rechtlich unverbindlich und damit verfassungsrechtlich irrelevant ist hingegen die Verwendungsabsicht des Gesetzgebers, die auch als Zweckmotivation bezeichnet wird: Sie beschreibt lediglich die Motivation des Gesetzgebers für die Erschließung einer Einnahmenquelle und zielt auf eine

---

<sup>40</sup> BVerfGE 93, 319, 348.

<sup>41</sup> *Hummel*, Verfassungsrechtsfragen der Verwendung staatlicher Einnahmen, 2008, S. 234: „Eine [...] verfassungsrechtliche Tragweite ist dem Grundsatz der Gesamtdeckung folgerichtig dann beizulegen, wenn die speziell diesem Grundsatz widersprechenden Maßnahmen einen Umfang annehmen, der als Gefährdung des parlamentarischen Budgetrechts [...] begriffen werden muss.“

<sup>42</sup> Vgl. *Hummel*, ebd., S. 284, Zweckbindungen seien „in der staatsrechtlichen Praxis keine Seltenheit“ und eine Zweckbindung von Abgaben sei „lange Zeit ein maßgeblicher Legitimationsgrund für ihre Erhebung“ gewesen.

<sup>43</sup> *Waldhoff*, Die Zwecksteuer, *StuW* 2002, 285, 292, Fn. 79.

<sup>44</sup> Vgl. *Hummel*, Verfassungsrechtsfragen der Verwendung staatlicher Einnahmen, 2008, S. 285 f. Ein aktuelles Beispiel für eine Zweckbindung im materiellen Recht ist – hier freilich für eine nichtsteuerliche Abgabe – die Verwendung der Mittel aus der kürzlich vor dem EuGH gescheiterten Infrastrukturabgabe, siehe § 15 S. 3 InfrAG: „Das [...] Aufkommen wird dem Verkehrshaushalt zugeführt und in vollem Umfang zweckgebunden für die Verbesserung der Verkehrsinfrastruktur verwendet.“

<sup>45</sup> BVerfGE 93, 319, 343.

<sup>46</sup> *Gröpl*, Vom „Kohlepfennig“ zur Stromsteuer: Was hat sich geändert?, *DÖV* 2001, 199, 201.

plausiblere politische Rechtfertigung, indem sie im Vorhinein die beabsichtigte Verwendung der Mittel kommuniziert<sup>47</sup>. Dies war etwa bei der Einführung der sog. Ökosteuern der Fall, deren Aufkommen über sinkende Lohnnebenkosten den Faktor Arbeit entlasten sollte: Hier gab es keine rechtliche Verankerung, die dies umsetzte<sup>48</sup>. Es handelte sich allein um ein Versprechen, das faktisch freilich eingelöst wurde<sup>49</sup>.

Kurzum: Verfassungsrecht steht einer Zweckbindung nicht entgegen; sie lässt sich über verschiedene Wege umsetzen.

## (2) Indexierung und Nominalwertprinzip

Je nachdem, welche Höhe eine Kopf-Pauschale haben soll, könnte sich die Frage stellen, inwiefern der Gesetzgeber den Steuersatz automatisiert an dem Ausgabenvolumen ausrichten kann.

Durch eine solche Indexierung soll in der Regel sichergestellt werden, dass das Steueraufkommen der Höhe der Ausgaben entspricht. Die Indexierung der Steuerhöhe anhand des Volumens der Ausgaben stellt dabei grundsätzlich eine Abkehr vom sog. Nenn- oder Nominalwertprinzip dar. Dieses besagt, dass die Höhe einer Abgabe konkret festgeschrieben ist<sup>50</sup>. Das Bundesverfassungsgericht hat zwar den Vorteil des Nominalwertprinzips gerade im Steuerrecht mehrfach unterstrichen<sup>51</sup>; allerdings kommt ihm kein Verfassungsrang zu:

„Eine Indexbindung in Steuergesetzen wie auch in anderen Gesetzen wird [...] grundsätzlich als währungspolitisch bedenklich und unerwünscht angesehen. [...] [Das] Nominalwertprinzip [stellt] ein tragendes Ordnungsprinzip der geltenden Währungsordnung und Wirtschaftspolitik dar [...]. [...] Das **Nominalwertprinzip ist kein Verfassungsprinzip**. [...] Aus Artikel 20 Abs. 3 GG [= Rechtsstaatsprinzip] lässt sich kein Grundsatz ableiten, der generell das Nominalwertprinzip gebietet und eine Durchbrechung dieses Ordnungsprinzips in Ausnahmefällen verbietet.“<sup>52</sup>

---

<sup>47</sup> Waldhoff, Die Zwecksteuer, StUW 2002, 285, 295 mit Verweis auf Wilke, Gebührenrecht und Grundgesetz, 1973, S. 49 f.

<sup>48</sup> Siehe Gröpl, Vom „Kohlepfennig“ zur Stromsteuer: Was hat sich geändert?, DÖV 2001, 199, 205. Allerdings gab es mittelbar eine rechtliche Rückkopplung, indem sich die Entlastung von der Mineralölsteuer und der Stromsteuer für bestimmte Betriebe des produzierenden Gewerbes mit der Entlastung bei den Sozialversicherungsbeiträgen verband: Eine Ausnahme von der vollen Steuerzahlungspflicht kam nur soweit in Betracht, als die Inanspruchnahme durch die Steuer um mehr als 20% über der Entlastung aus dem reduzierten Arbeitgeberanteil an der Rentenversicherung lag, siehe Waldhoff, Die Zwecksteuer, StUW 2002, 285, 296.

<sup>49</sup> Daher kamen Herdegen/Schön, Ökologische Steuerreform, Verfassungsrecht und Verkehrsgewerbe, 2000, S. 42 zu dem Ergebnis, eine Zweckbindung liege tatsächlich vor: „Bei der kompensatorischen Finanzierung der Rentenversicherung handelt es sich zwar nicht um eine ausdrückliche, im Gesetz selbst festgelegte Zweckbindung. In Verbindung mit der tatsächlichen Widmung des Steueraufkommens kommt die Zweckbestimmung nach dem expliziten Willen des Gesetzgebers aber einer normativen Zweckbindung gleich.“

<sup>50</sup> Ein Beispiel hierfür gibt etwa § 2 Abs. 1 Nr. 9 EnergieStG: „Die Steuer beträgt für 1 GJ Kohle 0,33 Euro“.

<sup>51</sup> Siehe nur BVerfGE 50, 57, 92 f.

<sup>52</sup> BVerfG, Beschl. v. 15.12.1989 – 2 BvR 436/88 = NVwZ 1990, 356; Hervorhebung nicht im Original.



Ausnahmen vom Nominalwertprinzip müssen aber „hinreichend bestimmt und begrenzbar [sein], so dass die **Steuerlast messbar** und für den Staatsbürger **voraussehbar und berechenbar** wird“<sup>53</sup>. Ablesbar ist daraus, dass eine Indexierung zulässig ist, sofern die Faktoren der Indexierung es erlauben, die Messbarkeit, Voraussehbarkeit und Berechenbarkeit der Steuerlast zu bestimmen.

Je nach konkretem Zuschnitt des jeweiligen Rückerstattungsmodells ist allerdings ohnehin kaum damit zu rechnen, dass sich die festgesetzte Höhe der CO<sub>2</sub>-Bepreisung an der Ausgabenseite orientiert, sondern umgekehrt, ein Preis mit hinreichendem Lenkungseffekt gewählt wird und die sich daraus ergebenden Ausgaben – in welchem Umfang auch immer – zurückerstattet werden. Sollten die Einnahmen aus der CO<sub>2</sub>-Bepreisung ansteigen (oder sinken), wäre hingegen zu fragen, nach welchem Mechanismus die Rückerstattung angepasst wird. Da die Rückerstattung aber in den Bereich der staatlich gewährten Leistungsverwaltung zählt, greift das für Zahlungspflichten an den Staat konzipierte Nominalwertprinzip insoweit aber gerade nicht. Eine mögliche Senkung der Höhe der Rückerstattung unterliegt damit allenfalls dem Grundsatz des Vertrauensschutzes, wenn der Gesetzgeber einen Tatbestand geschaffen hat, der überhaupt schutzwürdiges Vertrauen begründet hat.

### **b) Grundrechte, insbesondere Gleichheitssatz**

Schließlich sind auf Verfassungsrechtsebene mögliche grundrechtliche Sensibilitäten zu untersuchen. Insbesondere bei einer pauschalen Kopf-Rückerstattung, die keine Differenzierung etwa nach den Einkommensverhältnissen voraussetzt, stellt sich die Frage, wie sich dies zum Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verhält. Der Gleichheitssatz gibt dem Gesetzgeber auf, „wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln“<sup>54</sup>, wobei dies nicht nur für ungleiche Belastungen, sondern „auch für ungleiche Begünstigungen“ gilt<sup>55</sup>.

Vorliegend wäre eine über eine Kopf-Pauschale gewährte Rückerstattung eine Begünstigung, allerdings stellt sich die Frage, ob diese auch ungleich wäre. Schließlich bekommt jede Person den gleichen Betrag. Von einer ungleichen Behandlung könnte man dennoch ausgehen, wenn man sich vor Augen hält, dass die Rückerstattung unabhängig davon erfolgen würde, wie stark jemand durch sein Verbrauchs- bzw. Emissionsverhalten zur Erhebung der Einnahmen beigetragen hat. Auch würde eine nicht der Höhe nach gestaffelte Kopf-Pauschale keine Einkommensverhältnisse berücksichtigen und behandelte damit unterschiedliche Einkommensgruppen gleich. Unter diesen Gesichtspunkten erscheint es jedenfalls nicht unplausibel, von einer ungleichen Begünstigung zu sprechen.

---

<sup>53</sup> BVerfG, Beschl. v. 15.12.1989 – 2 BvR 436/88 = NVwZ 1990, 356 unter Berufung auf BVerfGE 50, 57, 93 = NJW 1979, 1151; BVerfGE 13, 153, 160; Hervorhebung nicht im Original.

<sup>54</sup> BVerfGE 122, 210, 230.

<sup>55</sup> Ebd.

Bei der Auswahl, was der Gesetzgeber durch das Anknüpfen ein- und derselben Rechtsfolge als gleich oder ungleich einstuft, steht ihm aber ein Ermessen zu<sup>56</sup>. Insbesondere verwehrt Art. 3 Abs. 1 GG dem Gesetzgeber nicht alle Differenzierungen: „Diese bedürfen jedoch stets der Rechtfertigung durch Sachgründe, die dem Differenzierungsziel und dem Ausmaß der Ungleichbehandlung angemessen sind“<sup>57</sup>.

Ein solcher Sachgrund lässt sich hier ohne Weiteres begründen: Das Konzept der pauschalen Pro-Kopf-Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung möchte gemäß dem Verursacherprinzip das Verhalten der Emittenten beeinflussen, indem die erzielten Einnahmen gerade nach einem nicht-emissionsbezogenen Verteilungsschlüssel zurückerstattet werden, sodass die Adressaten einen wirtschaftlichen Anreiz haben, durch eine Verminderung ihrer CO<sub>2</sub>-Emissionen einen möglichst hohen Anteil ihrer Rückerstattungspauschale behalten zu können. Dieser beabsichtigte Lenkungseffekt stellt einen hinreichend tragfähigen Sachgrund dar.

Eine Verletzung des Gleichheitssatzes des Art. 3 Abs. 1 GG durch eine pauschale Pro-Kopf-Rückerstattung ist damit nicht ersichtlich.

## 2. Exkurs: Umsetzungsmöglichkeiten

Neben dem soeben erörterten verfassungsrechtlichen Rahmen ist zu fragen, wie sich das Modell einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung mit Rückerstattung umsetzen ließe. Dies betrifft zum einen die Frage nach dem Trägergesetz und zum anderen die nach dem Vollzug.

### a) Trägergesetz

So stellt sich die Frage, in welchem (Träger-)Gesetz die Rückerstattung am besten zu verorten ist. Zwar kann die Verortung einer Regelung in einem bestimmten Fachgesetz ein Indiz für die Inanspruchnahme eines bestimmten Kompetenztitels sein, jedoch kommt es für die Abgrenzung der Gesetzgebungsbefugnis letztlich auf den Gegenstand des Gesetzes, also seinen materiellen Gehalt, und nicht auf dessen Anknüpfungspunkt an<sup>58</sup>.

Nimmt der Bundesgesetzgeber also für sein Gesamtkonzept einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung mit Rückerstattung etwa die Kompetenztitel für die Luftreinhaltung (Art. 72 Abs. 1 Nr. 24 GG) und die Energiesteuern (Art. 105 Abs. 2 i. V. m. Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG) in Anspruch, heißt dies nicht zwingend, dass er dafür auch die üblichen Fachgesetze als Standort wählen muss. Freilich liegt es sachlich nahe, die Rückerstattung in dem Gesetz zu verankern, in dem auch die Einnahmen organisiert werden. Werden die Einnahmen also etwa über eine neueingeführte CO<sub>2</sub>-Komponente im Energiesteuergesetz generiert, spricht viel dafür, auch gleich die Rückerstattung dort zu

---

<sup>56</sup> Siehe zur grundsätzlichen Freiheit des Gesetzgebers, „selbst zu bestimmen, was ‚gleich‘ und ‚ungleich‘ sein soll“ BVerfGE 13, 290, 298 f.

<sup>57</sup> BVerfGE 137, 1, 20.

<sup>58</sup> St. Rspr., zuletzt BVerfGE 103, 21, 30.

verankern. Verfolgt der Gesetzgeber eine Rückerstattung in der Art einer negativen Einkommenssteuer bietet sich als Trägergesetz das Einkommenssteuergesetz an.

Soll hingegen die Rückerstattung abstrakter über eine Senkung der Stromsteuer erfolgen, sind die Steuersätze im Stromsteuergesetz anzupassen. Gleiches gilt für eine mögliche Senkung der EEG-Umlage bezüglich bestimmter Kostenblöcke, die steuerfinanziert werden könnten: Hier wäre entsprechend das Erneuerbare-Energien-Gesetz der richtige Standort. Es zeigt sich also, dass der Gesetzgeber mit der Inanspruchnahme eines bestimmten Kompetenztitels nicht zugleich auch ein bestimmtes Trägergesetz zu wählen verpflichtet ist, die neuen Regelungen aber am besten dort einfügt, wo sie sachlich den stimmigsten Zusammenhang mit dem schon bestehenden Normgefüge aufweisen.

### **b) Vollzug**

Als Anknüpfungspunkt für die Frage, wie die einzelnen Zahlungsempfänger identifiziert werden können, hat sich in der bisherigen Diskussion die sog. Steueridentifikationsnummer (Steuer-ID) herausgeschält<sup>59</sup>.

Die Steuer-ID bekommt nach § 139a Abs. 1 Abgabenordnung (AO) jede steuerpflichtige, natürliche Person vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zugeteilt, die es dann als einheitliches und dauerhaftes Identifikationsmerkmal in Anträgen, Erklärungen oder Mitteilungen gegenüber Finanzbehörden anzugeben hat. Da nach § 1 Abs. 1 Einkommenssteuergesetz (EStG) alle natürlichen Personen, die im Inland ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, einkommensteuerpflichtig sind, deckt die Steuer-ID faktisch alle in Deutschland lebenden Personen ab, auch Kinder und Staatsangehörige anderer Länder. Als Anknüpfungspunkt für eine Pro-Kopf-Rückerstattung ist sie damit in der Tat gut geeignet, da auch die Einnahmenseite von denen gespeist wird, die in Deutschland leben und damit im Steuergebiet Strom sowie Heiz- und Kraftstoffe verbrauchen. Da die Meldeämter dem BZSt auch die Daten des Ein- und Auszugs mitzuteilen haben (§ 139b Abs. 6 Nr. 9 i. V. m. Abs. 8 AO), dürften sich auch Wegzüge aus dem Bundesgebiet erfassen lassen, mit denen die Anspruchsberechtigung für die Rückerstattung verloren ginge. Ebenfalls werden Geburten und Todesfälle an das BZSt gemeldet (§ 139b Abs. 7 und Abs. 8 AO), sodass sich der Kreis der Anspruchsberechtigten auch insoweit aktuell halten und einfach konturieren lässt.

Mit der Anknüpfung an die Steuer-ID ist aber noch nicht gesagt, dass das BZSt oder andere Finanzbehörden auch mit der Abwicklung der Rückerstattung zu beauftragen wären. Gegen das BZSt spricht, dass es bisher in seinem Geschäftsgang keine Massenabwicklung von Leistungen vornimmt und für diese Aufgabe demnach nicht prädestiniert ist. Anders verhält sich dies bei den Finanzämtern, insbesondere wenn die Rückerstattung als eine Art negative Einkommenssteuer konzipiert würde. Deren eigentlicher Geschäftsgang ist aber das Abwickeln von

---

<sup>59</sup> Siehe nur Deutscher Bundestag, Wissenschaftliche Dienste, Anwendbarkeit der Steueridentifikationsnummer für Rückerstattungen aus einer CO<sub>2</sub>-Abgabe, WD 4 - 3000 - 018/19, 8. Februar 2019.

Steuererklärungen inklusive möglicher Nach- und Rückzahlungen. Wäre Voraussetzung für die Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung die Abgabe einer Steuererklärung, könnte dies die Konzeption einer egalitär angelegten und niedrigschwellig gewährten Kopf-Pauschale insoweit verwässern.

Das Anknüpfen an die Steuer-ID muss also nicht auch den Vollzug der Rückerstattung bei denjenigen Behörden nach sich ziehen, für deren Zwecke sie ursprünglich geschaffen wurde. Die Abwicklung muss noch nicht einmal zwingend bei einer Behörde liegen, die irgendeinen sachlichen Bezug zum Gegenstand der Rückerstattung – wie Emissionsminderung oder Energieverbrauchsbesteuerung – hat.

Man könnte auch überlegen, wie in der Schweiz die Krankenkassen einzuspannen, immerhin gibt es seit 2019 in Deutschland eine Krankenversicherungspflicht<sup>60</sup>, sodass eine breite Abdeckung gewährleistet wäre. Jedenfalls soweit die privaten Versicherer betroffen sind, stellt sich dann aber die Frage, ob sie für diese Aufgabe in Anspruch genommen werden dürfen, denn das Bundesverfassungsgericht verlangt einen hinreichenden Zurechnungszusammenhang in Form einer besonderen Sach- und Verantwortungsnähe für die Rechtfertigung einer Indienstnahme Privater<sup>61</sup>. Auch stellt sich die Frage, ob sich die Kontrolle der ordnungsgemäßen Mittelauskehrung gegenüber 154 Versicherungsträgern<sup>62</sup> so effektiv organisieren lässt, dass die Indienstnahme der Krankenkassen einen Mehrwert gegenüber einer behördlichen Lösung hat.

In Abhängigkeit von diesen Fragen, kann es sich in der Tat empfehlen, für den Vollzug von vornherein eine zentrale Behörde zu wählen, die in ihrem alltäglichen Geschäftsgang zumindest auch die Auszahlung von Leistungen im Massengeschäft routinemäßig abwickeln kann. Insoweit lohnt sich ein Blick auf die Bundesagentur für Arbeit in ihrer Rolle als Familienkasse bei der Abwicklung der Ansprüche auf das Kindergeld. Diese Aufgabe ist bei der Arbeitsverwaltung zwar eher sachfremd angesiedelt. So heißt es in § 7 Abs. 1 und 2 Bundeskindergeldgesetz (BKGG):

- (1) Die Bundesagentur für Arbeit (Bundesagentur) führt dieses Gesetz nach fachlichen Weisungen des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend durch.
- (2) Die Bundesagentur führt bei der Durchführung dieses Gesetzes die Bezeichnung „Familienkasse“.

---

<sup>60</sup> Siehe § 5 SGB V.

<sup>61</sup> Siehe BVerfGE 75, 108, 157 f., E 77, 308, 337, E 81, 156, 197 f., E 85, 226, 236 f., E 95, 173, 187, E 109, 64, 88 f. Bei den gesetzlichen Krankenkassen, die als Körperschaften des öffentlichen Rechts organisiert sind, dürfte dieser Maßstab nicht greifen; bei diesen könnte sich die Frage stellen, inwiefern durch eine Übertragung einer sachfremden Aufgabe ihre Selbstverwaltung betroffen ist, die zwar nicht grundrechtlich gerügt werden kann, aber bei einer Inanspruchnahme des Kompetenztitels der Sozialversicherung nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG eine Rolle spielen kann, vgl. *Wittreck*, in: Dreier (Hrsg.), Grundgesetz, Bd. 2, 3. Auflage, Tübingen 2015, Art. 74, Rn. 61 mit Verweis auf BVerfGE 87, 1, 33 f.

<sup>62</sup> Gegenwärtig gibt es in Deutschland 109 gesetzliche und 45 private Krankenkassen: Siehe [https://www.gkv-spitzenverband.de/krankenversicherung/kv\\_grundprinzipien/alle\\_gesetzlichen\\_krankenkassen/alle\\_gesetzlichen\\_krankenkassen.jsp](https://www.gkv-spitzenverband.de/krankenversicherung/kv_grundprinzipien/alle_gesetzlichen_krankenkassen/alle_gesetzlichen_krankenkassen.jsp) und <https://www.krankenkassenzentrale.de/liste/private-krankenversicherungen#>.

Die Beauftragung einer Behörde im Geschäftsbereich eines sachfremden Ressorts ist – siehe die Familienkasse – insoweit aber bereits gelebte Praxis und könnte bei der Abwicklung der Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung übernommen werden. Wichtig ist, dass der abwickelnden Behörde die entsprechenden Mittel zur Wahrnehmung ihrer neuen Aufgabe zugewiesen werden. Auch hier kann § 8 Abs. 2 und 3 BKGG Pate stehen:

(2) Der Bund stellt der Bundesagentur nach Bedarf die Mittel bereit, die sie für die Zahlung des Kindergeldes benötigt.

(3) Der Bund erstattet die Verwaltungskosten, die der Bundesagentur aus der Durchführung dieses Gesetzes entstehen, in einem Pauschbetrag, der zwischen der Bundesregierung und der Bundesagentur vereinbart wird.

Ein wichtiger Baustein für die Abwicklung der Rückerstattung liegt nicht zuletzt darin, die Voraussetzungen für den Mittelfluss zu schaffen. Dafür dürfte es unumgänglich sein, zumindest einmalig bei der zuständigen Behörde unter Angabe der Steuer-ID die Verbindungsdaten für das Konto zu hinterlegen, auf das die Prämie pro Kopf überwiesen werden soll. In diesem Zusammenhang kann auch erfasst werden, wenn Erziehungsberechtigte die jeweilige Kopf-Pauschale für ihre Kinder entgegennehmen. Änderungen wären insoweit unverzüglich mitzuteilen, ggf. unter Androhung einer verhältnismäßigen Aussetzung oder Verminderung der Zahlung.

Nicht zuletzt müsste aus Gründen des Datenschutzes gesetzlich verankert werden, dass und in welchem Rahmen das BZSt berechtigt und verpflichtet ist, die im Zusammenhang mit der Steuer-ID gespeicherten Daten an die mit der Abwicklung der Rückerstattung beauftragte Behörde weiterzugeben. Denn nach § 139b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 2. Alt. AO dürfen andere öffentliche Stellen die Steuer-ID nur verarbeiten, soweit eine Rechtsvorschrift die Verarbeitung der Identifikationsnummer ausdrücklich erlaubt oder anordnet. Eine solche Rechtsvorschrift wäre für die Rückerstattung der CO<sub>2</sub>-Bepreisung noch zu schaffen.

### **3. Zwischenergebnis Bundesrecht**

Der Bund hat die Gesetzgebungskompetenz für die Einführung einer Rückerstattung in Form einer Kopf-Pauschale, wenn er sich für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung als reines Lenkungsinstrument ohne fiskalisches Interesse entscheidet. Denn folgen Einnahmen- und Ausgabenseite einem solchen einheitlichen Lenkungskonzept, lässt sich die Rückerstattung der Einnahmen auf dieselben Kompetenztitel stützen wie die Erhebungsseite.

Das Verfassungsrecht steht einer Zweckbindung der eingenommenen Mittel nicht entgegen; sie lässt sich über verschiedene Wege umsetzen.

Eine Verletzung des Gleichheitssatzes des Art. 3 Abs. 1 GG durch eine pauschale Pro-Kopf-Rückerstattung ist nicht ersichtlich.

Für den administrativen Vollzug der Rückerstattung anhand der Steuer-ID kann sich eine Beauftragung der Bundesagentur für Arbeit anbieten, die außerhalb ihres klassischen

Geschäftsbereichs auch bereits als Familienkasse fungiert, mit der Abwicklung von Massengeschäftsprozessen also vertraut ist.

## II. Europarecht

Nachdem klar geworden ist, dass deutsches Verfassungsrecht einer pauschalen Rückerstattung nicht entgegensteht, ist weiter zu prüfen, ob es mögliche Friktionen mit dem Europarecht gibt. Denn das Recht der EU hat Geltungsvorrang gegenüber mitgliedstaatlichem Recht. Auf der Ebene des sog. Primärrechts wird daher im Folgenden auf das Diskriminierungsverbot eingegangen, im Sekundärrecht auf die Vorgaben der Energiesteuer-Richtlinie.

### 1. Rückerstattung (nur) an Inländer: Verstoß gegen Diskriminierungsverbot?

Unabhängig von der Frage, über welche Behörde eine Pro-Kopf-Rückerstattung in Deutschland abgewickelt wird, würde eine solche Rückerstattung nur Inländern bzw. dauerhaft in Deutschland wohnende, steuerpflichtige Personen zugutekommen. Allerdings wären auch Personen aus anderen EU-Mitgliedstaaten betroffen, z. B. Grenzpendler durch erhöhte Spritpreise an in Deutschland gelegenen Tankstellen. Anders als Inländer würden etwa diese Pendler aber keine Rückerstattung erhalten.

Der Fall der Rückerstattung im Rahmen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung weist somit gewisse Parallelen zum Fall der Einführung der sog. Pkw-Maut nach dem Infrastrukturabgabengesetz (InfrAG)<sup>63</sup> auf. Hierzu hat der EuGH in seinem kürzlich ergangenen Urteil vom 18.06.2019 entschieden, dass die Erhebung der Infrastrukturabgabe für alle Autobahnnutzer bei gleichzeitiger Verringerung der Kraftfahrzeugsteuer nur für inländische Fahrzeughalter einen Verstoß gegen das Diskriminierungsverbot des Art. 18 AEUV darstellt<sup>64</sup>.

Es stellt sich somit gerade vor dem Hintergrund dieses Urteils die Frage, ob die Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung nur an diejenigen, die dauerhaft im Inland wohnen, eine Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit nach Art. 18 AEUV darstellen würde.

#### a) Vergleichbarkeit der Situation von Inländern und Grenz-Pendlern?

Art. 18 Uabs. 1 AEUV lautet:

„Unbeschadet besonderer Bestimmungen der Verträge ist in ihrem Anwendungsbereich jede Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit verboten.“

---

<sup>63</sup> Infrastrukturabgabengesetz vom 08.06.2015, BGBl. I S. 904, zuletzt geändert durch Art. 22 des Gesetzes vom 14.08.2017, BGBl. I S. 3122.

<sup>64</sup> EuGH C-591/17 – Republik Österreich gegen Bundesrepublik Deutschland.

Art. 18 AEUV ist zusammen mit Art. 21 Grundrechte-Charta<sup>65</sup> Ausdruck des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes und des allgemeinen Diskriminierungsverbots im Unionsrecht. Das Diskriminierungsverbot verlangt, dass vergleichbare Sachverhalte nicht unterschiedlich und unterschiedliche Sachverhalte nicht gleichbehandelt werden dürfen. Eine unterschiedliche Behandlung kann allerdings gerechtfertigt sein, wenn sie auf objektiven, von der Staatsangehörigkeit der Betroffenen unabhängigen Erwägungen beruht und in einem angemessenen Verhältnis zu einem legitimen Zweck steht<sup>66</sup>.

Da eine Rückerstattung nicht direkt am Merkmal der Staatsangehörigkeit anknüpfen würde, stünde in diesem Fall keine unmittelbare Diskriminierung, sondern eine sog. mittelbare oder verdeckte Diskriminierung in Rede. Eine solche liegt vor, wenn dem Anschein nach neutrale Regelungen durch eine Anknüpfung an andere Merkmale typischerweise eine Benachteiligung für Personen mit einer anderen Staatsangehörigkeit darstellen<sup>67</sup>.

Zur Feststellung einer solchen Diskriminierung müsste allerdings zunächst eine vergleichbare Situation vorliegen<sup>68</sup>. Im Hinblick auf das mit einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung einhergehende Preissignal und der damit verbundenen Rückerstattung sind EU-Ausländer (z. B. Grenzpendler) aber nicht in einer vergleichbaren Situation wie Inländer. Eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung wirkt sich für Inländer viel stärker, dauerhafter und unausweichlicher in allen betroffenen Sektoren (Strom, Wärme, Kraftstoffe) zugleich aus, während EU-Ausländer, die sich nicht dauerhaft in Deutschland aufhalten, – wenn überhaupt – nur einen Teil ihres Energiebedarfs in Deutschland decken. Sie sind dem Preissignal nicht vergleichbar ausgesetzt. Die Entscheidung des Staates, die Folgen der CO<sub>2</sub>-Bepreisung durch eine Rückerstattung zumindest teilweise gegenüber denjenigen auszugleichen, die dauerhaft in Deutschland leben, wäre somit mangels Vergleichbarkeit der Sachverhalte nicht als Diskriminierung nach Art. 18 AEUV einzustufen, sodass der Tatbestand des Diskriminierungsverbotes hier schon gar nicht erfüllt ist.

### **b) Exkurs: Unterschiede zum Rückerstattungsmodell bei der Pkw-Maut**

Der Vollständigkeit halber soll dennoch auf essentielle Unterschiede der hier diskutierten Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung zu dem Konzept der Infrastrukturabgabe mit der gekoppelten Entlastung bei der Kfz-Steuer eingegangen werden, über das der EuGH jüngst zu befinden hatte.

Der Gesetzgeber hatte hier geregelt, dass Halter von in Deutschland zugelassenen Pkw unabhängig von der tatsächlichen Nutzung einer Autobahn pro Jahr eine pauschale Infrastrukturabgabe

---

<sup>65</sup> Charta der Grundrechte der Europäischen Union, ABl. Nr. C 326 vom 26.10.2012, S. 391.

<sup>66</sup> Vgl. z. B. EuGH C-148/02 — Garcia Avello, Rn. 31, mit weiteren Nachweisen zur ständigen Rechtsprechung des EuGH.

<sup>67</sup> EuGH C-103/08 — Gottwald, Rn. 27; Schlussanträge des GA Nils Wahl in der Rechtssache C-591/17 — Republik Österreich gegen Bundesrepublik Deutschland, vom 06.02.2019, Rn. 42; *Epiney* in: Calliess/Ruffert (Hrsg.), EUV/AEUV, 5. Auflage 2016, Rn. 12 m. w. N.

<sup>68</sup> EuGH C-143/16 — Abercrombie & Fitch Italia, Rn. 25 m. w. N. zur EuGH-Rechtsprechung; Schlussanträge des GA Nils Wahl in der Rechtssache C-591/17 — Republik Österreich gegen Bundesrepublik Deutschland, vom 06.02.2019, Rn. 43.

i. H. v. 130 Euro (Jahresvignette) zahlen müssen<sup>69</sup>. Zugleich sah der Gesetzgeber einen Steuerentlastungsbetrag von der Jahreskraftfahrzeugsteuer für im Inland zugelassene Pkw in einer Höhe vor, die jedenfalls dem für die Jahresvignette zu entrichtenden Betrag von 130 EUR entsprach<sup>70</sup>. Halter von nicht in Deutschland zugelassenen Pkw mussten für die Benutzung einer Bundesfernstraße eine Vignette erwerben, die auch für einen Zehntages- oder Zweimonatszeitraum erhältlich war<sup>71</sup>, hätten aber nicht in den Genuss der Steuerentlastung kommen können<sup>72</sup>.

Der EuGH entschied daher, dass „die wirtschaftliche Last dieser Abgabe *de facto* nur auf den Haltern und Fahrern von in einem anderen Mitgliedstaat als Deutschland zugelassenen Fahrzeugen ruht“<sup>73</sup>. Es zeige sich,

„dass aufgrund der Kombination der streitigen nationalen Maßnahmen die Halter und Fahrer von in einem anderen Mitgliedstaat als Deutschland zugelassenen Fahrzeugen, die die deutschen Autobahnen benutzen, in Bezug auf die Benutzung dieser Autobahnen weniger günstig behandelt werden als die Halter von in Deutschland zugelassenen Fahrzeugen, und zwar obwohl sie sich hinsichtlich dieser Benutzung in einer vergleichbaren Situation befinden“<sup>74</sup>.

Damit, so der EuGH, liege ein Verstoß gegen das Diskriminierungsverbot des Art. 18 AEUV vor, denn die unterschiedliche Behandlung beruhe zwar nicht unmittelbar auf der Staatsangehörigkeit; allerdings sei

„die große Mehrheit der Halter und Fahrer von in anderen Mitgliedstaaten zugelassenen Fahrzeugen nicht deutsche Staatsangehörige, während dies bei der großen Mehrheit der Halter von in Deutschland zugelassenen Fahrzeugen der Fall ist, so dass dieser Unterschied tatsächlich zum gleichen Ergebnis führt wie eine unterschiedliche Behandlung aufgrund der Staatsangehörigkeit“<sup>75</sup>.

Mit Blick auf eine mögliche Rechtfertigung dieser mittelbaren Diskriminierung aufgrund der Staatsbürgerschaft aus Gründen des Umweltschutzes habe Deutschland schließlich auch nicht vortragen können, „inwiefern die Einführung einer Infrastrukturabgabe, die *de facto* nur die Halter und Fahrer von in anderen Mitgliedstaaten als Deutschland zugelassenen Fahrzeugen trifft, geeignet sein soll“, dem Umweltschutz zu dienen<sup>76</sup>.

Die Unterschiede zur hier diskutierten CO<sub>2</sub>-Bepreisung mit Rückerstattung drängen sich förmlich auf. Bei der ganzen Konzeption rund um die Pkw-Maut ging es von vornherein allein darum, die Halter von in Deutschland zugelassenen Fahrzeugen wirtschaftlich gerade nicht in die Verantwortung zu nehmen: Entgegen dem Vorbringen Deutschlands vor dem EuGH, die Abgabe setze einen

---

<sup>69</sup> § 7 Abs. 1 S. 1 und Abs. 1 Nr. 3 der Anlage zu § 8 InfrAG.

<sup>70</sup> § 9 Abs. 6 KraftStG.

<sup>71</sup> § 7 Abs. 2 InfrAG.

<sup>72</sup> Dies ergibt sich aus der Definition des Steuergegenstandes in § 1 KraftStG.

<sup>73</sup> EuGH C-591/17 — Republik Österreich gegen Bundesrepublik Deutschland, Rn. 48.

<sup>74</sup> Ebd., Rn. 49.

<sup>75</sup> Ebd., Rn. 51.

<sup>76</sup> Ebd., Rn. 75.



Paradigmenwechsel bei der Infrastrukturfinanzierung hin zum Verursacher- und Benutzerprinzip um<sup>77</sup>, mussten inländische Halter zunächst pauschal die Jahresvignette für 130 Euro unabhängig davon erwerben, ob sie die Bundesfernstraßen tatsächlich nutzen. Im Gegenzug sollten sie in den Genuss einer Steuerentlastung von jedenfalls 130 Euro kommen und damit am Ende wieder „glatt gestellt“ werden. Faktisch sollten am Ende ausschließlich EU-Ausländer die Abgabe zahlen.

Bei einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung liegt der Fall anders: Hier richten sich die Einnahmen in Abhängigkeit vom tatsächlichen Energieverbrauch nach dem jeweiligen Emissionsverhalten, werden also gerade nicht pauschal, sondern wirklich verhaltensabhängig erhoben. Damit wird bewusst ein Preissignal beim Energieverbrauch gesetzt, dass auch wirklich ankommen soll. Um die Lenkungswirkung dieses Preissignals zu verstärken, wird eine verbrauchsunabhängige Pauschale rückerstattet, um einen Anreiz zu setzen, durch ein bewusstes emissionsminderndes Verhalten einen möglichst hohen Anteil der Rückerstattungspauschale behalten zu können. Dass die Rückerstattung nur denjenigen gewährt wird, die dauerhaft in Deutschland leben, liegt darin begründet, dass alle anderen diesem Preissignal von vornherein nicht bzw. nicht in vergleichbarer Weise ausgesetzt sind.

Selbst wenn man darin – als bloßen Reflex – eine mittelbare Ungleichbehandlung aufgrund der Staatsbürgerschaft sehen würde, bliebe hier auf Rechtfertigungsebene immer noch eine Berufung auf die Zielsetzung des Umweltschutzes möglich, die der EuGH im Fall der Pkw-Maut hat nicht erkennen können.

## 2. Energiesteuer-Richtlinie

Auch sekundärrechtlich darf die Rückerstattung nicht mit Europarecht kollidieren. Insoweit ist insbesondere auf die Energiesteuer-Richtlinie<sup>78</sup> (im Folgenden Energiesteuer-RL) zu schauen<sup>79</sup>. Sie setzt mehrere Prinzipien für die Besteuerung fest, die von den Mitgliedstaaten zu beachten sind. Dies sind vornehmlich die folgenden:

- Es gelten grundsätzlich europaweit vorgegebene Mindeststeuersätze, die nicht unterschritten werden dürfen<sup>80</sup>.
- In Bezug auf die Steuergegenstände müssen die Mitgliedstaaten jeweils einheitliche Steuersätze anwenden, sodass gestaffelte Steuersätze grundsätzlich unzulässig sind<sup>81</sup>.

---

<sup>77</sup> Ebd., Rn. 65.

<sup>78</sup> Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl. EU Nr. L 283 S. 51-70 vom 31.10.2003.

<sup>79</sup> Siehe zur Anwendbarkeit der Energiesteuer-RL auf Energiesteuern mit CO<sub>2</sub>-Komponente im Gegensatz zur direkten Besteuerung von CO<sub>2</sub> bzw. anderen Formen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung *Kahl/Simmel*, Europa- und verfassungsrechtliche Spielräume einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung in Deutschland, Würzburger Studien zum Umweltenergie recht Nr. 6, Oktober 2017, S. 10 f.

<sup>80</sup> Art. 4 Abs. 1 Energiesteuer-RL.

<sup>81</sup> Art. 5 Energiesteuer-RL.

- Außer in den ausdrücklich angeordneten Fällen darf es keine Steuerermäßigungen oder -befreiungen geben<sup>82</sup>.

### **a) Einhaltung der Mindeststeuerbeträge**

Als wesentliches Element der von der Richtlinie angestrebten Harmonisierung statuiert sie EU-weite Mindeststeuerbeträge für Energieerzeugnisse und Strom, die von den Mitgliedstaaten nach Art. 4 Abs. 1 Energiesteuer-RL nicht unterlaufen werden dürfen.

#### **aa) Bei Stromsteuersenkung als abstrakter Rückerstattung ist Mindestbetrag zu beachten**

Relevant wird dies jedenfalls bei einer Absenkung der Stromsteuer als abstrakte Form der Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung – während eine Absenkung der Steuersätze auf andere Energieträger insoweit gerade nicht diskutiert. Bei einer Absenkung der Stromsteuer ist darauf zu achten, dass – zumindest bei sog. Graustrom<sup>83</sup> – der verringerte Steuersatz den Mindestbetrag von 1,0 EUR/MWh für die nichtbetriebliche Verwendung nicht unterschreitet<sup>84</sup>.

#### **bb) Anrechnung einer Pro-Kopf-Rückerstattung auf Ermittlung des Mindestbetrages?**

Im Falle einer pauschalen Pro-Kopf-Rückerstattung stellt sich hingegen die Frage, ob diese auf die Ermittlung der faktisch geltenden Mindeststeuerbeträge Einfluss hätte. Zumindest nach dem Wortlaut der einschlägigen Definition ist das nicht anzunehmen. Denn nach Art. 4 Abs. 2 Energiesteuer-RL bezeichnet der Begriff Steuerbetrag „die Gesamtheit der als indirekte Steuern [...] erhobenen Abgaben, die zum Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr direkt oder indirekt anhand der Menge an Energieerzeugnissen und elektrischem Strom berechnet werden“. Abgestellt wird also auf die Gesamtbelastung aller mengenabhängigen Verbrauchsabgaben<sup>85</sup>.

Werden – so die Idee – überhaupt nur die Einnahmen aus der neuen CO<sub>2</sub>-Komponente der Energiebesteuerung über eine Pro-Kopf-Pauschale rückerstattet, dürfte der verbleibende, nicht-emissionsbezogene Teil der Besteuerung immer noch so hoch bemessen sein, dass ein faktisches Unterschreiten der Mindeststeuerbeträge auch bei einer Berücksichtigung des Rückerstattungsbeitrages sichergestellt wäre. Jedenfalls lässt sich das Verhältnis der jeweiligen Steuerbemessungskomponenten zur Rückerstattungshöhe vom Gesetzgeber so einstellen, dass selbst bei einer Gesamtbetrachtung aller Be- und Entlastungseffekte die Mindeststeuerbeträge jederzeit eingehalten werden.

---

<sup>82</sup> Art. 15-19 Energiesteuer-RL.

<sup>83</sup> Bei Grünstrom ist auch eine Befreiung und damit ein Unterschreiten des Mindeststeuerbetrages möglich, siehe *Kahl/Simmel*, Europa- und verfassungsrechtliche Spielräume einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung in Deutschland, Würzburger Studien zum Umweltenergie recht Nr. 6, Oktober 2017, S. 15.

<sup>84</sup> Art. 4 Abs. 1 i. V. m. Anhang 1, Tabelle C, letzte Zeile, rechte Spalte.

<sup>85</sup> *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, 1. Auflage 2016, S. 162.

## b) Spielräume für Steuerermäßigung nutzen

Wichtig zu beachten ist weiterhin, dass die Energiesteuer-RL – selbst bei Einhaltung der Mindeststeuerbeträge – Steuerermäßigungen nur in bestimmten Fällen vorsieht. Unter einer Steuerermäßigung wird dabei auch die vollständige oder teilweise Rückerstattung einer entrichteten Steuer verstanden, Art. 6 lit. c) Energiesteuer-RL. Das heißt, die Mitgliedstaaten sind nicht völlig frei darin zu entscheiden, wem sie eine Steuerrückerstattung gewähren und wem nicht, sondern insoweit an die in der Richtlinie enumerativ aufgeführten obligatorischen oder fakultativen Ermäßigungstatbestände gebunden.

Im Ergebnis dürfte dies jedoch unproblematisch für die pauschale Pro-Kopf-Rückerstattung sein, weil hier nur Privathaushalte profitieren und die Energiesteuer-RL insoweit ausdrücklich eine Staffelung zwischen nicht betrieblicher und betrieblicher Verwendung<sup>86</sup> bzw. Ermäßigungen für private Haushalte<sup>87</sup> zulässt, während sich die Ermäßigungstatbestände im Übrigen auf unternehmensbezogene Tätigkeiten konzentrieren.

Davon abgesehen ist generell fraglich, ob die hier diskutierte Rückerstattung über eine unkonditionierte Kopf-Pauschale überhaupt dem Rückerstattungs-begriff der Richtlinie unterfällt. Zwar ist der Begriff weit auszulegen und zielt nicht nur auf eine Entlastung der Person, die die Steuer tatsächlich entrichtet hat (etwa den Inverkehrbringer), sondern auch auf eine Entlastung bei der Person, die nicht selbst Steuerschuldner ist (Endverbraucher)<sup>88</sup>. Allerdings handelt es sich dabei nur um eine von mehreren Abwicklungstechniken für die Gewährung einer Steuerermäßigung.

Die Pro-Kopf-Rückerstattung wählt zwar eine ähnliche Handlungsform, ist bei näherer Betrachtung aber abstrakter konzipiert als die klassische Rückerstattung der entrichteten Steuer: Sie stellt als solche gerade keinen (spezifischen) Ermäßigungstatbestand dar, der durch eine individuell bemessene Rückerstattung abgewickelt werden müsste, sondern belohnt (erst) auf der Ausgabenseite einen möglichst geringen und damit emissionsärmeren Energieverbrauch, indem diejenigen, die weniger verbrauchen, einen umso höheren Betrag der Pauschale behalten können. Vordergründig betrachtet bedient sich der Mechanismus damit zwar der Regelungstechnik einer Rückerstattung, inhaltlich läuft er aber auf eine Staffelung der Steuersätze anhand der Qualität (hier der CO<sub>2</sub>-Intensität<sup>89</sup>) und des Verbrauch der Energie hinaus, was die Energiesteuer-RL in Art. 5, erster und zweiter Spiegelstrich ausdrücklich vorsieht.

---

<sup>86</sup> Siehe Art. 5, vierter Spiegelstrich und Art. 7 Abs. 2.

<sup>87</sup> Siehe Art. 15 Abs. 1 lit. h) Energiesteuer-RL.

<sup>88</sup> Jatzke, *Europäisches Verbrauchsteuerrecht*, 1. Auflage 2016, S. 168.

<sup>89</sup> Siehe zur Verankerung der CO<sub>2</sub>-Intensität in der „Qualität“ des Energieerzeugnisses *Kahl/Simmel*, *Europa- und verfassungsrechtliche Spielräume einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung in Deutschland*, Würzburger Studien zum Umweltenergie-recht Nr. 6; Oktober 2017, S. 17.

### 3. Zwischenergebnis Europarecht

Eine pauschale Rückerstattung pro Kopf nur an diejenigen, die in Deutschland leben, verstößt nicht gegen das Diskriminierungsverbot des Art. 18 AEUV.

Eine Rückerstattung an Bürgerinnen und Bürger verstößt nicht gegen die Vorgaben der Energiesteuer-Richtlinie.

## C. Rückerstattung an Unternehmen

Bei einer Rückerstattung an Unternehmen anhand des Verteilungsschlüssels der Bruttolohnsumme nach Schweizer Vorbild drängen sich schon auf den ersten Blick europarechtliche Fragen auf. Nachdem diese geklärt sind, bleibt zu schauen, welche Spielräume dem Bundesgesetzgeber noch verbleiben und wie sich diese nutzen lassen.

### I. Europarecht

Bei Zahlungen an Unternehmen aus staatlichen Mitteln bedarf es immer einer beihilferechtlichen Beurteilung. Auch die Vorgaben aus den Grundfreiheiten des Binnenmarktes sind abzuklopfen. Dem folgt auf Ebene des Sekundärrechts eine Analyse der energiesteuerrechtlichen Vorgaben der EU, die ebenfalls zu prüfen sind.

#### 1. Beihilfenrecht

Eine Rückerstattung der aus einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung erzielten Staatseinnahmen nach dem Schweizer Modell an Unternehmen ist am Maßstab des EU-Beihilferechts zu messen. Das EU-Beihilferecht verbietet nämlich grundsätzlich die Auszahlung staatlicher Mittel an Unternehmen zum Schutz des Wettbewerbs auf dem EU-Binnenmarkt. Nach dem Wortlaut des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV)<sup>90</sup> sind demnach

„staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen“ (Art. 107 Abs. 1 AEUV).

Im Schweizer Modell erfolgt die Rückerstattung der Staatseinnahmen an die Unternehmen, proportional zur abgerechneten Lohnsumme<sup>91</sup>. Die Rückverteilung erfolgt über die

---

<sup>90</sup> ABl. Nr. C 326 vom 26.10.2012, S. 1-390.

<sup>91</sup> Bundesamt für Umwelt (BAFU), Rückverteilung der CO<sub>2</sub>-Abgabe an die Wirtschaft, Faktenblatt, 16.06.2018, S. 1 abrufbar unter: <https://www.bafu.admin.ch/bafu/de/home/themen/klima/fachinformationen/klimapolitik/co2->

Ausgleichskassen, die diese Aufgabe im Auftrag des schweizerischen Bundesamts für Umwelt (BAFU) vornehmen<sup>92</sup>. Im Folgenden wird überprüft, ob bei einem solchen Modell eine Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV vorliegt und ob diese seitens der EU-Kommission nach Art. 107 Abs. 3 lit. c) AEUV als Beihilfe zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden würde.

### **a) Rückerstattung nach Lohnsumme als tatbestandsmäßige Beihilfe**

#### **aa) Staatlich oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe**

Überträgt man das Schweizer Rückerstattungsmodell auf Deutschland würde dies bedeuten, dass Mittel aus dem Staatshaushalt über vom Staat hierzu beauftragte Dritte an Unternehmen weitergeleitet würden. Der EuGH nimmt in seiner ständigen Rechtsprechung nicht nur eine Beihilfe an, wenn staatliche Mittel direkt vom Staat selbst ausbezahlt werden, sondern auch wenn diese Mittel unter staatlicher Kontrolle über vom Staat benannte oder errichtete öffentliche oder private Einrichtungen an Unternehmen fließen<sup>93</sup>. Im Falle der Rückverteilung staatlicher Haushaltseinnahmen über hierzu benannte Dritte ist somit das Vorliegen einer staatlichen oder aus staatlichen Mitteln gewährten Beihilfe anzunehmen. Die Herkunft der Mittel sowie die Art ihrer Verteilung unterscheidet den vorliegenden Fall auch von der kürzlich ergangenen Entscheidung des EuGH zum EEG 2012<sup>94</sup>. Die dortigen Entscheidungsgründe können insofern in diesem Fall nicht zur Ablehnung der Beihilfeeigenschaft führen. Die Rückerstattung erfüllt somit das Tatbestandsmerkmal einer „staatlich oder aus staatlichen Mitteln“ gewährten Beihilfe (Art. 107 Abs. 1 AEUV).

#### **bb) Begünstigung von Unternehmen**

Die Unternehmen müssen zudem durch die Rückerstattung „begünstigt“ werden, damit eine Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV vorliegt. Unter einem solchen Vorteil wird jede wirtschaftliche Vergünstigung verstanden, die ein Unternehmen unter normalen Marktbedingungen ohne Eingreifen des Staates nicht erhalten hätte<sup>95</sup>. Dies gilt auch bei einem Ausgleich von Kosten, die

---

abgabe/rueckverteilung-der-co2-abgabe.html. Im Jahr 2018 erhielten die Arbeitgeber pro 100 000 Franken abgerechneter AHV-Lohnsumme des Jahres 2016 147.50 Franken rückverteilt. Maßgebend für die Lohnsummenerhebung des Jahres 2016 war die am 31. Oktober 2017 deklarierte Lohnsumme.

<sup>92</sup> Im Jahr 2018 flossen auf diesem Wege knapp 492 Mio. Franken zurück, vgl.: Bundesamt für Umwelt (BAFU), Rückverteilung der CO<sub>2</sub>-Abgabe an die Wirtschaft, Faktenblatt, 16.06.2018, S. 1.

<sup>93</sup> EuGH C-78/76 – Steinike & Weinlig, Rn. 21; EuGH C 379/98 – PreussenElektra, Rn. 58; EuGH C 329/15 – ENEA, Rn. 23.

<sup>94</sup> EuGH C-405/16 P – Bundesrepublik Deutschland/Europäische Kommission.

<sup>95</sup> EU-Kommission, Bekanntmachung zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl. Nr. C 262, S. 1-50, Rn. 66 unter Verweis auf EuGH C-39/94 – SFEI u. a., Rn. 60 sowie EuGH C-342/96 – Spanien/Kommission, Rn. 41.

erst durch vom Staat auferlegte Verpflichtungen entstehen<sup>96</sup>. Damit kann also im Falle der Rückerstattung der Einnahmen aus einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung nicht argumentiert werden, dass kein beihilferechtlich relevanter Vorteil vorliege, weil den Unternehmen nur teilweise zurückgegeben werde, was ihnen zuvor genommen wurde.

### cc) Selektivität

Ein weiteres im vorliegenden Fall der Rückerstattung näher zu prüfendes Tatbestandmerkmal stellt die Selektivität der Maßnahme dar. Beihilferechtlich gefordert ist nämlich die Begünstigung „bestimmter“ Unternehmen oder Produktionszweige (Art. 107 Abs. 1 AEUV). Hingegen sind Maßnahmen von rein allgemeinem wirtschaftspolitischem Charakter, die nicht bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigen, nicht als Beihilfe anzusehen<sup>97</sup>. So wurde etwa die im Rahmen der ökologischen Steuerreform vorgesehene Verwendung der Einnahmen zur Senkung der Rentenversicherungsbeiträge von der EU-Kommission nicht als Beihilfe angesehen<sup>98</sup>.

Von einer Rückerstattung nach der Lohnsumme würden zwar alle Unternehmen in jedem Wirtschaftszweig profitieren. In solchen Fällen weit gefasster Maßnahmen führt die EU-Kommission im Beihilfeverfahren eine dreistufige Analyse durch, um zu bestimmen, ob die Maßnahme selektiv wirkt<sup>99</sup>.

Erstens ist hierbei das Bezugssystem zu ermitteln. Im Fall von Abgaben oder Steuern setzt sich dieses aus Elementen wie der Bemessungsgrundlage, dem Steuer- oder Abgabetatbestand und den Abgabe- oder Steuersätzen zusammen. In diesem Fall wäre das relevante Bezugssystem somit der Regelungsrahmen zur Erhebung und Höhe der CO<sub>2</sub>-Bepreisung.

Zweitens wird überprüft, ob die Maßnahme in Abweichung von diesem Bezugssystem zwischen Unternehmen differenziert. Hierzu ist festzustellen, ob die Maßnahme geeignet ist, bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige gegenüber anderen Unternehmen, die sich unter Berücksichtigung des dem Bezugssystem immanenten Ziels in einer ähnlichen Sach- und Rechtslage befinden, zu begünstigen<sup>100</sup>. Die Rückerstattung nach Lohnsumme scheint in diesem Sinne dazu geeignet zu sein, Unternehmen oder Produktionszweige mit höherem Energieverbrauch und

---

<sup>96</sup> EU-Kommission, Bekanntmachung zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl. Nr. C 262, S. 1-50, Rn. 69 unter Verweis auf EuG T-538/11, Rn. 74-78.

<sup>97</sup> Europäische Kommission, Bekanntmachung zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl. Nr. C 262, S. 1-50, Rn. 118; *Cremer*, in: *Calliess/Ruffert* (Hrsg.), *EUV/AEUV*, 5. Aufl. 2016, Rn. 28; *Bartosch*, *EU-Beihilfenrecht*, 2. Aufl. 2016, Rn. 105 ff.

<sup>98</sup> Die EU-Kommission hat im Zuge des Beihilfeverfahrens zur ökologischen Steuerreform die Senkung der Rentenversicherungsbeiträge nicht einmal dahingehend überprüft, ob hierin eine tatbestandsmäßige Beihilfe liegen könnten, obwohl sie feststellte, dass die Einnahmen hierzu verwendet werden, vgl. KOM, Staatliche Beihilfe Nr. N 575/A/99 vom 09.03.2000 — Deutschland Fortführung der ökologischen Steuerreform, S. 10 f.

<sup>99</sup> Europäische Kommission, Bekanntmachung zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl. Nr. C 262, S. 1-50, Rn. 127 f., 132 ff.

<sup>100</sup> Vgl. z. B. EuGH C-78/08 – *Paint Graphos u. a.*, Rn. 49; *Cremer*, in: *Calliess/Ruffert* (Hrsg.), *EUV/AEUV*, 5. Aufl. 2016, Rn. 28; *Bartosch*, *EU-Beihilfenrecht*, 2. Aufl. 2016, Rn. 110.

geringeren Beschäftigungszahlen oder niedrigeren Löhnen gegenüber Unternehmen oder Produktionszweigen mit niedrigerem Energieverbrauch und höheren Beschäftigungszahlen oder Löhnen zu begünstigen. Der Maßstab der Lohnsumme stellt dabei eine Abweichung vom Bezugssystem der CO<sub>2</sub>-Bepreisung dar, die auf dem Kriterium der CO<sub>2</sub>-Intensität des Energieverbrauchs beruht.

Drittens kann eine solche Maßnahme zulässig sein, wenn sie unmittelbar auf den Grund- und Leitprinzipien des Bezugssystems beruht oder sich aus den systemimmanenten Mechanismen ergibt, die für das Funktionieren und die Wirksamkeit des Systems erforderlich sind<sup>101</sup>. Dies und damit der Entfall der Beihilfeeigenschaft wäre somit für Rückerstattungen an Unternehmen denkbar, die bereits dem Emissionshandel unterliegen. So sieht es der EuGH etwa nicht als Beihilfe an, wenn eine Steuerbefreiung dazu dient, eine doppelte steuerliche Inanspruchnahme zu vermeiden<sup>102</sup>.

Im Fall von Rückerstattungen an sonstige Unternehmen, die nicht dem Emissionshandel unterliegen, wäre demgegenüber das Vorliegen einer Beihilfe wohl anzunehmen. So hat der EuGH entschieden, dass Steuerbefreiungen, denen ein Ziel zugrunde liegt, das dem Besteuerungssystem, in das sie sich einfügen, fremd ist, dem Beihilfetatbestand unterfallen<sup>103</sup>. Auch beschäftigungspolitische Ziele können eine solche dem Bezugssystem fremde Zielsetzung darstellen<sup>104</sup>. Die Rückerstattung von Einnahmen aus einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung an Unternehmen anhand der Lohnsumme dürfte dabei eine nach der Logik des Bezugssystems systemfremde Erwägung darstellen, da sie eine beschäftigungspolitische Komponente beinhaltet, die zu einer Umverteilung zwischen verschiedenen Unternehmen anhand der Lohnsumme führt, während das Bezugssystem der CO<sub>2</sub>-Bepreisung eine klimapolitische Zielsetzung anhand des Maßstabs der CO<sub>2</sub>-Intensität des Energieverbrauchs verfolgt.

### **dd) Zwischenergebnis**

Die Rückerstattung der Staatseinnahmen aus einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung an Unternehmen anhand deren ausgezahlter Lohnsumme stellt tatbestandlich eine Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV dar<sup>105</sup>.

---

<sup>101</sup> EuGH C-78/08 — Paint Graphos u. a., Rn. 69.

<sup>102</sup> EuGH C-374/17 — A-Brauerei, Rn. 46 ff.

<sup>103</sup> EuGH C-78/08 — Paint Graphos u. a., Rn. 70.

<sup>104</sup> EuGH C-6/12 — P Oy, Rn. 30.

<sup>105</sup> Es wird dabei vorliegend davon ausgegangen, dass die übrigen erforderlichen Tatbestandsmerkmale einer Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV (drohende Wettbewerbsverfälschung sowie Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten) ebenfalls erfüllt wären.

**b) Rückerstattung nach Lohnsumme nicht im Rahmen der Umwelt- und Energiebeihilfeleitlinien vorgesehen**

Im Rahmen der Umwelt- und Energiebeihilfeleitlinien (UEBLL)<sup>106</sup> hat die EU-Kommission Kriterien niedergelegt, anhand derer sie beurteilt, ob Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen oder -befreiungen, einschließlich Steuerrückerstattungen, als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden können (Rn. 167 ff. UEBLL). Im Fall einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Form einer Steuer, käme somit eine Einordnung als eine solche Umweltsteuer in Frage. Allerdings sieht die EU-Kommission die Rückerstattung einer solchen Steuer nur dann im Rahmen der UEBLL als vereinbar an, wenn diese Unternehmen gewährt wird, die von der Steuer besonders betroffen wären und die ansonsten in eine schwierige Wettbewerbslage geraten würden, um zu verhindern, dass die Einführung einer solchen Umweltsteuer von vornherein nicht in Betracht gezogen werden könnte (Rn. 167 UEBLL).

Im Fall der Rückerstattung der Einnahmen aus einer CO<sub>2</sub>-Steuer nach dem Schweizer Modell würde allerdings keine Rückerstattung an besonders von der CO<sub>2</sub>-Steuer betroffene Unternehmen erfolgen, sondern eine Rückerstattung anhand der Lohnsumme vorgenommen werden. Die Maßnahme zielt somit nicht darauf, die Rückerstattung gezielt Unternehmen einzuräumen, die am stärksten von einer CO<sub>2</sub>-Steuer betroffen sind. Eine Vereinbarkeit als Beihilfe in Form von Umweltsteuerermäßigungen oder -befreiungen nach Abschnitt 3.7 UEBLL scheidet somit aus.

**c) Keine Vereinbarkeit als Beschäftigungsbeihilfe**

Die Rückerstattung der Staatseinnahmen aus einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung nach Lohnsumme deckt laufende Kosten von Unternehmen, die durch die Beschäftigung ihrer Mitarbeiter entstehen. Allerdings sind staatliche Zahlungen an Unternehmen, die deren laufende Betriebskosten decken, nach dem Beihilferecht nicht zulässig, es sei denn es liegen ausnahmsweise besondere Umstände vor. So gelten etwa staatliche Zahlungen an Unternehmen, die die Schwelle von 200.000 Euro innerhalb von drei Jahren nicht überschreiten, von vornherein nicht als Beihilfe (Art. 3 Abs. 1 und Abs. 2 De-minimis-Verordnung)<sup>107</sup>. Diese Schwelle dürfte aber im Fall der Rückerstattung anhand der Lohnsumme bei vielen Unternehmen regelmäßig überschritten werden. An eine Anwendung der De-minimis-VO wäre somit nur im Falle einer entsprechenden Deckelung der Rückerstattungen zu denken.

Darüber hinaus können unter bestimmten Umständen Betriebsbeihilfen für Unternehmen in Schwierigkeiten, in bestimmten Fördergebieten oder für die Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen (KMU) gezahlt werden. Die Rückerstattung der Staatseinnahmen aus einer CO<sub>2</sub>-

---

<sup>106</sup> Mitteilung der Kommission, Leitlinien für staatliche Umweltschutz- und Energiebeihilfen 2014-2020, ABl. EU Nr. C 200, S.55.

<sup>107</sup> Verordnung (EU) Nr. 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen, ABl. EU Nr. L 352, S. 1-8.



Bepreisung nach Lohnsumme verfolgt allerdings keinen dieser speziellen Zwecke, sondern zielt allgemein auf die Steigerung der Akzeptanz der CO<sub>2</sub>-Bepreisung durch die Verminderung der damit einhergehenden finanziellen Inanspruchnahme.

#### **d) Keine Vereinbarkeit nach allgemeinen Vereinbarkeitskriterien**

Da keine speziell vorab niedergelegten Vereinbarkeitskriterien für die Rückerstattung der Staatseinnahmen aus einer CO<sub>2</sub>-Abgabe an Unternehmen anhand deren Lohnsumme ersichtlich sind, ist weiter zu prüfen, ob eine Vereinbarkeit anhand der allgemeinen beihilferechtlichen Vereinbarkeitskriterien auf direkter Grundlage des Art. 107 Abs. 3 lit. c) AEUV möglich ist<sup>108</sup>. Hierzu muss die Beihilfe einem Ziel von gemeinsamem Interesse dienen und zur Erfüllung dieses Ziels erforderlich und geeignet sein, einen Anreizeffekt zur Verhaltensänderung der Unternehmen bewirken sowie der Höhe nach angemessen sein<sup>109</sup>.

#### **aa) Beitrag zu einem Ziel von gemeinsamem Interesse**

Übergeordnetes Ziel einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung ist die Reduktion des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes zum Zwecke des Klimaschutzes, der ein beihilferechtlich anerkanntes Ziel von gemeinsamem Interesse darstellt<sup>110</sup>. Die Rückerstattung an Unternehmen anhand der Lohnsumme nach dem Schweizer Modell verfolgt allerdings das spezielle Ziel, die sich aus der Erhebung einer CO<sub>2</sub>-Abgabe für die Wirtschaft ergebende finanzielle Inanspruchnahme zu kompensieren<sup>111</sup>. In der Schweiz wurde der Weg der Auszahlung entsprechend der Lohnsumme aufgrund der einfachen Administrierbarkeit über die Ausgleichskassen gewählt. Zudem wird in der Gesetzesbegründung ausgeführt, dass mit dieser Lösung indirekt der Produktionsfaktor Arbeit entlastet werde<sup>112</sup>. Die Entlastung von Unternehmen hinsichtlich ihrer Lohnkosten als laufende Betriebskosten, ist allerdings gerade kein beihilferechtlich anerkanntes Ziel von gemeinsamem Interesse (s. o.).

Die Rückerstattung kann allerdings nicht isoliert von dem übergeordneten Ziel der Gesamtmaßnahme der CO<sub>2</sub>-Bepreisung beurteilt werden, da die Rückerstattung an die Unternehmen dazu dient, überhaupt die erforderliche Akzeptanz und Grundlage für die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung zu schaffen. Die Rückerstattung an die Unternehmen ist somit als Teil der Gesamtmaßnahme zu betrachten, die dem gemeinsamen Interesse des Klimaschutzes im Wege der Reduzierung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes dient.

---

<sup>108</sup> Die EU-Kommission ist verpflichtet auch Maßnahmen der Mitgliedstaaten zu überprüfen und ggf. für mit dem Binnenmarkt vereinbar zu erklären, die nicht den im Rahmen ihrer Leitlinien vorab festgelegten Kriterien entsprechen, vgl. EuGH C-526/14 — Kotnik, Rn. 41, 43.

<sup>109</sup> Vgl. insofern die Darstellung der allgemeinen Grundsätze für die beihilferechtliche Würdigung im Rahmen der UEBLL (Rn 26 ff.).

<sup>110</sup> Vgl. insofern die Ausführungen der EU-Kommission zu den allgemeinen Grundsätzen für die beihilferechtliche Würdigung im Rahmen der UEBLL (Rn. 30).

<sup>111</sup> Botschaft zum Bundesgesetz über die Reduktion der CO<sub>2</sub>-Emissionen vom 17. März 1997, Bundesblatt 1997, Band 3, S. 453 f.

<sup>112</sup> Ebd., S. 454.

### **bb) Erforderlichkeit der Beihilfe**

Eine Beihilfe wird von der EU-Kommission als erforderlich angesehen, wenn sie ein Marktversagen korrigiert und damit zur Erreichung des Ziels von gemeinsamem Interesse in einem Maß beiträgt, dass der Markt aus eigener Kraft nicht erreichen kann<sup>113</sup>. Die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung trägt aufgrund des hierdurch bewirkten Preissignals zur Internalisierung des negativen externen Effekts der Umweltbelastung durch den CO<sub>2</sub>-Ausstoß bei. Eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung ist somit grundsätzlich geeignet, das diesbezüglich bestehende Marktversagen zu beheben. Die Rückerstattung mindert die finanziellen Folgen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung ab und schafft somit die Grundlage dafür, dass eine solche überhaupt eingeführt werden kann. Das Preissignal dürfte durch eine Rückerstattung nach dem Schweizer Modell zwar in seiner Wirkung gemindert werden, allerdings nicht in dem Maße, dass keine Lenkungswirkung mehr vorhanden sein dürfte<sup>114</sup>.

### **cc) Geeignetheit der Beihilfe im Vergleich zu anderen Instrumenten**

Die Beihilfe muss ein geeignetes Instrument zur Verwirklichung des angestrebten Ziels darstellen. Eine Beihilfe wird seitens der Kommission dann nicht als mit dem Binnenmarkt vereinbar erachtet, wenn derselbe positive Beitrag zu dem gemeinsamen Ziel durch andere Politikinstrumente oder Arten von Beihilfeinstrumenten erreicht werden kann, die den Wettbewerb weniger verfälschen<sup>115</sup>.

Die proportionale Rückerstattung von Staatseinnahmen aus einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung an Unternehmen anhand der Lohnsumme hat einen stark wettbewerbsverfälschenden Charakter, da sie die laufenden Lohnkosten der Unternehmen reduziert. Eine solche Beihilfe wird seitens der EU-Kommission grundsätzlich als mit dem Binnenmarkt unvereinbare Betriebsbeihilfe angesehen (s. o.).

Damit stellt sich die Frage, ob das mit der Rückerstattung nach Lohnsumme verfolgte Ziel, die finanziellen Folgen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung für die Unternehmen abzumildern und damit insgesamt zum Ziel des Klimaschutzes durch die Ermöglichung der Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung beizutragen, nicht durch Rückerstattungsmodelle erreicht werden kann, die weniger wettbewerbsverzerrend wirken. Ein solches mögliches beihilferechtskonformes Rückerstattungsmodell hat die EU-Kommission bereits selbst im Rahmen der UEBLL beschrieben (Rn. 167 ff. UEBLL). In entsprechender Anwendung der dortigen Vorgaben könnte eine Rückerstattung an Unternehmen erfolgen, die von der CO<sub>2</sub>-Bepreisung besonders betroffen sind, um zu vermeiden, dass diese ansonsten in eine schwierige Wettbewerbslage geraten würden.

---

<sup>113</sup> Vgl. die Darstellung der allgemeinen Kriterien für die Vereinbarkeit einer Beihilfe im Rahmen der UEBLL, Rn. 34 ff.

<sup>114</sup> Im Jahr 2018 erhielten die Arbeitgeber pro 100.000 Franken abgerechneter AHV-Lohnsumme des Jahres 2016 147.50 Franken rückverteilt. Maßgebend für die Lohnsummenerhebung des Jahres 2016 war die am 31. Oktober 2017 deklarierte Lohnsumme. Vgl.: Bundesamt für Umwelt (BAFU), Rückverteilung der CO<sub>2</sub>-Abgabe an die Wirtschaft, Faktenblatt, 16.06.2018, S.1 abrufbar unter <https://www.bafu.admin.ch/bafu/de/home/themen/klima/fachinformationen/klimapolitik/co2-abgabe/rueckverteilung-der-co2-abgabe.html>.

<sup>115</sup> Vgl. die Darstellung der allgemeinen Kriterien für die Vereinbarkeit einer Beihilfe im Rahmen der UEBLL, Rn. 40 ff.

Hinsichtlich der Auswirkungen auf den Binnenmarkt wäre ein solches Rückerstattungsmodell als weniger wettbewerbsverzerrend einzuschätzen als die proportionale Rückerstattung nach Lohnsumme. Denn hierdurch würden nur die durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung selbst entstehenden Wettbewerbsverzerrungen abgemildert, während durch die Rückerstattung nach Lohnsumme neue Wettbewerbsverzerrungen geschaffen werden, die nicht im Zusammenhang mit der ursprünglichen finanziellen Belastung durch eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung stehen. Es muss insofern vermieden werden, dass der Eindruck entsteht, bei der Rückerstattung nach Lohnsumme handele es sich um eine verdeckte verbotene Betriebsbeihilfe zur Senkung der Lohnkosten von Unternehmen mit hohen Beschäftigtenzahlen oder hohen Löhnen. Ob dies im Rahmen eines Beihilfeverfahrens gelingen würde, erscheint im Hinblick auf die skizzierten Erfordernisse des Kriteriums der Geeignetheit der Beihilfe und die zur Verfügung stehende alternative Rückerstattungsmöglichkeit zweifelhaft.

### **dd) Anreizeffekt**

Ein Anreizeffekt wird durch die EU-Kommission angenommen, wenn die Beihilfe beim Empfänger eine Verhaltensänderung im Hinblick auf das Ziel der Beihilfemaßnahme bewirkt und diese Verhaltensänderung ohne die Beihilfe nicht eingetreten wäre<sup>116</sup>. Die Beihilfe darf dabei nicht die Kosten einer Tätigkeit subventionieren, die ein Unternehmen ohnehin zu tragen hätte<sup>117</sup>.

Die Rückerstattung nach Lohnsumme stellt allerdings gerade die Subventionierung laufender Betriebskosten dar, die die Unternehmen ohnehin zu tragen hätten und die in keinem Zusammenhang mit der Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung stehen (s. o.). Es ist somit wahrscheinlich, dass die EU-Kommission die Rückerstattung nach Lohnsumme wegen des fehlenden Anreizeffekts als mit dem Binnenmarkt unvereinbare Beihilfe ansehen würde.

### **ee) Angemessenheit der Beihilfe**

Eine Beihilfe wird von der EU-Kommission als angemessen betrachtet, wenn der Beihilfebetrug pro Beihilfeempfänger auf das zur Verwirklichung des angestrebten Ziels erforderliche Minimum beschränkt ist<sup>118</sup>. Beihilfefähig sind dabei die Mehrkosten der Unternehmen, die direkt mit der Verwirklichung des gemeinsamen Ziels in Zusammenhang stehen<sup>119</sup>.

Im Fall der Lohnkosten der Unternehmen handelt es sich nicht um Kosten, die direkt mit dem Ziel der Reduzierung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes zusammenhängen. Die Rückerstattung nach Lohnkosten bildet somit einen ungeeigneten Maßstab zur Ermittlung der angemessenen Höhe der Rückerstattung, da kein Zusammenhang mit den durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung entstehenden Mehrkosten besteht.

---

<sup>116</sup> Vgl. ebd., Rn. 49 ff.

<sup>117</sup> Vgl. ebd., Rn. 49.

<sup>118</sup> Vgl. ebd., Rn. 69.

<sup>119</sup> Vgl. ebd., Rn. 72.

### e) Zwischenergebnis

Eine Rückerstattung anhand der Lohnsumme nach dem Schweizer Modell würde, übertragen auf Deutschland, eine Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellen. Eine Ausnahme könnte allerdings im Fall der Rückerstattung an Unternehmen vorliegen, die bereits dem Emissionshandel unterfallen, soweit diese Rückerstattung zur Vermeidung einer doppelten Inanspruchnahme erfolgt.

Eine solche in der Rückerstattung nach Lohnsumme liegende Beihilfe wäre allerdings nach der vorliegenden Prüfung als nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar einzuschätzen. Aufgrund bestehender alternativer und weniger wettbewerbsverzerrender Rückerstattungsmodelle erscheint bereits die Geeignetheit der Rückerstattung nach der Lohnsumme zweifelhaft. Jedenfalls fehlt es am erforderlichen Anreizeffekt, da in Form der Lohnkosten laufende Betriebskosten der Unternehmen subventioniert würden, die diese ohnehin zu tragen hätten. Schließlich bildet die Rückerstattung nach der Lohnsumme einen ungeeigneten Maßstab zur Ermittlung der angemessenen Höhe der Rückerstattung, da kein Zusammenhang mit den durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung entstehenden Mehrkosten besteht.

Dies bedeutet aber nicht, dass eine Rückerstattung gar nicht möglich wäre. Allerdings sollte Deutschland keine Rückerstattung an die Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme einführen, sondern ggf. eine abstraktere Art der Rückerstattung wählen. Ein möglicher Weg wäre etwa die gesetzliche Absenkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung, ähnlich wie dies bereits vor zwanzig Jahren im Rahmen der ökologischen Steuerreform der Fall war<sup>120</sup>. Damals hatte die EU-Kommission nur die mit der ökologischen Steuerreform verbundenen verschiedenen Steuerbefreiungstatbestände als Beihilfe angesehen, nicht aber die Verwendung der Einnahmen zur Senkung der Rentenversicherungsbeiträge. Eine weitere denkbare Option wäre es, die Rückerstattungen an Unternehmen, die die De-minimis-Schwelle überschreiten, anhand der hierfür bereits niedergelegten Kriterien der UEBLL vorzunehmen, die eine Rückerstattung für Unternehmen ermöglichen, die durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung ansonsten in eine schwierige Wettbewerbslage geraten würden.

## 2. Warenverkehrs- und Dienstleistungsfreiheit

Parallel zur Thematik der Rückerstattung von Einnahmen einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung an die Bürgerinnen und Bürger (vgl. Abschnitt B.I.1) stellt sich die Frage, ob eine Rückerstattung an inländische Unternehmen eine unzulässige Beschränkung der Warenverkehrsfreiheit (Art. 34 AEUV) oder der

---

<sup>120</sup> Bei Unternehmen mit sehr wenigen Arbeitnehmern oder bei Selbstständigen, die von der Senkung der Arbeitgeberbeiträge nicht oder kaum profitieren würden, können sich innerhalb der De-minimis Schwelle (200.000 Euro innerhalb von drei Jahren, Art. 3 Abs. 1 und Abs. 2 De-minimis-Verordnung) auch sonstige Zuschüsse anbieten, damit die Rückerstattung bei ihnen ankommt.

Dienstleistungsfreiheit (Art. 56 AEUV) von in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässigen Unternehmen darstellen würde.

Wiederum ergeben sich gewisse Ähnlichkeiten zum Fall der Pkw-Maut. Dort wurde seitens der österreichischen Regierung vertreten, dass die Einfuhr von Waren sowie die Erbringung von Dienstleistungen durch die Pkw-Maut behindert werden würde<sup>121</sup>. In der Tat hat der EuGH in seiner Entscheidung zur Pkw-Maut auch einen Verstoß gegen die Warenverkehrs- und Dienstleistungsfreiheit angenommen<sup>122</sup>. Auch durch eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung erscheint es insofern zumindest denkbar, dass sich die Einfuhr von Waren (z. B. durch Tanken innerhalb Deutschlands) oder das Anbieten von Dienstleistungen in Deutschland verteuern könnten.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH wird das Verbot der Beschränkung des freien Warenverkehrs weit gefasst. Es umfasst jede Maßnahme eines Mitgliedstaats, die geeignet ist, den Handel innerhalb der Union unmittelbar oder mittelbar, tatsächlich oder potentiell zu verhindern<sup>123</sup>. Ebenso weit gefasst werden Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs. Dies sind solche nationalen Maßnahmen, die die Ausübung dieser Freiheit verbieten, behindern oder weniger attraktiv machen<sup>124</sup>. Angesichts dieses weit gefassten Schutzbereichs der Grundfreiheiten kann nicht ausgeschlossen werden, dass sich die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung tatsächlich oder potentiell beschränkend auf die Waren- oder Dienstleistungsfreiheit auswirkt, indem die Einfuhr von Waren oder das Anbieten von Dienstleistungen verteuert werden.

Allerdings können solche Beschränkungen der Waren- oder Dienstleistungsfreiheit durch Gründe des Allgemeininteresses oder zwingende Erfordernisse ebenfalls nach ständiger EuGH-Rechtsprechung gerechtfertigt sein<sup>125</sup>. Die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung mit Rückerstattung nur an Inländer könnte somit aus Gründen des Umwelt- und Klimaschutzes gerechtfertigt werden<sup>126</sup>. Denn eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung würde nach ihrem Sinn und Zweck nicht darauf abzielen, den grenzüberschreitenden Waren- oder Dienstleistungsverkehr zu beschränken, sondern die umfassende Zielsetzung verfolgen, eine CO<sub>2</sub>-Reduzierung in den unterschiedlichsten privaten und gewerblichen Bereichen anzureizen. Die Rückerstattung der Einnahmen aus einer solchen Bepreisung an die Unternehmen verfolgt dabei das Ziel der Erhöhung der Akzeptanz der Maßnahme. Damit sichert die Rückerstattung, dass eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung überhaupt eingeführt werden kann und ihre Lenkungswirkung im Hinblick auf die angestrebte CO<sub>2</sub>-Reduktion entfaltet. Die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung mit einer Rückerstattung an Inländer kann somit grundsätzlich aus Gründen des Umwelt- und Klimaschutzes gerechtfertigt werden. Die Maßnahme darf dabei nach der

---

<sup>121</sup> EuGH, C-591/17 — Republik Österreich gegen Bundesrepublik Deutschland, Rn. 111 ff.

<sup>122</sup> Ebd., Rn. 134 und 149.

<sup>123</sup> Ebd., Rn. 120; vgl. grundlegend: EuGH C-8/74 — Dassonville, Rn. 5.

<sup>124</sup> Vgl. zuletzt etwa EuGH C-591/17 — Republik Österreich gegen Bundesrepublik Deutschland, Rn. 120 m. w. N. zur ständigen Rechtsprechung.

<sup>125</sup> Ebd., Rn. 122 (zur Warenverkehrsfreiheit) und Rn. 139 (zur Dienstleistungsfreiheit), jeweils m. w. N. zur ständigen Rechtsprechung.

<sup>126</sup> Vgl. zum Rechtfertigungsgrund des Umwelt- und Klimaschutzes durch Verringerung von Treibhausgasemissionen: EuGH C-573/12 — Ålands Vindkraft, Rn. 78.

Rechtsprechung des EuGH nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung des verfolgten Ziels geeignet und erforderlich ist<sup>127</sup>. Die Beurteilung der konkreten Verhältnismäßigkeit der Beschränkung des freien Waren- und Dienstleistungsverkehrs kann somit erst vorgenommen werden, wenn die Höhe der Bepreisung und das Ausmaß der Rückerstattung feststehen.

Im Übrigen liegt es in der Kompetenz des jeweiligen Mitgliedstaats zu bestimmen, in welcher Höhe er seinen Bürgern und Unternehmen zusätzliche finanzielle Belastungen in Form von Abgaben oder Steuern zumutet, solange er hiermit nicht gegen harmonisierte europarechtliche Regelungen verstößt. Im Hinblick auf eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung mit Rückerstattung wäre insofern darauf zu achten, dass die Mindeststeuersätze nach der Energiesteuer-RL eingehalten werden (siehe hierzu im Folgenden unter Abschnitt C.I.3.).

### **3. Energiesteuer-Richtlinie**

Auch bei einer Rückerstattung an Unternehmen sind die Vorgaben der Energiesteuer-RL zu beachten, insbesondere hinsichtlich der Mindeststeuersätze und der vorgegebenen Ermäßigungstatbestände.

#### **a) Einhaltung der Mindeststeuerbeträge**

Sollte eine Absenkung der Stromsteuer als abstrakte Form der Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung eingeführt werden, – und eine Absenkung der Steuersätze auf andere Energieträger wird nicht diskutiert – ist zu beachten, dass die Energiesteuer-RL für die betriebliche Verwendung von Strom einen nochmals niedrigeren Mindeststeuersatz als bei der nichtbetrieblichen Verwendung ermöglicht: Dieser liegt nämlich nur bei 0,5 EUR/MWh<sup>128</sup>. Unter der betrieblichen Verwendung wird dabei nach Art. 11 Abs. 1 Energiesteuer-RL jede Verwendung durch eine Betriebseinheit verstanden, die selbstständig und unabhängig von ihrem Ort Ware liefert oder Dienstleistungen erbringt, und zwar gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis diese wirtschaftlichen Tätigkeiten ausgeübt werden, wobei die wirtschaftlichen Tätigkeiten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten und der Landwirte, sowie die Tätigkeiten der freien Berufe umfassen. Die betriebliche Verwendung dürfte also letztlich auf alle zielen, die nicht Privatverbraucher sind und damit für den Gesetzgeber einen nochmals größeren Spielraum bieten, die Stromsteuer für Unternehmen zu senken. Freilich muss dieser Spielraum nicht genutzt werden.

Bei einer individuellen Rückerstattung an Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme nach Schweizer Vorbild hingegen, stellt sich wiederum die Frage, ob diese auf die Ermittlung des faktisch geltenden Mindeststeuerbetrages Einfluss hätte. Im Ergebnis dürfte davon – wie schon

---

<sup>127</sup> Vgl. zuletzt etwa EuGH C-591/17 – Republik Österreich gegen Bundesrepublik Deutschland, Rn. 122, 139 m. w. N. zur ständigen Rechtsprechung.

<sup>128</sup> Art. 4 Abs. 1 i. V. m. Anhang 1, Tabelle C, letzte Zeile, linke Spalte.

oben bei der Rückerstattung an die privaten Endverbraucher – nicht auszugehen sein, da Art. 4 Abs. 2 Energiesteuer-RL letztlich auf die Gesamtbelastung aller mengenabhängigen Verbrauchsabgaben abstellt<sup>129</sup> und nicht auf Rückerstattungsmechanismen, die einem verbrauchsfremden Schlüssel folgen.

Selbst wenn man dies anders sehen sollte, verbleibt dem Gesetzgeber der Spielraum für eine richtlinienkonforme Ausgestaltung. Denn werden überhaupt nur die Einnahmen aus der neuen CO<sub>2</sub>-Komponente der Energiebesteuerung an die Unternehmen rückerstattet, dürfte der verbleibende, nicht-emissionsbezogene Teil der Besteuerung immer noch so hoch bemessen sein, dass ein faktisches Unterschreiten der Mindeststeuerbeträge auch bei einer Berücksichtigung des Rückerstattungsbetrages sichergestellt wäre. Jedenfalls ließe es sich vom Gesetzgeber einrichten, dass selbst bei einer Gesamtbetrachtung aller Be- und Entlastungseffekte die Mindeststeuerbeträge jederzeit eingehalten werden. Allerdings wäre dies wegen der stark unterschiedlichen Bruttolohnsummen mit einem erhöhten Aufwand hinsichtlich der Bildung von Kontrollgruppen verbunden.

### **b) Spielräume für Steuerermäßigungen sind bei Unternehmen enger**

Komplexer gestaltet sich bei einer individuellen Rückerstattung an Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme die Vereinbarkeit mit den in der Energiesteuer-RL abschließend vorgegebenen obligatorischen und fakultativen Steuerermäßigungstatbeständen. Zwar ließe sich auch hier argumentieren, dass eine anhand der Bruttolohnsumme bemessene Rückerstattung nicht unter den Begriff der (Energie-)Steuerrückerstattung nach Art. 6 lit. c) Energiesteuer-RL fällt und damit schon tatbestandlich keine Steuerermäßigung darstellt.

Betrachtet man diese Auslegung aber als zu eng, stellt sich hilfsweise die Frage, inwiefern sich die Zahlungen unter die Steuerermäßigungstatbestände der Richtlinie subsumieren lassen. Denn anders als bei der Kopf-Pauschale reicht es hier nicht mehr aus, an die Dichotomie betrieblich/nicht betrieblich oder an Ermäßigungen für Privathaushalte (siehe oben B. II. 2. a) bb)) anzuknüpfen. Denn für Unternehmen gibt es – von der Stromerzeugung bis hin zur gewerblichen Schifffahrt – zwar eine Fülle von Ermäßigungstatbeständen<sup>130</sup>, die aber als *leges speciales* immer auf ganz begrenzte Situationen zielen und eine Ermäßigung weder für alle Unternehmen noch anhand der Bruttolohnsumme vorsehen. Auch aus der Gesamtschau dieser Ermäßigungstatbestände ergibt sich keine Gesamtabdeckung aller Unternehmen und erst recht kein Ermäßigungsvolumen, das im Ergebnis den Rückverteilungsschlüssel der Bruttolohnsumme widerspiegeln würde. Dies käme auch einem sehr großen Zufall gleich, folgt die Energiesteuer-RL doch erkennbar einem gänzlich anderen Muster.

Vor diesem Hintergrund dürfte es sich als schwierig gestalten, das Schweizer Modell der Rückerstattung an Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme unter der Geltung der Energiesteuer-

---

<sup>129</sup> *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, 1. Auflage 2016, S. 162.

<sup>130</sup> Siehe im Einzelnen *Jatzke*, Europäisches Verbrauchsteuerrecht, 1. Auflage 2016, S. 168 ff.

RL umzusetzen. Dies gilt aber nur dann, wenn man diese Art der Rückerstattung als von Art. 6 lit. c) Energiesteuer-RL mit abgedeckt ansieht. Daher kann es sich – neben den oben aufgeführten beihilferechtlichen Risiken und im Sinne einer Risikominimierung – auch mit Blick auf die Energiesteuer-RL empfehlen, in Deutschland keine Rückerstattung an die Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme einzuführen, sondern eine abstraktere Art der Rückerstattung zu wählen. Zu denken ist dabei etwa an eine gesetzliche Absenkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung, ähnlich wie dies bereits vor zwanzig Jahren im Rahmen der ökologischen Steuerreform der Fall war.

#### **4. Zwischenergebnis Europarecht**

Eine Rückerstattung anhand der Lohnsumme nach dem Schweizer Modell würde, übertragen auf Deutschland, eine Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellen. Eine Ausnahme könnte allerdings im Fall der Rückerstattung an Unternehmen vorliegen, die bereits dem Emissionshandel unterfallen, soweit diese Rückerstattung zur Vermeidung einer doppelten Inanspruchnahme erfolgt.

Eine solche in der Rückerstattung nach Lohnsumme liegende Beihilfe wäre allerdings nach der vorliegenden Prüfung als nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar einzuschätzen. Dies bedeutet aber nicht, dass eine Rückerstattung gar nicht möglich wäre. Allerdings sollte Deutschland keine Rückerstattung an die Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme einführen, sondern ggf. eine abstraktere Art der Rückerstattung wählen. Zu denken ist dabei etwa an eine gesetzliche Absenkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung, ähnlich wie dies bereits vor zwanzig Jahren im Rahmen der ökologischen Steuerreform der Fall war. Eine weitere denkbare Option wäre es, die Rückerstattungen an Unternehmen, die die De-minimis-Schwelle überschreiten, anhand der hierfür bereits niedergelegten Kriterien der UEBLL vorzunehmen, die eine Rückerstattung für Unternehmen ermöglichen, die durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung ansonsten in eine schwierige Wettbewerbslage geraten würden.

Eine Rückerstattung (nur) an inländische Unternehmen würde hingegen keine unzulässige Beschränkung der Warenverkehrsfreiheit (Art. 34 AEUV) oder der Dienstleistungsfreiheit (Art. 56 AEUV) von in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässigen Unternehmen darstellen.

Betrachtet man – wie dies zumindest vertretbar wäre – die Rückerstattung als eine Steuerermäßigung im Sinne der Energiesteuer-Richtlinie, fügt sich diese nicht in die vorgegebenen Ermäßigungstatbestände der Richtlinie ein, wenn sie allen Unternehmen zugutekommt und sich nach der Bruttolohnsumme bemisst.

## **II. Bundesrecht**

Nachdem sich gezeigt hat, dass eine Rückerstattung an Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme beihilferechtlich schwierig ist, empfiehlt sich dieser Weg für den Bundesgesetzgeber



nicht. Daher ist es nicht zielführend, diese Option auf ihre Vereinbarkeit mit deutschem Verfassungsrecht zu prüfen.

Vielmehr bietet es sich an, dass der Gesetzgeber hier eine abstraktere Art der Rückerstattung wählt, die nach Möglichkeit von vornherein nicht dem Beihilfetatbestand unterfällt. Insoweit wäre es naheliegend, etwa an eine gesetzliche Absenkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung zu denken, ähnlich wie dies bereits vor zwanzig Jahren im Rahmen der ökologischen Steuerreform erfolgte<sup>131</sup>. Daher soll im Folgenden kurz auf die verfassungsrechtskonforme Umsetzbarkeit einer solchen Lösung eingegangen werden.

## 1. Verfassungsrecht

Der Bund hat die Gesetzgebungskompetenz für die Sozialversicherung nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 12 GG und kann somit über das einschlägige Fachrecht die Versicherungsbeiträge ändern.

Wenn die Verwendung der eingenommenen Mittel keiner rechtlich verankerten Zweckbindung unterliegt und die Beitragssenkung lediglich in Abhängigkeit vom Einnahmenvolumen, aber formal getrennt erfolgt, ist ein Verstoß gegen den Gesamtdeckungsgrundsatz, dem als solchem ohnehin kein Verfassungsrang zukommt<sup>132</sup>, nicht ersichtlich (vgl. oben B. I. 1. cc) (1)).

Schließlich ist auch der Gleichbehandlungsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG nicht verletzt, wenn die Versicherungsbeiträge für die Arbeitgeber geringer ausfallen als die für die Arbeitnehmer<sup>133</sup>. Der Gesetzgeber kann die Zusammensetzung der Lohnnebenkosten für die Arbeitgeber aus sachlichen Erwägungen heraus anders gestalten als die der Arbeitnehmer. Da die Rückerstattungswege von fiskalisch erzielten Einnahmen an Unternehmen beihilferechtlich eingeschränkt sind, steht es ihm frei, dies in einer beihilfefreien Ausgestaltung zu tun, die formal zu unterschiedlich hohen Beitragssätzen führt. Eine Benachteiligung der Arbeitnehmer liegt darin nicht, da diesen die Rückerstattung über die Kopf-Pauschale gewährt wird.

---

<sup>131</sup> Vgl. das Konzept zusammenfassend BVerfGE 110, 274: „Das Gesetz zum Einstieg in die ökologische Steuerreform ist [...] am 1. April 1999 in Kraft getreten. Dem Gesetz liegt das Konzept zugrunde, durch die erstmalige Besteuerung von Strom und die Erhöhung der Steuersätze für Mineralöl den Energieverbrauch zu verteuern und gleichzeitig durch die erhöhten Steuereinnahmen die Lohnnebenkosten zu senken (vgl. BT-Drs. 14/ 40, S. 9 und 10). [...] Mit den erhöhten Steuereinnahmen soll der Finanzbedarf für die Senkung des Beitragssatzes zur gesetzlichen Rentenversicherung um 0,8 Prozentpunkte ausgeglichen werden, die durch das Beitragssatzgesetz 1999 vorgenommen wurde (vgl. BT-Drs. 14/40, S. 1). Zur Finanzierung der Beitragssatzsenkung ist der Bundeszuschuss zu den Ausgaben der Rentenversicherung in Relation zu den Einnahmen des Bundes aus den Ökosteuern erhöht worden (erstmalig mit § 213 Abs. 4 SGB VI, eingefügt durch Art. 22 Nr. 3 Buchstabe c des Gesetzes zur Sanierung des Bundeshaushalts vom 22. Dezember 1999, BGBl I S. 2534, 2542 f.).“

<sup>132</sup> BVerfGE 93, 319, 348.

<sup>133</sup> Vgl. zur grundsätzlichen Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers, ob er sich bei Neujustierungen der Rentenversicherung für Beitragsanpassungen, Leistungskürzungen oder steuerliche Zuschüsse entscheidet BVerfGE 75, 78, 101 sowie BVerfG, Beschluss der 2. Kammer des Ersten Senats vom 07.10.2008, 1 BVR 2995/06, abrufbar unter [https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/2008/10/rk20081007\\_1bvr299506.html](https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/2008/10/rk20081007_1bvr299506.html), Rn. 22.

## **2. Umsetzung**

Für die Umsetzung muss zunächst geschätzt oder im Nachlauf<sup>134</sup> ermittelt werden, welchen Anteil am Gesamtaufkommen der CO<sub>2</sub>-Bepreisung die Unternehmen in Summe haben. Ausgehend von dieser Summe kann dann berechnet werden, wie stark der Versicherungsbeitrag nominell gesenkt werden kann. Der neue geringere Beitragssatz ist gesetzlich zu verankern.

Zur Gegenfinanzierung der Beitragssenkung ist schließlich der Bundeszuschuss zu den Ausgaben der jeweiligen Versicherung zu erhöhen und im Haushaltsplan entsprechend abzubilden. Welche Versicherung – Alter (Rente), Arbeitslosigkeit, Krankheit – für die Umsetzung genutzt wird, steht letztlich im Ermessen des Gesetzgebers. Im Rahmen der ökologischen Steuerreform wurde damals die Rentenversicherung gewählt.

## **3. Zwischenergebnis Bundesrecht**

Die Absenkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung als beihilfefreier Rückerstattungsweg an die Unternehmen ist verfassungsrechtlich und gesetzgebungstechnisch unproblematisch umsetzbar.

## **D. Zusammenfassung und Fazit**

---

<sup>134</sup> Denkbar ist auch eine Kombination mithilfe eines Abschlags auf Basis einer Schätzung und einer Spitzabrechnung nachdem die Zahlen vorliegen.

## I. Rückerstattung an die Bürgerinnen und Bürger

### 1. Bundesrecht

- Der Bund hat die Gesetzgebungskompetenz für die Einführung einer Rückerstattung in Form einer Kopf-Pauschale, wenn er sich für eine CO<sub>2</sub>-Bepreisung als reines Lenkungs-instrument ohne fiskalisches Interesse entscheidet. Denn folgen Einnahmen- und Ausgabenseite einem solchen einheitlichen Lenkungskonzept, lässt sich die Rückerstattung der Einnahmen auf dieselben Kompetenztitel stützen wie die Erhebungsseite.
- Das Verfassungsrecht steht einer Zweckbindung der eingenommenen Mittel nicht entgegen; sie lässt sich über verschiedene Wege umsetzen.
- Eine Verletzung des Gleichheitssatzes des Art. 3 Abs. 1 GG durch eine pauschale Pro-Kopf-Rückerstattung ist nicht ersichtlich.
- Für den administrativen Vollzug der Rückerstattung anhand der Steuer-ID kann sich eine Beauftragung der Bundesagentur für Arbeit anbieten, die außerhalb ihres klassischen Geschäftsbereichs auch bereits als Familienkasse fungiert, mit der Abwicklung von Massengeschäftsprozessen also vertraut ist.

### 2. Europarecht

- Eine pauschale Rückerstattung pro Kopf nur an diejenigen, die in Deutschland leben, verstößt nicht gegen das Diskriminierungsverbot des Art. 18 AEUV.
- Eine Rückerstattung an Bürgerinnen und Bürger verstößt nicht gegen die Vorgaben der Energiesteuer-Richtlinie.

## II. Rückerstattung an Unternehmen

### 1. Europarecht

- Eine Rückerstattung anhand der Lohnsumme nach dem Schweizer Modell würde, übertragen auf Deutschland, eine Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellen. Eine Ausnahme könnte allerdings im Fall der Rückerstattung an Unternehmen vorliegen, die bereits dem Emissionshandel unterfallen, soweit diese Rückerstattung zur Vermeidung einer Doppelbelastung erfolgt. Eine solche in der Rückerstattung nach Lohnsumme liegende Beihilfe wäre allerdings nach der vorliegenden Prüfung als nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar einzuschätzen. Dies bedeutet aber nicht, dass eine Rückerstattung nicht möglich wäre. Allerdings sollte Deutschland keine Rückerstattung an die Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme einführen, sondern ggf. eine abstraktere Art der Rückerstattung wählen. Zu denken ist dabei etwa an eine gesetzliche Absenkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung, in Anlehnung an die steuerfinanzierten Zuschüsse zur Rentenversicherung vor zwanzig Jahren im Rahmen der ökologischen Steuerreform. Eine weitere denkbare Option wäre es, die Rückerstattungen an Unternehmen, die die De-minimis-Schwelle überschreiten, anhand der hierfür bereits niedergelegten Kriterien der UEBLL vorzunehmen, die eine Rückerstattung für Unternehmen ermöglichen, die durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung ansonsten in eine schwierige Wettbewerbslage geraten würden.
- Eine Rückerstattung (nur) an inländische Unternehmen würde hingegen keine unzulässige Beschränkung der Warenverkehrsfreiheit (Art. 34 AEUV) oder der Dienstleistungsfreiheit (Art. 56 AEUV) von in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässigen Unternehmen darstellen.
- Betrachtet man – wie dies zumindest vertretbar wäre – die Rückerstattung als eine Steuerermäßigung im Sinne der Energiesteuer-Richtlinie, fügt sich diese nicht in die vorgegebenen Ermäßigungstatbestände der Richtlinie ein, wenn sie allen Unternehmen zugutekommt und sich nach der Bruttolohnsumme bemisst. Bei einer abstrakten Senkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung wäre dies nicht der Fall.

### 2. Bundesrecht

- Da eine Rückerstattung an Unternehmen anhand der Bruttolohnsumme beihilferechtlich schwierig ist, erübrigt es sich, diese Option auf ihre Vereinbarkeit mit deutschem Verfassungsrecht zu prüfen.
- Die sich als Alternative anbietende Absenkung der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung als beihilfefreier Rückerstattungsweg an die Unternehmen ist verfassungsrechtlich und gesetzgebungstechnisch unproblematisch umsetzbar.

### **III. Fazit**

Es gibt vielfältige Möglichkeiten der Rückerstattung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung. Daher muss sich – will er eine solche überhaupt – zuallererst der Gesetzgeber entscheiden, welche Motive er damit verfolgt und welche Umsetzung diesen Motiven am besten gerecht wird. Geht es ihm etwa um eine möglichst starke Sichtbarkeit des intendierten Lenkungseffektes, kann sich eine pauschale Pro-Kopf-Rückerstattung wie in der Schweiz durchaus anbieten. Es hat sich gezeigt, dass diese gegenüber den Bürgerinnen und Bürgern auch in Deutschland umsetzbar wäre.

Soll sich die Rückerstattung auch auf die Wirtschaft erstrecken, sollte sich der Gesetzgeber in Deutschland aus beihilferechtlichen Gründen insoweit aber nicht auf das Schweizer Modell stützen, bei dem die Rückerstattung an die Unternehmen nach der Bruttolohnsumme erfolgt. Hier bietet sich eine abstraktere Form der Rückerstattung an, etwa über eine Senkung der von den Arbeitgebern zu tragenden Lohnnebenkosten.