



# Analyse klimakontra- produktiver Subventionen in Österreich

**Daniela Kletzan-Slamanig, Angela Köppl,  
Franz Sinabell (WIFO), Sabine Kirchmayr,  
Stella Müller, Alexander Rimböck, Thomas Voit  
(Universität Wien), Martino Heher, Reinhard  
Schanda (Sattler & Schanda Rechtsanwälte)**

---

Wissenschaftliche Assistenz: Susanne Markytan,  
Eva Wretschitsch (WIFO)

Dezember 2022

Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung

# Analyse klimakontraproduktiver Subventionen in Österreich

**Daniela Kletzan-Slamanig, Angela Köppl, Franz Sinabell (WIFO), Sabine Kirchmayr, Stella Müller, Alexander Rimböck, Thomas Voit (Universität Wien), Martino Heher, Reinhard Schanda (Sattler & Schanda Rechtsanwälte)**

**Dezember 2022**

---

**Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung – Universität Wien – Sattler & Schanda  
Rechtsanwälte**

**Im Auftrag des Bundesministeriums für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und  
Technologie**

Begutachtung: Hans Pitlik, Margit Schratzenstaller (WIFO)

Wissenschaftliche Assistenz: Susanne Markytan, Eva Wretschitsch (WIFO)

Seit Jahrzehnten wird auf (internationaler) politischer Ebene und in der Wissenschaft über die Identifizierung und Reform von Subventionen mit negativen Klimaauswirkungen diskutiert. Solche Subventionen konterkarieren Klimaschutzbemühungen, widersprechen dem Verursacherprinzip und verstärken Marktverzerrungen und den "Carbon Lock-in". Die vorliegende Studie untersucht, welche Subventionen mit negativen Klimaeffekten es in Österreich gibt. Basierend auf einer Literaturrecherche internationaler Studien fasst das Papier die Ergebnisse einer umfassenden Bottom-up-Analyse von direkten Subventionen und fiskalischen Maßnahmen (indirekte Subventionen), die auf Bundesebene gewährt werden, zusammen. Der Fokus liegt dabei auf den Bereichen Energieerzeugung und -nutzung, Verkehr und Landwirtschaft. Die Analyse berücksichtigt zum einen die rechtlichen Grundlagen und ursprünglichen Beweggründe für die Subventionen, zum anderen werden die jeweiligen Subventionsvolumina quantifiziert und die begünstigten Gruppen identifiziert. Neben der Quantifizierung des Subventionsvolumens bei den überwiegend indirekten Subventionen (z. B. Pendlerpauschale, Energiesteuerbefreiungen und -ermäßigungen) werden auch relevante regulatorische Rahmenbedingungen mit Subventionscharakter (z. B. Stellplatzverpflichtungen) untersucht. Unter Berücksichtigung der Umwelteffektivität, ökonomischer Kriterien (wie Verteilungswirkungen) und möglicher rechtlicher Restriktionen werden Reformvorschläge für die ausgewählten Fördermaßnahmen entwickelt.

2022/5/S/WIFO-Projektnummer: 9721

© 2022 Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung – Universität Wien – Sattler & Schanda Rechtsanwälte

Medieninhaber (Verleger), Herausgeber und Hersteller: Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung,  
1030 Wien, Arsenal, Objekt 20 • Tel. (+43 1) 798 26 01-0 • <https://www.wifo.ac.at/> • Verlags- und Herstellungsort: Wien

Verkaufspreis: 70 € • Kostenloser Download: <https://www.wifo.ac.at/wwa/pubid/69687>

# Inhalt

<b>Executive Summary</b>	<b>1</b>
Volumen und Verteilung der klimakontraproduktiven Subventionen in Österreich	2
Empfehlungen und weitere Schritte	5
Kurzbeschreibung der analysierten Fördermaßnahmen	8
<b>1 Einleitung</b>	<b>19</b>
1.1 Definition und Methodik	23
1.2 Aktuelle politische und volkswirtschaftliche Entwicklungen	25
<b>2 Sektor Verkehr – Krafffahrzeuge</b>	<b>29</b>
2.1 Mineralölsteuervergünstigung für Diesel inkl. Kraftstoffexport durch derzeitige Ausgestaltung der Mineralölsteuer	29
2.1.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	29
2.1.2 Dieselprivileg und Kraftstoffexport	30
2.1.3 Ausgestaltung	33
2.1.4 Quantitative Bedeutung	35
2.1.5 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	36
2.2 Steuerbefreiungen im Rahmen des Krafffahrzeuggesetzes, der motorbezogenen Versicherungssteuer und der NoVA	37
2.2.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	37
2.2.2 Ausgestaltung	38
2.2.3 Quantitative Bedeutung	40
2.2.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	41
2.3 Vorsteuerabzug von "Fiskal-Lkw"	42
2.3.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	42
2.3.2 Ausgestaltung	42
2.3.3 Quantitative Bedeutung	43
2.3.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	43
2.4 Ausnahme des besonderen AfA-Satzes – betriebliche Pkw und Fahrschulautos	44
2.4.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	44
2.4.2 Ausgestaltung	45
2.4.3 Quantitative Bedeutung	45
2.4.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	46
2.5 Derzeitige Ausgestaltung der Pendlerförderung – Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte	46
2.5.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	46
2.5.2 Ausgestaltung	52
2.5.3 Quantitative Bedeutung	56
2.5.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	59
2.6 Kfz-Aufwendungen im Rahmen des Dienstverhältnisses – Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder	64

2.6.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	64
2.6.2	Ausgestaltung	65
2.6.3	Quantitative Bedeutung	66
2.6.4	Abänderbarkeit potentielle Ansatzpunkte für Reformen	66
2.7	Pauschale Besteuerung von Dienstwagen und Abstellplätzen	68
2.7.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	68
2.7.2	Ausgestaltung	73
2.7.3	Arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug	73
2.7.4	Arbeitgebereigener Kfz-Abstell- oder Garagenplatz	74
2.7.5	Quantitative Bedeutung	74
2.7.6	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	76
2.8	Exkurs: Klimakontraproduktive Anreize im Kontext von Gemeindesteuern	79
2.8.1	Interessenkollision von Gemeindesteuern und Umwidmungszuständigkeit	79
2.8.2	Ungleichbehandlung der Verkehrsarten bei der Grundsteuer	80
2.9	Verpflichtung zur Errichtung von Stellplätzen	81
2.9.1	Wirkung von Stellplatzverpflichtungen	81
2.9.2	Stellplatzverpflichtung in Österreich	82
2.9.3	Quantitative Bedeutung	84
2.9.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	87
<b>3</b>	<b>Sektor Verkehr – Andere Verkehrsträger</b>	<b>89</b>
3.1	Mineralölsteuerbefreiung der Binnenschifffahrt	89
3.1.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	89
3.1.2	Ausgestaltung	89
3.1.3	Quantitative Bedeutung	90
3.1.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	90
3.2	Mineralölsteuerbefreiung von Luftfahrtbetriebsstoff für die gewerbliche Luftfahrt	91
3.2.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	91
3.2.2	Ausgestaltung	93
3.2.3	Quantitative Bedeutung	94
3.2.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	95
3.3	Mehrwertsteuerbefreiung grenzüberschreitender Flüge und Mehrwertsteuerbegünstigung innerstaatlicher Flüge	98
3.3.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	98
3.3.2	Ausgestaltung	98
3.3.3	Quantitative Bedeutung	99
3.3.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	100
3.4	Exkurs: Derzeitige Ausgestaltung der Flugabgabe	103
3.4.1	Primärer Zweck und Anreizwirkung	103
3.4.2	Ausgestaltung	103
3.4.3	Quantitative Bedeutung	104
3.4.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	106

<b>4</b>	<b>Energieerzeugung und –verwendung</b>	<b>107</b>
4.1	Herstellerprivileg	107
4.1.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	107
4.1.2	Derzeitige Ausgestaltung	107
4.1.3	Quantitative Bedeutung	107
4.1.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	109
4.2	Energiesteuerbefreiung bei nichtenergetischer Verwendung fossiler Energieträger	111
4.2.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	111
4.2.2	Ausgestaltung	111
4.2.3	Quantitative Bedeutung	113
4.2.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	113
4.3	Steuererleichterung für Heizöl	116
4.3.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	116
4.3.2	Ausgestaltung	119
4.3.3	Quantitative Bedeutung	120
4.3.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	120
4.4	Energieabgabenvergütung	121
4.4.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	121
4.4.2	Ausgestaltung	122
4.4.3	Quantitative Bedeutung	123
4.4.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	127
4.5	Kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten im Rahmen des Europäischen Emissionshandel	129
4.5.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	129
4.5.2	Ausgestaltung	132
4.5.3	Quantitative Bedeutung	132
4.5.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	135
4.6	Ausgaben der öffentlichen Hand für Energieforschung (fossile Energie und Verkehr)	138
<b>5</b>	<b>Landwirtschaft</b>	<b>141</b>
5.1	Reduzierte Umsatzsteuer auf tierische Produkte	141
5.1.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	141
5.1.2	Ausgestaltung	141
5.1.3	Quantitative Bedeutung	142
5.1.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	143
5.2	Weitere Aspekte	143
5.2.1	Steuerliche Bevorzugung von Treibstoffen auf pflanzlicher Basis	143
5.2.2	Flächeninanspruchnahme	144
5.2.3	Treibhausgasemissionen der Landwirtschaft und umweltkontraproduktive Förderungen	144
5.2.4	Aktuelle Förderungen der Landwirtschaft mit potentiell schädlicher Klimawirkung	145
5.2.5	Ausblick – der GAP-Strategieplan ab 2023	147

<b>6</b>	<b>Energierrechtliche Aspekte mit Förderungscharakter</b>	<b>149</b>
6.1	Allgemeine Anschlusspflicht im Gaswirtschaftsgesetz	149
6.1.1	Geltende nationale Rechtslage	149
6.1.2	Anreizwirkung	149
6.1.3	Historischer Ursprung	149
6.1.4	Keine unionsrechtliche Vorgabe	150
6.1.5	Conclusio	151
6.2	Fossile Energieträger und Produktsicherheit	151
6.2.1	Rechtsgrundlage für Produktsicherheit	151
6.2.2	Fossile Energieträger unsicher?	151
6.2.3	"Gefahr für die Gesundheit und Sicherheit von Personen"	152
6.2.4	Direkter/indirekter Schaden?	152
6.2.5	Indirekte Schäden durch Klimaerhitzung	153
6.2.6	Ergebnis	154
6.2.7	Gefahrenabwehr	155
<b>7</b>	<b>Absehbare potentiell klimaschädliche Maßnahmen</b>	<b>155</b>
7.1	Regionaler Klimabonus im Rahmen der österreichischen CO <sub>2</sub> -Besteuerung	155
7.2	Steuervergütung für Agrardiesel im Rahmen der nationalen CO <sub>2</sub> -Besteuerung	156
7.2.1	Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung	156
7.2.2	Ausgestaltung	156
7.2.3	Quantitative Bedeutung	157
7.2.4	Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen	158
<b>8</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>	<b>160</b>
8.1	Das Volumen der klimakontraproduktiven Subventionen in Österreich	161
8.2	Empfehlungen und weitere Schritte	164
<b>9</b>	<b>Anhang 1: Gesetzestexte</b>	<b>166</b>
9.1	Mineralölsteuervergünstigung für Diesel	166
9.2	Steuerbefreiungen im Rahmen des Kraftfahrzeuggesetzes, der motorbezogenen Versicherungssteuer und der NoVA	166
9.3	Vorsteuerabzug von "Fiskal-Lkw"	173
9.4	Ausnahmen vom besonderen AfA-Satz	173
9.5	Pendlerförderung	174
9.6	Kfz-Aufwendungen im Rahmen des Dienstverhältnisses – Fahrtkostenvergütungen, Kilometergeld	176
9.7	Pauschale Besteuerung von Dienstwagen und Abstellplatz	177
9.8	Mineralölsteuerbefreiung der Binnenschifffahrt	178
9.9	Mineralölsteuerbefreiung von Luftfahrtbetriebsstoff für die gewerbliche Luftfahrt	179
9.10	Mehrwertsteuerbefreiung grenzüberschreitender Flüge und Mehrwertsteuerbegünstigung innerstaatlicher Flüge	180
9.11	Flugabgabe	180
9.12	Herstellerprivileg	181

9.13	Energiesteuerbefreiung bei nichtenergetischer Verwendung fossiler Energieträger	183
9.14	Steuererleichterung für Heizöl	184
9.15	Energieabgabenvergütung	185
9.16	Kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten im Rahmen des Europäischen Emissionshandel	186
9.17	Reduzierte Umsatzsteuer auf tierische Produkte	187
9.18	Klimabonus	188
9.19	Steuervergütung für Agrardiesel	188
<b>10</b>	<b>Anhang 2: Ersterhebung der vorhandenen Evidenz auf Bundesländerebene</b>	<b>191</b>
<b>11</b>	<b>Anhang 3: Vorerhebung klimaschädlicher Maßnahmen durch das BMK</b>	<b>195</b>
<b>12</b>	<b>Literaturverzeichnis</b>	<b>199</b>

## Verzeichnis der Abbildungen

Abbildung ES 1: Klimakontraproduktive Subventionen auf einen Blick	3
Abbildung ES 2: Aufteilung der klimakontraproduktiven Förderungen nach Sektoren sowie Haushalte und Unternehmen bzw. nationale vs. internationale Abänderbarkeit	4
Abbildung ES 3: Verteilung der klimakontraproduktiven Subventionen auf Haushalte und Unternehmen	5
Abbildung 1: Unterschiedliche Abgrenzungen des Subventionsbegriffs	22
Abbildung 2: Entwicklung der CO <sub>2</sub> -Emissionen und Energieverbrauch im Straßenverkehr	30
Abbildung 3: Mineralölsteuersätze auf Benzin, 2022 (EU 27)	32
Abbildung 4: Mineralölsteuersätze auf Diesel, 2022 (EU 27)	32
Abbildung 5: Steuerliche Mindereinnahmen auf Grund der Steuerbegünstigung Diesel im Verkehr, 2005-2020	36
Abbildung 6: Verkehrsausgaben der Haushalte nach Einkommensquintilen, 2019/20 (Anteil am Einkommen)	48
Abbildung 7: Verkehrsausgaben der Haushalte nach Einkommensquintilen, 2019/20	49
Abbildung 8: Anteil der Fälle je Entfernungskategorie, Durchschnitt 2016-2020	58
Abbildung 9: Verteilung der Steuerminderung auf Einkommensquartile, Durchschnitt 2016-2020	59
Abbildung 10: Energiesteuersatz je Tonne CO <sub>2</sub>	118
Abbildung 11: Sektorale Verteilung der Energieabgabenvergütung, Durchschnitt 2012-2017	126
Abbildung 12: Durchschnittliche jährliche Allokation und verifizierte Emissionen im EU-Emissionshandelssystem, 2005-2020	134
Abbildung 13: Subventionsvolumen (nach Durchschnittspreis) und Marktpreise im EU-Emissionshandelssystem, 2005-2020	135
Abbildung 14: Endverbrauch von Diesel in der Landwirtschaft seit 1970	158
Abbildung 15: Aufteilung der klimakontraproduktiven Förderungen nach Sektoren sowie Haushalte und Unternehmen bzw. nationale vs. internationale Abänderbarkeit	163
Abbildung 16: Verteilung der klimakontraproduktiven Subventionen auf Haushalte und Unternehmen	164

## Verzeichnis der Übersichten

Übersicht ES 1: Umweltschädliche Subventionen in Österreich nach Bereichen	7
Übersicht 1: Energiebezogene Maßnahmen gegen die Teuerung (Stand 30.09.2022)	28
Übersicht 2: Sätze des kleinen und großen Pendlerpauschales, 2020	55
Übersicht 3: Schätzung der steuerlichen Mindereinnahmen aus Maßnahmen der Pendlerförderung laut Förderungsbericht 2020 (Annahme Förderanteil 30%)	57
Übersicht 4: Fallzahlen und Volumen des Pendlerpauschales	57
Übersicht 5: CO <sub>2</sub> -Emissions-Grenzwert beim Sachbezug	69
Übersicht 6: Zu versteuernder geldwerter Vorteil p. a. für Dienstwagen in ausgewählten Ländern, 2019	71
Übersicht 7: Stellplatzverpflichtung für Pkw und Fahrräder nach Bundesland	84
Übersicht 8: Verfügbare Garagen- und Abstellplätze nach Hauptwohnsitz	85
Übersicht 9: Mieten für Garagen- und Abstellplätze pro Jahr nach Bundesland und durchschnittliche Anzahl der Plätze pro Hauptwohnsitz, 2020	86
Übersicht 10: Quersubventionierung durch die Stellplatzverordnung, bezogen auf den Bestand seit 2001	87
Übersicht 11: Aufkommen und Sätze der Flugabgabe, 2016-2020	104
Übersicht 12: Ausgewählte europäische Flughafen-, Flugticket- und Mehrwertsteuern	105
Übersicht 13: Energieeinsatz und Steuerentgang – Herstellerprivileg und nicht-energetischer Verbrauch, 2010-2020	109
Übersicht 14: Energieverbrauch für Heizen, Kühlen und Warmwasser, 2020	117
Übersicht 15: Energieabgabenvergütung in Österreich, 2011-2018	124
Übersicht 16: Sektorale Allokation und verifizierte Emissionen im EU-Emissionshandelssystem, 2005-2020	133
Übersicht 17: Energieforschungsausgaben der öffentlichen Hand, 2016-2020	139
Übersicht 18: Umfang der Förderungen in der Landwirtschaft, 2020 und 2021	147
Übersicht 19: Umweltschädliche Subventionen in Österreich nach Bereichen	162
Übersicht A 1: Potenziell klimakontraproduktive Fördermaßnahmen der Bundesländer	192
Übersicht A 2: Förderungen und Regulierungen mit Subventionscharakter	195

## Executive Summary

Die Begrenzung des anthropogenen Klimawandels stellt eine der größten Herausforderungen für unsere Gesellschaft dar. Das Ziel der Vermeidung von Treibhausgasemissionen und der Substitution klimaschädlicher Energieträger und Materialien erfordert eine grundlegende Transformation des Wirtschafts- und Energiesystems. Dafür ist es unerlässlich, Preissignale zu setzen, die die Umweltauswirkungen bestimmter Aktivitäten (korrekt) widerspiegeln und somit die Entscheidungen von Unternehmen und Haushalten lenken. Neben der Besteuerung von fossiler Energie und Treibhausgasemissionen erfordert dies auch die Identifikation und Reform von Subventionen, die die Verwendung von fossiler Energie und emissionsintensiven Aktivitäten begünstigen. Derartige Subventionen behindern eine klimakompatible Energiewende und Umstellung der Ressourcen. Trotz des steigenden Bewusstseins bezüglich der Dringlichkeit des Klimawandels und der Notwendigkeit, Maßnahmen zur Verringerung der Treibhausgasemissionen umzusetzen, hat sich das Volumen der Subventionen für fossile Energie oder klimakontraproduktive Aktivitäten weder international noch in Österreich in den letzten Jahren substantiell verändert. Insbesondere lässt sich, trotz wiederholter Forderungen internationaler Organisationen zur Reform fossiler Subventionen, keine gezielte Reformpolitik in diesem Zusammenhang festmachen.

In den Jahren vor der COVID-19-Pandemie nahm das Bewusstsein bezüglich der Klimakrise auch in Österreich deutlich zu und klimapolitische Bestrebungen gewannen in der öffentlichen und politischen Debatte an Bedeutung. Dies spiegelt sich etwa auch im Klimavolksbegehren wider, das als eine von sieben zentralen Forderungen auch den vollständigen Abbau klimaschädigender Subventionen enthält. Als Reaktion darauf wurde ein parlamentarischer Entschließungsantrag verabschiedet, aufgrund dessen die vorliegende Studie zur Analyse klimakontraproduktiver Subventionen in Österreich beauftragt wurde.

Konträr dazu stehen jedoch die Entwicklungen der letzten Monate. Ausgelöst zunächst durch die wirtschaftliche Erholung nach der COVID-19-Krise, und Anfang 2022 in noch stärkerem Maß durch den Krieg in der Ukraine, stiegen die Energiepreise massiv an. Von der Bundesregierung wurden bislang mehrere Pakete mit Maßnahmen zur Entlastung der Konsumentinnen und Konsumenten und Unternehmen von den Energiekosten beschlossen. Während die primäre Intention dafür die Abfederung sozialer Härten bzw. Einbußen bei der internationalen Wettbewerbsfähigkeit ist und auch einige ökologisch motivierte Maßnahmen inkludiert sind, wurden damit Maßnahmen gesetzt oder ausgeweitet, die gemäß der in der Studie verwendeten Definition als klimakontraproduktiv anzusehen sind. Zwar ist davon auszugehen, dass es sich hierbei um befristete Maßnahmen handelt, dennoch zielen sie zu einem gewissen Grad darauf ab, zur Bewältigung der aktuellen Krise jene Bereiche des Verbrauchs fossiler Energie oder Elektrizität zu bezuschussen, die in der kurzen Frist nicht substituierbar sind. Zu einem gewissen Grad bedeuten sie aber auch eine Gefahr für weitere fossile lock-ins und verdeutlichen auch das Spannungsverhältnis kurzfristiger Politikinterventionen und den klimapolitischen Herausforderungen. Generell wird durch diese sozial- und wettbewerbspolitischen begründeten Maßnahmen der preisinduzierte Anreiz zu Energieeffizienz und Energiesparen deutlich reduziert. Zudem kommt es dadurch aktuell zu einer vorübergehenden signifikanten Erhöhung des klimakontraproduktiven Subventionsvolumens in Österreich. In der Folge vergrößert sich auch die Herausforderung,

d.h. der Reformbedarf, um nach Beendigung der aktuellen Krise auf einen Pfad einzuschwenken, der kompatibel mit den klimapolitischen Zielen des Abkommens von Paris ist. Die aktuelle Krise unterstreicht sehr deutlich und verstärkt zudem die bestehenden Trade-offs, die einerseits zwischen unterschiedlichen Politikzielen (Klimaschutz, sozialpolitische Zielsetzungen, Wirtschaftspolitik etc.) und andererseits zwischen kurz- und langfristiger Zielerreichung bestehen.

Ausgangspunkt für die vorliegende Analyse war zunächst die Definition klimakontraproduktiver Subventionen des BMK. Demnach sollten Anreize in Form monetärer, rechtlicher oder sonstiger Begünstigungen untersucht werden, auf die folgendes zutrifft:

*"Eine öffentliche Maßnahme ist dann als kontraproduktiver Anreiz bzw. direkte oder indirekte Förderung/Subvention zu bezeichnen, wenn ihre Effekte der Einhaltung der völkerrechtlich und unionsrechtlich verbindlichen Klima- und Energieziele entgegenwirken und die Implementierung der Maßnahme somit (i) eine Erhöhung des THG-Emissionsniveaus, (ii) eine Reduktion des Anteils Erneuerbarer Energie am Bruttoendenergieverbrauch und/oder (iii) eine Reduktion der Energieeffizienz zur Folge hat. Besondere Relevanz kommt in diesem Zusammenhang negativen Effekten auf das THG-Emissionsniveau (jetzt und in den folgenden Jahren inkl. Langfristeffekten) zu.*

*Maßnahmen im Sinne der Arbeitsdefinition zu Kontraproduktivität können u. a. folgende Förderungen/Subventionen bzw. Anreize umfassen: (i) direkte Subventionen (zweckgebundene Zuschüsse und Darlehen), (ii) Indirekte Subventionen (inkl. Steuervergünstigungen) und sonstige steuerpolitische Anreize, (iii) Nicht in Anspruch genommene Bürgschaften/Garantien und (iv) Gezielte Begünstigungen im Rahmen staatlicher Regulierung und sonstige ordnungspolitische Anreize."*

Ziel der Analyse ist, relevante Förderungen und Regulierungen mit Subventionscharakter primär auf Bundesebene zu identifizieren und das Subventionsvolumen zu erheben oder abzuschätzen. Zudem wird in einer Ersterhebung die vorhandene Evidenz auf Ebene der Bundesländer gesichtet.

Primär wurden im Rahmen der Studie direkte und indirekte Förderungen, d. h. Subventionen mit Budgetrelevanz, einbezogen, von denen klimakontraproduktive Anreize ausgehen können. Darüber hinaus wurden exemplarisch Regulierungen mit Förderungscharakter untersucht. Der Fokus der Analyse liegt auf den Bereichen Verkehr, Energieerzeugung und -nutzung sowie Landwirtschaft. Neben der ökonomischen Analyse werden die Subventionen auch aus juristischer Perspektive beleuchtet, die ursprüngliche Motivation für ihre Einführung dargestellt sowie Möglichkeiten und Grenzen der Abänderbarkeit diskutiert. Soweit aus der Literatur Daten dazu vorliegen, wird auch auf die möglichen Emissionseffekte einer Reform eingegangen.

## **Volumen und Verteilung der klimakontraproduktiven Subventionen in Österreich**

In Übersicht ES 1: sind die untersuchten Maßnahmen überblicksartig dargestellt, eine aggregierte Darstellung bietet Abbildung ES 1: . Für die Quantifizierung des Volumens an klimakontraproduktiven Subventionen wurden für einen Großteil der Maßnahmen Daten für mehrere Jahre analysiert (i. d. R. 2016 bis 2019 bzw. 2020) und daraus der Durchschnitt erstellt. Für einzelne Maßnahmen wurde auch eine Spannbreite des Subventionsvolumens berechnet (z. B.

unter Anwendung unterschiedlicher Steuersätze). In einigen Fällen war es nicht möglich, die klimakontraproduktive Subvention zu quantifizieren (z. B. aufgrund unzureichender Datenverfügbarkeit). Somit stellt das ermittelte Subventionsvolumen eine Untergrenze dar.

Im Durchschnitt der letzten Jahre belief sich das Volumen der klimakontraproduktiven Förderungen in Österreich auf 4,1 bis 5,7 Mrd. €.

Abbildung ES 1: **Klimakontraproduktive Subventionen auf einen Blick**

		Untere Grenze	Obere Grenze
		Mio. €	
<b>Verkehr</b>		2.492	4.026
<b>Energie</b>		1.545	1.621
<b>Landwirtschaft</b>		28	28
<b>Summe</b>		<b>4.066</b>	<b>5.676</b>

Q: WIFO-Darstellung.

Ein Vergleich zu den Volumina in Kletzan-Slamanig & Köppl (2016) ist nur eingeschränkt möglich, da einerseits die Anzahl der analysierten Förderungsmaßnahmen nicht gleichgeblieben ist und andererseits teilweise auch andere methodische Zugänge für die Abschätzung des Förderungsvolumens gewählt wurden. Dennoch ist keine systematische Reform bzw. Reduktion im Bereich der Subventionstatbestände festzustellen und das Gesamtvolumen hat im Vergleich zur Studie 2016 zugenommen.

Die Aufteilung der klimakontraproduktiven Subventionen ist in Abbildung ES 2 und Abbildung ES 3 dargestellt.

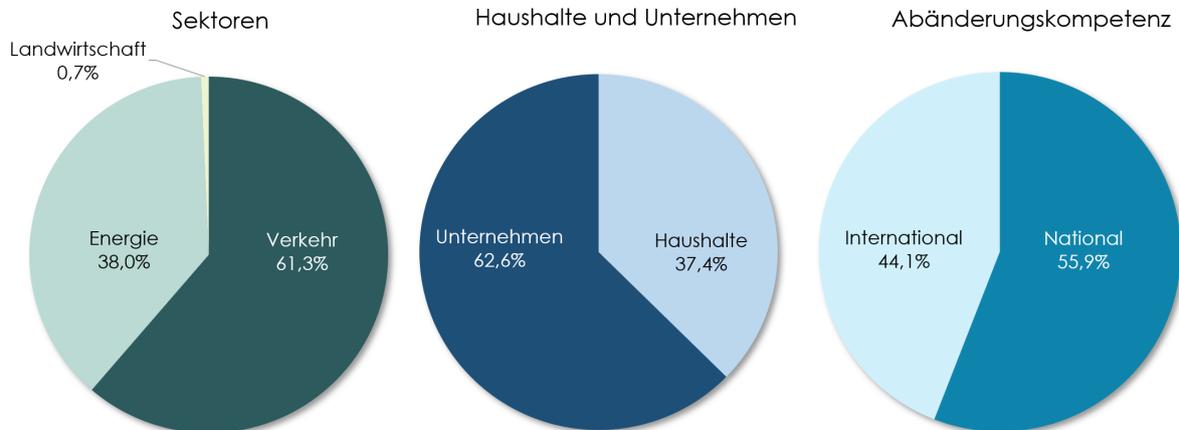
Der größte Anteil betrifft mit 61% Fördermaßnahmen für den Verkehr. Die Bandbreite beträgt hierbei 2,5 bis knapp über 4 Mrd. €. Davon entfallen rund drei Viertel auf den Straßenverkehr und ein Viertel auf Luftverkehr und Schifffahrt. Mit diesen steuerlichen Maßnahmen werden entweder die Kosten von Treibstoffen oder die Nutzungskosten bestimmter Verkehrsträger gesenkt und die Anreize für die Kaufentscheidung, die effiziente Fahrzeugnutzung oder den Umstieg auf klimafreundlichere Verkehrsträger reduziert.

Auf Energieerzeugung und -verbrauch entfallen 38% des Subventionsvolumens bzw. rund 1,6 Mrd. €. Auch hierbei werden mittels der steuerlichen Begünstigung oder der kostenfreien Zuteilung von Emissionsberechtigungen die Anreize für effizientes Verhalten reduziert bzw. Verzerrungen in den Energiepreisen verursacht, was der Internalisierung der negativen externen Effekte aus dem Verbrauch fossiler Energie entgegensteht.

Der Anteil der Landwirtschaft liegt mit 28 Mio. € bei unter einem Prozent. Quantifiziert wurden hier Maßnahmen, die die Tierhaltung begünstigen. Andere, quantitativ relevantere

Maßnahmen wie der begünstigte Mehrwertsteuersatz für tierische Produkte, konnten nicht quantifiziert werden. Demnach liegt hier eine deutliche Unterschätzung des Subventionsvolumens vor.

Abbildung ES 2: **Aufteilung der klimakontraproduktiven Förderungen nach Sektoren sowie Haushalte und Unternehmen bzw. nationale vs. internationale Abänderbarkeit**

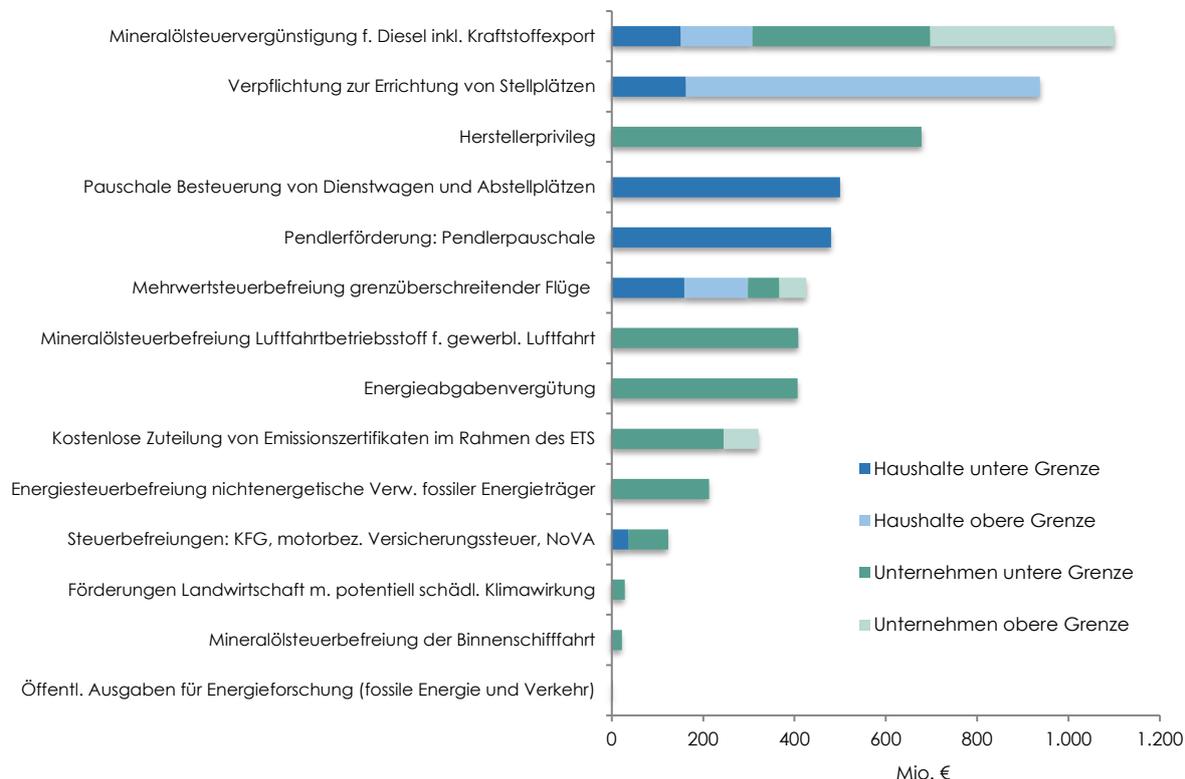


Q: WIFO-Berechnungen. – Hinweis: Für die Darstellung wurde der untere Schätzwert herangezogen.

Neben den Sektoren kann auch die Verteilung auf Begünstigtengruppen dargestellt werden. Bei dieser Betrachtung ergibt sich ein Anteil von rund 37% für die privaten Haushalte. Dies betrifft durchwegs verkehrsbezogene Maßnahmen wie die Pendlerförderung oder die pauschale Dienstwagenbesteuerung. Der in der vorangegangenen Studie inkludierte Bereich des Wohnens (Förderung für die Errichtung von Ein- und Zweifamilienhäusern) konnte aufgrund mangelhafter Datenverfügbarkeit diesmal nicht berücksichtigt werden.

Auf den Unternehmensbereich entfallen knapp 63% des Subventionsvolumens. Dies umfasst sämtliche Förderungen für Energieerzeugung und -nutzung sowie im Verkehrsbereich rund 70% des Volumens aus der Begünstigung von Diesel, sowie das gesamte Volumen aus der Befreiung von Schifffahrtsbetriebsstoffen sowie von Kerosin.

Abbildung ES 3: **Verteilung der klimakontraproduktiven Subventionen auf Haushalte und Unternehmen**



Q: WIFO-Berechnungen.

Relevant für die Reform der Fördermaßnahmen ist zudem, ob diese auf nationaler Ebene möglich oder dafür eine Einigung auf EU-Ebene notwendig ist bzw. andere bi- oder multilaterale Abkommen oder völkerrechtliche Verträge zu verändern wären. Diesbezüglich zeigt sich, dass knapp 56% des analysierten Subventionsvolumens in rein nationaler Kompetenz liegt. Insbesondere die Subventionen, die eine Ausnahme von der Energiebesteuerung oder der Mehrwertsteuer vorsehen, sind auf EU-Ebene geregelt. Somit besteht der Handlungsspielraum primär bei jenen Maßnahmen, die in der nationalen Gesetzgebungskompetenz liegen. In Hinblick auf die Regelungen, die auf EU-Ebene determiniert werden, können entsprechende Reformschritte eingebracht und unterstützt werden.

### Empfehlungen und weitere Schritte

Generell sollte bei der Reform der klimaschädlichen Subventionen Bedacht darauf genommen werden, in welchen Bereichen Wechselwirkungen bestehen, wenn Maßnahmen auf gleiche Aktivitäten oder Begünstigtengruppen abzielen. Dies betrifft etwa das Nebeneinander von Gratisallokation im Emissionshandel und die Energieabgabenvergütung. Im Bereich der Haushalte kann hier das System der Pendlerförderung angeführt werden, das an sich schon eine Reihe von Instrumenten umfasst und wiederum nicht unabhängig von anderen Subventionen

wie der pauschalen Dienstwagenbesteuerung oder der Mineralölsteuerbegünstigung für Diesel gesehen werden kann.

Bei einer Subventionsreform sind somit der gesetzliche Rahmen und die Interdependenzen zwischen einzelnen Maßnahmen zu berücksichtigen. Dies umfasst auch Regulierungen, die zwar nicht direkt budgetrelevant sind, aber dennoch eine Begünstigung für fossile Strukturen darstellen. Als Grundlage für eine Reform müsste also ein systematisches und regelmäßiges Monitoring der Subventionen durchgeführt werden, wie es in einigen Ländern wie etwa Frankreich oder Italien bereits umgesetzt wird.

Eine Voraussetzung dafür ist die Verbesserung der Datenverfügbarkeit sowie der Datenqualität. Dies betrifft neben einigen Aspekten auf Bundesebene, für die bislang keine Quantifizierung möglich ist, vor allem die Bundesländer, für die keine umfassende und konsistente Förderberichterstattung vorliegt bzw. eine Identifikation klimaschädlicher Subventionen schwierig ist.

Weitere Analysen sollten auch größeres Augenmerk auf die Emissionswirkung einer Subventionsreform legen. Hierzu ist allerdings anzumerken, dass eine Zuordnung von Emissionsminderungen aufgrund der Wechselwirkungen zwischen einzelnen Subventionen auf der einen Seite und anderen relevanten energie- und klimapolitischen Regulierungen auf der anderen Seite nur schwer möglich sein dürfte.

Die systematische Berücksichtigung der Klimawirkungen des Förderungssystems ist nicht nur für die bestehenden, sondern auch für neu geschaffene Maßnahmen notwendig. Gerade die aktuellen Entwicklungen im Zusammenhang mit den drastischen Energiepreisanstiegen illustriert, wie wichtig die empirische Evidenz über Anreizwirkungen und Umwelteffekte von Subventionen ist. Es zeigt darüber hinaus auch die Notwendigkeit, auf Basis dieser Evidenz einen Plan für die Reform der Subventionsmaßnahmen und die Erreichung eines Paris-kompatiblen Entwicklungspfades zu definieren.

## Übersicht ES 1: Umweltschädliche Subventionen in Österreich nach Bereichen

Sektor	Ø Volumen p. a. in Mio. €	Zeitraum	Anmerkungen
<b>Verkehr</b>	<b>2.492-4.026</b>		
<b>Kraftfahrzeuge</b>			
Mineralölsteuervergünstigung für Diesel inkl. Kraftstoffexport durch derzeitige Ausgestaltung der Mineralölsteuer	540-1.100	2016-2019	Abhängig vom gewählten Steuersatz.
Steuerbefreiungen im Rahmen des Kraftfahrzeuggesetzes, der motorbezogenen Versicherungssteuer und der NoVA	123	2018-2020	
Vorsteuerabzug von "Fiskal-Lkw"	n. q.		
Ausnahme des besonderen AfA-Satzes - betriebliche Pkw und Fahrschulautos	n. q.		
Derzeitige Ausgestaltung der Pendlerförderung – Fahrten zw. Wohnung und Arbeitsstätte	510	2016-2020	Pendlerpauschale und Pendlereuro
Kfz-Aufwendungen im Rahmen des Dienstverhältnisses – Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder	n. q.		
Pauschale Besteuerung von Dienstwagen und Abstellplätzen	500	2019	
Klimakontraproduktive Anreize im Kontext von Gemeindesteuern	n. q.		
Verpflichtung zur Errichtung von Stellplätzen	162-937		Hohe Sensitivität bzgl. unterstellten Investitionskosten und Zinssatz.
<b>Andere Verkehrsträger</b>			
Mineralölsteuerbefreiung der Binnenschifffahrt	22	2016-2019	
Mineralölsteuerbefreiung von Luftfahrtbetriebsstoff für die gewerbliche Luftfahrt	408	2016-2019	
Mehrwertsteuerbefreiung grenzüberschreitender Flüge Flugabgabe	227-426 n. q.	2016-2019	Umsatzsteuersatz 13% bzw. 20%
<b>Energieerzeugung und -verwendung</b>	<b>1.545-1.621</b>		
Herstellerprivileg	678	2016-2020	
Energiesteuerbefreiung bei nichtenergetischer Verwendung fossiler Energieträger	213	2016-2020	
Steuererleichterung für Heizöl	n. q.		
Energieabgabenvergütung	407	2014-2017	
Kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten im Rahmen des Europäischen Emissionshandel	245-321	2013-2020	Durchschnitts- und Maximalpreis der Jahre
Ausgaben der öffentlichen Hand für Energieforschung (fossile Energie und Verkehr)	2	2016-2020	
<b>Landwirtschaft</b>	<b>28</b>		
Reduzierte Umsatzsteuer auf tierische Produkte	n. q.		
Steuerliche Bevorzugung von Treibstoffen auf pflanzlicher Basis	n. q.		
Aktuelle Förderungen der Landwirtschaft mit potentiell schädlicher Klimawirkung	28	2020	ÖPUL-Maßnahmen: "Erhaltung gefährdeter Nutzierrassen" sowie "Alpung und Behirtung"
<b>Summe</b>	<b>4.066-5.676</b>		

Q: WIFO-Darstellung.

## Kurzbeschreibung der analysierten Fördermaßnahmen

<b>Mineralölsteuervergünstigung für Diesel inkl. Kraftstoffexport</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Die niedrigere Besteuerung von Diesel wird mit der Unterstützung des gewerblichen Straßengüterverkehrs begründet, gilt aber auch für private Fahrzeuge, Dienstwagen sowie sonstige Sektoren, in denen Treibstoff verwendet wird</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Mineralölsteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Unternehmen, Haushalte</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Die ökologische Relevanz dieser Fördermaßnahme ergibt sich aus der Verminderung des Anreizes zur Einsparung des Treibstoffverbrauchs und der damit verbundenen Emissionen. Die steuerliche Begünstigung hat mit dazu beigetragen, dass der Anteil an Dieselfahrzeugen in Österreich über viele Jahre stark zugenommen hat, inklusive der damit verbundenen negativen Umweltauswirkung. Zudem wurde damit der Kraftstoffexport im Tank begünstigt.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: 640 Mio. € (Ø 2010-2013) Studie 2022: 540 Mio. € bis 1,1 Mrd. € (Ø 2016-2019) Abhängig vom gewählten Steuersatz.
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Anhebung des Mineralölsteuersatzes von Diesel auf oder über jenen von Benzin entsprechend der CO <sub>2</sub> -Emissionsintensität bzw. eine Angleichung der Mineralölsteuer von Diesel und Benzin im Mineralölsteuergesetz.

<b>Steuerbefreiungen im Rahmen des Kraftfahrzeuggesetzes, der motorbezogenen Versicherungssteuer und der NoVA</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Im Rahmen der Kfz-Besteuerung (Kfz-Steuer, motorbezogene Versicherungssteuer und Normverbrauchsabgabe) bestehen Befreiungen für gewisse Fahrzeuge.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Versicherungssteuergesetz, Kraftfahrzeugsteuergesetz, Normverbrauchsabgabegesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr, Landwirtschaft Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	In den ausgenommenen Bereichen bietet die Kfz-Besteuerung bei Anschaffung und Betrieb keinen Anreiz, auf klimafreundliche Fahrzeuge umzusteigen
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: 85 Mio. € (2013) Studie 2022: 123 Mio. € (Ø 2018-2020)
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Im Bereich der Pkw (Taxis, Mietwagen) sowie für landwirtschaftliche Fahrzeuge ist eine Abschaffung der Befreiung zu überlegen, gegebenenfalls mit einer Härtefallübergangsregelung in Bereichen, für die noch keine Alternativen verfügbar sind. Für Lkw sollte auch der CO <sub>2</sub> -Ausstoß Teil der Bemessungsgrundlage sein.

Vorsteuerabzug von "Fiskal-Lkw"	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse (sog. Fiskal-Lkw) entsprechend einer laufend aktualisierten Liste sind zum Vorsteuerabzug berechtigt.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Verordnungen BGBl. Nr. 273/1996 und BGBl. II Nr. 193/2002</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Unter den gelisteten Fahrzeugen befinden sich nicht ausschließlich "klassische" Kleinlastkraft-, Kasten- und Pritschenwagen, sondern auch großvolumige Pkws wie Vans oder SUVs.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: nicht quantifiziert Studie 2022: nicht quantifiziert
<b>Abänderbarkeit</b>	International
<b>Reformvorschläge</b>	Begrüßenswert wäre unionsrechtlich die Diskussion über eine vor allem ökologisch orientierte Umgestaltung.

Ausnahme des besonderen AfA-Satzes – betriebliche Pkw und Fahrschulautos	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Für bestimmte Branchen bzw. Fahrzeuge gilt eine kürzere Abschreibungsdauer als die gewöhnlichen 8 Jahre. Durch diese Ausnahmen sollen Branchen, die auf Pkw angewiesen sind (z. B. Taxiunternehmen) begünstigt werden, jedoch ohne ökologischen Kriterien gerecht werden zu müssen.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Einkommensteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Es besteht für diese Branchen kein Anreiz für die Anschaffung CO <sub>2</sub> -armer Fahrzeuge, weil sie bereits jetzt von einer schnelleren Abschreibungsmöglichkeit profitieren.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: nicht enthalten Studie 2022: nicht quantifiziert
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Die degressive AfA, die für Pkw mit einem CO <sub>2</sub> -Ausstoß von 0 g/km anwendbar ist, zeigt auf, wie ökologische Aspekte in Abschreibungsregelungen berücksichtigt werden können. Möglich wäre auch, nur für klimafreundliche Fahrzeuge eine kürzere Mindestnutzungsdauer zuzulassen.

Derzeitige Ausgestaltung der Pendlerförderung	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Durch verschiedene Maßnahmen (Verkehrsabsetzbetrag, Pendlerpauschale, Pendlereuro und Jobticket) sollen Erwerbstätige die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten werden.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Einkommensteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Haushalte</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Das System der Pendlerförderung begünstigt das Inkaufnehmen langer Arbeitswege und aufgrund der Ausrichtung auf den Pkw-Verkehr (anstatt der Kosten für öffentliche Verkehrsmittel) auch die Zunahme des motorisierten Individualverkehrs.
<b>Volumen p. a.</b>	<p>Studie 2016: 560 Mio. € (Ø 2010-2014) Pendlerpauschale und Pendlereuro</p> <p>Studie 2022: 510 Mio. € (Ø 2016-2020) Pendlerpauschale und Pendlereuro)</p>
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Es besteht eine Reihe von Reformoptionen für die Pendlerförderung, die etwa eine Zusammenfassung der beiden Pauschalen oder die Umgestaltung in einen Absetzbetrag umfassen. Generell sollte sie gestrafft und vereinheitlicht werden, sowie auf den tatsächlich zurückgelegten Distanzen beruhen. Zur Ökologisierung würde primär eine Orientierung an den Kosten des öffentlichen Verkehrs beitragen.

Kfz-Aufwendungen im Rahmen des Dienstverhältnisses – Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Primärer Zweck der Fahrtkostenvergütungen ist es, Fahrten im Rahmen des Dienstverhältnisses abzudecken.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Einkommensteuergesetz, Reisegebührenvorschrift</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Haushalte</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Für Fahrten mit dem arbeitnehmereigenen Pkw besteht die Möglichkeit, das Kilometergeld anzusetzen. Da durch diesen linear ausgestalteten Pauschalsatz nicht nur die variablen, sondern auch die Fixkosten des Pkw berücksichtigt werden, führt das Kilometergeld ab einer bestimmten Fahrleistung zu einem verzerrten Ergebnis, weil die Fixkosten abnehmen. Darüber hinaus ist die Möglichkeit eines Ansatzes des Kilometergeldes für andere Verkehrsmittel nur eingeschränkt möglich, weshalb es keine Anreize zum Umstieg auf klimafreundlichere Verkehrsmittel gibt.
<b>Volumen p. a.</b>	<p>Studie 2016: nicht enthalten</p> <p>Studie 2022: nicht quantifiziert</p>
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Ein Ansatz für die Ökologisierung des Kilometergeldes wäre es, den Pauschalsatz des Kilometergeldes zu kürzen und bei der Typisierung auf durchschnittliche Pkw-Modelle bzw. auf Elektroautos abzustellen. Alternativ könnte unabhängig vom Verkehrsmittel dasselbe Kilometergeld gewährt werden, wodurch eine Lenkungswirkung in Richtung der kostengünstigeren Transportmodi (ÖV, Fahrrad, etc.) entstehen würde.

<b>Pauschale Besteuerung von Dienstwagen und Abstellplätzen</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Die private Nutzung von Dienstwagen stellt einen geldwerten Vorteil dar und wird als monatlicher Sachbezug abhängig von den spezifischen CO<sub>2</sub>-Emissionen des Fahrzeugs entweder mit 1,5% oder 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kfz, maximal jedoch mit 720 € bzw. 960 € angesetzt und muss im Rahmen der Einkommensteuer versteuert werden.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Einkommensteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Haushalte</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	<p>Die angewandte Methode pauschaliert den Nutzungswert auf Basis des Anschaffungspreises und ist unabhängig vom tatsächlichen Ausmaß der privaten Nutzung. Werden neben den Fixkosten auch die variablen Kosten vom Unternehmen getragen, stellt dies eine "Flatrate" für die private Nutzung dar, wodurch ein Anreiz für eine relativ zu einem privaten Fahrzeug stärkere Nutzung gegeben ist. Demgegenüber besteht kein Anreiz auf alternative Verkehrsmittel umzusteigen oder die Fahrleistung zu begrenzen.</p>
<b>Volumen p. a.</b>	<p>Studie 2016: 225 bis 420 Mio. € (2012) Je nach Annahme über Zahl der Dienstwagen.</p> <p>Studie 2022: 500 Mio. € (2019)</p>
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	<p>Anstatt der steuerlichen Begünstigung sollte der tatsächliche Wert inklusive der privaten Fahrleistung als geldwerter Vorteil herangezogen werden. Die Anpassung der ökologischen Komponenten der Regelung (der CO<sub>2</sub>-Grenzwert) sollte in Relation zum technischen Fortschritt erfolgen.</p>

Stellplatzverpflichtungen	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Regulatorisch vorgegebene Verpflichtung zur Bereitstellung von Kfz-Abstellflächen bei Wohngebäuden.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Stellplatzverordnung auf Bundesländerebene.</p> <p><b>Begünstigte(r) Sektor(en):</b> Verkehr Haushalte</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Die Erfassung von umweltschädlichen Subventionen im Verkehrsbereich geht über den Fließverkehr hinaus. Nicht nur die Straßeninfrastruktur, sondern auch die Infrastruktur für den ruhenden Verkehr prägen das Mobilitätssystem langfristig. Das verpflichtende Angebot an Stellplätzen kann dementsprechend einer Transformation zu einem weniger autoorientierten System entgegenstehen.
<b>Volumen p. a.</b>	<p>Studie 2016: Szenario Minimum 114 Mio. € Szenario Maximum 517 Mio. € Je nach Annahme zu den Errichtungskosten der Stellplätze.</p> <p>Studie 2022: Szenario Minimum 162 Mio. € Szenario Maximum 937 Mio. € Hohe Sensitivität bzgl. unterstellten Investitionskosten und Zinssatz.</p>
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Die Bundesländer haben die Kompetenz, die Stellplatzverordnung zu ändern. Möglich wäre auch eine Vereinheitlichung durch bundesweite Rahmenregelung sowie Umstellung von der Vorgabe von Mindeststellplätze auf die Vorgabe von Maximalstellplätzen, um einen Anreiz für weniger Stellplätze zu setzen. Ergänzend Vorgaben für ausreichende Abstellplätze für Fahrräder sowie Qualitätsvorgaben für die Abstellflächen. Verpflichtende Transparenzregeln hinsichtlich der Errichtungs- und Erhaltungskosten von Stellplätzen.
Mineralölsteuerbefreiung der Binnenschifffahrt	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Kraftstoffe, die als Schiffsbetriebsstoffe an Schifffahrtsunternehmen für die gewerbsmäßige Beförderung von Personen und Sachen abgegeben werden, sind von der Mineralölsteuer befreit. Ziel der Regelung ist die Schaffung der Wettbewerbsgleichheit für die Schifffahrtsunternehmen auf internationalen Gewässern und der Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen in der Europäischen Union.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Mineralölsteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Die Subventionierung der Nutzung fossiler Kraftstoffe in der Schifffahrt widerspricht dem Ziel des Klimaschutzes und reduziert den Anreiz, die Energieeffizienz zu erhöhen.
<b>Volumen p. a.</b>	<p>Studie 2016: 10 Mio. € (Ø 2010-2013) Studie 2022: 22 Mio. € (Ø 2016-2019)</p>
<b>Abänderbarkeit</b>	International
<b>Reformvorschläge</b>	Die Steuerbefreiung sollte europaweit und völkerrechtlich abgeschafft und Mineralöl, das als Schiffsbetriebsstoff abgegeben wird, mit einem Mindeststeuerbetrag besteuert werden.

<b>Mineralölsteuerbefreiung von Luftfahrtbetriebsstoff für die gewerbliche Luftfahrt</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Im Rahmen der EU-Energiesteuerrichtlinie besteht grundsätzlich eine obligatorische Steuerbefreiung für die Lieferung von Kraftstoffen für die gewerbliche Luftfahrt.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Mineralölsteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Die Subventionierung der Nutzung fossiler Kraftstoffe in der Luftfahrt widerspricht dem Ziel des Klimaschutzes und reduziert den Anreiz, die Energieeffizienz zu erhöhen. Die ökologische Relevanz ergibt sich einerseits aus der Emissionsintensität der Transportform und andererseits aus der größeren Klimaschädlichkeit aufgrund der Höhe im Vergleich zu bodennahen Emissionen
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: 330 Mio. € (Ø 2010-2013) Studie 2022: 408 Mio. € (Ø 2016-2019)
<b>Abänderbarkeit</b>	International
<b>Reformvorschläge</b>	Idealerweise sollte eine Besteuerung von Kerosin auf internationaler oder zumindest EU-Ebene erfolgen. Im Sinne der steuerlichen Gleichbehandlung aller Verkehrsträger und der Umsetzung des Verursacherprinzips sollte eine EU-weite Kerosinsteuer angestrebt werden.

<b>Mehrwertsteuerbefreiung grenzüberschreitender Flüge</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Die grenzüberschreitende Beförderung von Personen mit Flugzeugen unterliegt einer echten Umsatzsteuerbefreiung.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Umsatzsteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Die im Vergleich zu anderen Transportmodi fehlende Besteuerung stellt einen Anreiz für Flugreisen dar, auch wenn klimafreundlichere Alternativen verfügbar wären.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: 185 Mio. € (2013) Studie 2022: 227 bzw. 426 Mio. € (Ø 2016-2019) Umsatzsteuersatz 13% bzw. 20%
<b>Abänderbarkeit</b>	International
<b>Reformvorschläge</b>	Idealerweise sollten auf EU-Ebene harmonisierte Rahmenbedingungen für eine Besteuerung grenzüberschreitender Flüge geschaffen werden mit einheitlichen Steuersätzen in den Mitgliedstaaten, um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden.

<b>Herstellerprivileg</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Steuerbefreiung von fossilen Energieträgern und Elektrizität zusammengefasst, die zur Aufrechterhaltung des Betriebs von Energieerzeugungsunternehmen, d. h. zur Erzeugung und zur Bereitstellung der Energie für Endverbraucher, benötigt wird.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Elektrizitäts-, Erdgas-, Kohleabgabegesetz, Mineralölsteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Energieerzeugung und -verbrauch Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Durch die Befreiung fehlt der Anreiz, den Produktionsprozess klimafreundlich zu gestalten, etwa durch das Abstellen auf klimafreundlichere Energieträger zur Erzeugung von Strom.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: 535 Mio. € (Ø 2010-2013) Studie 2022: 678 Mio. € (Ø 2016-2020)
<b>Abänderbarkeit</b>	International
<b>Reformvorschläge</b>	Der nationale Gesetzgeber hat aufgrund des ihm zustehenden Wahlrechts, das Herstellerprivileg für Stromerzeugung nicht anzuwenden, einen Ökologisierungsspielraum. Die Reform der Regelung müsste im Rahmen der gemeinschaftlichen Neugestaltung der Energiebesteuerung erfolgen.

<b>Energiesteuerbefreiung bei nichtenergetischer Verwendung fossiler Energieträger</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Es besteht für die nichtenergetische Verwendung von bestimmten fossilen Energieträgern eine Befreiung von den Energiesteuern oder es wird eine Rückvergütung ermöglicht</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Elektrizitäts-, Erdgas-, Mineralölsteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Energieerzeugung und -verbrauch Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Obwohl es zu keinem direkten Einsatz als Treibstoff oder Heizstoff bzw. der Herstellung eines solchen kommt, werden durch die nichtenergetische Nutzung dennoch nicht-erneuerbare Ressourcen verbraucht und der Anreiz zur effizienten Nutzung reduziert.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: 300 Mio. € (Ø 2010-2013) Studie 2022: 213 Mio. € (Ø 2016-2020)
<b>Abänderbarkeit</b>	International
<b>Reformvorschläge</b>	Die Reform der Regelung müsste im Rahmen der gemeinschaftlichen Neugestaltung der Energiebesteuerung erfolgen.

<b>Steuererleichterung für Heizöl</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Als Heizstoff verwendete Energieerzeugnisse werden aus sozialpolitischen Gründen niedriger besteuert als die als Kraftstoff verwendeten Energieerzeugnisse.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Mineralölsteuergesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Energieerzeugung und -verbrauch Haushalte</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Aus klimapolitischen Überlegungen stellt ein Ausstieg aus fossilen Heizsystemen eine hohe Priorität dar. Heizöl und Erdgas stellen bislang noch einen substantiellen Anteil der Raumwärmeversorgung in Österreich.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: nicht enthalten Studie 2022: nicht quantifiziert
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Denkbar ist eine Erhöhung der Steuersätze auf fossile Energieträger, die als Heizstoffe eingesetzt werden. Zu bedenken sind dabei jedoch die sozialen Effekte. Zudem ist durch die Vorgaben bezüglich des Verbots fossiler Heizsysteme ein Ausstiegspfad definiert.

<b>Energieabgabenvergütung</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Die Zielsetzung der Energieabgabenrückvergütung liegt in der Sicherung des Wirtschaftsstandortes sowie der internationalen Wettbewerbsfähigkeit von energieintensiven Produktionsbetrieben.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Energieabgabenvergütungsgesetz.</p> <p><b>Begünstigte(r) Sektor(en):</b> Energieerzeugung und -verbrauch Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Grundlage sind die Energiekosten in Relation zum Nettoproduktionswert. Für Energiekosten in Betrieben der Sachgütererzeugung die 0,5% des Nettoproduktionswerts übersteigen, kann ein Antrag auf Rückvergütung gestellt werden (abzüglich eines allgemeinen Selbstbehalts). Die Plafondierung der Steuerleistung vermindert die Anreizwirkung energieeffiziente und klimaeffiziente Technologien und Produktionsverfahren einzusetzen. Dies wirkt wie eine Kostenreduktion, die die Transformation und Energiewende verlangsamten kann. Die Plafondierung der Energieabgaben stellt somit eine indirekte Förderung energieintensiver Branchen bzw. des Energieverbrauchs generell dar.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: 450 Mio. € (Ø 2010-2013) Methodisch nicht vergleichbar mit Studie 2022. Studie 2022: 407 Mio. € (Ø 2014-2017)
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Einfaches Bundesgesetz, das mit einfacher Mehrheit abgeändert werden kann. Möglich wäre eine schrittweise Verringerung der Energieabgabenvergütung für die Industrie, ergänzt um eine Härtefallregelung. Die Vergütungsberechtigung könnte an bestimmte klimafreundliche Kriterien geknüpft werden und je nach Klimaschädlichkeit der Energieträger könnte die Vergütung unterschiedlich (hoch) ausgestaltet werden.

<b>Kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten im Rahmen des Europäischen Emissionshandel</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Sektoren, bei denen ein potentielles Risiko von Carbon Leakage besteht, erhalten eine kostenlose Zuteilung von bis zu 100% ihrer Emissionszertifikate entsprechend sektorspezifischer Benchmarks. Für die übrigen Sektoren ohne Risiko von Carbon Leakage reduzierte sich die kostenlose Zuteilung von 80% im Jahr 2013 linear auf 30% im Jahr 2020.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> Emissionszertifikatengesetz</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Energieerzeugung und -verbrauch Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	<p>Gratisallokation kann den Anreiz senken, Emissionen zu reduzieren. Das kann einerseits dazu führen, dass Investitionen in Technologien getätigt werden, die emissionsintensiv sind und eine lange Lebensdauer haben (Carbon Lock-in), oder andererseits dazu führen, dass Investitionen in emissionseffiziente Technologien aufgrund des fehlenden Preisanreizes verschoben werden. Durch die kostenlose Vergabe von Emissionszertifikaten wird das Verursacherprinzip nicht konsequent verfolgt</p>
<b>Volumen p. a.</b>	<p>Studie 2016: 374 Mio. € (Ø 2008-2012) bzw. 100 Mio. € (Ø 2013-2014) Durchschnittspreise der jeweiligen Handelsperiode</p> <p>Studie 2022: 245 bis 321 Mio. € (Ø 2013-2020) Je nach Annahme Zertifikatspreis (Durchschnitt bzw. Maximum)</p>
<b>Abänderbarkeit</b>	International
<b>Reformvorschläge</b>	<p>Im Zuge des "Fit für 55"-Programms der Europäischen Kommission ist eine Novellierung des Emissionshandels geplant. Demnach wäre eine Reduktion der kostenlosen Zuteilungen unter kontinuierlicher Ausdehnung eines CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichssystems (Carbon Border Adjustment Mechanism) vorgesehen.</p>

<b>Ausgaben der öffentlichen Hand für Energieforschung (fossile Energie und Verkehr)</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<p><b>Primäre Zielsetzung:</b> Förderung der Forschung, Entwicklung und Demonstration im Bereich Energie.</p> <p><b>Rechtsnorm:</b> -</p> <p><b>Begünstigter Sektor:</b> Energieerzeugung und -verbrauch Unternehmen</p>
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	<p>Die Forschungsausgaben für fossile Energie und Transport im Zusammenhang mit Verbrennungsmotoren können zum technologischen Lock-in in kohlenstoffintensive Systeme beitragen.</p>
<b>Volumen p. a.</b>	<p>Studie 2016: 1 Mio. € (Ø 2010-2014)</p> <p>Studie 2022: 2 Mio. € (Ø 2016-2020)</p>
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	<p>Mittel für Forschung im Zusammenhang mit fossilen Technologien spielen in Österreich nur eine marginale Rolle. Sofern sie der Steigerung der Effizienz bzw. der Kohlenstoffabscheidung und -lagerung in Bereichen dienen, in denen keine Alternativen verfügbar sind, entsprechen sie den klimapolitischen Zielsetzungen. Anreize für einen Einsatz fossiler Technologien sollten jedoch generell vermieden werden.</p>

<b>Verringerte Umsatzsteuer für Lebensmittel tierischen Ursprungs</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<b>Primäre Zielsetzung:</b> Zweck der Begünstigung ist das billiger und dadurch leichter Verfügbar machen von als unentbehrlich erachteten Nahrungsmittel für den Endverbraucher und die Endverbraucherin. <b>Rechtsnorm:</b> Umsatzsteuergesetz <b>Begünstigter Sektor:</b> Haushalte
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Durch die Verbilligung werden mehr Nahrungsmittel tierischen Ursprungs nachgefragt. Folglich wird das Angebot etwas ausgeweitet und damit gehen je nach Art des Produkts unterschiedliche hohe Emissionen einher.
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: nicht enthalten Studie 2022: nicht quantifiziert
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Die Anhebung des verringerten Steuersatzes für tierische Lebensmittel auf den Regelsteuersatz.

<b>Keine Mineralölsteuer auf Treibstoffe pflanzlichen Ursprungs</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<b>Primäre Zielsetzung:</b> Förderung der Produktion und der Beimischung biogener Treibstoffe. <b>Rechtsnorm:</b> Mineralölsteuergesetz <b>Begünstigter Sektor:</b> Verkehr Haushalt, Unternehmen
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Für Anteile von Kraftstoffen, die pflanzenbasiert sind, wird keine Mineralölsteuer eingehoben. Dadurch verbilligt sich der Kraftstoff anteilmäßig. Die Verbilligung hat einen Mehrverbrauch zur Folge.
<b>Volumen</b>	Studie 2016: nicht enthalten Studie 2022: nicht quantifiziert
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Ergänzung der Liste der Produkte, die der Mineralölsteuer unterworfen sind.

<b>Erhaltung gefährdeter Nutzierrassen sowie Alpung und Behirtung</b>	
<b>Grundlage und Begünstigte</b>	<b>Primäre Zielsetzung:</b> Weiterentwicklung des Genpools von Nutztieren sowie Offenhaltung der Landschaft und Biodiversität auf Almflächen. <b>Rechtsnorm:</b> LE 14-20 <b>Begünstigter Sektor:</b> Landwirtschaft
<b>Klimakontraproduktive Anreizwirkung</b>	Anreiz zur Haltung von Nutztieren durch Förderung von Nutztieren, die vom Aussterben bedroht sind und des Auftriebs von Nutztieren auf Almen
<b>Volumen p. a.</b>	Studie 2016: nicht enthalten Studie 2022: Nutztiere 5,8 Mio. € + Alpung und Behirtung 22,2 Mio. € (2020)
<b>Abänderbarkeit</b>	National
<b>Reformvorschläge</b>	Möglich wäre eine Änderung des Agrarumweltprogramms. Der Genpool von gefährdeten Nutztieren kann möglicherweise durch die Aufbewahrung von Sperma ebenfalls bewahrt werden. Das Ziel der Erhaltung der Bewirtschaftung von Almen ist ohne Tierhaltung wohl nicht möglich und somit dürfte der Auftrieb von Tieren unumgänglich sein, um die angestrebten Ziele (Almbiodiversität, Offenhaltung der Landschaft) zu erreichen.

## 1 Einleitung

Die Begrenzung des anthropogenen Klimawandels stellt eine der größten Herausforderungen für unsere Gesellschaft dar. Das Ziel der Vermeidung von fossilen Energieträgern und Materialien erfordert eine grundlegende Transformation des Wirtschafts- und Energiesystems. Dafür ist es unerlässlich, Preissignale zu setzen, die die Umweltauswirkungen von Aktivitäten und Energieprodukten (korrekt) widerspiegeln und somit die Entscheidungen von Unternehmen und Haushalten lenken. Neben der Besteuerung von fossiler Energie und Treibhausgasemissionen erfordert dies auch die Identifikation und Reform von Subventionen, die die Verwendung fossiler Energie und emissionsintensiver Aktivitäten begünstigen. Derartige Subventionen behindern eine klimakompatible Energiewende und Umstellung der Ressourcen. Trotz des steigenden Bewusstseins bezüglich der Dringlichkeit des Klimawandels und der Notwendigkeit, Maßnahmen zur Verringerung der Treibhausgasemissionen umzusetzen, hat sich das Volumen der Energiesubventionen international betrachtet im letzten Jahrzehnt kaum verändert<sup>1</sup> (Europäischer Rechnungshof, 2022).

Die Diskussion über den Abbau umwelt- und klimaschädlicher Subventionen wird mittlerweile seit Jahrzehnten geführt. 2009 wurde etwa im Rahmen der G20 die Absichtserklärung verabschiedet, Subventionen für fossile Energie mittelfristig auslaufen zu lassen<sup>2</sup>. Verschiedene internationale und Nichtregierungs-Organisationen wie die OECD, die IEA, der Internationale Währungsfonds, die Weltbank oder die Global Subsidies Initiative betreiben Anstrengungen, um die Datenlage zu Umfang und Ausgestaltung dieser Maßnahmen sowie deren sozioökonomischen und ökologischen Auswirkungen zu verbessern und auch best practice Beispiele zu sammeln<sup>3</sup>. Dazu zählen etwa die freiwilligen, wechselseitigen Peer-Review-Verfahren, die bislang für elf Länder<sup>4</sup> durchgeführt wurden, und die einerseits eine Bestandsaufnahme der Subventionen enthalten und andererseits auch Umsetzungsbeispiele für eine Reform (OECD, 2022). Zudem sind Datenbasen verfügbar, die für eine Reihe von Ländern Angaben zu den Subventionen für fossile Energien bereitstellen.<sup>5</sup> Auch auf EU-Ebene wurden nicht nur die Leitlinien für die Bewertung von staatlichen Umweltschutz- und Energiebeihilfen herausgegeben (...), es werden in regelmäßigen Abständen Erhebungen der Energiesubventionen und ähnlicher Maßnahmen beauftragt (Europäische Kommission et al., 2021). In dieser Studie wird als Herausforderung hervorgehoben, dass die Informationen je nach Mitgliedstaat nicht notwendigerweise leicht

---

<sup>1</sup> Für den Zeitraum 2008 bis 2019 ergibt die aktuelle Studie im Auftrag der EU-Kommission (European Commission et al., 2021) eine Subventionierung fossiler Energien in den Mitgliedstaaten von 55 bis 58 Mrd. € pro Jahr, ohne substantielle Verringerung über die Zeit.

<sup>2</sup> Die Absichtserklärungen einer Abschaffung "ineffizienter Subventionen für fossile Energie" bis 2025 wurden auch im Rahmen der G7 mehrfach wiederholt (<http://www.g8.utoronto.ca/summit/2016shima/ise-shima-declaration-en.html#climate>; <https://www.g7uk.org/wp-content/uploads/2021/06/Carbis-Bay-G7-Summit-Communique-PDF-430KB-25-pages-3-1.pdf>).

<sup>3</sup> Siehe dazu etwa IEA (2016), Coody et al. (2015), OECD (2017, 2019, 2020, 2022).

<sup>4</sup> Dazu zählen in Europa etwa die Niederlande (OECD, 2020), Deutschland (OECD, 2017) und Italien (OECD, 2019).

<sup>5</sup> <https://www.iea.org/data-and-statistics/data-product/fossil-fuel-subsidies-database>; <https://fossilfuelsubsidytracker.org/>;

verfügbar sind, es oftmals an Transparenz fehlt und Daten nicht in standardisierter Form entsprechend einer einheitlichen Definition oder Berechnungsmethode vorliegen. Dadurch wird die internationale Vergleichbarkeit eingeschränkt.

In der Bewertung der nationalen Energie- und Klimapläne<sup>6</sup> kam die Kommission zu dem Schluss, dass Subventionen für fossile Energie nach wie vor ein wesentliches Hindernis für die Transformation und einen funktionierenden Binnenmarkt darstellen<sup>7</sup>. Zwar sind gemäß der vorliegenden Daten die Subventionen für erneuerbare Energien in der EU insgesamt höher als jene für fossile Energie, allerdings ist dieses Verhältnis in immerhin 15 Mitgliedstaaten umgekehrt. Für 2022 ist die Verabschiedung des Durchführungsrechtsakts für die Berichterstattung über die Fortschritte bei den nationalen Energie- und Klimaplänen geplant, der eine einheitlichere Berichterstattung in den Mitgliedstaaten über die allmähliche Abschaffung von (fossilen) Energiesubventionen ermöglichen soll<sup>8</sup>.

Auf wesentlich detaillierterer Ebene, als es für die EU insgesamt möglich ist, werden von einzelnen Ländern regelmäßig Berichte zu ihren umwelt- und klimaschädlichen Subventionen erstellt. Dazu zählen etwa Deutschland (z. B. Burger & Bretschneider 2021), Irland<sup>9</sup>, Italien (Ministero della transizione ecologica, 2021), Frankreich (Gouvernement, 2021), Schweden (Naturvårdsverket, 2017) und Finnland (Ministry of Finance, 2018). Diese umfassen in der Regel eine größere Anzahl an Maßnahmen und verwenden zudem eine breitere Definition von Subventionen.

Die eingeschränkte internationale Vergleichbarkeit der verschiedenen Informationsquellen und Analysen ist somit auch dadurch begründet, dass es keine eindeutige und einheitliche Definition für den Begriff "Subvention" bzw. "umweltschädliche Subvention" in Wissenschaft oder Praxis gibt (siehe dazu etwa Koplów, 2018; Burger & Bretschneider, 2021; Nowag et al., 2020). Daher kommen bei den Untersuchungen unterschiedlich enge oder weite Abgrenzungen von Subventionen zur Anwendung (siehe auch Abbildung 1). Daneben beeinflusst auch die Berechnungsmethodik die Größenordnung der untersuchten Subventionen. Während einige Bewertungen auf die Erzeugersubventionen fokussieren, betrachten andere die Verbraucherseite oder beides. Aufgrund dessen weisen die Schätzungen – sowohl global als auch für die EU oder einzelne Länder – eine große Bandbreite auf<sup>10</sup> (Koplów, 2018, Nowag et al., 2020).

---

<sup>6</sup> Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- Und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen.

Eine EU-weite Bewertung der nationalen Energie- und Klimapläne - Neue Impulse für die grüne Wende und die wirtschaftliche Erholung durch die integrierte Energie- und Klimaplanung, COM (2020) 564 final.

<sup>7</sup> Drei Mitgliedstaaten (Dänemark, Italien, Portugal) haben eine umfassende Erhebung der fossilen Subventionen durchgeführt, 12 weitere erklärten, an einem Plan zu deren Abschaffung zu arbeiten, und sechs Mitgliedstaaten haben darüber hinaus einen Zeitplan dafür vorgesehen.

<sup>8</sup> [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/QANDA\\_21\\_5556](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/QANDA_21_5556)

<sup>9</sup> <https://www.cso.ie/en/statistics/environmentaccounts/fossilfuelsubsidies/>

<sup>10</sup> Ein Vergleich unterschiedlicher Berechnungen für das globale Volumen an Förderungen für fossile Energien in Koplów (2018) eine Spannbreite von 170 Mrd. US\$ bis 5,3 Bio. US\$. Die Abweichungen ergeben sich durch Unterschiede in der Art der Subventionen, die jeweils berücksichtigt werden, die Berechnungsmethode sowie unterschiedliche geographische Abdeckung.

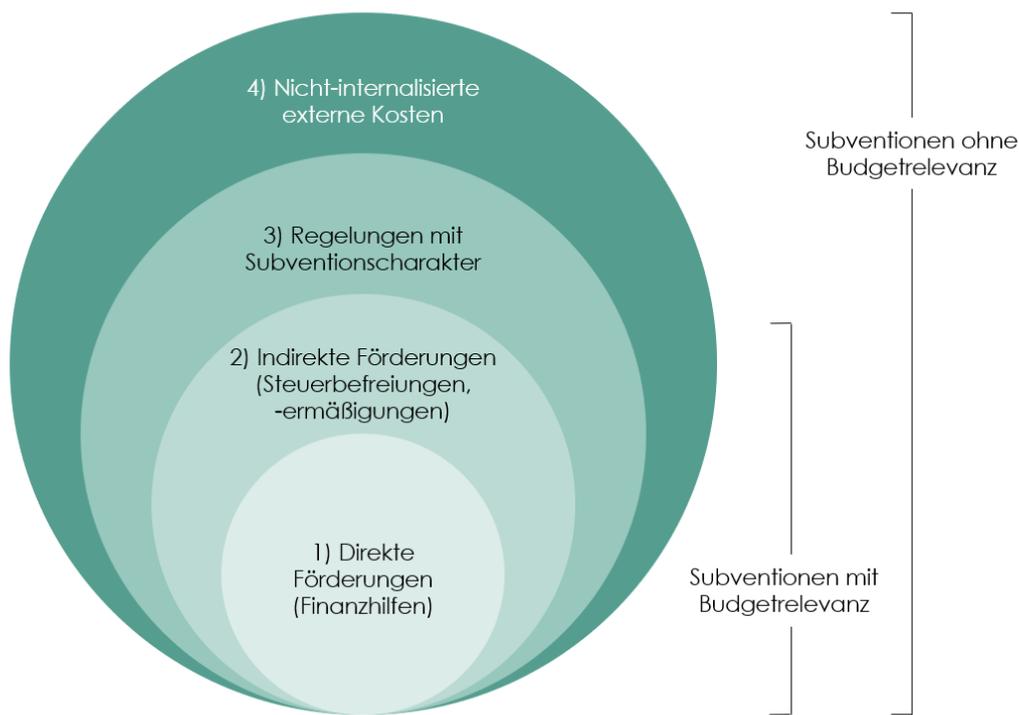
Für internationale Vergleiche werden im Wesentlichen zwei Ansätze verwendet, um die Subventionen zu quantifizieren (Koplow, 2018; Beermann et al., 2021). Der sogenannte "programme specific approach" (teilweise auch als inventory method bezeichnet), wie er etwa von der OECD verwendet wird, beruht auf Meldungen und Daten der nationalen Behörden und umfasst vorwiegend Finanzhilfen und Steuervergünstigungen. Auch hierbei kann es aufgrund unterschiedlicher nationaler Definitionen und Abgrenzungen zu Unschärfen kommen. Daneben gibt es die Ansätze des "price gap approach", die von der IEA oder dem Internationalen Währungsfonds angewendet werden. Hierbei werden die nationalen Energiepreise mit dem Weltmarktpreis oder einem hypothetischen Referenzpreis, der externe Kosten mit einbezieht, verglichen.

Bei einer Analyse umwelt- oder klimaschädlicher Subventionen, die die Situation eines Landes detailliert untersucht, ist im Sinn der Erstellung eines möglichst umfassenden Inventars eine Vielzahl an Maßnahmen einzubeziehen. Für *Subventionen im engeren Sinn* (direkte Förderungen – Finanzhilfen, Steuervergünstigungen) gilt, dass sie Budgetwirkungen entfalten, da sie entweder mit erhöhten öffentlichen Ausgaben oder einem Einnahmenverzicht verbunden sind. Darüber hinaus gibt es *Regelungen mit Subventionscharakter* (indirekte Förderungen), die zwar nicht unmittelbar budgetwirksam sind, aber dennoch durch ihre Vorgaben bestimmte Aktivitäten (z. B. die Stellplatzverpflichtungen in den Bauordnungen) begünstigen. Weitere, *nicht budgetwirksame Subventionsmaßnahmen* sind z. B. Bürgschaften, Garantien, gezielte Begünstigungen im Rahmen staatlicher Regulierung oder die staatliche Bereitstellung oder Beschaffung von Gütern, Leistungen und Rechte zu Preisen, die nicht den Marktpreisen entsprechen. Darüber hinaus werden in manchen Untersuchungen auch *nicht internalisierte externe Effekte*, d. h. Umwelt- und Ressourcenkosten, mittels unterschiedlicher Methoden<sup>11</sup> quantifiziert und bewertet. Diese externen Effekte ergeben sich aus unzureichenden umweltpolitischen Eingriffen (z. B. der Nichtbesteuerung bestimmter Aktivitäten), die man auch als (indirekte) Subventionen verstehen kann. Eine schematische Darstellung unterschiedlicher Abgrenzungen des Subventionsbegriffs findet sich in Abbildung 1.

---

<sup>11</sup> Für einen Überblick siehe Sinabell (2014).

Abbildung 1: **Unterschiedliche Abgrenzungen des Subventionsbegriffs**



Q: WIFO-Darstellung, adaptiert nach Beermann et al. (2020).

Die vorliegende Studie ist durch eine EntschlieÙung des Nationalrates vom 26.03.2021 (160/E XXVII. GP)<sup>12</sup> motiviert, laut dem das BMK eine Studie vorzulegen hat,

"welche die klimaschädlichen Subventionen auf Ebene des Bundes sowie auf Ebene der Länder analysiert und insbesondere eine Wirkungsabschätzung samt Emissionen für alle Sektoren beinhaltet."

Dieser Antrag wurde als Reaktion auf das Klimavolksbegehren des Jahres 2020<sup>13</sup> eingebracht und beinhaltet zentrale Forderungen der Klimaschutzinitiative. Diese umfassen:

- das Recht auf Klimaschutz in der Verfassung;
- ein verbindliches, wissenschaftlich fundiertes CO<sub>2</sub>-Budget im Klimaschutzgesetz, und die Überprüfung der Einhaltung durch einen Klimarechnungshof;
- einen Klimacheck bestehender und neuer klimarelevanter Gesetze und Verordnungen;

<sup>12</sup> [https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXVII/E/E\\_00160/fnameorig\\_936901.html](https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXVII/E/E_00160/fnameorig_936901.html)

<sup>13</sup> Der detaillierte Forderungskatalog des Klimavolksbegehrens findet sich unter <https://klimavolksbegehren.at/wp-content/uploads/2021/05/KVB-Offizieller-Forderungskatalog.pdf>.

- Kostenwahrheit und eine ökosoziale Steuerreform;
- den vollständigen Abbau klimaschädigender Subventionen;
- eine flächendeckende Versorgung mit klimafreundlicher Mobilität sowie
- eine garantierte Finanzierung der Energiewende.

## 1.1 Definition und Methodik

Ausgangspunkt für die vorliegende Analyse war zunächst die Definition klimakontraproduktiver Subventionen des BMK. Demnach sollten Anreize in Form monetärer, rechtlicher oder sonstiger Begünstigungen untersucht werden, auf die folgendes zutrifft:

*"Eine öffentliche Maßnahme ist dann als kontraproduktiver Anreiz bzw. direkte oder indirekte Förderung/Subvention zu bezeichnen, wenn ihre Effekte der Einhaltung der völkerrechtlich und unionsrechtlich verbindlichen Klima- und Energieziele entgegenwirken und die Implementierung der Maßnahme somit (i) eine Erhöhung des THG-Emissionsniveaus, (ii) eine Reduktion des Anteils Erneuerbarer Energie am Bruttoendenergieverbrauch und/oder (iii) eine Reduktion der Energieeffizienz zur Folge hat. Besondere Relevanz kommt in diesem Zusammenhang negativen Effekten auf das THG-Emissionsniveau (jetzt und in den folgenden Jahren inkl. Langfristeffekten) zu.*

*Maßnahmen im Sinne der Arbeitsdefinition zu Kontraproduktivität können u. a. folgende Förderungen/Subventionen bzw. Anreize umfassen: (i) direkte Subventionen (zweckgebundene Zuschüsse und Darlehen), (ii) Indirekte Subventionen (inkl. Steuervergünstigungen) und sonstige steuerpolitische Anreize, (iii) Nicht in Anspruch genommene Bürgschaften/Garantien und (iv) Gezielte Begünstigungen im Rahmen staatlicher Regulierung und sonstige ordnungspolitische Anreize."*

Das BMK hat zudem in einem ressortinternen Prozess sowie durch Vergabe eines vorhergehenden Werkvertrags bereits klimakontraproduktive Subventionen in den Bereichen Mobilität und Energie auf Bundesebene identifiziert. Die Ergebnisse dieser Arbeiten sind vonseiten des BMK zur Verfügung gestellt worden und in die hier vorgelegte Arbeit eingeflossen. Eine tabellarische Übersicht über die vorgeschlagenen Maßnahmen findet sich im Anhang. Die Auswahl der näher analysierten Maßnahmen erfolgte auf Basis von relevanten Vorarbeiten (z. B. Kletzan-Slamanić & Köppl, 2016; Kletzan & Köppl, 2004; Hofreiter et al., 2004), nationaler und internationaler Literatur sowie hinsichtlich der Verfügbarkeit von Daten für eine Quantifizierung.

Ziel der Analyse ist, relevante Förderungen und Regulierungen mit Subventionscharakter primär auf Bundesebene zu identifizieren und das Subventionsvolumen zu erheben oder abzuschätzen. Zudem werden in einer Ersterhebung die vorhandene Evidenz auf Ebene der Bundesländer gesichtet (Förderungsberichte, Transparenzdatenbank, Webseiten der Landesregierungen) und – wo auf Basis der verfügbaren Förderdokumentation identifizierbar – relevante potentiell klimaschädlicher Subventionen der Bundesländer aufgezeigt. Hierbei wurde in den vorhandenen Informationen nach den Themenbereichen gesucht, die auch auf Bundesebene analysiert wurden und die (auch) in der Kompetenz der Länder liegen (Verkehr, Energieerzeugung und -verbrauch inklusive Wohnen, Landwirtschaft). Eine vertiefende Untersuchung oder eine Quantifizierung war im Rahmen dieser Studie, nicht zuletzt wegen der eingeschränkten

Datenverfügbarkeit, nicht machbar. Die im Anhang enthaltene Liste stellt somit einen Schnappschuss der zum Zeitpunkt der Untersuchung verfügbaren Informationen über potentiell relevante Fördermaßnahmen dar und bietet Anhaltspunkte, welche Aspekte in einer weiteren, vertiefenden Untersuchung berücksichtigt werden sollten.

Primär wurden im Rahmen der Studie direkte und indirekte Förderungen, d. h. Subventionen mit Budgetrelevanz einbezogen, von denen klimakontraproduktive Anreize ausgehen können. Darüber hinaus wurden exemplarisch Regulierungen mit Förderungscharakter untersucht. Eine umfassende Analyse aus ordnungsrechtlichen Vorgaben entstehender klimakontraproduktiver Anreize hätte jedoch den Rahmen der Studie überschritten. Im Vergleich zu Kletzan-Slamanig & Köppl (2016) werden in der vorliegenden Studie somit ein breiteres Spektrum an Subventionsmaßnahmen beleuchtet und insbesondere auch die rechtlichen Rahmenbedingungen analysiert. Dennoch ist darauf hinzuweisen, dass einzelne Maßnahmen im Vergleich zur vorhergehenden Studie nicht mehr inkludiert sind. Gründe dafür liegen entweder in einem Auslaufen der Maßnahme oder – wie im Fall der Wohnbauförderung – einer Verschlechterung der Datenverfügbarkeit, die eine Analyse verunmöglicht.

Der Fokus der Analyse liegt auf den Bereichen Verkehr, Energieerzeugung und -nutzung sowie Landwirtschaft. Neben der ökonomischen Analyse werden die Subventionen auch aus juristischer Perspektive beleuchtet, die ursprüngliche Motivation für ihre Einführung dargestellt sowie Möglichkeiten und Grenzen der Abänderbarkeit diskutiert. Soweit aus der Literatur Daten dazu vorliegen, wird auch auf die möglichen Emissionseffekte einer Reform eingegangen. Dies betrifft die Maßnahmen Pendlerpauschale, Dienstwagenbesteuerung sowie Dieselpriileg. Eine umfassende Quantifizierung der Wirkung aller untersuchten Maßnahmen auf die Treibhausgasemissionen war im Rahmen dieser Studie nicht umsetzbar.

Bei der Identifikation umweltschädlicher Subventionen gilt es zu bedenken, dass staatliches Handeln unterschiedliche gesamtwirtschaftliche Ziele verfolgt, die teilweise in Konflikt zueinanderstehen. Dies trifft auch auf umweltschädliche Subventionen zu. Die Motivation für die Einführung einer Subvention kann z. B. in Wachstums-, Wettbewerbs- oder Verteilungsüberlegungen liegen. Während der ursprünglich intendierte Zweck erfüllt wird, kann damit jedoch ein für das Klima negativer Effekt verbunden sein. Die Perspektive der Klimawirksamkeit von staatlichen Regulierungen ist entscheidend für die Auswahl der in diesem Bericht beschriebenen Maßnahmen.

Die Untersuchung umfasst einerseits die ursprüngliche Motivation für die Subventionen, die Darstellung der klimakontraproduktiven Anreizwirkung sowie die Abänderbarkeit auf nationaler Ebene bzw. auf EU-Ebene. Andererseits werden die Subventionen – soweit auf Basis der verfügbaren Daten oder Studien möglich – hinsichtlich ihres Volumens für die vergangenen Jahre quantifiziert.

Hierbei gilt es jedoch zu berücksichtigen, dass in den grundsätzlich gewählten Betrachtungszeitraum 2016 bis 2020 auch das erste Jahr der COVID-19-Krise fällt. In diesem Jahr kam es aufgrund der Pandemie zu einem massiven Rückgang unterschiedlichster Aktivitäten, was auch Auswirkungen auf das Subventionsvolumen haben kann (z. B. im Flugverkehr).

Dementsprechend wird für einzelne Maßnahmen das Jahr 2020 gesondert betrachtet bzw. lediglich der Durchschnitt der Jahre 2016 bis 2019 herangezogen.

Weiters sind andere Entwicklungen der jüngsten Zeit zu berücksichtigen, die auf die eine oder andere Art Einfluss auf die Preisrelationen für klimaschädliche Aktivitäten und auch das Volumen der klimakontraproduktiven Subventionen haben.

## 1.2 Aktuelle politische und volkswirtschaftliche Entwicklungen

In den Jahren vor der COVID-19-Pandemie nahm das Bewusstsein bezüglich der Klimakrise deutlich zu und klimapolitische Bestrebungen gewannen in der öffentlichen und politischen Debatte an Bedeutung. Dies spiegelt sich auch in den Empfehlungen des von der Bundesregierung eingesetzten Klimarats<sup>14</sup>, der in der ersten Jahreshälfte 2022 in mehreren Treffen Empfehlungen<sup>15</sup> zur Reduktion der Treibhausgasemissionen an die Politik erarbeitet hat. Das Thema Subventionen und insbesondere klimaschädliche Subventionen sind Teil der 93 Empfehlungen an die Politik.

Die Kernempfehlung zu klimaschädlichen Subventionen ist deren Abschaffung. Insgesamt wird auf mehr Transparenz in Bezug auf gewährte Förderungen verwiesen. Der Klimarat empfiehlt eine weitreichende Bewertung von Förderungen hinsichtlich ihrer Klimawirksamkeit sowie jene Subventionen zu benennen, die abgeschafft werden sollen, wobei darauf zu achten ist, ob es dabei um rein nationale Förderungen oder um Handlungsbedarf auf EU-Ebene geht. Eine Subventionsreform könnte einerseits Übergangsfristen und andererseits Abfederungsmaßnahmen umfassen. Der Klimarat macht auch Vorschläge, wie freigewordenen Finanzmittel verwendet werden könnten, insbesondere für Experimente und Innovationen. Konkrete Vorschläge finden sich im Bericht des Klimarates zu fossilen Energieträgern und Mobilität, wie z. B. keine Förderungen für Öl- und Gasheizungen, Reform des Dieselprivilegs oder eine Umgestaltung des Pendlerpauschales hin zu einer klaren Bevorzugung klimaverträglichen Pendelns.

Damit greift der Klimarat eine Reihe von Themenbereichen zu umweltschädlichen Förderungen auf, die sich auch im vorliegenden Bericht wiederfinden.

Auf europäischer Ebene wurde 2019 der "Europäische Green Deal" vorgestellt. Mit den in diesem Zusammenhang vorgesehenen energie- und klimapolitischen Maßnahmen soll die europäische Netto-Klimaneutralität bis 2050 erreicht werden. Mitte 2021 veröffentlichte die EU mit "Fit for 55" ein Paket von Vorschlägen, das Reformen der wichtigsten klima- und energiepolitischen Regelwerke sowie die Einführung neuer Instrumente vorsieht. Damit soll sichergestellt werden, dass die EU ihr rechtlich verbindliches Ziel, die Treibhausgasemissionen bis 2030 um 55% gegenüber 1990 zu senken, erreicht. Das Paket beinhaltet 13 Vorschläge. Darin vorgesehen sind Verschärfungen im bestehenden europäischen Emissionshandelssystem und dessen Ausweitung auf die Schifffahrt, die Schaffung eines neuen, separaten Emissionshandelssystems für

---

<sup>14</sup> Der österreichische Klimarat wurde im Auftrag des Nationalrats eingesetzt. Zielsetzung des Klimarates war die Erarbeitung von Empfehlungen zur Verringerung der Treibhausgasemissionen. Im Klimarat sind 84 Bürgerinnen und Bürger vertreten, wobei die Auswahl der TeilnehmerInnen durch eine Stichprobenauswahl durch die Statistik Austria erfolgte.

<sup>15</sup> Die Empfehlungen sind unter <https://klimarat.org/dokumentation/empfehlungen/> abrufbar.

Gebäude und den Straßenverkehr, eine umfassende Restrukturierung der Energiebesteuerung, ambitioniertere Ziele zur Nutzung erneuerbarer Energieträger und zur Energieeffizienz, die Einführung eines CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichsmechanismus und überarbeitete CO<sub>2</sub>-Emissionsstandards für Neuwagen<sup>16</sup>.

Im Kontext der COVID-19-Krise, die eine außergewöhnliche und beispiellose Herausforderung darstellte, reagierte die EU mit der Einrichtung des Fonds Next-Generation-EU (NGEU). Dieser trägt einerseits zur wirtschaftlichen Bewältigung des massiven Konjunkturerinbruchs bei und soll andererseits durch den Einsatz erheblicher Finanzmittel die Transformation des Wirtschaftssystems in Richtung Nachhaltigkeit beschleunigen. Das vom Volumen her bedeutendste Instrument des NGEU ist die Aufbau- und Resilienzfazilität (ARF), für die 672,5 Mrd. € bereitgestellt werden<sup>17</sup>. Die Mitgliedstaaten konnten die Mittel aus der ARF des NGEU im Frühjahr 2021 beantragen und mussten dafür nationale Aufbau- und Resilienzpläne (ARP) vorlegen. Fördergegenstände sind künftige Herausforderungen, vor allem Klimaschutz (Vorgabe: mindestens 37% der beantragten Mittel), Digitalisierung (mindestens 20%), Bildung und Qualifizierung. Durch die Umsetzung der ARP sollen außerdem soziale Härten abgefedert werden, die durch den Transformationsprozess entstehen könnten. Gemäß den Kriterien der EU-Kommission für die Bewertung der ARP, enthielt der österreichische ARP einen Anteil von 59% von Klimaschutz- und Umweltmaßnahmen an den beantragten Mitteln. Zudem beinhaltete er die Absicht, eine Reform des Steuersystems umzusetzen, um es klimakompatibel und auch sozialer zu gestalten.

Am 15.10.2021 wurde vom Ministerrat die "ökosoziale" Steuerreform 2022/2024 beschlossen, für die eine schrittweise Umsetzung bis 2025 vorgesehen war. Als ein zentrales Element der ökosozialen Steuerreform war die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung<sup>18</sup> ab 01.07.2022 vorgesehen für jene Sektoren, die nicht Teil des Europäischen Emissionshandelssystems (EU-ETS) sind. Ein Element davon ist das Nationale Emissionshandelsgesetz (NEHG), in den Abgaben auf fossile Energieträger vorgesehen sind. Der Preis je t CO<sub>2</sub> sollte 2022 30 € betragen und schrittweise angehoben werden: 2023 auf 35 €, 2024 auf 45 € und 2025 auf 55 € je t CO<sub>2</sub>. Die CO<sub>2</sub>-Bepreisung ist aufkommensneutral konzipiert. Die erzielten Einnahmen sollen über einen regional differenzierten Klimabonus an die privaten Haushalte zurückfließen bzw. Unternehmen unterstützen, die als Härtefälle eingestuft werden. Die regionale Differenzierung der Transfers an Haushalte umfasst vier Stufen und spiegelt die Qualität des öffentlichen Verkehrs (gemäß ÖV-Güteklassen) sowie die Siedlungsdichte (laut Urban-Rural-Typologie) wider. 2022 sollte der Klimabonus für alle Erwachsenen in der niedrigsten Stufe 1 100 € betragen. Dieser Sockelbetrag wird um einen Regionalausgleich ergänzt, der in der 2. Stufe 33%, in der 3. Stufe 67% und in der 4. Stufe 100% beträgt. In der höchsten Stufe wäre der Klimabonus 2022 somit insgesamt mit 200 € p. a. vorgesehen gewesen. Tatsächlich wurde nun einerseits die Einführung der CO<sub>2</sub>-Bepreisung auf Oktober 2022 verschoben und andererseits erfolgt vorgezogen eine einheitliche Auszahlung des regionalen Klimabonus in der Höhe von 250 € für alle. Zusätzlich wird der Klimabonus zur

---

<sup>16</sup> Für einen Überblick zu "Fit for 55" siehe Kettner & Feichtinger (2021).

<sup>17</sup> Für einen Überblick siehe Feichtinger et al. (2021).

<sup>18</sup> Siehe dazu Kettner-Marx et al. (2021), Köppl et al. (2021), Streicher & Kettner-Marx (2022).

Abfederung der Preissteigerungen um einen Sonderzuschlag (Anti-Teuerungsbonus) erhöht (siehe auch Abschnitt 7.1).

Da in der zweiten Hälfte 2021 zunächst infolge der wirtschaftlichen Erholung nach der COVID-19-Krise und Anfang 2022 aufgrund der kriegerischen Auseinandersetzung in der Ukraine die Energiepreise stark anstiegen, wurden von der Bundesregierung bislang mehrere Pakete mit Maßnahmen zur Entlastung der Konsumentinnen und Konsumenten und Unternehmen von den Energiekosten beschlossen. Während die primäre Intention die Abfederung sozialer Härten bzw. Einbußen bei der internationalen Wettbewerbsfähigkeit war und auch einige ökologisch motivierte Maßnahmen inkludiert sind<sup>19</sup>, wurden damit jedoch auch Maßnahmen gesetzt oder ausgeweitet, die gemäß den oben genannten Kriterien als klimakontraproduktiv anzusehen sind bzw. im Weiteren auch in der vorliegenden Studie behandelt werden. Zwar ist davon auszugehen, dass es sich hierbei um Maßnahmen handelt, die befristet sind und primär den Zweck verfolgen, die sozialen und wirtschaftlichen Folgen der drastischen Energiepreissteigerungen abzufedern, dennoch sind sie als generell klimakontraproduktiv zu werten. Sie zielen zu einem gewissen Grad darauf ab, zur Bewältigung der aktuellen Krise jene Bereiche des Verbrauchs fossiler Energie oder Elektrizität zu bezuschussen, die in der kurzen Frist nicht substituierbar sind. Zu einem gewissen Grad bedeuten sie aber auch eine Gefahr für weitere fossile lock-ins und verdeutlichen auch das Spannungsverhältnis kurzfristiger Politikinterventionen und den klimapolitischen Herausforderungen. Generell wird durch diese sozial- und wettbewerbspolitischen begründeten Maßnahmen der preisinduzierte Anreiz zu Energieeffizienz und Energiesparen deutlich reduziert. Zudem führen sie aufgrund der nur eingeschränkt gegebenen (sozialen) Treffsicherheit dazu, dass umweltschädliches Verhalten v. a. auch von nicht massiv betroffenen Gruppen – öffentlich kofinanziert – weitergeführt werden kann.

Zudem werden von den Bundesländern spezifische Unterstützungsleistungen angehoben bzw. teilweise auch neu implementiert. Dies betrifft in erster Linie Heizkostenzuschüsse, Wohnbeihilfen und vergleichbare Leistungen, die an Einkommensgrenzen bzw. den Bezug bestimmter Sozialleistungen (z. B. Mindestsicherung, Arbeitslosengeld) geknüpft sind und somit stärker auf eine soziale Treffsicherheit fokussieren als die Entlastungsmaßnahmen des Bundes. Einzige Ausnahme ist der Strompreisrabatt für 80% des Durchschnittsverbrauchs, der in Niederösterreich allen Haushalten gewährt wird.

---

<sup>19</sup> Dazu zählen etwa Preissenkungen im öffentlichen Verkehr sowie Angebotserweiterung, Investitionsoffensive Energieunabhängigkeit, Unterstützung zum raschen Umstieg auf alternative dekarbonisierte Antriebsformen.

### Übersicht 1: Energiebezogene Maßnahmen gegen die Teuerung (Stand 30.09.2022)

Maßnahme	Unternehmen (inkl. LW)	Haushalte	Entlastungs- volumen 2022-2026 In Mio. €	Geltungszeitraum
Senkung Elektrizitäts- und Erdgasabgabe <sup>1</sup>	x	x	475 (U) 400 (HH)	Mai 2022 bis Juni 2023
Strompreiskompensation (75% der indirekten CO <sub>2</sub> -Kosten) <sup>2</sup>	x		233	2022
Energiekostenzuschuss für Unternehmen <sup>3</sup>	x		1.300	Februar 2022 bis September 2022
Kostenausgleich Agrardiesel <sup>4</sup>	x		30	2022
Stromkostenzuschuss Land- und Forstwirtschaft <sup>5</sup>	x		120	Februar bis September 2022
Energiekostenausgleich <sup>6</sup>		x	628	2022
Erhöhung Pendlerpauschale um 50% und Vervierfachung des Pendlereuro <sup>7</sup>		x	420	Mai 2022 bis Juni 2023
Verschiebung der Einführung der CO <sub>2</sub> -Bepreisung von Juli auf Oktober 2022 <sup>8</sup>	x	x	250	Juli bis September 2022
Stromkostenbremse insgesamt <sup>9</sup>		x	3.826	Dezember 2022 bis Juni 2024

Q: BMF; BKA; Budgetdienst; WKO; WIFO-Zusammenstellung. –<sup>1</sup> Alle Unternehmen und Haushalte. Monatliche Abschlagszahlung oder Jahresabrechnung (noch offen). Anteil Unternehmen laut Budgetdienst. Wird auch für Land- und Forstwirtschaft gewährt (keine Aufspaltung verfügbar). –<sup>2</sup> Industrie. Abwicklung über Beantragung. –<sup>3</sup> Energie- und Strombeschaffungskosten > 3% des Produktionswertes; förderbare Energieträger: Strom, Erdgas, Treibstoffe (Diesel und Benzin). –<sup>4</sup> Deckelung des gesamten Entlastungsvolumens. Beantragung ab September bis Oktober 2022. –<sup>5</sup> Beantragung. –<sup>6</sup> Bezieher und Bezieherinnen von Einkommen bis zur ASVG-Höchstbeitragsgrenze. Gutscheine, nur von Personen unter ASVG-Höchstbeitragsgrundlage einlösbar. –<sup>7</sup> Unselbständig beschäftigte Pendler und Pendlerinnen. Entlastung ab zu versteuerndem Jahreseinkommen von 11.000 € (Pendlerpauschale) bzw. wenn Pendlerpauschale zusteht (Pendlereuro). Abwicklung über Lohnverrechnung oder Arbeitnehmer:innenveranlagung; Entlastung frühestens ab Februar des Folgejahres. –<sup>8</sup> Gesamte Wohnbevölkerung, Unternehmen außerhalb des EU-ETS, Land- und Forstwirtschaft. Verzicht auf Einhebung. –<sup>9</sup> Subventioniertes Grundkontingent einkommensunabhängig; "Top-Up"-Kontingent für Haushalte mit mehr als drei Personen einkommensunabhängig; Zuschuss für GIS-befreite Haushalte einkommensabhängig.

In den folgenden Abschnitten des Berichts werden zunächst gemäß den oben genannten Kriterien alle jene Subventionen identifiziert, die dazu beitragen, dass die grüne Transformation gebremst wird und Verhalten, das mit einem nachhaltigen Wirtschaftsstil nicht kompatibel ist, weiterhin explizit unterstützt oder implizit hingenommen wird. In vielen Fällen wird auch auf die Zwänge und Zielkonflikte hingewiesen, da die Maßnahmen oft damit begründet werden, um höherrangig bewertete Ziele zu erreichen, wie etwa die regionale Ausgewogenheit der Besiedlung. Die hier vorgelegten Befunde zeigen diese Zielkonflikte nicht nur in aller Schärfe, sondern weisen auch Lösungsmöglichkeiten auf, um sowohl Klimaziele als auch andere Ziele, etwa eine faire Einkommensverteilung, zu erreichen.

## 2 Sektor Verkehr – Kraftfahrzeuge

### 2.1 Mineralölsteuervergünstigung für Diesel inkl. Kraftstoffexport durch derzeitige Ausgestaltung der Mineralölsteuer

#### 2.1.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Im Bereich der Besteuerung von Kraftstoffen im Rahmen der Mineralölsteuer besteht eine Subvention aufgrund des deutlich geringeren Steuersatzes für Diesel im Vergleich zu Benzin. Derzeit (seit 2011) betragen die Steuersätze 0,515 € je Liter Benzin bleifrei (bzw. 0,482 € je Liter für Benzin mit Beimischung biogener Stoffe) und 0,425 € je Liter Diesel (bzw. 0,397 je Liter Diesel mit Beimischung biogener Stoffe). Die Steuersatzdifferenz zugunsten des Diesels wird als Dieselp privileg bezeichnet.

Die niedrigere Besteuerung von Diesel wird mit der Unterstützung des gewerblichen Straßengüterverkehrs begründet, gilt aber auch für private Fahrzeuge, Dienstwagen sowie sonstige Sektoren, in denen Treibstoff verwendet wird.

Die ökologische Relevanz dieser Fördermaßnahme ergibt sich aus der Verminderung des Anreizes zur Einsparung des Treibstoffverbrauchs und der damit verbundenen Emissionen. Dieseldkraftstoff belastet die Umwelt deutlich mehr als Benzin. Einerseits ist die THG-Emissionsintensität je Liter bei Diesel um etwa 9% höher als bei Benzin<sup>20</sup>. Andererseits emittieren (insbesondere ältere) Diesel-Fahrzeuge mehr Stickstoffoxide und Partikel<sup>21</sup> als benzinbetriebene Fahrzeuge.

Die steuerliche Begünstigung hat mit dazu beigetragen, dass der Anteil an Dieselfahrzeugen in Österreich über viele Jahre stark zugenommen hat. Lag der Anteil am Bestand 1995 bei 23%, stieg er bis 2016 kontinuierlich auf 57%. Ab 2017 ist ein Rückgang des Anteils bemerkbar, auf 54,2% im Jahr 2020. Diese Entwicklung erklärt sich durch den Trend bei den Neuzulassungen: während im Zeitraum 2005 bis 2015 der Anteil der Diesel-Pkw an den Neuzulassungen bei durchschnittlich 56% lag, zeigt sich seit 2016 ein sinkender Anteil. Dieser lag 2020 bei 36,5% (im Jahr 2021 sogar nur mehr bei 24,3%). Gleichzeitig stieg der Anteil "Sonstiger Pkw" (Elektro, Gas, bivalenter Betrieb, kombinierter Betrieb und Wasserstoff) an den Neuzulassungen von 2,7% (2016) auf 20,1% im Jahr 2020 bzw. knapp 38% im Jahr 2021. Dies dürfte neben dem zunehmenden Bewusstsein bezüglich des Klimawandels und den Diskussionen rund um den Abgas-Skandal (Bratzel, 2018) auf die verschiedenen Förderinstrumente (direkte Förderungen z. B. im Rahmen der Umweltförderung im Inland, Förderaktion "E-Mobilität für Private", Begünstigungen bei NoVA, motorbezogener Versicherungssteuer, Sachbezug) für Elektroautos und Fahrzeuge mit sonstigen alternativen Antrieben zurückzuführen sein.

---

<sup>20</sup>) Der THG-Emissionsfaktor (Gesamtmenge inklusive Vorkette) von Diesel beträgt 3,14 kg CO<sub>2</sub>e/l, jener von Benzin 2,89 kg CO<sub>2</sub>e/l. Die direkten THG-Emissionen betragen 2,5 kg CO<sub>2</sub>e/l bzw. 2,29 kg CO<sub>2</sub>e/l (<https://secure.umweltbundesamt.at/co2mon/co2mon.html>).

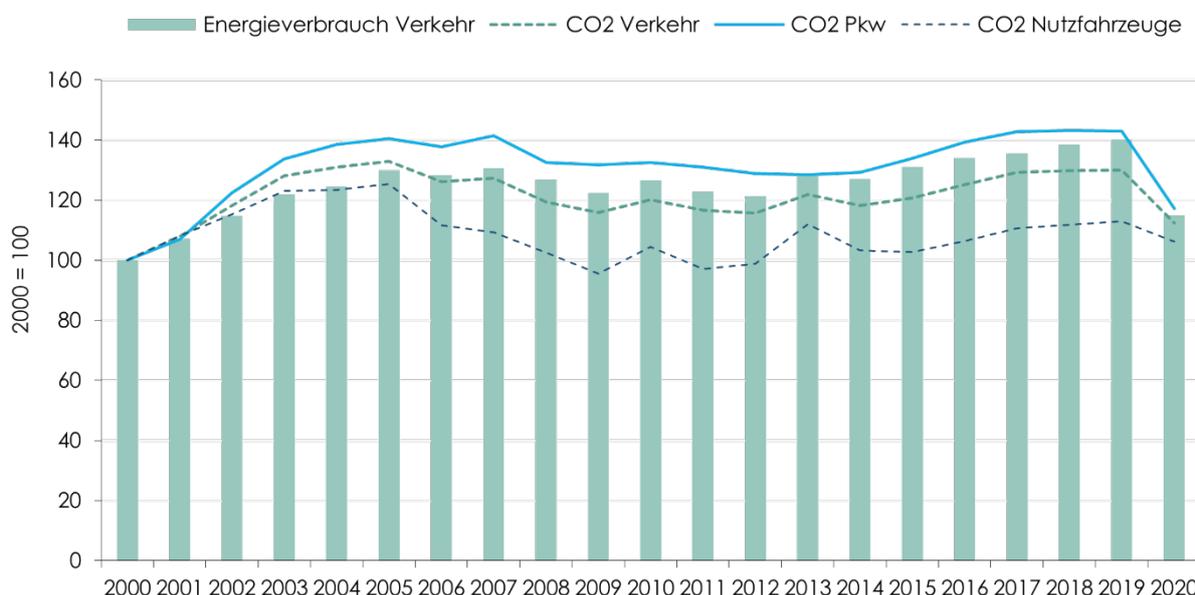
<sup>21</sup>) Die spezifischen, direkten NO<sub>x</sub>-Emissionen pro Fahrzeugkilometer von Diesel-Pkw sind 7-mal höher als jene von Benzin-Pkw, die Partikelemissionen unterscheiden sich um den Faktor 5 ([https://www.umweltbundesamt.at/fileadmin/site/themen/mobilitaet/daten/ekz\\_fzkm\\_verkehrsmittel.pdf](https://www.umweltbundesamt.at/fileadmin/site/themen/mobilitaet/daten/ekz_fzkm_verkehrsmittel.pdf)).

In Hinblick auf die durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Emissionen je km von neuzugelassenen Diesel-Pkw setzt sich der Trend der vergangenen Jahre fort. Seit 2007 übersteigen die durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Emissionen je km von neuzugelassenen Diesel-Pkw jene von Benzin-Pkw (Schodl, 2019). In den Jahren 2016 bis 2020 lagen die durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Emissionen je km bei Diesel-Pkw etwa 4 g über jenen von Benzin-Pkw<sup>22</sup>. Zudem war in den Jahren 2016 bis 2019 ein Anstieg der Emissionen je km zu beobachten (von 123 g/km auf 133 g/km). Dies spiegelt die Kaufentscheidungen der Konsumentinnen und Konsumenten wider – v. a. bei Diesel-Pkw setzte sich im Beobachtungszeitraum der Trend zu schwereren und leistungstärkeren Fahrzeugen fort (Schodl, 2021).

In Abbildung 2 ist die Entwicklung der CO<sub>2</sub>-Emissionen und des Energieverbrauchs des Sektors Verkehr zwischen 2000 und 2020 dargestellt.

Insgesamt stiegen im Zeitraum bis 2019 die verkehrsbedingten CO<sub>2</sub>-Emissionen um 30%. Der Rückgang im Jahr 2020 ist auf die COVID-19-Krise zurückzuführen und stellt nur einen temporären Einbruch dar. Während die Emissionen des Güterverkehrs (Nutzfahrzeuge) um 13% zunahmen, stiegen die Emissionen aus dem Personenverkehr (Pkw) um 43%.

Abbildung 2: **Entwicklung der CO<sub>2</sub>-Emissionen und Energieverbrauch im Straßenverkehr**



Q: UNFCCC; Statistik Austria, Energiebilanz Österreich 1970-2020; WIFO-Berechnungen.

### 2.1.2 Dieselprivileg und Kraftstoffexport

Diesel stellt aufgrund der Treibhausgasemissionsintensität pro Liter und dessen Anteil an der Verschmutzung durch Stickoxide und Feinstaub im Vergleich zu Benzin eine höhere Belastung für

<sup>22</sup> Siehe dazu das Monitoring der CO<sub>2</sub>-Emissionen neu zugelassener Pkw in Österreich ([https://www.bmk.gv.at/themen/mobilitaet/co2\\_monitoring/pkw.html](https://www.bmk.gv.at/themen/mobilitaet/co2_monitoring/pkw.html)).

die Umwelt dar (vgl. Kletzan-Slamanig & Köppl, 2016, 46). Diesel wird jedoch im Vergleich zu Benzin niedriger besteuert<sup>23</sup>, sich üblicherweise durch niedrigere Diesel- als Benzinpreise an den Tankstellen ausdrückt. Die unterschiedlich hohen Steuersätze drücken somit nicht die relative Umweltschädlichkeit aus (Damberger, 2021, 53)<sup>24</sup>. Im Jahr 2019 wurden ca. 68% der Treibhausgasemissionen des Pkw-Verkehrs von Dieselfahrzeugen verursacht (Anderl et al., 2021, 29).

Die steuerliche Begünstigung von Diesel gegenüber Benzin in der Mineralölsteuer wurde bereits mit dem Mineralölsteuergesetz 1949 eingeführt: Diesel wurde mit 10 Schilling und Benzin mit 26 Schilling pro 100 Kilogramm Eigengewicht besteuert.<sup>25</sup> Hintergrund der niedrigeren Besteuerung war die Intention der Stärkung des gewerblichen Straßengüterverkehrs; faktisch begünstigt wird jedoch auch der private Straßenverkehr mit Diesel-Pkw. Der eigentliche Zweck der Förderung des gewerblichen Güterverkehrs wird durch die Begünstigung auch privater Dieselfahrzeuge somit verfehlt. Infolge gab es eine starke Zunahme dieselbetriebener Fahrzeuge und damit verbundener negativer Umwelteffekte wie die Zunahme bei Feinstaubemissionen, Stickoxidemissionen und Emissionen von Treibhausgasen.

Die Besteuerung von Treibstoffen variiert beträchtlich im internationalen/europäischen Vergleich. Dies führt dazu, dass Länder mit niedrigeren Steuersätzen und damit niedrigeren Bruttopreisen den sogenannten Tanktourismus aus angrenzenden Ländern anziehen. Österreich zählt im internationalen/europäischen Vergleich der Treibstoffsteuersätze zu den Ländern mit relativ niedrigen Steuersätzen. Das Ranking der EU-Mitgliedstaaten hinsichtlich der Mineralölsteuersätze auf Benzin und Diesel ist in Abbildung 3 und Abbildung 4 dargestellt. Österreich belegt hier Rang 12 (Diesel) und Rang 14 (Benzin) mit Steuersätzen, die deutlich unter jenen der für den Tanktourismus relevanten Nachbarländer Deutschland und Italien liegen.

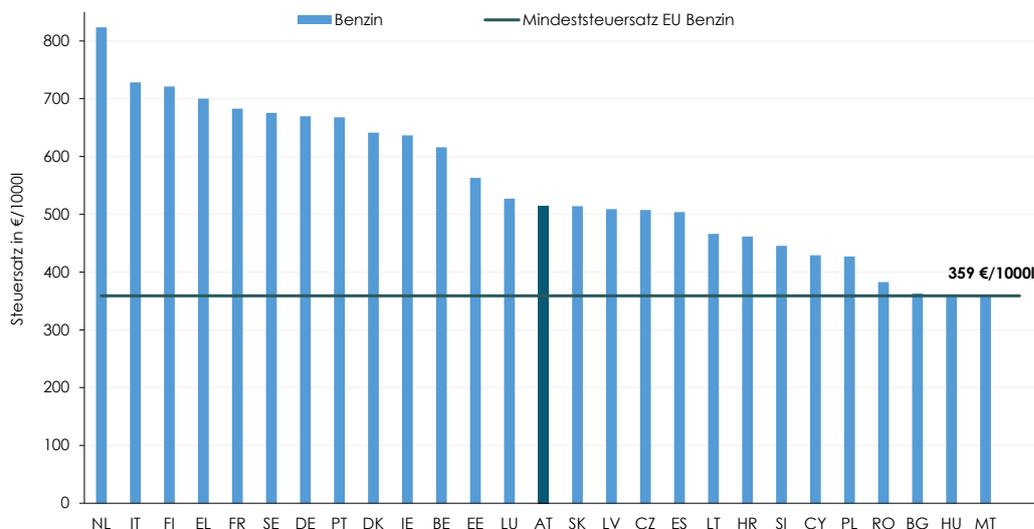
---

<sup>23</sup> § 3 Abs. 1 Z. 1 und Z. 4 Bundesgesetz über eine Verbrauchsteuer auf Mineralöl, Kraftstoffe und Heizstoffe (Mineralölsteuergesetz 2022), BGBl. 1994/630 i.d.F. BGBl. I 2021/227.

<sup>24</sup> Die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Bepreisung, die im Rahmen der ökosozialen Steuerreform ursprünglich für Juli 2022 vorgesehen war, wurde aufgrund der Energiekrise und der damit verbundenen hohen Energiepreise auf Oktober 2022 verschoben.

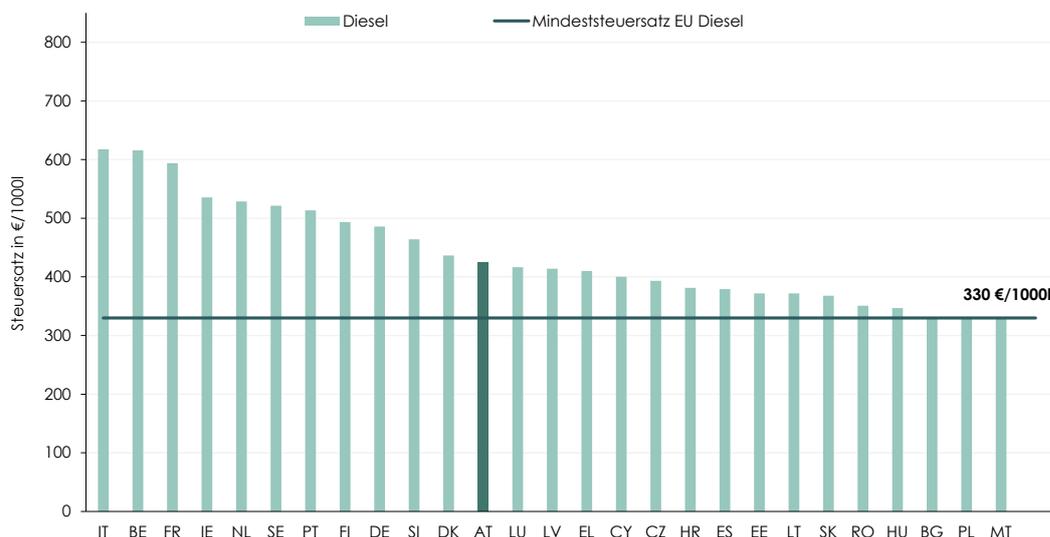
<sup>25</sup> § 2 Mineralölsteuergesetz 1949; siehe auch die Erläuternden Bemerkungen zum Mineralölsteuergesetz 1949: "Für die Schaffung des niedrigeren Steuersatzes war der Gedanke maßgebend, Gas- und Treiböle niedriger zu besteuern, um anregend auf den Bau von Dieselfahrzeugen sowie Dieselstandmotoren zu wirken und damit den Absatz von inländischem Gasöl zu sichern. Das inländische Rohöl enthält nur eine geringe Ausbeute an Benzin, dagegen ist es sehr ergiebig an Dieselöl."

Abbildung 3: Mineralölsteuersätze auf Benzin, 2022 (EU 27)



Q: Europäische Kommission – Taxes in Europe Database (abgerufen am 01.06.2022)

Abbildung 4: Mineralölsteuersätze auf Diesel, 2022 (EU 27)



Q: Europäische Kommission – Taxes in Europe Database (abgerufen am 01.06.2022)

Dies führt bei Benzin, aber auch bei Diesel zu einem Kraftstoffexport ins Ausland (getankt wird in Österreich, verfahren wird der Treibstoff im Ausland). Es handelt sich dabei nicht nur um Fahrten zum ausschließlichen Zweck des Kraftstoffimports ins nahe Ausland, sondern auch um Mitnahmeeffekte, vor allem im internationalen Güterverkehr (Transit). In diesem Bereich des preisbedingten Kraftstoffexportes entstanden im Jahr 2020 ca. 25% der Treibhausgasemissionen des Verkehrssektors (Damberger, 2021, 54; Mayr & Müllbacher, 2016, 548; Umweltbundesamt,

2022a). Eine Motivation für Österreich, trotz der dadurch entstehenden hohen Umweltbelastung keine Maßnahmen gegen den sogenannten Tanktourismus zu setzen, könnte darin bestehen, dass damit ein Ausgleich für die durch den Transitverkehr entstehenden externen Kosten hergestellt werden kann (Gmach, 2021). Das Mineralölsteueraufkommen in Österreich profitiert seit Jahren von den niedrigen Steuersätzen im Vergleich zum angrenzenden Ausland, insbesondere zu Deutschland und Italien (Mayr & Müllbacher, 2016, 548).

Das Umweltbundesamt (2019) hat die Effekte einer vom BMF vorgeschlagenen stufenweisen Anpassung der MÖSt auf Dieselkraftstoff im Ausmaß von 1 bis 20 Cent berechnet. Ab einer Preiserhöhung (MÖSt plus USt) von 10 Cent in Österreich bei gleichbleibenden Steuersätzen im Ausland verringert sich der Kraftstoffexport, ab 15 Cent Preiserhöhung verschwindet dieser weitgehend. Das würde die abgesetzte Dieselmenge um ca. 2,2 Mrd. € reduzieren, was einer Verringerung der CO<sub>2</sub>-Emissionen im Ausmaß von 4,9 Mio. t entspricht (20% der Emissionen des Sektors Verkehr). Diese Berechnungen zeigen auch, dass sich die Steuereinnahmen aus der MÖSt nicht reduzieren, da die Inlandsnachfrage dominiert und die Preiserhöhung den Entfall des Kraftstoffexports kompensiert. D. h. hier können zwei unterschiedliche Reaktionen auf die Steuereinnahmen wirken: geht man davon aus, dass kurz- mittelfristig die Elastizität der Inlandsnachfrage gering ist, verringern sich die nachgefragten Mengen in Folge der Steuererhöhung nur geringfügig, woraus ein Anstieg der Steuereinnahmen aus dem inländischen Konsum resultiert und den Wegfall des Tanktourismus kompensiert.

### 2.1.3 Ausgestaltung

Art. 7 Abs. 1 legt in Verbindung mit Anhang I Tabelle A der EU-Energiesteuerrichtlinie<sup>26</sup> die Mindeststeuerbeträge<sup>27</sup> für Kraftstoffe fest: Der Mindeststeuerbetrag für unverbleites Benzin beträgt seit 01.01.2010 pro Liter 0,359 € und für Gasöl 0,33 € pro Liter (Bieber, 2012, 91). Die flexiblen Richtlinienvorgaben sind kein geeignetes Instrument für die Erreichung von Klimaschutzziele, da die Mindeststeuerbeträge der Energiesteuerrichtlinie keinen Bezug zur CO<sub>2</sub>-Intensität der jeweiligen Energieerzeugnisse widerspiegeln, was nicht zuletzt daran liegt, dass keine politische Einigung unter den EU-Mitgliedsländern erzielt werden konnte. Insgesamt stehen die externen Effekte durch den Verbrauch von Mineralölprodukten nicht in Relation zu den Mindeststeuerbeträgen (Damberger, 2021, 59-60; Bieber, 2012, 107).

### Geplante Novellierung der EU-Energiesteuerrichtlinie

Bislang werden die Mindeststeuerbeträge für Diesel und Benzin in der EU-Energiesteuerrichtlinie in € pro Liter angegeben, ohne Zusammenhang zwischen den Mindeststeuerbeträgen und den Umweltauswirkungen (Bieber et al., 2021, 470). Mit dem Vorschlag der Europäischen Kommission zur Neufassung der Energiesteuerrichtlinie vom 14.07.2021<sup>28</sup> im Rahmen der "Fit for 55"-

---

<sup>26</sup> Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom

<sup>27</sup> Die Mineralölsteuer ist eine Mengensteuer, weswegen in der Energiesteuerrichtlinie der Begriff Mindeststeuerbetrag, in der Literatur hingegen der Begriff Mindeststeuersatz (synonym) verwendet wird.

<sup>28</sup> Vgl. Europäische Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der Union zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Neufassung), COM (2021) 563 fin.

Vorschläge (Feichtinger & Kettner, 2021) sollen u. a. die Mindeststeuerbeträge entsprechend den Umweltschutzziele den Energiegehalt berücksichtigen, während der Vorschlag für die Reform der EU-Energiesteuerrichtlinie im Jahr 2011 eine Besteuerung nach Energiegehalt und CO<sub>2</sub>-Emissionen vorsah<sup>29</sup>. Die reformierte EU-Energiesteuerrichtlinie soll zum Ziel der Reduzierung der Treibhausgasemissionen um mindestens 55% bis 2030 beitragen. Die Besteuerung von Kraftstoffen soll die externen Effekte angemessen widerspiegeln, indem eine höhere Besteuerung für umweltschädliche Kraftstoffe vorgesehen ist.<sup>30</sup> Dies soll dazu beitragen, dass eine Ausrichtung der EU-Mindeststeuersätze nach ihrer Umweltleistung<sup>31</sup> realisiert wird. Kernstück des Vorschlages ist ein komplexes Besteuerungsmodell mit "Rangordnung" der Energieerzeugnisse nach Umweltkriterien, wobei es für bestimmte Verwendungszwecke (z. B. als Kraftstoffe) eine Gruppierung mit eigenen Mindeststeuerbeträgen gibt. Die Mitgliedstaaten können zwar weiterhin den Steuersatz festsetzen (unter Einhaltung der Mindeststeuerbeträge), haben dabei allerdings für sämtliche Energieerzeugnisse einer Gruppe und eines Verwendungszweckes denselben Steuersatz vorzusehen und die "Rangordnung" der Gruppen je nach Verwendungszweck einzuhalten (Leitgeb, 2021, 581-582). Im Richtlinien-Vorschlag werden die jeweiligen Kraftstoffe in Hinblick auf die Höhe der Mindeststeuerbeträge in Gruppen mit gleichem Verwendungszweck zusammengefasst: Je größer die Umweltbelastung der jeweiligen Gruppe ist, desto höher ist der Mindeststeuerbetrag. Der Richtlinien-Vorschlag enthält bei den Mindeststeuerbeträgen keine CO<sub>2</sub>-Komponenten, wodurch es zu keiner expliziten Besteuerung von CO<sub>2</sub> kommt (Damberger & Thummet, 2022, 54). Vorgesehen ist die Bemessung der Mindeststeuerbeträge nach dem tatsächlichen Energiegehalt und der Umweltverträglichkeit der Energieerzeugnisse. Ab 01.01.2023 sollen demnach für Kraftstoffe die in Anhang I Tabelle A festgelegten Mindeststeuerbeträge gelten. Die Anhebung der Mindeststeuerbeträge wird auf ein Zehntel pro Jahr bis zum 01.01.2033 festgesetzt (Art. 7 des Richtlinien-Vorschlages zur Energiesteuerrichtlinie). Der Mindeststeuerbetrag für Benzin und Diesel bei Verwendung als Kraftstoff beträgt 10,75 €/GJ (Anhang I Tabelle A des Richtlinien-Vorschlages zur Energiesteuerrichtlinie). Dies entspricht umgerechnet einem Steuerbetrag von 0,359 €/l für unverbleites Benzin und 0,391 €/l für Diesel. Den einzelnen Mitgliedstaaten steht es gemäß Art. 4 des Richtlinien-Vorschlages weiterhin frei, eigene Steuersätze festzulegen, solange diese die Mindeststeuersätze nicht unterschreiten

---

<sup>29</sup> Vgl. Anhang I Tabelle A des Vorschlages für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2003/96/EG zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, COM (2011) 169 fin.

<sup>30</sup> COM (2021) 563 fin, 2.

<sup>31</sup> Der Vorschlag beinhaltet die Einführung einer Rangfolge der Steuersätze entsprechend der Umweltleistung der Energieträger. Nach dieser Rangfolge werden konventionelle fossile Kraft- und Brennstoffe wie Gasöl und Benzin mit dem höchsten Steuersatz belegt. Die nächste Kategorie erfasst Kraft- und Brennstoffe auf fossiler Basis, die allerdings weniger schädlich sind und kurz- und mittelfristig noch in gewissem Umfang zur Dekarbonisierung beitragen können. So gilt etwa für Erdgas, Flüssiggas und Wasserstoff fossilen Ursprungs während eines Übergangszeitraums von zehn Jahren ein Steuersatz von zwei Dritteln des Referenzsatzes. Anschließend erhöht sich dieser Satz auf den vollen Referenzsatz. Zur nächsten Kategorie gehören nachhaltige, aber nicht fortschrittliche Biokraftstoffe. Um ihren Beitrag zur Dekarbonisierung widerzuspiegeln, gilt ein Steuersatz in Höhe der Hälfte des Referenzsatzes. Der niedrigste Satz gilt für elektrischen Strom, ungeachtet seiner Verwendung, fortschrittliche Biokraftstoffe, flüssige Biobrennstoffe, Biogase und Wasserstoff erneuerbaren Ursprungs. Der für diese Gruppe vorgesehene Satz liegt deutlich unter dem Referenzsatz, da diese Energieträger den Übergang zu sauberer Energie vorantreiben und zur Erreichung der Klimaneutralität bis 2050 beitragen können.

(Bieber et al., 2021, 469). Neben der Wahrung der Rangfolge sieht Art. 5 Abs. 1 des Richtlinien-Vorschlages vor, *"dass in Fällen, in denen in Anhang I für eine bestimmte Verwendung gleiche Mindeststeuerbeträge festgesetzt sind, für alle auf diese Weise verwendeten Erzeugnisse gleiche Steuerbeträge festgesetzt werden"*. Daher sollen die Mitgliedstaaten aus Gründen der Steuerneutralität für alle betreffenden Erzeugnisse gleiche nationale Steuerbeträge gewährleisten, sofern gleiche Mindeststeuerbeträge für die Energieerzeugnisse für einen bestimmten Verwendungszweck in Anhang I vorgesehen sind. Dadurch ist ein einheitlicher Steuersatz bezogen auf den Energiegehalt/Gigajoule für Benzin und Diesel anzuwenden, sofern höhere Steuersätze als die Mindeststeuerbeträge angewendet werden (Damberger & Thummet, 2022, 55).<sup>32</sup>

Dass die Argumentationslinie, die niedrigere Besteuerung von Diesel gehe auf die Stärkung des gewerblichen Straßengüterverkehrs zurück, nicht mehr stichhaltig, gar unbegründet ist, zeigt bereits die Mitbegünstigung privater Fahrzeuge. Art. 7 Abs. 2 und Abs. 3 der EU-Energiesteuerrichtlinie enthalten die rechtliche Grundlage für eine mögliche steuerliche Differenzierung zwischen gewerblich und nicht gewerblich genutztem Diesel, der als Kraftstoff verwendet wird. In Hinblick auf den Hintergrund der Einführung des sogenannten Dieselprivilegs (die Förderung des gewerblichen Güterverkehrs) stellt sich die Frage, wieso nicht von der Möglichkeit der Differenzierung nach Art. 7 Abs. 2 Energiesteuerrichtlinie Gebrauch gemacht wurde (Jatzke in Bongartz et al., 2008, Rz 32). Nach dem Richtlinien-Vorschlag soll nicht mehr zwischen gewerblicher und nicht gewerblicher Verwendung unterschieden werden.<sup>33</sup>

#### 2.1.4 Quantitative Bedeutung

Bei der Quantifizierung der steuerlichen Mindereinnahmen aufgrund des begünstigten Dieselsteuersatzes können unterschiedliche Varianten berücksichtigt werden: Einerseits können die potentiellen Einnahmen durch eine Angleichung der Steuersätze, d. h. eine Anhebung des Dieselsteuersatzes auf jenen von Benzin, berechnet werden, andererseits eine Anhebung entsprechend der spezifischen CO<sub>2</sub>-Emissionen, um die höhere CO<sub>2</sub>-Emissionsintensität je Liter Diesel zu berücksichtigen. Zudem wird in Abbildung 5 die Variante dargestellt, die der in Österreich geplanten CO<sub>2</sub>-Bepreisung entsprechen würde.

Für die Quantifizierung wurde zunächst aus der Energiebilanz der verkehrsbedingte Dieserverbrauch herangezogen. Dieser wurde als "Basisvariante" mit dem aktuell gültigen MöSt-Satz bewertet. Zur Ermittlung der potentiellen steuerlichen Mehreinnahmen wurden folgende Varianten hypothetischer Mehreinnahmen im Vergleich zur Basisvariante berechnet:

- Aktueller Mineralölsteuersatz für Diesel zuzüglich des geplanten CO<sub>2</sub>-Preises
- Angleichung des Benzin- und Dieselsteuersatzes
- auf den CO<sub>2</sub>-Emissionen beruhende höhere Dieselbesteuerung sowie
- Angleichung des Benzin- und Dieselsteuersatzes zuzüglich des geplanten CO<sub>2</sub>-Preises.

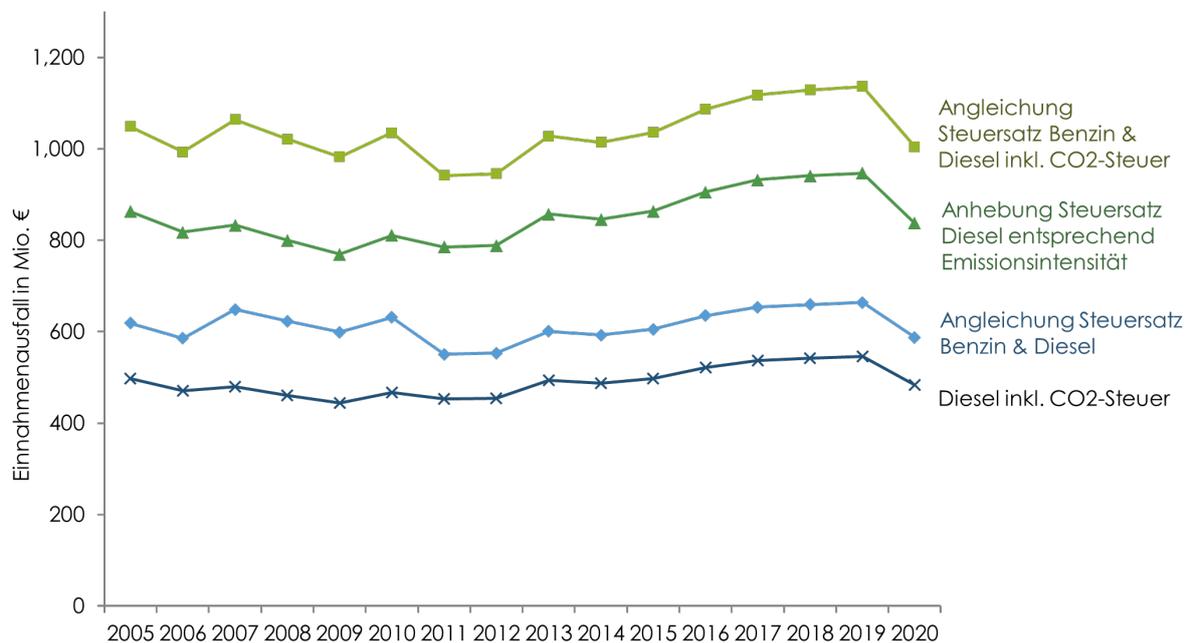
---

<sup>32</sup> Erwägungsgrund 10 des Richtlinienvorschlages zur Energiesteuerrichtlinie.

<sup>33</sup> Streichung des Art. 7 Abs. 2 im Richtlinien-Vorschlag zur Energiesteuerrichtlinie.

Diese Berechnungen ergeben je nach Variante ein Subventionsvolumen von 540 Mio. € p. a. (Durchschnitt 2016-2019) bis 1,1 Mrd. € p. a. (siehe Abbildung 5).

Abbildung 5: **Steuerliche Mindereinnahmen auf Grund der Steuerbegünstigung Diesel im Verkehr, 2005-2020**



Q: Statistik Austria, WIFO-Berechnungen.

Die Anhebung des Steuersatzes für Diesel auf oder sogar über das Niveau von Benzin würde jedoch eine Einschränkung des Verbrauchs bzw. zumindest des Treibstoffexports im Tank zur Folge haben. Der Effekt auf den Verbrauch oder die Effizienz der Fahrzeugflotte durch die Besteuerung würde wesentlich davon abhängen, wie sich die Besteuerung bzw. der Kraftstoffpreis im Vergleich zu den Nachbarländern ändern würde. Wie unter Abschnitt 2.1.2 dargestellt, geht das Umweltbundesamt in seiner Analyse zum Kampf gegen den Tanktourismus davon aus, dass ab einer Erhöhung des Dieselpreises um 15 Cent je Liter der Kraftstoffexport im Tank weitgehend abgestellt wird. Durch die Dominanz der Inlandsnachfrage und die höheren Kraftstoffpreise würden sich die Gesamteinnahmen jedoch kaum verändern.

### 2.1.5 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

#### Abänderbarkeit

Die Angleichung bzw. Anhebung der Mineralölsteuer auf Diesel an jene von Benzin ist unionsrechtlich möglich, weil die EU-Energiesteuerrichtlinie lediglich Mindeststeuerbeträge vorschreibt, die den Mitgliedstaaten die Möglichkeit zur Erhöhung eröffnen. Den einzelnen Mitgliedstaaten steht es somit frei, eigene Steuersätze festzulegen, solange diese den Mindeststeuerbetrag nicht unterschreiten (Art. 4 Abs. 1 Energiesteuerrichtlinie).

In der Schweiz und in Schweden wurde die Steuerbegünstigung von Diesel bereits abgeschafft (siehe VCÖ, 2022).

### **Reformvorschläge**

Auf nationaler Ebene ist der Bund zuständig, es handelt sich bei der Mineralölsteuer um eine gemeinschaftliche Bundesabgabe (Bieber, 2012, 8).<sup>34</sup> Durchführbar ist die Anhebung des Mineralölsteuersatzes von Diesel auf oder über jenen von Benzin entsprechend der CO<sub>2</sub>-Emissionsintensität bzw. eine Angleichung der Mineralölsteuer von Diesel und Benzin im Mineralölsteuergesetz.

Eine weitere Option ist die Einführung höherer Mindeststeuerbeträge mit CO<sub>2</sub>-Komponente in der Energiesteuerrichtlinie, die allerdings bislang am Widerstand einiger Mitgliedstaaten scheiterte. Das Niveau der Mindeststeuerbeträge auf unionsrechtlicher Ebene ist aus ökologischer Sicht nicht zufriedenstellend. Wie jedoch der Wortlaut bereits sagt, handelt es sich um Mindeststeuerbeträge, sodass die Mitgliedstaaten höhere Steuersätze festlegen können. Obwohl in Österreich die Mindeststeuern teilweise deutlich (z. B. bei Heizstoffen) überschritten werden, liegen die Steuersätze bei Benzin und Diesel nahe der vorgegebenen Mindeststeuer (Damberger, 2021, 59; vgl. Gmach, 2021, siehe auch Abbildung 3 und Abbildung 4). Eine Folge sind u. a. Einnahmen aus dem Tanktourismus. Bei einer Abschaffung der Mineralölsteuervergünstigung für Diesel wäre demnach ein potentieller Rückgang des für den österreichischen Staatshaushalt profitablen Tanktourismus zu berücksichtigen. Durch eine Erhöhung der Mineralölsteuer auf Diesel ginge die Nachfrage nach in Österreich gekauftem und im Ausland verfahrenem Treibstoff zurück. Der resultierende Lenkungseffekt, einerseits ein Rückgang der Nachfrage und andererseits eine Abnahme jener Fahrten, die durch den Kraftstoffexport motiviert sind, wäre aus ökologischer Sicht zu begrüßen, während potentielle Mindereinnahmen aus der Mineralölsteuer letztlich eine Folge der Wirksamkeit einer Umweltsteuer widerspiegeln (Mayr & Müllbacher, 2016, 548; Damberger, 2021, 54). Das Ausmaß der Nachfragereaktion in Bezug auf den Kraftstoffexport im Tank hängt jedoch davon ab, ob nach der Steuererhöhung noch eine Preisdifferenz zu den relevanten Nachbarländern besteht bzw. ob der Inlandskonsum zu höheren Preisen den Entfall des Kraftstoffexports kompensieren kann. Durch eine signifikante Erhöhung des Steuersatzes auf Diesel besteht jedoch das Potential, die Treibhausgasemissionen des Straßenverkehrs in der österreichischen Emissionsbilanz substantiell zu senken.

## **2.2 Steuerbefreiungen im Rahmen des Kraftfahrzeuggesetzes, der motorbezogenen Versicherungssteuer und der NoVA**

### **2.2.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung**

Im Rahmen der Kfz-Besteuerung (Kfz-Steuer, motorbezogene Versicherungssteuer (mVSt) und Normverbrauchsabgabe (NoVA) bestehen Befreiungen für gewisse Fahrzeuge, etwa für Zugmaschinen und Motorkarren, die ausschließlich oder vorwiegend in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden. Außerdem wurden im Zuge der Ökologisierung

---

<sup>34</sup> § 9 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2017.

(Erweiterung der Bemessungsgrundlage um eine CO<sub>2</sub>-Komponente) Fahrzeuge mit einem höchstzulässigen Gewicht von mehr als 3,5 Tonnen ausgespart. In den ausgenommenen Bereichen bietet daher die Kfz-Besteuerung keinen Anreiz, auf klimafreundliche Fahrzeuge umzusteigen.

### 2.2.2 Ausgestaltung

Die Bestimmungen betreffend die Fahrzeuge, die der mVSt unterliegen, ergeben sich aus dem VersStG<sup>35</sup>, während sich die Bestimmungen für Fahrzeuge, die der Kfz-Steuer unterliegen, im KfzStG<sup>36</sup> finden.

Die (laufende) Kraftfahrzeugbesteuerung ergibt sich aus zwei verschiedenen Gesetzen, die miteinander zusammenhängen. Ob das Kraftfahrzeugsteuergesetz oder das Versicherungssteuergesetz anwendbar ist, hängt vom Fahrzeugtyp ab. Je nach Fahrzeug erfolgt auch die Erhebungsform und die Erhebungsart unterschiedlich, nämlich als mVSt oder als Kraftfahrzeugsteuer (vgl. allgemein Aigner et al., 2017, 245).

Der NoVA<sup>37</sup> unterliegt hingegen der Kauf von Kraftfahrzeugen (vgl. allgemein Aigner et al., 2017, 206ff). Diese fällt nur einmal und nicht laufend an.

### Motorbezogene Versicherungssteuer

Der mVSt unterliegen alle im Inland zum Verkehr zugelassenen Kraftträder, Pkw und Kombinationskraftwagen sowie alle Kraftfahrzeuge mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht (idF hzG) bis 3,5 Tonnen, für die eine inländische Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherungspflicht besteht (vgl. allgemein Frey & Raab, 2020, Rz 84ff).<sup>38</sup> Ausgenommen sind Zugmaschinen<sup>39</sup> und Motorkarren<sup>40</sup>. Im Umkehrschluss bedeutet das, dass alle jene Kraftfahrzeuge, die von der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung ausgenommen sind, auch nicht der mVSt unterliegen (z. B. Fahrzeuge im Besitz des Bundes, vgl. Aigner et al., 2017, 246).

---

<sup>35</sup> Bundesgesetz vom 8. 7 1953, betreffend die Erhebung einer Versicherungssteuer (Versicherungssteuergesetz 1953) BGBl 1953/133 idF BGBl I 2019/104.

<sup>36</sup> Bundesgesetz über die Erhebung einer Kraftfahrzeugsteuer (Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 – KfzStG 1992) BGBl 1992/449 idF BGBl 2020/99.

<sup>37</sup> NoVAG 1991 BGBl 1991/695 idF 2021/208.

<sup>38</sup> § 6 Abs 3 VersStG.

<sup>39</sup> Zugmaschine ist ein Kraftwagen, der nach seiner Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder vorwiegend zum Ziehen von Anhängern oder Geräten überwiegend auf nicht für den Fahrzeugverkehr bestimmten Landflächen oder zur Verwendung als Geräteträger bestimmt ist, auch wenn er eine beschränkte Ladefläche aufweist, vgl. § 2 Z 9 KFG BGBl I 1967/267 idF BGBl I 2021/190.

<sup>40</sup> Motorkarren ist ein Kraftwagen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von nicht mehr als 7 000 kg mit einer Bauartgeschwindigkeit von nicht mehr als 40 km/h, der nach seiner Bauart und Ausrüstung dazu bestimmt ist, wahlweise als Lastkraftwagen oder als Zugmaschine, als Lastkraftwagen oder als selbstfahrende Arbeitsmaschine, als Zugmaschine oder als selbstfahrende Arbeitsmaschine oder als Lastkraftwagen, als Zugmaschine oder als selbstfahrende Arbeitsmaschine verwendet zu werden, vgl § 2 Z 20 KFG BGBl I 1967/267 idF BGBl I 2021/190.

Von der mVSt befreit sind darüber hinaus beispielsweise Feuerwehrautos, Rettungsautos, Omnibusse, Kraftfahrzeuge, die vorwiegend im Mietwagen- oder Taxigewerbe verwendet werden oder Kraftfahrzeuge, die ausschließlich elektrisch angetrieben werden.<sup>41</sup>

Die mVSt wird zusätzlich zum Versicherungsentgelt erhoben und entspricht einem festen Betrag, dessen Höhe vom jeweils versicherten Kraftfahrzeug abhängt.<sup>42</sup> 2020<sup>43</sup> wurde die Steuer ökologisiert und die Bemessungsgrundlage um eine CO<sub>2</sub>-Komponente erweitert. Neben der herkömmlichen Bemessungsgrundlage (Hubraum bei Kraftträdern bzw. Leistung des Verbrennungsmotors bei Pkw) ist nun auch der CO<sub>2</sub>-Wert ausschlaggebend (vgl. allgemein zu den Neuerungen Junick, 2021, 208; Frey & Raab, 2020, Rz 139). Bei sonstigen Kfz bis zu einem hzG von 3,5 Tonnen – Klein-Lkw – richtet sich die mVSt weiterhin nur nach der Leistung des Verbrennungsmotors und ist mit einem Höchstbetrag begrenzt.<sup>44</sup>

### **Kraftfahrzeugsteuer**

Der Kfz-Steuer hingegen unterliegen Kraftfahrzeuge mit einem hzG von mehr als 3,5 Tonnen (z. B. Lkw), Fahrzeuge, die als Zugmaschinen oder Motorkarren genehmigt sind (vgl. Fußnoten 39 und 40), und Fahrzeuge, für die keine Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung besteht.<sup>45</sup>

Von der Kfz-Steuer befreit sind z. B. Feuerwehrautos, Rettungsautos, Kfz, die ausschließlich elektrisch angetrieben werden, oder Kraftfahrzeuge, die vorwiegend im Mietwagen- oder Taxigewerbe verwendet werden.<sup>46</sup> Außerdem befreit sind Zugmaschinen und Motorkarren, die ausschließlich oder vorwiegend in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden und ausschließlich von jenen gezogene Anhänger.<sup>47</sup> Eine vorwiegende Verwendung solcher Art liegt ab einer mehr als 80%-igen land- oder forstwirtschaftlichen Verwendung vor (vgl. Graf, 2016, Rz 14/2; Aigner et al., 2017, 253).

Für Kraftfahrzeuge mit einem hzG von bis zu 3,5 Tonnen gilt das oben zur mVSt Gesagte, die Bemessungsgrundlage ist der Hubraum bzw. die Leistung des Verbrennungsmotors und der CO<sub>2</sub>-Wert.<sup>48</sup>

Für Kraftfahrzeuge mit einem hzG von mehr als 3,5 Tonnen ergibt sich die Kfz-Steuer aus einem fixen Betrag pro angefangener Tonne des Gewichts, höchstens das zulässige Gesamtgewicht.<sup>49</sup> Der CO<sub>2</sub>-Wert ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage.

---

<sup>41</sup> § 4 Abs 3 VersStG.

<sup>42</sup> Kraftfahrzeugbesteuerungsrichtlinien 2021 Rz 1621.

<sup>43</sup> StRefG BGBl I 2019/103.

<sup>44</sup> § 6 Abs 3 Z 1 lit c sublit bb) VersStG.

<sup>45</sup> § 1 Abs 1 KfzStG.

<sup>46</sup> § 2 Abs 1 KfzStG.

<sup>47</sup> § 2 Abs 1 Z 7 KfzStG.

<sup>48</sup> § 5 KfzStG; Nach dem Mat wurde die Bemessungsgrundlage und der Steuersatz analog zur mVSt für Kraftfahrzeuge bis 3,5 Tonnen neu geregelt, vgl IA StRefG 2019, 984/A 26. GP Erläut 63.

<sup>49</sup> § 5 Abs 1 Z 3 KfzStG.

## Normverbrauchsabgabe

Die NoVA ist beim Kauf eines Fahrzeugs einmalig zu entrichten (vgl. allgemein Eckerstorfer & Riegler, 2021, 33). Ihr unterliegen Krafträder, Pkw, Kombinationskraftwagen und seit 2021<sup>50</sup> auch Krafthfahrzeuge zur Güterbeförderung mit einem hZG bis zu 3,5 Tonnen (insbesondere Klein-Lkw, also Kastenwagen, Kleintransporter etc., vgl. dazu allgemein Sturma, 2021, 239). Die NoVA wird vom Entgelt (Kaufpreis) bemessen, der Steuersatz wird mit einer bestimmten Formel berechnet, die sich wiederum aus dem CO<sub>2</sub>-Ausstoß ergibt.

Von der NoVA befreit sind Kfz, die einen CO<sub>2</sub>-Ausstoß von 0 Gramm/Kilometer aufweisen, Kraftfahrzeuge von Menschen mit Behinderung und Einsatzfahrzeuge (Polizeiautos).<sup>51</sup> Im Wege der Vergütung von der NoVA entlastet sind Fahrzeuge für einen begünstigten Zweck<sup>52</sup>, wie Miet-Taxi- und Gästewagen, Rettungswagen, Krankenwagen, Leichenwagen oder Fahrschulkraftfahrzeuge.<sup>53</sup>

### 2.2.3 Quantitative Bedeutung

Für einige der in den vorangegangenen Abschnitten beschriebenen Steuerbefreiungen werden im Förderungsbericht des Bundes (BMF, 2021)<sup>54</sup> das Volumen der resultierenden Steuerausfälle quantifiziert.

Der Einnahmefall aufgrund der Steuerbefreiung im Rahmen der Normverbrauchsabgabe für Erste-Hilfeeinrichtungen und Gewerbe, deren Betriebsgegenstand das Fahrzeug ist oder die auf das Kfz angewiesen sind<sup>55</sup>, beläuft sich für die Jahre 2018 und 2019 auf 20 Mio. €. Für das Jahr 2020 reduzieren sich die Mindereinnahmen auf 10 Mio. €.

Die Mindereinnahmen aufgrund der Steuerbefreiung von NoVA, KfzSt und VersSt in Bezug auf Krafthfahrzeuge, die von Menschen mit Behinderungen zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden, werden mit 30 Mio. € (2018), 35 Mio. € (2019) bzw. 45 Mio. € (2020) angegeben.

Die Mindereinnahmen durch die Steuerbefreiung für Traktoren und Motorkarren (inkl. Anhänger) in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben belaufen sich auf 70 Mio. € p. a. (2018 bis 2020).<sup>56</sup>

---

<sup>50</sup> BGBl I 2021/18.

<sup>51</sup> § 3 Abs 1 und 2 NoVAG.

<sup>52</sup> Wenn sie vorwiegend dafür verwendet werden, also mehr als 80%.

<sup>53</sup> § 3 Abs 3 NoVAG.

<sup>54</sup> Wie der Budgetdienst (2022) in der Analyse des Förderungsberichts 2020 vermerkt, werden zu einer Vielzahl von Förderungen keine Angaben gemacht. Zudem wirft die Unterscheidung zwischen Ausnahmeregelungen und begünstigenden Bestimmungen beim Steuertarif, denen ebenfalls ein Förderungscharakter zukommt, mitunter Abgrenzungsfragen auf. Insgesamt ist das ausgewiesene Gesamtförderungsvolumen der indirekten Förderungen nur begrenzt aussagekräftig, da die Angaben zum Großteil auf Schätzungen und Hochrechnungen beruhen und bei etlichen Förderungen keine Angaben zu den finanziellen Auswirkungen gemacht werden.

<sup>55</sup> Miet-, Taxi und Gästewagen, Leihwagen, Einsatzfahrzeuge der Feuerwehren, Krankentransport- und Rettungsfahrzeuge, Begleitfahrzeuge für Schwertransporte, Leichenwagen, Vorführkrafthfahrzeuge, Fahrschulkrafthfahrzeuge, sowie Krafthfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung verwendet werden.

<sup>56</sup> Diese Steuerbefreiungen können auch dem landwirtschaftlichen Sektor zugeordnet werden.

Der Einnahmefall aufgrund anderer oben genannter Ausnahmen wird im Förderungsbericht nicht quantifiziert.

## 2.2.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

### Abänderbarkeit

Sowohl beim KfzStG als auch beim VerStG und beim NoVAG handelt es sich um einfache Bundesgesetze.<sup>57</sup> Diese sind somit grundsätzlich mit einfacher Mehrheit abänderbar. Lediglich die Ermittlung des CO<sub>2</sub>-Wertes (WLTP-Verfahren) erfolgt auf Basis von EU-Verordnungen<sup>58</sup>, welche u. a. den Zweck haben, harmonisierte Vorschriften für die Typgenehmigung von Fahrzeugen festzulegen und zu einer Reduzierung der Emissionen von Fahrzeugen beizutragen bzw. die Sicherheit im Straßenverkehr zu erhöhen. Sonstige europarechtliche oder völkerrechtliche Beschränkungen bestehen nicht.

### Reformvorschläge

Bereits nach den Materialien<sup>59</sup> zur Einführung der Kfz-Steuer 1992 war der Gesetzgeber bestrebt, die Kfz-Besteuerung verstärkt ökologisch auszurichten. Demnach sollte die Kfz-Besteuerung "[...] ebenso die externen Kosten [...] berücksichtigen"<sup>60</sup>. Der ökologische Gedanke wurde seither immer weiter forciert (vgl. zur Entwicklung Junick, 2021, 208), zuletzt durch die Erweiterung der Bemessungsgrundlage um eine CO<sub>2</sub>-Komponente.<sup>61</sup>

Trotz dieser bereits erfolgten Ökologisierungsschritte besteht weiterhin Spielraum, besonders im Hinblick auf die bestehenden Befreiungen. In einigen Bereichen (z. B. Einsatzfahrzeuge, Fahrzeuge für Personen mit Behinderungen) ist eine Ausnahme aufgrund der zu erfüllenden Leistung und des Fehlens alternativer Fahrzeuge gerechtfertigt. Allerdings werden auch in anderen Bereichen, in denen eine Ökologisierung durchaus möglich wäre, Fahrzeuge weiterhin sowohl von der mVSt als auch von der Kfz-Steuer ausgenommen, bspw. im Taxigewerbe oder land- und forstwirtschaftliche Zugmaschinen und Motorkarren.

---

<sup>57</sup> Art 18 Abs 1 iVm Art 31 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) BGBl 1930 idF BGBl I 2021/235.

<sup>58</sup> VO (EU) 2013/168 über die Genehmigung und Marktüberwachung von zwei- oder dreirädrigen und vierrädrigen Fahrzeugen, ABiL 2013/60 und VO (EU) 2019/129 zur Änderung der Verordnung (EU) 2013/168 hinsichtlich der Anwendung der Stufe Euro 5 auf die Typgenehmigung von zwei- oder dreirädrigen und vierrädrigen Fahrzeugen; vgl VO (EU) 2017/1151 zur Ergänzung der VO (EG) 2007/715 über die Typgenehmigung von Kraftfahrzeugen hinsichtlich der Emissionen von leichten Personenkraftwagen und Nutzfahrzeugen (Euro 5 und Euro 6) und über den Zugang zu Fahrzeugreparatur- und Wartungsinformationen, zur Änderung der Richtlinie 2007/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates, der VO (EG) 2008/692 der Kommission sowie der VO (EU) 2012/1230 der Kommission und zur Aufhebung der VO (EG) 2008/692 der Kommission.

<sup>59</sup> ErlRv 582 BlgNR 18. GP 9, nach denen die Neuorientierung darauf abzielt, die Besteuerung verstärkt ökologisch auszurichten.

<sup>60</sup> Ibid.

<sup>61</sup> StRefG 2020 BGBl I 2019/103; nach den Mat sollte die Sichtbarmachung der ökologischen Kosten, die durch Kraftfahrzeuge verursacht werden, vgl. IA StRefG 2019, 984/A 26. GP Erläut. 62.

Wenn in bestimmten Bereichen noch keine alternativen Fahrzeuge verfügbar sind bzw. noch Forschungsbedarf besteht, so kann eine grundsätzliche Besteuerung mit einer Härtefallübergangsregelung einen Anreiz schaffen, verstärkt in diesen Forschungsbereich zu investieren.

Des Weiteren wurden auch im Zuge der ökologischen Erweiterung der Bemessungsgrundlage Fahrzeuge mit einem höchstzulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen (Lkw) ausgesetzt, bei diesen berechnet sich die Kfz-Steuer ausschließlich nach dem Gewicht, wie es bereits vor dem StRefG 2020 vorgesehen war.<sup>62</sup>

Gerade im Bereich des Lkw-Verkehrs sollte auf lange Sicht die Verlagerung weg von der Straße hin zur Schiene forciert werden. Auch wenn Lkw der Kfz-Steuer unterliegen, könnte aus ökologischer Sicht der CO<sub>2</sub>-Ausstoß in die Bemessungsgrundlage miteinfließen.

Auch im Taxi- und Mietwagenbereich sowie für landwirtschaftliche Fahrzeuge (z. B. Traktoren) ist nur schwer nachvollziehbar —, warum diese Branchen gänzlich von der Kfz-Besteuerung befreit sind. Zu überlegen wäre hier die Abschaffung dieser Ausnahmen.

## 2.3 Vorsteuerabzug von "Fiskal-Lkw"

### 2.3.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Vorsteuer, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Kraftträdern anfällt, darf grundsätzlich nicht abgezogen werden, weil sie ex lege unabhängig vom Ausmaß der unternehmerischen Verwendung als nicht für das Unternehmen ausgeführt gilt. Bereits in der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie werden diejenigen Ausgaben, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, vom Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen.<sup>63</sup> Vom Vorsteuerabzugsverbot ausgenommen sind neben Fahrschulkraftfahrzeugen, Vorführkraftfahrzeugen, Kraftfahrzeugen, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, und Kraftfahrzeugen, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, auch Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse (sog. Fiskal-Lkw).<sup>64</sup> Für derartige Fahrzeuge steht der Vorsteuerabzug somit zu. Die vorsteuerabzugsfähigen Fahrzeuge müssen entsprechend einer dazu ergangenen Verordnung als Kleinlastkraft-, Kasten- und Pritschenwagen oder Klein-Autobus eingestuft sein. Die Liste der begünstigten Kfz wird vom BMF laufend aktualisiert<sup>65</sup>). Unter den gelisteten Fahrzeugen befinden sich nicht ausschließlich "klassische" Kleinlastkraft-, Kasten- und Pritschenwagen, sondern auch großvolumige Pkws wie Vans oder SUVs.

### 2.3.2 Ausgestaltung

Nach der VO BGBl. II Nr. 193/2002 sind bestimmte Fahrzeugkategorien (insb. Kastenwagen, Pritschenwagen, Klein-Autobusse) als Fahrzeuge definiert, die nicht als Personen- oder

---

<sup>62</sup> KfzStG BGBl. 1992/449 idF BGBl. I 2014/13.

<sup>63</sup> Art. 176 Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem.

<sup>64</sup> § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b Umsatzsteuergesetz BGBl. Nr. 663/1994 i.d.g.F.

<sup>65</sup> <https://www.bmf.gv.at/steuern/fahrzeuge/vorsteuerabzugsberechtigte-fahrzeuge.html>

Kombinationskraftwagen anzusehen sind und für die daher der Vorsteuerabzug zulässig ist.<sup>66</sup> Als Kleinlastkraftwagen können nur solche Fahrzeuge angesehen werden, die sich sowohl nach dem äußeren Erscheinungsbild als auch von der Ausstattung her erheblich von einem der Personenbeförderung dienenden Fahrzeug unterscheiden. Steuerrechtlich nicht als Personen- oder Kombinationskraftwagen einzuordnen sind Fahrzeuge, die ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich der Person, die das Fahrzeug lenkt) aufweisen (Kleinbusse). Insbesondere für Kastenwagen, Pritschenwagen und Kleinbusse ist der Vorsteuerabzug zulässig. Diese Ausnahme von der Einschränkung des Rechtes auf Vorsteuerabzug begünstigt somit die Anschaffung solcher Kraftfahrzeuge. Welche Fahrzeuge schlussendlich vorsteuerabzugsberechtigt sind, bestimmt eine laufend aktualisierte Liste des BMF (siehe BMF, 2022).

Der Erlass der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 (über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse) war Antwort auf die Ansicht des EuGH<sup>67</sup>, die Verordnung BGBl. Nr. 273/1996 bewirke eine Einschränkung des Vorsteuerabzuges, die in Widerspruch zu (nunmehr) Art. 176 Mehrwertsteuersystemrichtlinie stehe. Klein-Lkw und Kleinbusse fallen somit nicht unter die Begriffe der Personen- oder Kombinationskraftwagen. Der Vorsteuerabzug bei Fahrzeugen, die nicht unter Personen- oder Kombinationskraftwagen fallen, hängt anschließend nach der Grundregel des § 12 Abs. 2 UStG davon ab, ob die Leistung zu mindestens 10% für Zwecke des Unternehmens bestimmt ist (Ruppe & Achatz, 2018, § 12 Tz 193, 196).

### 2.3.3 Quantitative Bedeutung

Eine Quantifizierung des Steuerentfalls, der mit dieser Maßnahme in Verbindung steht, ist nicht möglich. Im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung werden die Fiskal-Lkw nicht gesondert, sondern gemeinsam mit anderen Gütern gemeldet.

### 2.3.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

#### Abänderbarkeit

Eine Einschränkung des Rechtes auf Vorsteuerabzug muss in allen EU-Mitgliedstaaten in gleicher Weise gelten und ist nur zulässig, soweit dies in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie ausdrücklich vorgesehen ist. Gemäß dessen Art. 176 konnten die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die am 01.01.1979 bzw. im Falle eines späteren Beitritts zu diesem Datum in ihren nationalen Rechtsvorschriften vorgesehen waren. Österreich muss jene Ausschlüsse beibehalten, die am Tag des Beitritts – 01.01.1995 – im nationalen Recht vorgesehen waren (Kanduth-Kristen & Payerer in Berger et al., 2021, § 12 Rz 1; Ruppe & Achatz, 2018, § 12 Tz 13). Neben dem Wortlaut des Art. 176 Abs. 2 Mehrwertsteuersystemrichtlinie stellte der EuGH in *Metropol und Stadler* fest, dass es einem Mitgliedstaat verwehrt ist, Vorsteuerauschlüsse einzuführen, wenn zum Zeitpunkt des EU-Beitritts kein Vorsteuerauschluss bestand (Berger et al., 2018, 417). Eine Ausweitung des Vorsteuerabzugsverbotes ist unionsrechtlich nicht zulässig, weil dieses der in

---

<sup>66</sup> Umsatzsteuerrichtlinien 2000 Rz 1933.

<sup>67</sup> EuGH 08.01.2002, C-409/99, *Metropol und Stadler*.

Art. 176 Mehrwertsteuersystemrichtlinie festgelegten Stand-still-Klausel unterliegt. Österreich muss also die Ausschlüsse, die am 01.01.1995 im nationalen Recht vorgesehen waren, beibehalten. Die Verordnung BGBl. Nr. 273/1996 mit der Einordnung von Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen war durch die Verschärfung des bestehenden Vorsteuerausschlusses unionsrechtswidrig. Zulässig ist grundsätzlich nur die Aufhebung von Vorsteuerausschlüssen; die Einführung neuer oder die Verschärfung bestehender Ausschlüsse ist unzulässig (Ruppe & Achatz, 2018, § 12 Tz 13, 191).

Ein Ausschluss der sogenannten Fiskal-Lkw vom Recht auf Vorsteuerabzug ist Österreich somit verwehrt. Ein Vorsteuerausschluss kann selbst mit ökologischen Zielen nicht gerechtfertigt werden.<sup>68</sup> Die Einführung neuer Vorsteuerausschlüsse ist unionsrechtlich nicht mit Art. 176 Mehrwertsteuersystemrichtlinie vereinbar. Selbst das bloße Entfernen ausgewählter Fahrzeugtypen aus der obengenannten Liste des BMF ist unzulässig (Kletzan-Slamanig & Köppl, 2016, 67).

Aufgrund der Unionsrechtswidrigkeit bis zum Erlass der Verordnung über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse ist eine erneute Änderung höchst unwahrscheinlich. Da national ohnedies kein Gestaltungsspielraum besteht, ist lediglich eine Änderung auf unionsrechtlicher Ebene denkbar.

## **Reformvorschläge**

Nach geltender Unionsrechtslage dürfen neue Vorsteuerausschlüsse nicht eingeführt werden. Da die Einschränkungen des Rechtes auf Vorsteuerabzug in allen Mitgliedstaaten gleichermaßen gelten müssen und es nach wie vor keine gemeinsamen Regelungen gibt und auf nationaler Ebene kein Gestaltungsspielraum besteht, könnten unionsweite Regelungen zum Vorsteuerausschluss angedacht werden, die vom Rat der Europäischen Union auf Vorschlag der Kommission festzulegen sind (Berger et al., 2018, 416). Begrüßenswert wäre unionsrechtlich die Diskussion über eine vor allem ökologisch orientierte Umgestaltung.

## **2.4 Ausnahme des besonderen AfA-Satzes – betriebliche Pkw und Fahrschulautos**

### **2.4.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung**

Grundsätzlich sind abnutzbare Wirtschaftsgüter über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben. Für Pkw besteht hingegen eine Mindestnutzungsdauer von 8 Jahren. Bestimmte Branchen bzw. Fahrzeuge sind jedoch davon ausgenommen (z. B. Lkw). Durch diese Ausnahmen sollen Branchen, die auf Pkw angewiesen sind (z. B. Taxiunternehmen) durch eine unter Umständen schnellere Abschreibungsmöglichkeit begünstigt werden, jedoch ohne ökologischen Kriterien gerecht werden zu müssen. Es besteht somit für diese Branchen kein Anreiz für die Anschaffung CO<sub>2</sub>-armer Fahrzeuge, weil sie bereits jetzt von einer schnelleren Abschreibungsmöglichkeit profitieren.

---

<sup>68</sup> EuGH 14.6.2001, C-40/00, Kommission/Frankreich.

## 2.4.2 Ausgestaltung

Werden Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens (z. B. Maschinen) angeschafft, sind die Anschaffungskosten nicht sofort abzugsfähig, sondern gleichmäßig über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (lineare Absetzung für Abnutzung).<sup>69</sup> Für bestimmte Wirtschaftsgüter sieht das Gesetz allerdings Sonderformen der AfA vor, darunter auch Pkw und Kombinationskraftwagen (vgl. allgemein Kanduth-Kristen, 2022, Rz 76ff).

Für Pkw und Kombinationskraftwagen<sup>70</sup> besteht demnach eine Mindestnutzungsdauer von 8 Jahren, was einem AfA-Satz von 12,5% entspricht (vgl. Kirchmayr & Wimmer, 2020, Rz 118). Dabei handelt es sich nach den Materialien um eine unwiderlegliche Vermutung, ein höherer Satz ist nur in den gesetzlich umschriebenen Ausnahmefällen möglich.<sup>71</sup>

Ausgenommen sind Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Fahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen (z. B. Taxis oder Hotelwagen, vgl. allgemein zu den Befreiungen Mühlener, 2015, Rz 9). Für diese Fahrzeuge gilt somit die Mindestnutzungsdauer nicht und ein höherer AfA-Satz nach allgemeinen Regeln kann angesetzt werden (vgl. Kanduth-Kristen, 2022, Rz 78).

Eine ökologisch motivierte, großzügigere Abschreibungsmöglichkeit für Pkw wurde mit dem Konjunkturstärkungsgesetz (KonStG) 2020<sup>72</sup> mit der degressiven AfA eingeführt. Demnach erfolgt die Abschreibung nicht linear, sondern nach fallenden Jahresbeträgen nach einem unveränderlichen Prozentsatz von höchstens 30% (vom Anschaffungswert eines Wirtschaftsguts um 100.000 € können 2022 bis maximal 30.000 € abgeschrieben werden, 2022 wieder vom Restbuchwert von 70.000 € 30% usw.).

Wirtschaftsgüter, für die gemäß § 8 EStG eine Sonderform der AfA besteht, sind grundsätzlich von der degressiven AfA ausgeschlossen. Allerdings sieht das Gesetz eine Ausnahme für Kraftfahrzeuge vor, die einen CO<sub>2</sub>-Ausstoß von 0 g/ km aufweisen.<sup>73</sup> Klimaschonende Kfz werden somit gegenüber klimaschädlichen Kfz durch günstigere Abschreibungsmöglichkeiten bevorzugt.

## 2.4.3 Quantitative Bedeutung

Daten zur quantitativen Bedeutung dieser Maßnahme sind nicht verfügbar. Dabei ist darauf hinzuweisen, dass der Ersatz der linearen durch die degressive Abschreibung lediglich zu einer zeitlichen Verschiebung der Steuerzahlung, nicht aber zu einem endgültigen Einnahmenausfall führt.

---

<sup>69</sup> § 7 EStG.

<sup>70</sup> Die Begriffe werden durch die Verordnung BGBl II 2002/193 näher bestimmt, Lkw und Kleinbusse sind demnach nicht von der Mindestnutzungsdauer umfasst.

<sup>71</sup> Erl 72 BlgNR 20. GP 260.

<sup>72</sup> § 7 Abs 1a EStG BGBl 1988/400 idF BGBl I 2020/96; vgl. allgemein zu Berechnung der degressiven AfA EStR 2000 Rz 3261 ff.

<sup>73</sup> § 7 Abs 1a Z 1 lit a EStG BGBl 1988/400 idF BGBl I 2020/96.

## 2.4.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

### Abänderbarkeit

Beim EStG handelt es sich um ein einfaches Bundesgesetz.<sup>74</sup> Daher sind die der AfA zugrundeliegenden Bestimmungen auch mit einfacher Mehrheit abänderbar. Europarechtliche oder völkerrechtliche Beschränkungen existieren diesbezüglich nicht.

### Reformvorschläge

Der Anwendungsbereich der Mindestnutzungsdauer könnte ausgeweitet werden. Zum einen könnten die Ausnahmen betreffend Fahrschulfahrzeuge und Pkw für gewerbliche Personenbeförderung gestrichen werden. Das Beispiel der degressiven AfA, die für Pkw mit einem CO<sub>2</sub>-Ausstoß von 0 Gramm/Kilometer anwendbar ist, illustriert Möglichkeiten, ökologische Aspekte in Abschreibungsregelungen zu berücksichtigen. Vor diesem Hintergrund wäre es auch möglich, Fahrzeuge, die momentan nicht unter die Mindestnutzungsdauer fallen (bspw. Lkw), in den § 8 Abs 6 EStG aufzunehmen und bspw. nur für klimafreundliche Fahrzeuge eine kürzere Mindestnutzungsdauer zuzulassen. Somit könnte man den ökologischen Gedanken weiter forcieren und auch im unternehmerischen Bereich einen Anreiz setzen, mehr klimafreundliche Fahrzeuge anzuschaffen, weil diese schneller abgeschrieben werden könnten (z. B. vermehrte Anschaffung von Elektrotaxis). Allerdings sollte im Hinblick auf die AfA generell die Tendenz eher zu einer längeren Nutzung und zu mehr Effizienz gegeben sein, auch bezüglich Elektroautos. Denn trotz des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes von 0 Gramm/Kilometer ist die Produktion von Elektroautos mit Emissionen verbunden und eine schnellere Abschreibungsmöglichkeit fördert den Materialverbrauch, was aus ökologischen Gesichtspunkten nicht sinnvoll ist.

## 2.5 Derzeitige Ausgestaltung der Pendlerförderung – Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

### 2.5.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Unter Pendlerförderung werden Ausgaben und Aufwendungen des oder der Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und örtlicher Einrichtung der Einkunftsquelle verstanden, die grundsätzlich als Betriebsausgaben (betrieblicher Bereich) in tatsächlicher Höhe oder als Werbungskosten pauschaliert abzugsfähig sind (außerbetrieblicher Bereich).

Solche Ausgaben und Aufwendungen für *Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte* sind von *Dienstreisen* zu unterscheiden, bei denen die (Fahrt)Aufwendungen auf andere Weise berücksichtigt werden (z. B. Kilometergeld, siehe dazu unten zu Aufwendungen im Rahmen des Dienstverhältnisses).

Durch verschiedene Maßnahmen (Verkehrsabsetzbetrag, Pendlerpauschale, Pendlereuro und Jobticket) sollen Erwerbstätige die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten werden.

---

<sup>74</sup> Art 18 Abs 1 iVm Art 31 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) BGBl 1930/1 idF BGBl I 2021/235.

Insbesondere das Pendlerpauschale (als "Symbol" für die Pendlerförderung) wird in der Literatur aufgrund mehrerer Aspekte kritisiert. Einerseits begünstigt es das Inkaufnehmen langer Arbeitswege und aufgrund der Ausrichtung auf den Pkw-Verkehr (anstatt der Kosten für öffentliche Verkehrsmittel) auch die Zunahme des motorisierten Individualverkehrs. Vielfach wird es als "Zersiedelungsprämie" bezeichnet, da es die Entscheidung der Wohnortwahl verzerrt und aufgrund der Kostenabgeltung größere Pendeldistanzen in Kauf genommen werden (Bach, 2003). Dies führt auch dazu, dass das Wohnen im Umland von Ballungsgebieten günstiger wird als das Wohnen in Städten, da der Arbeitsweg im Gegensatz zu den höheren Mieten in den urbanen Zentren subventioniert wird (Jacob et al., 2016). Daten für Deutschland zeigen auch eine positive Korrelation zwischen Einkommenshöhe und durchschnittlicher Pendeldistanz, d. h. mit steigendem Einkommen nimmt auch die durchschnittliche Länge des Arbeitsweges zu (Jacob et al., 2016).

Neben der fehlenden ökologischen Orientierung wird auch die mangelnde soziale Treffsicherheit angeführt. Aufgrund der Ausgestaltung als Steuerfreibetrag steigt die Begünstigung mit dem Einkommen, d. h. dem jeweiligen Grenzsteuersatz. Demgegenüber sind jedoch Haushalte mit geringem Einkommen (1. und 2. Quintil) gemessen als Anteil am Haushaltseinkommen stärker durch Verkehrsausgaben und somit auch die Kosten des Arbeitswegs belastet (Abbildung 6 und Abbildung 7), auch wenn sie in absoluten Größen weniger ausgeben als Haushalte mit höherem Einkommen. Die degressive Entlastungswirkung des Pendlerpauschales wird jedoch durch andere Instrumente wie Pendlereuro und (erhöhten) Verkehrsabsetzbetrag abgemildert.

Zudem ist das System der Pendlerförderung in Österreich sehr komplex ausgestaltet und umfasst eine Reihe unterschiedlicher Maßnahmen (Steuerfreibeträge, Absetzbeträge, steuerfreier Sachbezug, direkte Förderungen<sup>75</sup>), gemäß der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel erhöht die Komplexität weiter. Gleiches gilt für den Verkehrsabsetzbetrag, der für Geringverdienerinnen und -verdiener aufgestockt wird (erhöhter Verkehrsabsetzbetrag) und zu dem für Pendlerinnen und Pendler mit geringen Einkommen ein Zuschlag gewährt wird. Dadurch erhöht sich der administrative Aufwand bei Steuerpflichtigen, Finanzbehörden und Arbeitgebern. Gleichzeitig ist das gesamte System der Pendlerförderung in seiner Gesamtentlastungswirkung für die Empfänger kaum mehr nachvollziehbar.

---

<sup>75</sup> Neben den steuerlichen Begünstigungen auf Bundesebene gewähren fünf Bundesländer Beihilfen oder Zuschüsse für (Fern-)Pendler. Siehe [https://www.oesterreich.gv.at/themen/steuern\\_und\\_finanzen/sonstige\\_beihilfen\\_und\\_foerderungen/1/Seite.450912.html](https://www.oesterreich.gv.at/themen/steuern_und_finanzen/sonstige_beihilfen_und_foerderungen/1/Seite.450912.html)

Abbildung 6: **Verkehrsausgaben der Haushalte nach Einkommensquintilen, 2019/20 (Anteil am Einkommen)**



Q: Statistik Austria, Konsumerhebung 2019/20.

Abbildung 7: **Verkehrsausgaben der Haushalte nach Einkommensquintilen, 2019/20**



Q: Statistik Austria, Konsumerhebung 2019/20.

Insgesamt erfasst die Statistik Austria im Rahmen der Abgestimmten Erwerbsstatistik 3,8 Mio. aktiv Erwerbstätige als Pendlerinnen und Pendler<sup>76</sup> (Durchschnitt 2016 bis 2019). 2019 legen rund ein Viertel der in der Statistik erfassten Erwerbspendlerinnen und -pendler eine Distanz von unter 5 km zurück. Jeweils rund 20% haben Pendeldistanzen von 5-9 km bzw. 10-19 km. Dementsprechend haben mehr als zwei Drittel der Erwerbspendlerinnen und -pendler einen Arbeitsweg von maximal 20 km. Dies spiegelt sich in der täglichen Wegzeit wider: 44% brauchen für ihren Arbeitsweg maximal 14 Minuten, weitere 31% maximal eine halbe Stunde. Lediglich 7% der Erwerbspendlerinnen und -pendler haben eine Wegzeit von mehr als einer Stunde. Die Verteilung der Distanzen bzw. der Dauer zeigt über den Zeitraum 2014 bis 2019 in der Statistik keine nennenswerten Veränderungen. Die durchschnittliche Dauer des Arbeitswegs liegt mit 24 Minuten<sup>77</sup> marginal unter dem Durchschnitt in der EU (Eurostat, 2020). In Hinblick auf die Verkehrsmittel, die für den Arbeitsweg verwendet werden, dominiert in Österreich stark der Pkw. Laut Österreich unterwegs 2013/2014<sup>78</sup> ist das anteilmäßig am häufigsten von Erwerbstätigen

<sup>76</sup> Als Nichtpendlerinnen bzw. -pendler werden Personen angesehen, deren Arbeitsstätte sich im Wohngebäude befindet.

<sup>77</sup> Dies entspricht auch dem Konzept der idealen oder akzeptablen Reisezeit. Forschungsergebnisse zeigen den stark abnehmenden Nutzen von längeren Fahrtzeiten bzw. untersuchen empirisch die als ideal erachtete Dauer des Arbeitswegs (siehe etwa Giménez-Nadal et al. (2022), Milakis & van Wee (2016), de Vos et al. (2022)).

<sup>78</sup> [https://www.bmk.gv.at/themen/verkehrsplanung/statistik/oesterreich\\_unterwegs.html](https://www.bmk.gv.at/themen/verkehrsplanung/statistik/oesterreich_unterwegs.html)

genutzte Verkehrsmittel der Pkw: 68% der Wege an Werktagen werden mit dem Pkw zurückgelegt (61% als Lenkerin oder Lenker). Andere Analysen unterstreichen bei der Verkehrsmittelwahl von Pendlerinnen und Pendlern die regionalen Unterschiede, insbesondere aufgrund der Verfügbarkeit und Güte des öffentlichen Verkehrs. So zeigt etwa die Pendlerinnen-Befragung 2019<sup>79</sup> der Arbeiterkammer in Wien, Niederösterreich und Burgenland stark unterschiedliche Anteile des Pkws als Hauptverkehrsmittel für den Arbeitsweg. Während nur 24% der Befragten mit dem Pkw aus dem Burgenland nach Wien pendeln, liegt der Anteil innerhalb Niederösterreichs bei 41% und innerhalb des Burgenlands bei 74%. Eine Studie des ÖAMTC und der TU Wien<sup>80</sup> kam auf Basis einer österreichweiten Befragung zum Ergebnis, dass 72% der Pendlerinnen und Pendlern ausschließlich das Auto verwenden, lediglich 13% eine Kombination aus öffentlichem Verkehr und anderen Verkehrsmitteln, 9% kommen mittels aktiver Mobilität zur Arbeit und lediglich 6% nutzen ausschließlich den öffentlichen Verkehr.

Diese starke Ausrichtung der Arbeitswege auf den motorisierten Individualverkehr wird nicht nur durch eine unzureichende Infrastruktur für öffentlichen Verkehr und aktive Mobilität oder mangelndes Angebot im Sinne von Fahrzeiten, Frequenz, Ausstattung der Verkehrsmittel u.ä. verstärkt, sondern auch durch die ökonomischen Rahmenbedingungen, zu denen neben den Treibstoffkosten auch die Abgeltung der Fahrtkosten über den Instrumentenmix der Pendlerförderung in Österreich zählt.

Ein internationaler Vergleich zeigt, dass in Hinblick auf die steuerliche Behandlung von Arbeitswegen ein breites Spektrum an Ansätzen existiert. In jenen Ländern, in denen die Absetzbarkeit der Fahrtkosten überhaupt möglich ist, wird jedoch in der Regel auf ein Instrument fokussiert. Im Folgenden werden die Regelungen in einigen Beispielländern überblicksartig dargestellt.

Keine Absetzbarkeit von Fahrtkosten gibt es z. B. Griechenland, Großbritannien, Irland, Italien, Portugal, Spanien, Tschechien.

#### *Dänemark<sup>81</sup>:*

Bei einem Arbeitsweg von mehr als 24 km (d. h. mehr als 12 km pro Strecke) besteht ein Anspruch auf den Abzug der Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz. Kein Anspruch besteht bei Nutzung eines Firmenwagens oder der Vergütung der Fahrtkosten durch das Unternehmen. Unabhängig vom gewählten Verkehrsmittel werden für eine Distanz zwischen 25 km und 120 km je 2,16 DKK (0,29 €<sup>82</sup>) gewährt. Bei Distanzen über 120 km (periphere Gebiete) sinkt der Satz auf 1,08 DKK (0,15 €). Für Bezieherinnen und Bezieher niedriger Einkommen wird automatisch ein erhöhter Betrag berücksichtigt.

---

<sup>79</sup> <https://www.arbeiterkammer.at/Pendlerumfrage2019>

<sup>80</sup> <https://www.oeamtc.at/presse/studie-was-bewegt-oesterreichs-pendler-zum-umsteigen-43528943>

<sup>81</sup> <https://skat.dk/data.aspx?oid=2244504>

<sup>82</sup> Dies ist der für 2022 geltende, aufgrund der Energiekostensteigerungen erhöhte Satz. 2021 belief sich der Kilometersatz auf 1,9 DKK (0,26 €).

#### *Deutschland:*

Mit der Entfernungspauschale können Wegekosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte – wie in Österreich - als Werbungskosten von der Einkommensteuer abgesetzt werden<sup>83</sup>. Bis 2021 betrug sie 30 Cent je einfachem Entfernungskilometer und Arbeitstag. Im Rahmen des Klimaschutzprogramms wurde die Pauschale ab dem 21. Entfernungskilometer auf 35 Cent (2021-2023) bzw. 38 Cent (2024-2026) angehoben, um für Fernpendler einen Ausgleich zum CO<sub>2</sub>-Preis zu schaffen. Ab dem 20. Entfernungskilometer können Geringverdienende, die keine Steuern zahlen, auf Antrag eine "Mobilitätsprämie" in Höhe von 14% der Entfernungspauschale erhalten (Blanck et al., 2021).

#### *Finnland<sup>84</sup>:*

Prinzipiell können die Kosten für das günstigste Verkehrsmittel – in der Regel der öffentliche Verkehr – geltend gemacht werden. Herangezogen wird dafür der günstigste Tarif, auch wenn ein teureres Ticket gekauft wurde. Fahrtkosten mit dem Pkw werden nur in besonderen Fällen anerkannt. Dies ist der Fall, wenn:

- keine öffentlichen Verkehrsmittel zur Verfügung stehen,
- die Entfernung zur nächsten Haltestelle mindestens 3 km in einer Richtung beträgt,
- die Wartezeit für die Hin- und Rückfahrt mindestens 2 Stunden beträgt,
- die Arbeit zwischen 00:00 und 05:00 Uhr beginnt oder endet.

Außerhalb des öffentlichen Verkehrs können folgende Sätze geltend gemacht werden: 0,25 € pro Kilometer mit dem eigenen Auto, 0,19 € pro Kilometer mit einem Firmenwagen, bzw. 85 € pro Jahr für das Fahrrad. Absetzbar sind aktuell Fahrtkosten zwischen 750 € (Selbstbehalt) und max. 7.000 € pro Jahr.

#### *Frankreich<sup>85</sup>:*

Absetzbar sind die Fahrtkosten in tatsächlicher Höhe bis zu einer Distanz von 40 km. Ist der Arbeitsweg länger, werden außer in besonderen, nachzuweisenden Fällen nur die Kosten für 40 km anerkannt. Das Verkehrsmittel kann frei gewählt werden, allerdings nur sofern "... dies angesichts der Kosten und der Qualität der öffentlichen Verkehrsmittel nicht gegen eine elementare Logik verstößt".

#### *Niederlande<sup>86</sup>:*

Generell sind nur Fahrtkosten mit dem öffentlichen Verkehr, wenn keine Vergütung dafür durch den Arbeitgeber, die Arbeitgeberin erfolgt, absetzbar. Allerdings werden nicht die tatsächlichen Kosten, sondern jährlich angepasste Pauschalbeträge anerkannt. Voraussetzungen sind

---

<sup>83</sup> Blanck et al. (2021) bewerten die weitestgehend bedingungslose Absetzbarkeit der Fahrtkosten von der Einkommensteuer als Ausnahme im internationalen Vergleich.

<sup>84</sup> [https://www.vero.fi/en/individuals/tax-cards-and-tax-returns/income-and-deductions/travel\\_expenses/commuting\\_expense/](https://www.vero.fi/en/individuals/tax-cards-and-tax-returns/income-and-deductions/travel_expenses/commuting_expense/)

<sup>85</sup> <https://www.impots.gouv.fr/particulier/frais-de-transport>

<sup>86</sup> [https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/privewerk\\_en\\_inkomen/jongeren/teruggaaf\\_jongeren/aangifte\\_invullen/reiskosten](https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/privewerk_en_inkomen/jongeren/teruggaaf_jongeren/aangifte_invullen/reiskosten)

eine Distanz von mehr als 10 km sowie eine Bescheinigung des Verkehrsanbieters, sofern keine Jahreskarte verwendet wird.

*Schweden*<sup>87</sup>:

Fahrtkosten können geltend gemacht werden, wenn sie den Wert von 11.000 SEK (ca. 1.027 €) übersteigen. Bei Benutzung des öffentlichen Verkehrs gilt dies ab einer Distanz von 2 km, bei Benutzung des Pkw erst ab 5 km. Zusätzlich muss in letzterem Fall die Zeitersparnis bei der Hin- und Rückreise mindestens zwei Stunden pro Tag betragen. Wurde der Pkw an mindestens 160 Tagen pro Jahr für die Fahrt zur Arbeit genutzt und wurden mindestens 3.000 km zurückgelegt, dann können 18,50 SEK (1,73 €) pro 10 km für die Benutzung des eigenen Autos, 6,5 SEK (0,61 €) bzw. 9,5 SEK (0,89 €) je 10 km für die Nutzung eines diesel- oder benzingetriebenen Dienstwagens bzw. 350 SEK (32,7 €) pro Jahr für die Nutzung eines Fahrrads abgesetzt werden. Im Fall von Krankheit oder Behinderung können die tatsächlichen Fahrtkosten angegeben werden.

### **2.5.2 Ausgestaltung**

Handelt es sich beim/bei der Steuerpflichtigen um einen oder eine Selbständige (betrieblicher Bereich), so können sämtliche tatsächlich anfallenden Kosten und Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend gemacht werden (vgl. Sutter & Pfalz, 2015, Rz 2). Selbständige, die ein Kfz verwenden, das nicht zum Betriebsvermögen gehört, können bis zu einer jährlichen Fahrtstrecke von 30.000 km auch das amtliche Kilometergeld anstelle der tatsächlichen Kosten ansetzen.<sup>88</sup>

Für Fahrten von Unselbständigen (aktive Beschäftigte, außerbetrieblicher Bereich) hingegen besteht eine Vielzahl von Regelungen, die sich im EStG finden und als Absetzbeträge gemäß § 33, als Werbungskosten gemäß § 16 oder als nicht steuerbare Leistungen gemäß § 26 ausgestaltet sind. Auf die einzelnen Regelungen soll im Folgenden eingegangen werden.

#### **Verkehrsabsetzbetrag**

Aufwendungen von Arbeitnehmern für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Dieser steht jedem Steuerpflichtigen mit Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis pro Jahr in Höhe von 400 €<sup>89</sup> zu, unabhängig vom konkreten Arbeitsweg und der tatsächlichen Inanspruchnahme eines Verkehrsmittels. Als Absetzbetrag kürzt er die Steuerschuld.

Geringverdienern und Geringverdienerinnen (bis 12.200 €) steht ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag (690 €) zu, wenn sie Anspruch auf das Pendlerpauschale haben (vgl. Kanduth - Kristen, 2021, Rz 85ff). Zusätzlich ist ein Zuschlag von 650 € zum Verkehrsabsetzbetrag vorgesehen, wenn

---

<sup>87</sup> <https://www.skatteverket.se/servicelankar/otherlanguages/inenglish/individualsandemployees/declaringtaxesfor-individuals/commondeductionsinthetaxreturn.4.7be5268414bea064694c75e.html>

<sup>88</sup> Vgl. Einkommensteuerrichtlinien 2000 Rz 1612 ff.

<sup>89</sup> § 33 Abs 5 Z 1 EStG.

das Einkommen 16.000 € nicht übersteigt.<sup>90</sup> Dieser verringert sich für Einkommen zwischen 16.000 € und 24.500 € auf Null

Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag haben, eine Einkommensteuer unter 0, ist eine Sozialversicherungsbeitrags-Rückerstattung (Negativsteuer) vorgesehen, die – abhängig vom Anspruch auf Pendlerpauschale bzw. auf den Zuschlag des Verkehrsabsetzbetrages – bis zu 1.150 € betragen kann.<sup>91</sup>

Den Verkehrsabsetzbetrag kann man nicht isoliert betrachten, sondern nur im Zusammenhang mit den anderen Instrumenten der Pendlerförderung. Daher ist dieser auch in diesem Kontext angeführt. Die Kontraproduktivität wird hierbei auch nicht für einzelne Aspekte beurteilt, sondern für die derzeitige Ausgestaltung der gesamten Pendlerförderung. Wollte man den Verkehrsabsetzbetrag isoliert betrachten, so ergäbe sich die Qualifikation als Subvention sicher nicht so klar wie etwa beim Pendlerpauschale. Die Tatsache, dass der Verkehrsabsetzbetrag allen zusteht, steht einer Qualifikation als Subvention nicht entgegen. Vielmehr geht es darum, dass der Verkehrsabsetzbetrag gewährt wird, obwohl keinerlei Voraussetzungen vorliegen müssen, etwa eine gewisse Distanz zum Arbeitsplatz. Schlussendlich kommt es auf den Subventionsbegriff und auf die Zielsetzung an. Will man etwa allen einen Verkehrsabsetzbetrag in Höhe der Kosten für ein Öffi-Ticket zugestehen, dann ließe sich das sicher über das Nettoprinzip rechtfertigen. Geht man davon aus, dass allen Personen zumindest bis zu einer gewissen Höhe Pendelaufwand entsteht, kann man einen Absetzbetrag sicherlich rechtfertigen, es stellt sich dann aber die Frage, wie hoch dieser sein sollte bzw. ob nach Einkommen differenziert werden sollte.

### **Pendlerpauschale**

Bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen hat der/die AN außerdem Anspruch auf das Pendlerpauschale. Dieses wird – abhängig von Entfernung zwischen Wohnung Arbeitsstätte und Zumutbarkeit der Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln – in das *kleine* und das *große Pendlerpauschale* unterteilt. Voraussetzung für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales ist, dass der/die AN mindestens an elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.<sup>92</sup> Für Homeoffice-Tage steht das Pendlerpauschale seit 01.07.2021 nicht mehr zu. Eine diesbezügliche Ausnahmeregelung im Rahmen der Pandemie, nach der z. B. bei Covid-19-Kurzarbeit oder pandemiebedingter Telearbeit das Pendlerpauschale trotzdem zustand, wurde nicht verlängert (vgl. Ebner, 2022, Rz 26).

Das *kleine Pendlerpauschale* kommt zur Anwendung, wenn die Fahrtstrecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte mehr als 20 km beträgt und die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist.<sup>93</sup>

---

<sup>90</sup> § 33 Abs 5 Z 2 EStG; die Beträge des Pendlerzuschlags und des Pendlerausgleichsbetrages in § 33 Abs 9 und Abs 9a EStG sind mit dem StRefG 2015/16 in einen erhöhten Verkehrsabsetzbetrag überführt worden.

<sup>91</sup> Vgl. § 33 Abs 8 Z 2 EStG.

<sup>92</sup> § 16 Abs 1 Z 6 lit e EStG, wobei Teilzeitkräften ein aliquotes Pendlerpauschale zusteht, wenn sie mindestens an vier Tagen im Kalendermonat die Strecke zurücklegen.

<sup>93</sup> § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG.

Ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels hingegen (hinsichtlich mindestens der halben Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsstätte) unzumutbar, steht das *große Pendlerpauschale* ab 2 km zu.<sup>94</sup> Die Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels kann sich aufgrund von Nicht-Verfügbarkeit, persönlicher (gesundheitlicher) AN-Umstände oder aufgrund der Fahrzeit ergeben. Eine Unzumutbarkeit liegt demnach jedenfalls vor, wenn zumindest für die Hälfte der Entfernung kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht (*tatsächliche Unmöglichkeit*).<sup>95</sup> Verfügt der AN über einen Behindertenausweis- oder -pass (etwa wegen Blindheit oder dauernder Gesundheitsschädigung), so ist ebenfalls von einer Unzumutbarkeit auszugehen (*Unzumutbarkeit aus gesundheitlichen Gründen*).<sup>96</sup>

Sind weder die tatsächliche noch die gesundheitsbedingte Unmöglichkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels gegeben, kann sich eine Unzumutbarkeit aufgrund der Fahrzeit ergeben. Dabei gilt, dass eine Zeitdauer bis maximal 60 Minuten stets zumutbar ist,<sup>97</sup> eine Zeitdauer über 120 Minuten hingegen stets unzumutbar.<sup>98</sup> Liegt die Zeitdauer zwischen 60 und 120 Minuten, kommt eine entfernungsabhängige Höchstdauer zum Tragen; diese beträgt 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, maximal 120 Minuten. Übersteigt die kürzestmögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar.

Die Beträge, die für das kleine und große Pendlerpauschale geltend gemacht werden können, sind in Übersicht 2 zusammengefasst.

---

<sup>94</sup> § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG.

<sup>95</sup> § 2 Abs 1 z 1 lit a Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendler-Verordnung), BGBl II 2013/276 idF BGBl II 2019/324; die Entfernung umfasst gemäß § 1 Pendler-Verordnung die gesamte Wegstrecke, die unter Verwendung eines Massenbeförderungsmittels, ausgenommen eines Schiffes oder Luftfahrzeuges, unter Verwendung eines privaten Kfz oder auf Gehwegen zurückgelegt werden muss, um in der kürzesten möglichen Zeitdauer die Arbeitsstätte von der Wohnung aus zu erreichen. Dabei ist in zeitlicher Hinsicht für die Entfernungsermittlung jene optimalen Bedingungen zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte innerhalb von 60 Minuten vor dem tatsächlichen Arbeitsbeginn erreicht wird.

<sup>96</sup> Vgl. § 29b StVerordnung 1960 idF BGBl I 2013/39 und § 42 Abs 1 Bundesbehindertengesetz idF BGBl I 2002/150.

<sup>97</sup> § 2 Abs 1 Z 2 lit a Pendler-Verordnung.

<sup>98</sup> § 2 Abs 1 Z 2 lit b Pendler-Verordnung.

## Übersicht 2: Sätze des kleinen und großen Pendlerpauschales, 2020

	Betrag/Monat	Jahresbetrag
	In €	
Kleines Pendlerpauschale		
bei mindestens 20 km bis 40 km	58	696
bei mehr als 40 km bis 60 km	113	1.356
bei mehr als 60 km	168	2.016
Großes Pendlerpauschale		
bei mindestens 2 km bis 20 km	31	372
bei mehr als 20 km bis 40 km	123	1.476

Q: BMF.

**Beispiel:** (vgl. Steiger, 2014, 59): Die Strecke Wohnsitz bis Arbeitsstätte (35 km) lässt sich in 47 Min in der kürzest möglichen Zeit erreichen. Da die Zeitdauer höchstens 60 Min beträgt, ist die Benützung zumutbar.

Die Strecke Wohnsitz bis Arbeitsstätte (55 km) würde mit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (Bus, Zug oder U-Bahn) 115 Min dauern. In diesem Fall nimmt man den "Sockel" von 60 Min und addiert 55 Min (= 55 km) dazu. Dies ergibt 115 Min (somit unter 120 Min), die Benützung ist wieder zumutbar.

Das Pendlerpauschale hängt nicht von der Höhe der tatsächlich angefallenen Kosten ab und ist nicht mit diesen limitiert (Zorn, 2021, Rz 116). Darüber hinaus besteht kein Anspruch, wenn dem Arbeitnehmer die Nutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges (Dienstwagen) für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wird (hingegen geht man des Pendlerpauschales nicht verlustig, wenn vom Arbeitgeber ein Fahrrad oder Elektrofahrrad zur Verfügung gestellt wird (vgl. Rimböck & Voit, 2021b, 245)

### Pendlereuro

Hat der Arbeitnehmer Anspruch auf das Pendlerpauschale, steht ihm zusätzlich der Pendlereuro von 2 € pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu.<sup>99</sup> Auf die Zumutbarkeit von öffentlichen Verkehrsmitteln kommt es nicht an, daher kann bereits ab 2 km Arbeitsweg der Pendlereuro zustehen (4 € jährlich). Der Pendlereuro ist ein nicht negativsteuerfähiger Absetzbetrag.

**Beispiel:** Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 25 km, und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist zumutbar, weshalb der Steuerpflichtige Anspruch auf das kleine Pendlerpauschale hat (696 € jährlich). Zusätzlich steht ihm der Pendlereuro von 2 € pro km der einfachen Fahrtstrecke zu, somit insgesamt 50 €.

<sup>99</sup> § 33 Abs 5 Z 4 EStG.

## Jobticket

Das Einkommensteuergesetz (§ 26 Z 5 EStG)<sup>100</sup> qualifiziert bestimmte Leistungen von Arbeitgebern und Arbeitgeberinnen im Zusammenhang mit der Beförderung von AN als nicht steuerbar (vgl. Kirchmayr & Rimböck, 2020, Rz 1ff und 117ff). Zum einen kann der AG im Rahmen des sogenannten Werkverkehrs<sup>101</sup> AN eigenständig mit Fahrzeugen vergleichbar einem öffentlichen Verkehrsmittel befördern bzw. befördern lassen. Zum anderen gibt es für den Betrieb die Möglichkeit, dem AN ein *Jobticket* zur Verfügung zu stellen. Früher war das Jobticket grundsätzlich nur in Form einer Streckenkarte möglich. Nur wenn für eine konkrete Verbindung entweder keine Streckenkarte verfügbar war oder die Kosten einer Netzkarte höchstens jener einer Streckenkarte entsprachen, konnte alternativ eine Netzkarte zur Verfügung gestellt werden. Die Jobtickets mussten zudem auf Rechnung des Arbeitgebers ausgestellt sein und den Namen des AN beinhalten. Sollte lediglich ein Kostenersatz erfolgen, handelte es sich um steuerpflichtigen Arbeitslohn (vgl. Rimböck & Voit, 2021a, 169).

Seit 2021<sup>102</sup> ist es auch möglich, die Kosten von Wochen-, Monats- oder Jahreskarten für öffentliche Verkehrsmittel zu übernehmen. Dabei gibt es keine Beschränkung auf den Arbeitsweg, sondern das jeweilige Ticket muss bloß alternativ am Wohn- oder Arbeitsort gültig sein.<sup>103</sup> Die (gänzliche oder überwiegende) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber oder die Arbeitgeberin ist als nicht steuerbare Leistung zu qualifizieren.

**Beispiel:** AG könnten dem AN somit auch ein österreichweites Ticket zur Verfügung stellen (z. B. Klimaticket). Auch die bloße Kostenübernahme für ein österreichweites Ticket stellt somit eine nicht steuerbare Leistung an den AN dar.

### 2.5.3 Quantitative Bedeutung

Im Förderungsbericht des Bundes werden einige Komponenten der Pendlerförderung quantifiziert. Dazu zählen das Pendlerpauschale, der Pendlereuro, der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag sowie Werkverkehr und Jobticket. Generell wird bei den Schätzungen zu diesen Maßnahmen ein Förderanteil von 30% unterstellt (Übersicht 3), d. h. ein knappes Drittel der Mindereinnahmen wird im Bericht als Förderung ausgewiesen. In Hinblick auf die Relevanz für die Verkehrsmittelwahl und damit verbundene Emissionen sowie die Abgrenzung und Quantifizierung der Förderung der Arbeitswegkosten sollte jedoch das gesamte Volumen der steuerlichen Mindereinnahmen für alle dargestellten Maßnahmen herangezogen werden.

---

<sup>100</sup> § 26 Z 5 EStG BGBl 1988/400 idF BGBl I 2021/18.

<sup>101</sup> Ein solcher liegt vor, wenn der AG seine AN zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels oder mit Massenbeförderungsmitteln befördert oder befördern lässt, dabei kommen vor allem größere Busse oder arbeitgeberereignere oder angemietete Kleinbusse in Frage, vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 743.

<sup>102</sup> BGBl I 2021/18.

<sup>103</sup> § 26 z 5 lit b EStG; Allerdings setzt die Begünstigung voraus, dass die Tickets für Fahrten innerhalb eines längeren Zeitraumes gelten, Einzelfahrscheine und Tageskarten sollen daher nicht von der Begünstigung umfasst sein, vgl. IA 1111/A 27. GP 6.

**Übersicht 3: Schätzung der steuerlichen Mindereinnahmen aus Maßnahmen der Pendlerförderung laut Förderungsbericht 2020 (Annahme Förderanteil 30%)**

	Steuermindereinnahmen in Mio. € (Schätzung)		
	2018	2019	2020
Pendlerpauschale	170	170	160
Pendlereuro	9	9	9
Erhöhter VAB	9	9	7
Werkverkehr und Jobticket	7	8	8
Gesamt	195	196	184

Q: BMF (2021).

Detailliertere Informationen sind aus der Beantwortung einer Parlamentarischen Anfrage (9618/J vom 31.01.2022) verfügbar.

Entsprechend diesem Datensatz lag das Volumen des Pendlerpauschales insgesamt, das von knapp 1,4 Mio. Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern geltend gemacht wurde, im Betrachtungszeitraum 2016 bis 2020 zwischen 1,35 Mrd. € und 1,43 Mrd. € (Übersicht 4). Im Durchschnitt der Periode entfielen 55% der Fallzahlen auf das große Pendlerpauschale und 18% auf das kleine. 26% der Fälle werden als "nicht zuordenbar" vermerkt (z. B. aufgrund eines unterjährigen Wohn- oder Arbeitsortwechsels<sup>104</sup>). In Hinblick auf die in Anspruch genommenen Summen verschiebt sich aufgrund der höheren Pauschalsätze die Verteilung weiter in Richtung großes Pendlerpauschale (62%). 18% bzw. 19% entfallen auf das kleine Pauschale bzw. die nicht zuordenbaren Fälle.

**Übersicht 4: Fallzahlen und Volumen des Pendlerpauschale**

	2016		2017		2018		2019		2020	
	Anzahl in Tsd.	Mio. €								
Kleines Pendlerpauschale	246	244	250	248	257	255	251	249	256	254
Großes Pendlerpauschale	770	845	771	859	787	890	745	850	734	846
Nicht zugeordnet	374	267	372	273	375	281	339	258	330	259
Gesamt	1.390	1.355	1.394	1.379	1.420	1.426	1.335	1.357	1.324	1.349

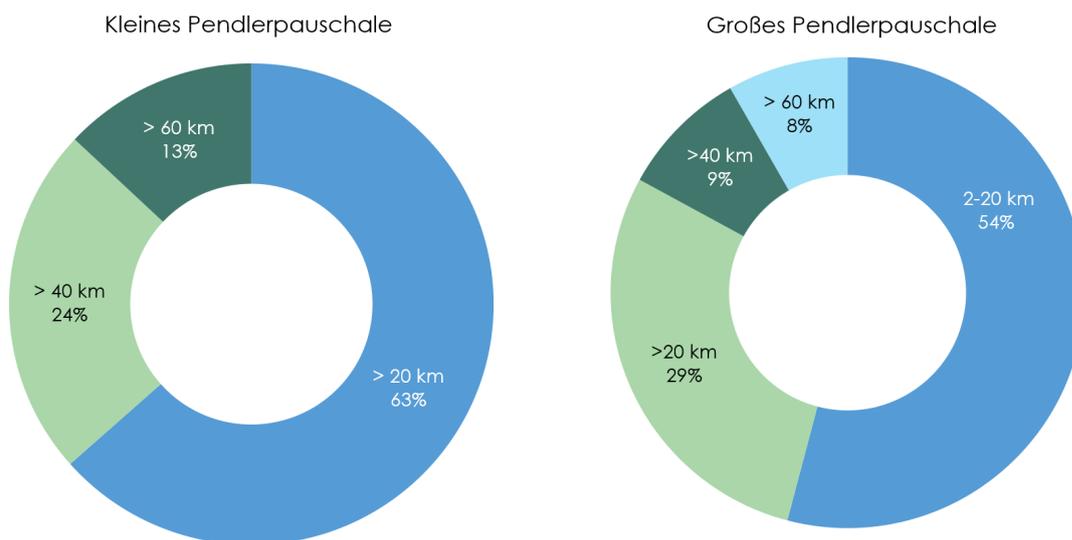
Q: Beantwortung 9435/AB der Parlamentarischen Anfrage 9618/J XXVII. GP vom 31.03.2022.

Weiters enthalten die Daten auch die Aufteilung der Volumina auf die Entfernungskategorien des kleinen und großen Pendlerpauschales (siehe Abbildung 8). Dementsprechend fallen beim kleinen Pendlerpauschale knapp zwei Drittel der Fälle in die Kategorie 20-40 km, knapp ein Viertel in die Kategorie 40-60 km und 13% in die Kategorie über 60 km. Beim großen

<sup>104</sup> In der Anfragebeantwortung wird angegeben: "Grundsätzlich ist in den Datenbeständen der Finanzverwaltung nicht gespeichert, welches Pauschale die einzelnen Steuerpflichtigen im Auswertungszeitraum in Anspruch genommen haben. Gespeichert ist nur der entsprechende Betrag der berücksichtigten Pauschalen. Es ist technisch daher nicht möglich, die Art des Pendlerpauschales (groß/klein) automatisiert zuzuordnen."

Pendlerpauschale, d. h. für Fälle, in denen der öffentliche Verkehr unzumutbar ist, entfallen 54% auf die unterste Entfernungskategorie (2-20 km) und 29% auf die Kategorie 20-40 km. In die beiden weiteren Entfernungskategorien (40-60 km und mehr als 60 km) fallen 9% bzw. 8% der Fälle. Insgesamt betrachtet (kleines und großes Pauschale gemeinsam) verteilen sich die Fälle zu 41% auf die unterste Entfernungskategorie (2-20 km), zu 38% auf die Distanz 20-40 km, zu 12% auf 40-60 km sowie zu 9% auf über 60 km. D. h. ein Großteil (80%) der Bezieherinnen und Bezieher des Pendlerpauschales legt kurze bis mittlere Arbeitswege zurück.

Abbildung 8: Anteil der Fälle je Entfernungskategorie, Durchschnitt 2016-2020



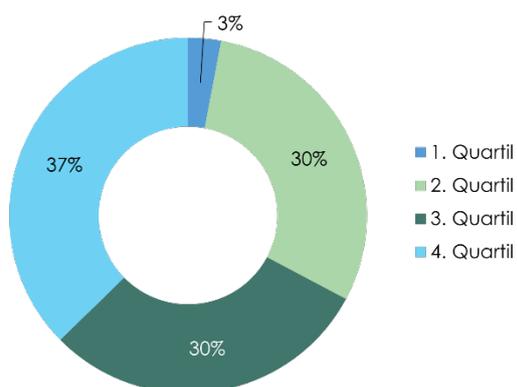
Q: Beantwortung 9435/AB der Parlamentarischen Anfrage 9618/J XXVII. GP vom 31.03.2022.

Anhand der Daten lässt sich auch die tatsächlich lukrierte Steuerersparnis sowie die Verteilung des Fördervolumens auf Einkommensquartile abschätzen. In der Anfragebeantwortung ist die Verteilung des Pendlerpauschales auf Einkommensklassen angegeben. Mittels der Bewertung mit dem jeweiligen Grenzsteuersatz kann die Steuermindern berechnete werden. Durchschnittlich beliefen sich die Mindereinnahmen bei der Einkommensteuer im Zeitraum 2016 bis 2020 auf knapp 480 Mio. € p. a. Die Verteilung auf Einkommensquartile ist in Abbildung 9 dargestellt. Das erste Quartil erhielt den geringsten Anteil, in Höhe von 3%. Die anderen drei Quartile erhielten jeweils in etwa ein Drittel des Volumens. Das bedeutet, zwei Drittel der Steuermindern gehen an Personen, die mehr als das Medianeinkommen verdienen. Aufgrund seiner Ausgestaltung ist das Pendlerpauschale somit – im Gegensatz zu (erhöhtem) Verkehrsabsetzbetrag oder Pendlereuro – nicht geeignet, um sozial treffsicher die Fahrtkostenbelastung abzufedern.<sup>105</sup>

<sup>105</sup> In diesem Zusammenhang kommt den Zuschüssen und Beihilfen der Bundesländer für (Fern-)Pendler und Pendlerinnen eine Rolle zu, da der Anspruch auf diese an Einkommensgrenzen gekoppelt ist.

Zum Pendlerpauschale ist weiters noch der Pendlereuro hinzuzuzählen, der zusätzlich gewährt wird, wenn ein Anspruch auf Pendlerpauschale besteht. In Summe würden diese beiden Instrumente ein durchschnittliches jährliches Volumen von knapp 510 Mio. € ergeben, was als obere Schranke der klimakontraproduktiven Förderung aus diesen beiden Instrumenten angesehen werden kann, da keine Einschätzung getroffen werden kann, welcher Anteil der Bezieherinnen und Bezieher (des kleinen Pauschale) tatsächlich öffentliche Verkehrsmittel nutzen oder etwa in Fahrgemeinschaften unterwegs sind. Generell ist jedoch zu berücksichtigen, dass zudem noch weitere Instrumente zur Vergütung der Fahrtkosten eingesetzt werden.

Abbildung 9: **Verteilung der Steuerminderung auf Einkommensquartile, Durchschnitt 2016-2020**



Q: Beantwortung 9435/AB der Parlamentarischen Anfrage 9618/J XXVII. GP vom 31.03.2022.

## 2.5.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

### Abänderbarkeit

Beim Einkommensteuergesetz handelt es sich um ein einfaches Bundesgesetz.<sup>106</sup> Daher sind die der Pendlerförderung zugrundeliegenden Bestimmungen auch mit einfacher Mehrheit abänderbar. Europarechtliche oder völkerrechtliche Beschränkungen existieren diesbezüglich nicht.

Eine Schranke für die Abänderbarkeit kann sich jedoch aus dem verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz ergeben, genauer aus dem daraus resultierenden *objektiven* (und subjektiven) *Nettoprinzip* (vgl. dazu allgemein Toifl, 2018, Rz 1/1; Beiser, 2015, 49).<sup>107</sup> Dieses Prinzip besagt, dass nur das Nettoeinkommen als Bemessungsgrundlage heranzuziehen ist, also die Einnahmen nach Abzug der Aufwendungen, die der Erzielung des Einkommens dienen (Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten).

Dabei ist jedoch in einer Vorfrage zu klären, ob es sich bei Pendelkosten überhaupt um beruflich veranlasste und somit um Werbungskosten handelt, oder es nicht doch gemischt

<sup>106</sup> Art 18 Abs 1 iVm Art 31 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) BGBl 1930/1 idF BGBl I 2021/235.

<sup>107</sup> Das Nettoprinzip ergibt sich aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip, das wiederum aus dem verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz ableitbar ist.

veranlasste Aufwendungen bzw. Privataufwendungen sind. Von der Beantwortung dieser Frage hängt ab, wie groß der Spielraum des Gesetzgebers hinsichtlich einer Abänderung ist (Lachmayer, 2020, 551; Zorn, 2020, Rz 116, Jacob et al., 2016).

In Österreich werden Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vom VwGH als rein beruflich veranlasste Aufwendungen qualifiziert.<sup>108</sup> In der Literatur ist diese Sichtweise umstritten. Gerade im älteren Schrifttum wurden diese Kosten nach der herrschenden Meinung noch oft zur Gänze als beruflich veranlasst angesehen (vgl. Beiser, 1990, 110; Schaunig, 2021, 411). Allerdings sind in den letzten Jahren vermehrt Stimmen in der Literatur auszumachen, die sich für die Qualifikation der Pendelkosten als gemischt veranlasste Aufwendungen aussprechen, teilweise sogar für Privataufwendungen (Sutter & Pfalz, 2015, Rz 7; Zorn, 2020, 116; Lachmayer, 2018, 554; Lachmayer, 2020, 552; Niemann et al., 2020, 1381; Molterer, 2014, 479).

Eine etwaige private (Mit)Veranlassung soll anhand des folgenden Beispiels illustriert werden:

**Beispiel:** (vgl. Kirchmayr & Achatz, 2012, 489): *Zwei Steuerpflichtige leben in der Stadt und arbeiten dort im selben Unternehmen. Während die eine Steuerpflichtige im Ballungsraum verbleibt und damit höhere Kosten für Wohnraum in Kauf nimmt, weil ihr die Nähe zum Arbeitsplatz wichtig ist, zieht der andere Steuerpflichtige um in eine Ortschaft im ländlichen Gebiet, weil ihm die Natur wichtiger ist als der kurze Arbeitsweg. Obwohl der ersten Steuerpflichtigen in der Regel höhere (Wohn)Kosten erwachsen, können diese nicht abgesetzt werden, weil Kosten in Verbindung mit Wohnraum ausschließlich der privaten Sphäre zuzuordnen und somit nicht abzugsfähig sind, auch wenn sie nur wegen der Arbeit in der Stadt lebt. Der zweite Steuerpflichtige hingegen zieht (aus privaten Gründen) in eine ländliche Ortschaft, die Fahrtkosten sind abzugsfähig, obwohl die Entscheidungsgründe für den Umzug (ausschließlich) der privaten Sphäre zuzuordnen sind.*

Das Beispiel zeigt, dass die Entscheidung über den Wohnort selten eindeutig einer Sphäre zuzuordnen ist, weil diesbezüglich immer private und berufliche Motive eine Rolle spielen. Persönliche Präferenzen (Natur, Garten, Einfamilienhaus, Ortsverbundenheit etc.) spielen wohl immer (mal mehr, mal weniger) eine Rolle. Jedenfalls liegt bei Pendelkosten eine "Schnittstelle zwischen beruflicher und privater Sphäre" (Lachmayer, 2020, 553) vor, sodass es dem Gesetzgeber offen stünde, Fahrtkosten als gemischt veranlasst einzustufen, was einen größeren Spielraum für die Abänderung eröffnen würde.<sup>109</sup> Verfassungsrechtlich stünde einer solchen Wertung jedenfalls nichts entgegen.

Unabhängig von der Qualifikation der Pendelaufwendungen (also auch bei Vorliegen von Werbungskosten) ist es aber nach der Judikatur des VfGH möglich, das objektive Nettoprinzip zu durchbrechen. Von Nöten ist dafür jedoch immer eine sachliche Rechtfertigung (neben dem Vorliegen gemischt veranlasster Aufwendungen z. B. Lenkungseffekte; auch die Kombination von Rechtfertigungsgründen ist denkbar).<sup>110</sup> Nach ständiger Rechtsprechung des

---

<sup>108</sup> VwGH 26.6.1990, 87/14/0024; 8.10.2008, 2006/15/0145; 19.12.2012, 2009/13/0015.

<sup>109</sup> So auch der Ablehnungsbeschluss des VfGH vom 25.7.2007, B 2063/06.

<sup>110</sup> Vgl. z. B. VfGH 9.12.2014, G 136/2014, G 166/2014, G 186/2014.

VfGH<sup>111</sup> steht es dem Gesetzgeber frei, mit steuerlichen Bestimmungen nicht nur fiskalische, sondern auch andere Zwecke zu verfolgen (Lenkungsmaßnahmen), solange nicht das verfassungsrechtliche Gleichheitsgebot verletzt wird.<sup>112</sup> Gerade umweltpolitische Lenkungsmaßnahmen stellen im Steuerrecht keine Besonderheit dar.<sup>113</sup> Im Gegenteil, vor dem Hintergrund der Staatszielbestimmung des Umweltschutzes<sup>114</sup> sind umweltpolitische Lenkungsmaßnahmen sogar ausdrücklich erwünscht.

Im Zusammenhang mit Fahrtaufwendungen hat der VfGH in der Vergangenheit dem Gesetzgeber einen sehr großen Spielraum eingeräumt (z. B. erachtete der VfGH die steuerliche Nichtbeachtung von Kosten bei Wegen über 6 km für verfassungsrechtlich unbedenklich; auch darf der Gesetzgeber bei der Bemessung der absetzbaren Kosten auf besonders sparsame und günstige Pkw abstellen, vgl. Lachmayer, 2020, 554).

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass gerade bei Pendelkosten ein großer gesetzgeberischer Spielraum besteht, die Pendlerförderung unter umwelt- und sozialpolitischen Gesichtspunkten vollkommen neu zu gestalten, wenn nicht sogar abzuschaffen. Das Verfassungsrecht setzt diesbezüglich kaum Schranken (Sutter & Pfalz, 2015, Rz 7).

### Reformvorschläge

Die Reformvorschläge zur Änderung der Pendlerförderung sind sehr vielfältig und gehen von der gänzlichen Abschaffung aller Förderungen (Spilker & Tumpel, 2018, 1503) bis zur Einführung eines kilometerabhängigen Absetzbetrages (ÖAMTC, 2020). Soweit ersichtlich, spricht sich die herrschende Meinung (Lachmayer, 2020, 554; Kirchmayr & Achatz, 2012, 489; Steuerreformkommission, 2014, 36; Spilker & Tumpel, 2018, 1503; Molterer, 2014, 479; ÖAMTC, 2020, 10; Niemann et al., 2020, 1379) für eine Umgestaltung der derzeitigen Pendlerförderung unter Berücksichtigung sozial- und umweltpolitischer Aspekte aus.

Es ist zu berücksichtigen, dass der Gesetzgeber für die Umgestaltung der Pendlerförderung nicht ausschließlich ökologische Aspekte ins Treffen führen kann, sondern auch sozial- und arbeitsmarktpolitische Erwägungen zu berücksichtigen hat (vgl. Schaunig, 2021, 417). Als Begleitmaßnahme einer gänzlichen Abschaffung böte sich aber auch hier ein einkommensunabhängiges Mobilitätsgeld oder die Erhöhung des Werbungskostenpauschales an (vgl. Beermann et al., 2021, 27). Aus realpolitischen Gründen ist es jedoch nicht wahrscheinlich, dass die Pendlerförderung gänzlich abgeschafft wird, weshalb im Folgenden auch andere Lösungen diskutiert werden, die neben der Einbeziehung aller drei genannten Aspekte (ökologisch, sozial, arbeitsmarktpolitisch) auch eine bessere Übersichtlichkeit und bestenfalls eine Verwaltungsvereinfachung generieren sollen.

---

<sup>111</sup> Vgl. VfSlg 10.403/1985; 14.597/1996; 19.933/2014 mwN.

<sup>112</sup> Z. B. dann, wenn für eine Zielerreichung ein völlig ungeeignetes Mittel vorgesehen wird.

<sup>113</sup> Z. B. im Einkommensteuerrecht das Ansetzen eines Sachbezugswertes von Null für Kraftfahrzeuge mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 gem § 4 Abs 1 Z 3 Sachbezugswerte-Verordnung oder die Neuregelung des § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG, nachdem der Anspruch auf das Pendlerpauschale nicht verliert, wenn man ein arbeitgebereigenes Fahrrad oder Elektrofahrrad zur Verfügung gestellt bekommt.

<sup>114</sup> Bundesverfassungsgesetz vom 27.11.1984 über den umfassenden Umweltschutz, BGBl 1984/491.

Das kleine Pendlerpauschale wäre grundsätzlich zu hinterfragen. Im Hinblick auf eine ökologische Zielsetzung ist es unerlässlich, verstärkt auf öffentliche Verkehrsmittel umzusteigen. Diesbezüglich erschiene es zielführend, auf die Kosten für öffentliche Verkehrsmittel (insbesondere, wenn deren Benützung möglich und zumutbar ist) abzustellen. Durch die zunehmende österreichweite Vereinheitlichung und Reduktion der Ticketpreise (z. B. Klimaticket um 1.095 € p. a.) lässt sich immer leichter ein Durchschnittspreis feststellen, der als Basis für die Pendlerförderung dienen könnte. Unter der Annahme, dass der Verkehrsabsatzbetrag in dieser oder ähnlicher Form bestehen bliebe, wären damit in den meisten Fällen die Fahrtkosten abgegolten (was auch dem ursprünglichen Zweck des Verkehrsabsatzbetrags entspricht). Eine solche Orientierung der abzugsfähigen Aufwendungen an den Kosten des öffentlichen Verkehrs ist international nicht unüblich (siehe Beispiele und 2.5.1). Eine Vergütung über die Kosten öffentlicher Verkehrsmittel hinaus führt zu einer Förderung des Pkw.

Das große Pendlerpauschale könnte darüber hinaus erst ab einer größeren Entfernung zustehen. Auch hier gilt es zu berücksichtigen, dass eine gewisse Entfernung bereits mit dem Verkehrsabsatzbetrag abgegolten wird, die 2 km übersteigen dürfte. Auch handelt es sich dabei um eine Entfernung, die grundsätzlich auch zu Fuß, mit Elektrofahrrädern, Rollern oder normalen Fahrrädern zu bewältigen wäre (vgl. VCÖ, 2015a, 3).

Alternativ könnten auch das kleine und große Pendlerpauschale zusammengelegt werden (Steuerkommission, 2014, 36). Generell sollte das System der Pendlerförderung gestrafft werden. Derzeit werden hier verschiedene Instrumente parallel eingesetzt (Steuerfreibetrag, Absatzbeträge, steuerfreier Sachbezug), was auch zu Unübersichtlichkeit und hohem administrativem Aufwand führt. Zudem ist zwar die Ermittlung der tatsächlichen Distanz über den Pendlerrechner erforderlich und auch die Grundlage für den Pendlereuro, allerdings orientiert sich das Pendlerpauschale nicht daran. Die Pauschalierung über Entfernungskategorien bewirkt Sprungstellen bei 20 km, 40 km und 60 km. Diese können einen Anreiz darstellen, bei der Wohnsitzentscheidung einen etwas weiteren Weg in Kauf zu nehmen, um in die nächsthöhere Kategorie zu fallen.

Generell stellt sich die Frage, bis zu welcher Entfernung der Gesetzgeber überhaupt die Fahrtkosten abgelden will. Wie oben gezeigt, hat der VfGH eine Berücksichtigung der Kosten bis zu einer Entfernung von 6 km anerkannt, nicht darüber hinaus. Auch diese Entfernung wäre durch den Verkehrsabsatzbetrag abgegolten. Die Berücksichtigung einer gewissen Distanz lässt sich damit begründen, dass die wenigsten Steuerpflichtigen unmittelbar in der Nähe ihrer Arbeitsstätte wohnen und daher eine gewisse Entfernung zum Arbeitsort wohl als beruflich veranlasst gewertet werden kann. Ab einer gewissen Entfernung überwiegen aber die privaten Gründe, weshalb bei zunehmender Entfernung geringere bis gar keine Fahrtkosten mehr berücksichtigt werden müssten. Welche Strecke hier einschlägig ist, müsste der Gesetzgeber klären.

Natürlich bedürfte es bei einer Einschränkung der Pendlerförderung einer Härtefallregelung. Zum einen für Personen, für die aus gesundheitlichen Gründen höhere Kosten als jene für öffentliche Verkehrsmittel anfallen. Wenn die Voraussetzungen dafür vorliegen, könnte man die tatsächlichen Kosten für einen Pkw weiterhin zum Abzug zulassen. Zum anderen sollte aber auch eine einkommensabhängige Härtefallregel für Menschen gegeben sein, die in Gebieten leben, die nicht (ausreichend) mit öffentlichen Verkehrsmitteln erschlossen sind. Um eine

Bevorzugung von Gutverdienern zu vermeiden, sollte diese jedenfalls als Absetzbetrag ausgestaltet werden, der die Steuerschuld kürzt. Mit der derzeitigen Ausgestaltung ist hingegen die Entlastung aufgrund des steigenden Grenzsteuersatzes bei höheren Einkommen relativ größer (Degressivwirkung, vgl. dazu Abschnitt 2.5.3).

Bei Vorliegen einer Unzumutbarkeit, öffentliche Verkehrsmittel zu nutzen, und ab einer gewissen Entfernung könnte (ähnlich dem Pendlereuro oder dem Kilometergeld) pro Kilometer ein gewisser Betrag berücksichtigt werden. Diese Variante der Koppelung an die tatsächlich zurückgelegte Wegstrecke findet sich weitgehend uneingeschränkt in Deutschland (vgl. allgemein zur deutschen Entfernungspauschale Bergkemper, 2020, 440ff) oder unter gewissen Einschränkungen (z. B. Obergrenzen der Entfernung oder Kosten, Selbstbehalte etc.; siehe 2.5.1) in anderen europäischen Ländern.

In Bezug auf das Jobticket wurde durch die 2021 erfolgte Novellierung<sup>115</sup> dem ökologischen Gedanken bereits Rechnung getragen. Die Materialien<sup>116</sup> stellen klar, dass die arbeitgeberseitige Möglichkeit, den Beschäftigten Tickets für den öffentlichen Verkehr nicht steuerbar zur Verfügung zu stellen, den Umstieg auf öffentliche Verkehrsmittel unterstützen soll. Diese Stoßrichtung ist grundsätzlich zu begrüßen. Allerdings werden von der Bestimmung nur jene Fälle berücksichtigt, in denen vom Unternehmen eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte zur Verfügung gestellt wird oder das Unternehmen die Kosten übernimmt. D.h., die Steuerbegünstigung ist von der Initiative des Arbeitgebers abhängig und eine Vielzahl an unselbständig Erwerbstitigen profitiert von dieser Bestimmung wohl nicht. Da auch kein korrespondierender Werbungskostenabzug in § 16 EStG vorgesehen ist, werden unselbständig Erwerbstitige, die sich ein Ticket für den öffentlichen Verkehr ohne Unterstützung des Arbeitgebers anschaffen, benachteiligt (vgl. Rimböck & Voit, 2021a, 170). Es wäre daher zu überlegen, für alle nichtselbständig Erwerbstitigen den Abzug der Anschaffungskosten von Tickets im Sinne des § 26 Z 5 lit b EStG zuzulassen. Was den nicht beruflich veranlassten Anteil der Aufwendungen betrifft, könnte man *de lege ferenda* die Abzugsfähigkeit als Sonderausgabe im Sinne des § 18 EStG andenken, in dem bereits jetzt einige Privatausgaben aufgrund bestimmter Motive (soziale, gesellschaftspolitische und wirtschaftspolitische, wie die Abzugsfähigkeit des Kirchenbeitrags) normiert sind (vgl. allgemein zu Sonderausgaben Kofler & Wurm, 2018, Rz 116). Die Abzugsfähigkeit privater Ausgaben für Tickets für den öffentlichen Verkehr würde sich in Hinblick auf ökologische Überlegungen und Lenkungswirkungen sehr gut eignen und einer Ungleichbehandlung innerhalb der unselbständig Erwerbstitigen entgegenwirken.

Eine solche Adaptierung des Jobtickets müsste allerdings im Zusammenspiel mit anderen Instrumenten der oben beschriebenen Pendlerförderung gesehen werden. Je nach zukünftiger Ausgestaltung sollte auch die private Anschaffung von Tickets für den öffentlichen Verkehr entsprechend adaptiert werden. Geht man davon aus, dass allen Steuerpflichtigen ein Absetzbetrag in gewisser Höhe (ähnlich dem jetzigen Verkehrsabsetzbetrag) weiterhin zustehen soll und damit die Fahrtaufwendungen zwischen Wohnort und Arbeitsstätte (bis zu einer gewissen

---

<sup>115</sup> BGBl I 2021/18

<sup>116</sup> IA 1111/A 27. GP 6; unter Materialien sind Gesetzesmaterialien zu verstehen, die ein Gesetzgebungsverfahren dokumentieren, z. B. Ausschussberichte.

Entfernung) grundsätzlich abgegolten sind, käme ausschließlich ein Abzug als Sonderausgaben in Frage. Der Abzug sollte sich an der Höhe der tatsächlichen Kosten (etwa für ein österreichweit gültiges Klimaticket) orientieren und unabhängig von der Entfernung Wohnort/Arbeitsstätte zustehen.

**Beispiel:** Ein Steuerpflichtiger wohnt 15 km von seiner Arbeitsstätte entfernt, Öffis sind zumutbar. Seine Aufwendungen Wohnort/Arbeitsstätte sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten (i.H.v. 400 €). Schafft er sich jedoch ein darüberhinausgehendes österreichweites Klimaticket an, könnte diese Differenz (unter Zugrundelegung des regulären Preises des Klimatickets Ö Classic für die 2. Klasse i.H.v. 1.095 €) i.H.v. 695 € als Sonderausgaben Berücksichtigung finden.

Durch die Möglichkeit der Ansetzung der tatsächlichen Kosten bzw. des amtlichen Kilometergeldes werden Selbständige gegenüber Nichtselbständigen in der Regel begünstigt, was zu einer Ungleichbehandlung führt.<sup>117</sup> Fände de lege ferenda eine Einschränkung der Pendlerförderung bei Unselbständigen statt, würde diese Ungleichbehandlung verstärkt. Aus diesem Grund müsste wohl auch im betrieblichen Bereich die Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten adaptiert werden, weil die Ungleichbehandlung dann vermutlich zu gravierend und damit eventuell verfassungswidrig wäre (vgl. Sutter & Pfalz, 2015, Rz 6). Auch im betrieblichen Bereich könnte man die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach den oben dargestellten Kriterien ökologisieren. Für die Ermittlung der Privatfahrten wird bereits jetzt die Führung eines Fahrtenbuches vorausgesetzt, auf diese Weise könnte auch die Fahrt von der Wohnung zur Betriebsstätte ermittelt werden (vgl. allgemein zum Führen eines Fahrtenbuchs Hirschler & Luka, 2017, Rz 37.1).

## **2.6 Kfz-Aufwendungen im Rahmen des Dienstverhältnisses – Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder**

### **2.6.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung**

Primärer Zweck der Fahrtkostenvergütungen ist es, Fahrten im Rahmen des Dienstverhältnisses abzudecken. Hierbei sieht § 26 Z 4 EStG für Fahrten im Rahmen einer Dienstreise die Erstattung der tatsächlichen Kosten vor (z. B. Kosten für ein Ticket für den öffentlichen Verkehr). Allerdings gibt es für Fahrten mit dem arbeitnehmereigenen Pkw die Möglichkeit, das Kilometergeld anzusetzen. Da durch diesen linear ausgestalteten Pauschalsatz nicht nur die entfernungs-spezifischen, sondern auch die Fixkosten des Pkw berücksichtigt werden, führt das Kilometergeld ab einer bestimmten Fahrleistung zu einem verzerrten Ergebnis, weil die Fixkosten abnehmen, je höher die Fahrleistung ist; bzw. weil die variablen Kosten zu hoch vergütet werden (vgl. unten Abschnitt 2.6.4). Darüber hinaus ist die Möglichkeit eines Ansatzes des Kilometergeldes für andere Verkehrsmittel nur eingeschränkt (Fahrrad, niedrigerer Satz und begrenzt mit 570 km) bzw. gar nicht (Öffentliche Verkehrsmittel, tatsächliche Kosten) möglich, weshalb die Nutzung des Pkw oftmals lukrativer ist und es keine Anreize zum Umstieg auf klimafreundlichere Verkehrsmittel gibt.

---

<sup>117</sup> Die Ungleichbehandlung wurde vom VfGH nicht beanstandet, weil eine Differenzierung zwischen selbständigen und unselbständigen Einkommen zulässig sei, vgl. VfGH 28.11.1995, B 21/95 und B 3056/95.

## 2.6.2 Ausgestaltung

Auch beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen, die nicht Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betreffen (siehe oben), finden Berücksichtigung im Einkommensteuergesetz.

Leistet der Arbeitgeber dem AN für eine außerhalb des Dienstortes gelegene Dienstverrichtung eine Vergütung für die entstandenen Reisekosten, sind diese nach dem Einkommensteuergesetz (§ 26 Z 4 EStG iVm § 10 Abs 3 Reisegebührevorschrift)<sup>118</sup> nicht steuerbar.<sup>119</sup> Bei Fahrtkosten im Zusammenhang mit fremden Verkehrsmitteln (öffentliche Verkehrsmittel, Taxis, Mietwagen, Flugkosten etc.) werden die tatsächlichen Fahrtaufwendungen ersetzt (z. B. die Kosten für ein Ticket für den öffentlichen Verkehr, vgl. allgemein Kirchmayr & Rimböck, 2020, Rz 72; Lennis, 2021, Rz 14). Es gibt keine betragsmäßige Begrenzung und es muss auch nicht das billigste Verkehrsmittel oder die billigste Klasse gewählt werden.

Verrichtet der AN die Dienstreise mit seinem eigenen Fahrzeug, sind grundsätzlich auch hier die tatsächlichen Kosten anzusetzen.<sup>120</sup> Allerdings steht nach der Finanzverwaltung<sup>121</sup> ein Wahlrecht zu, statt der tatsächlichen Kosten das Kilometergeld anzusetzen (vgl. Fellner, 2017, Rz 35). Die Rechtsprechung<sup>122</sup> (vgl. auch Blasina, 2021, 300) hingegen gesteht ein solches Wahlrecht nicht zu, führt aber aus, dass das Kilometergeld in vielen Fällen zum richtigen Ergebnis führen kann, d. h. den tatsächlichen Kosten oftmals entspricht.<sup>123</sup>

Trägt der oder die Steuerpflichtige die Fahrtkosten selbst (der AG vergütet dem AN nicht seine Ausgaben), unterliegen solche Aufwendungen dem allgemeinen Werbungskostenbegriff gemäß § 16 Abs 1 EStG (beispielsweise Dienstreisen im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit mit dem eigenen Fahrzeug). Zahlt der Arbeitgeber ein geringeres Kilometergeld als das in der Reisegebührevorschrift vorgesehene, kann der AN den Differenzbetrag ebenfalls als (Differenz)Werbungskosten geltend machen.

Auch als Werbungskosten sind die Fahrtaufwendungen grundsätzlich in der tatsächlich angefallenen Höhe anzusetzen (z. B. anteilige Abschreibung (AfA) des Autos oder des Fahrrads, Betriebskosten, Netzkarte für öffentlichen Verkehr, vgl. Zorn, 2020, Rz 200/7). Allerdings lassen

---

<sup>118</sup> Verordnung der Bundesregierung vom 29.03.1955, betreffend die Gebühren bei Dienstreisen, Dienstverrichtungen im Dienstort, Dienstzuteilungen und Versetzungen (Reisegebührevorschrift 1955) BGBl 1955/133 idF BGBl I 2020/153.

<sup>119</sup> Vgl. § 26 Z 4 lit a EStG iVm § 10 Abs 3 Z 2 Reisegebührevorschrift; § 26 Z 4 kennt zwei Tatbestände der Dienstreise, zum einen liegt eine Dienstreise vor, wenn AN über Auftrag des/der AG seinen/ihren Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände etc.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt. Zum anderen, wenn der AN so weit weg von seinem ständigen Wohnort arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort nicht zugemutet werden kann.

<sup>120</sup> Bei Pkw im Betriebsvermögen sind grundsätzlich immer die tatsächlichen Kosten anzusetzen, vgl. Einkommensteuer-richtlinien 2000 Rz 1612 ff.

<sup>121</sup> Einkommensteuerrichtlinien 2000 Rz 1613; Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 289.

<sup>122</sup> Vgl. VwGH 19.05.2005, 2001/15/0088.

<sup>123</sup> Vgl. VwGH 08.10.1998, 97/15/0073; es ist darauf hinzuweisen, dass in diesem Zusammenhang bei einer Jahresleistung über 30.000 km stets die tatsächlichen Kosten anzuwenden sind.

sowohl die Rechtsprechung<sup>124</sup> als auch die Finanzverwaltung<sup>125</sup> bei Fahrten von nicht mehr als 30.000 km im Jahr die amtlichen Kilometergelder im Schätzungsweg statt der tatsächlichen Kosten zu. Das Ansetzen des Kilometergeldes ist laut Finanzverwaltung<sup>126</sup> auch für die Benützung eines Fahrrads zulässig, allerdings begrenzt mit 570 € pro Jahr, was 1.500 km entspricht (auf Basis von 250 Arbeitstagen entspricht das einem täglichen Dienstweg von sechs Kilometern).

Die Sätze des Kilometergeldes finden sich in § 10 Abs 3 Reisegebührenvorschrift.<sup>127</sup> Es handelt sich dabei um Pauschalsätze (vgl. allgemein Kirchmayr & Rimböck, 2020, Rz 78), die für Motorräder und Motorräder je Fahrkilometer 0,24 €, für Pkw 0,42 € betragen.<sup>128</sup> Für die Geltendmachung des Kilometergeldes ist grundsätzlich ein Fahrtenbuch zu führen (vgl. Kirchmayr & Rimböck, 2020, Rz 85).

Mit dem Kilometergeld sind alle mit der Benützung des Fahrzeuges unmittelbar zusammenhängenden Kosten abgegolten, z. B. Versicherung, Kfz-Steuer, Park- und Mautgebühren, Treibstoffe, Öle, Reparaturen aufgrund des laufenden Betriebes etc.<sup>129</sup>

### 2.6.3 Quantitative Bedeutung

Die Kilometergeld-Sätze sind als Höchstgrenze für die steuerfreie Abgeltung der beruflich bedingten Fahrtkosten zu verstehen. Diese müssen außer bei Bundesbediensteten vom Arbeitgeber oder der Arbeitgeberin nicht angewendet werden. Daten über die Anzahl der Personen, die Kilometergeld erhalten, oder die ausbezahlten oder über die Werbungskosten geltend gemachten Summen liegen nicht vor. Generell wird die Handhabung innerhalb der Unternehmen festgelegt und ist Teil der Firmenrichtlinien betreffend Geschäftsreisen und steht auch im Zusammenhang mit der jeweiligen car policy.

### 2.6.4 Abänderbarkeit potentielle Ansatzpunkte für Reformen

#### Abänderbarkeit

Sowohl beim EStG als auch bei der Reisegebührenvorschrift handelt es sich um einfache Bundesgesetze.<sup>130</sup> Daher sind diese Bestimmungen mit einfacher Mehrheit abänderbar. Europarechtliche oder völkerrechtliche Beschränkungen existieren diesbezüglich nicht.

#### Reformvorschläge

Betrachtet man die derzeitige Ausgestaltung des Kilometergeldes, ergibt sich eine Schiefelage in der Kostenerstattung. Zum einen dadurch, dass bei der Inanspruchnahme eines öffentlichen Verkehrsmittels nur die tatsächlichen Kosten für das Ticket erstattet werden, bei der

---

<sup>124</sup> Vgl. VwGH 28.2.2007, 2003/13/0104.

<sup>125</sup> Vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 371, nach denen das Kilometergeld anzusetzen ist.

<sup>126</sup> Vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 356a.

<sup>127</sup> § 10 Abs 3 Z 2 Reisegebührenvorschrift idF BGBl I 2010/111.

<sup>128</sup> § 10 Abs 3 Z 1 und 2 Reisegebührenvorschrift idF BGBl I 2010/111.

<sup>129</sup> Vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 372.

<sup>130</sup> Art 18 Abs 1 iVm Art 31 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) BGBl 1930/1 idF BGBl I 2021/235.

Verwendung eines arbeitnehmereigenen Kfz jedoch (bis zu 30.000 km Fahrleistung) das Kilometergeld zusteht. Da es sich dabei um einen linearen Pauschalsatz handelt, bei dem nicht nur die variablen Wegekosten (z. B. die Benzinkosten) abgegolten werden, sondern sämtliche Anschaffungs- und Haltungskosten des Kfz in die Ermittlung miteinbezogen werden, ist die Verwendung des privaten Fahrzeugs im Vergleich zum Öffentlichen Verkehrsmittel vielfach lukrativer.

**Beispiel:** Ein AN tritt eine Dienstreise von Wien (Zentrum, Singerstraße) nach Salzburg (Zentrum, Faberstraße) an. Benutzt er dabei die öffentlichen Verkehrsmittel, werden ihm nur die tatsächlichen Kosten erstattet. Diese betragen 60,2 € (Einzelticket der OeBB ohne Ermäßigung i.H.v. 55,7 € + Einzelticket ohne Ermäßigung Wiener Linien 2,4 € + Einzelticket ohne Ermäßigung Salzburg Verkehr i.H.v. 2,1 €). Fährt er hingegen mit dem eigenen Kfz, beträgt das Kilometergeld 124,74 € (Strecke lt. Google Maps 297 km x 0,42).

Konkret wird der Kilometergeldersatz auf Basis des von der Statistik Austria erhobenen Spezialindex für den privaten Pkw-Verkehr ermittelt.<sup>131</sup> Erhöhen sich also die Preise für private Fahrzeuge, Reparatur und Ersatzteile, Treibstoff etc., erhöht sich auch der Pkw-Index. Grundsätzlich stellt sich die Frage, inwieweit alle Haltungskosten in die Ermittlung des Kilometergeldes einfließen sollen. So ließe sich argumentieren, dass z. B. die Kfz-Haftpflichtversicherung keinerlei Bezug zum beruflichen Gebrauch des Kfz hat und entsprechend aus dem Index herauszunehmen wäre.

Doch auch wenn alle Handlungs- und Anschaffungskosten in die Ermittlung miteinbezogen werden, ist das Kilometergeld in der jetzigen Höhe vielfach zu hoch. Dies ist der Tatsache geschuldet, dass das Kilometergeld typisierend von 15.000 km Jahreslaufleistung ausgeht, allerdings ohne eine Aussage über die Art des Fahrzeugs zu treffen, das der Typisierung zugrunde liegt (vgl. Blasina, 2021, 301). Entsprechend ergeben sich, abhängig vom jeweiligen Pkw-Typ, niedrigere Kilometerkosten bei einem durchschnittlichen kleineren Fahrzeug bspw. 0,21 € im Vergleich zu den derzeit angenommenen 0,42 €.<sup>132</sup> Auch bei Elektroautos sind die Kilometerkosten durchschnittlich etwas niedriger als für Fahrzeuge mit Verbrennungsmotor (vgl. Blasina, 2021, 302).

Ein Ansatz für die Ökologisierung des Kilometergeldes wäre es daher, den Pauschalsatz des Kilometergeldes zu kürzen und bei der Typisierung auf durchschnittliche Pkw-Modelle bzw. auf Elektroautos abzustellen. Bezüglich der Wahl des zu typisierenden Verkehrsmittels besteht hier ein gesetzgeberischer Ökologisierungsspielraum. Dies auch vor dem Hintergrund, dass bereits jetzt die tatsächlichen Kosten (die im Regelfall anzusetzen sind, vgl. dazu aber oben zur Kulanz der Finanzverwaltung) jederzeit nachgewiesen und damit berücksichtigt werden können.

---

<sup>131</sup> Vgl. ausführlich zum Pkw-Index 2021 eine Pressemitteilung der Statistik Austria vom 20.01.2022, <https://www.statistik.at/medien/pressemitteilungen>, sowie für die den aktuellen Pkw-Index 2020 der Statistik Austria <https://www.statistik.at/statistiken/volkswirtschaft-und-oeffentliche-finanzen/preise-und-preisindizes/verbraucherpreisindex-vpi/hvpi> (abgerufen am 22.06.2022).

<sup>132</sup> Vgl. für die Berechnung von Kilometerkosten etwa das ÖAMTC-Berechnungstool unter [www.oeamtc.at/autoinfo](http://www.oeamtc.at/autoinfo); vgl. für Berechnungsbeispiele in der Rsp z. B. BFG 17.2.2021, RV/7104735/2019; 11.2.2021, RV/7105576/2018.

Das in jüngster Vergangenheit vorgebrachte Argument, das Kilomergeld wegen des Anstiegs der Kfz-Kosten (vor allem der Treibstoffpreise) zu erhöhen, sodass es für Arbeitgeber attraktiver würde, stattdessen für die Nutzung des öffentlichen Verkehrs zu zahlen, geht ins Leere, weil bereits jetzt die Tickets für den öffentlichen Verkehr aufgrund des bloßen Ersatzes der tatsächlichen Kosten oftmals günstiger sind.

Ein adaptiertes Kilomergeld könnte auch für alle anderen Verkehrsmittel herangezogen werden, also z. B. auch für Tickets für den öffentlichen Verkehr und auch unbeschränkt für Fahrräder (vgl. oben). Stünde unabhängig von der Art des Verkehrsmittels das gleiche Kilomergeld als Pauschalsatz zu, erzielte man durch die unterschiedlich hohen Kilometerkosten (die Anschaffung- bzw. Haltung eines Fahrrads bzw. die Anschaffung eines Tickets für den öffentlichen Verkehr sind niedriger als die eines Pkw) eine ökologische Lenkungswirkung dahingehend, dass bei gleichem Kilomergeld für Verkehrsmittel mit geringeren Kosten ein höherer Betrag übrigbliebe (entweder als nicht steuerbarer Betrag oder als Freibetrag im Rahmen der Werbungskosten).

Durchaus wäre es aus steuerrechtlicher Sicht befremdlich, wenn AN die gleichen Pauschalsätze zustehen würden, obwohl ihnen realiter unterschiedlich hohe Kosten entstehen (die Benützung eines Autos ist teurer als die Benützung eines Fahrrads oder eines öffentlichen Verkehrsmittels). Jedoch ist dem Steuerrecht die Abkehr von der rein wirtschaftlichen Betrachtungsweise aus ökologischen Zwecken als Lenkungsmaßnahme nicht fremd (vgl. Rimböck & Voit, 2021b, 246).

Es könnte auch überlegt werden, ähnlich wie im Bereich der Pendlerförderung, bei Dienststrecken von der Zumutbarkeit der öffentlichen Verkehrsmittel auszugehen und demnach eine Begrenzung mit den Kosten für Öffentliche Verkehrsmittel einzuführen. Tatsächlich ist es oftmals nicht möglich, öffentliche Verkehrsmittel zu benutzen, in solchen Fällen könnten nach wie vor die tatsächlichen, adaptierten (Pkw)Kosten angesetzt werden.

## **2.7 Pauschale Besteuerung von Dienstwagen und Abstellplätzen**

### **2.7.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung**

Die private Nutzung von Dienstwagen stellt einen geldwerten Vorteil dar und wird in Österreich als monatlicher Sachbezug abhängig von den spezifischen CO<sub>2</sub>-Emissionen des Fahrzeugs entweder mit 1,5% oder 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten<sup>133</sup> des Kfz, maximal jedoch mit 720 € bzw. 960 € angesetzt. Die ökologische Komponente wurde mit der Steuerreform 2016 in Form eines CO<sub>2</sub>-Grenzwerts zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeugs eingeführt. Dieser verringert sich über die Zeit. Zudem wurde mit April 2020 der Grenzwert von NEFZ (Neuer Europäischer Fahrzyklus) Messwerten auf WLTP (Worldwide Harmonized Light-Duty Vehicle Test Procedure) Messwerte umgestellt<sup>134</sup> (siehe Übersicht 5). Zusätzlich zur Ökologisierung der

---

<sup>133</sup> Inklusive Sonderausstattung, Umsatzsteuer und NoVA.

<sup>134</sup> Der WLTP-Messzyklus, der seit September 2017 schrittweise eingeführt wurde, ist ein Verfahren, bei dem der CO<sub>2</sub>-Ausstoß in g/km unter Laborbedingungen ermittelt wird. Die daraus resultierenden Emissionswerte sind u. a. aufgrund

Sachbezugsregelung über die CO<sub>2</sub>-Emissionen werden Dienstautos, die von Elektromotoren angetrieben werden, von der Besteuerung ausgenommen.

#### Übersicht 5: CO<sub>2</sub>-Emissions-Grenzwert beim Sachbezug

Jahr der Erstzulassung	gemäß NEFZ	gemäß WLTP bzw. WMTC
vor 2017	130 g/km	
2017	127 g/km	
2018	124 g/km	
2019	121 g/km	
2020: bis 31.03.	118 g/km	
2020: ab 01.04.		141 g/km
2021		138 g/km
2022		135 g/km
2023		132 g/km

Q: Firmenfahrzeug zur Privatnutzung, <https://www.oeamtc.at/thema/steuern-abgaben/firmenfahrzeug-zur-privatnutzung-18178952> (abgerufen am 20.06.2022).

Gewerbliche Zulassungen stellen mittlerweile den Großteil der Neuzulassungen dar (Statistik Austria, 2022). Im Durchschnitt der Jahre 2016 bis 2020 entfielen 36% der Neuzulassungen auf Privatpersonen. Bei dem Großteil der neuzugelassenen Pkw (64%) ist der Fahrzeughalter ein Unternehmen oder eine Gebietskörperschaft. Relevant für die Besteuerung des Sachbezugs sind hierbei allerdings lediglich jene firmeneigenen Pkw, für die keine ausschließliche betriebliche Verwendung vorgesehen ist, d. h. für die eine Privatnutzung durch die Arbeitnehmerin oder den Arbeitnehmer möglich ist. Laut der Anfragebeantwortung des Bundesministeriums für Finanzen (Parlamentarische Anfrage 9618/J) ist die Anzahl der Firmenwagen, die auch für private Zwecke genutzt werden können, im Zeitraum 2016 bis 2020 von rund 120.000 auf rund 141.000 angestiegen. Betrieblich zugelassene Pkw bzw. Firmenwagen haben somit einen spürbaren Einfluss auf die Zusammensetzung des Fahrzeugbestands bzw. die damit zusammenhängenden ökologischen Effekte.

Die steuerliche Behandlung von Dienstwagen wird aus mehreren Gründen als umweltkontraproduktive Förderung diskutiert (Metzler et al., 2019; Blanck et al., 2020; Beermann et al., 2020; Burger und Bretschneider, 2021; Zatti, 2020; Agora Verkehrswende & Öko-Institut, 2021).

Für Unternehmen stellt die Bereitstellung von Firmenwagen oftmals eine Strategie der Mitarbeiterentlohnung dar, mittels derer sie im Vergleich zu einer äquivalenten sozialversicherungspflichtigen Gehaltserhöhung Lohnnebenkosten einsparen können. Zudem können die Anschaffungs- wie auch die Betriebskosten abgeschrieben werden bzw. sind sie teilweise vorsteuerabzugsberechtigt. Die Abschreibungsmöglichkeit schafft auch einen Anreiz, überdurchschnittliche große/starke Fahrzeuge anzuschaffen, die hohe CO<sub>2</sub>-Emissionen aufweisen und oft nur rein repräsentative Funktionen erfüllen (Blanck et al., 2021). Neben den Anreizen für

---

einer höheren Durchschnittsgeschwindigkeit, geringerer Stillstandzeiten und häufigerer Beschleunigungen während des Testlaufs durchschnittlich um 20% höher als im NEFZ-Verfahren und dürften realistischere Messergebnisse darstellen.

Unternehmen, Dienstwagen als "fringe benefits" anzubieten, besteht auch für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer ein Anreiz, dieses Angebot anzunehmen. Vor allem in den Fällen, in denen das Unternehmen auch die Betriebskosten übernimmt bzw. keine oder wenige Einschränkungen bezüglich der privaten Nutzung bestehen, entfällt dadurch u. U. die Notwendigkeit, ein privates Fahrzeug anzuschaffen.

Die geltenden Regelungen – die pauschalierte Besteuerung auf Basis der tatsächlichen Anschaffungskosten und der CO<sub>2</sub>-Emissionen – resultieren in einer Abweichung vom Prinzip der steuerlichen Neutralität zwischen der privaten Nutzung eines Dienstwagens und der Nutzung eines privat angeschafften Pkw. Die private Dienstwagennutzung ist in der Regel mit einer relativ niedrigeren Steuerbelastung verbunden. Die angewandte Methode pauschaliert den Nutzungswert auf Basis des Anschaffungspreises und ist unabhängig vom tatsächlichen Ausmaß der privaten Nutzung. Werden neben den Fixkosten (Anschaffung, Steuern, Versicherung) auch die variablen Kosten (Betrieb und Instandhaltung) vom Unternehmen getragen, stellt dies sozusagen eine "Flatrate" für die private Nutzung dar, da diese nicht als geldwerter Vorteil zu versteuern ist (Agora Verkehrswende und & Öko-Institut, 2021). Die Grenzkosten einer Fahrt mit dem Dienstwagen sind somit Null und die Gesamtkosten des Fahrzeugs sind konstant und unabhängig von der Intensität der Nutzung (Shiffan et al., 2012). Dies verringert in jedem Fall den Anreiz, die Fahrleistung zu begrenzen, auf eine verbrauchsarme Fahrweise zu achten oder auf alternative, emissionsfreie Verkehrsmittel umzusteigen. Durch die in Österreich vorgesehene Deckelung des zu versteuernden geldwerten Vorteils auf 720 € bzw. 960 € (entspricht einem Anschaffungspreis von 48.000 €) erhöht sich der Vorteil (= geldwerter Vorteil, der nicht versteuert werden muss) noch deutlicher bei teureren Fahrzeugen. Zudem zeigt die verfügbare Evidenz, dass Dienstwagen im Durchschnitt größer und stärker motorisiert sind (Metzler et al., 2019, Agora Verkehrswende & Öko-Institut, 2021; Blanck et al., 2021).

Übersicht 6 gibt einen Überblick über die Höhe und Ausgestaltung der Dienstwagenbesteuerung in verschiedenen EU-Ländern<sup>135</sup>.

---

<sup>135</sup> Verglichen werden drei Fahrzeuge: Elektroauto (CO<sub>2</sub>-Ausstoß: 0 g/km, Bruttolistenpreis: 22.000 €, Alter: unter 1 Jahr, Motorleistung: 65 kW, Kraftstoff: Elektro), Mittelklassewagen (CO<sub>2</sub>-Ausstoß: 109 g/km, Bruttolistenpreis: 20.000 €, Alter: unter 1 Jahr, Motorleistung: 63 kW, Kraftstoff: Benzin, Zulassung: Euro 6), Oberklassewagen (CO<sub>2</sub>-Ausstoß: 195 g/km, Bruttolistenpreis: 45.000 €, Alter: unter 1 Jahr, Motorleistung: 270 kW, Kraftstoff: Benzin, Zulassung: Euro 6).

**Übersicht 6: Zu versteuernder geldwerter Vorteil p. a. für Dienstwagen in ausgewählten Ländern, 2019**

Land	Berechnung des jährlichen geldwerten Vorteils	Beispiel BEV	Beispiel Mittelklasse	Beispiel Oberklasse
Belgien	$[(\text{Listenpreis} \times \text{Alterskorrektur}) \times (5,5\% + (0,1\% \times (\text{CO}_2 - \text{XX})))] \times 6 \div 7$ ; XX=88 für Benzin und 107 für Diesel in 2019 BEV: $(\text{Listenpreis} \times \text{Alterskorrektur}) \times 4\% \times 6 \div 7$	754 €	1.320 €	6.250 €
Tschechien	12% des Kaufpreises, aber nicht weniger als 40 €/Monat	2.640 €	2.400 €	5.400 €
Dänemark	25% des Kaufpreises bis 40.000 € (min. 21.500 €) 20% auf den Rest des Autopreises + Green tax (CO <sub>2</sub> -abhängig; kW-abhängig für BEV	5.500 € + Green Tax	6.160 €	16.500 €
Deutschland	12% des Bruttolistenpreises + 0,36% des Listenpreises pro Kilometer zwischen Wohnort und Arbeitsplatz*  Halbierung der o.g. Sätze für Elektroautos Alternative: individuelle Berechnung mit Logbuch *Für die Beispielrechnungen wurden 20 km angenommen	1.400 €	2.520 €	5.670 €
Griechenland	Prozentsatz auf Nettolistenpreis (zwischen 4-22%, ansteigend mit Listenpreis)	3.960 €	2.350 €	8.320 €
Luxemburg	Zwischen 0 und 21,6% (abhängig von Kraftstoffart und CO <sub>2</sub> -Emissionen) des Neuwagenpreises  Alternative: individuelle Berechnung mit Logbuch	1.320 €	2.400 €	9.180 €
Niederlande	22% des Listenpreises 4% für Nullemissionsfahrzeuge Nur wenn mehr als 500 km privat gefahren werden	880 €	4.400 €	9.900 €
Portugal	Hybrid: 5% für Fahrzeuge < 20.000 €; 10% ≥ 20.000 € Benzin/ Diesel: 10% für Fahrzeuge < 20.000 €; 20% ≥ 20.000 €  Keine Besteuerung von Nullemissionsfahrzeugen	0 €	2.000 €	9.000 €
Slowakei	12% des Bruttolistenpreises	2.640 €	2.400 €	5.400 €
Spanien	20% des Bruttolistenpreises Abzüge für Euro6, HEV, LPC, CNG, BEV und PHEV	3.100 €	3.400 €	9.000 €
Schweden	Geldwerter Vorteil wird berechnet aus Neuwagenpreis, Leitzins und Basispreis	1.900 €	3.000 €	6.500 €

Q: Blanck (2020). Alle Angaben in Euro gerundet, Wechselkurs vom 23.05.2019.

In anderen europäischen Ländern werden durchaus höhere Prozentsätze für die Berechnung des geldwerten Vorteils angesetzt (Vergleich Österreich: 18% p. a., max. 720 € pro Monat oder 24% p. a., max. 960 € pro Monat). Auch umweltrelevante Aspekte (z. B. CO<sub>2</sub>-Ausstoß, Kraftstoffart und -verbrauch, Begünstigungen für elektrische Fahrzeuge) werden bei der Berechnung

zunehmend einbezogen. Die variable Komponente, d. h. die private Fahrleistung, wird hingegen nicht berücksichtigt<sup>136</sup>.

Genauere Informationen darüber, bei welchem Anteil der Dienstwägen auch die variablen Kosten vom Unternehmen übernommen werden bzw. keine Einschränkungen bezüglich der Nutzungsberechtigten Personen (Arbeitnehmerin, Arbeitnehmer, Familienangehörige), der privaten Fahrleistung oder der Möglichkeit, das Fahrzeug für Urlaubsreisen zu verwenden, bestehen, liegen für Österreich aktuell nicht vor<sup>137</sup>. Aus einer Erhebung unter 50 Mitgliedsunternehmen des Forum Personal (OPWZ, 2022) geht jedoch hervor, dass in 94% der Fälle der Dienstwagen privat genutzt werden kann. Anspruch auf einen Dienstwagen haben zudem der überwiegende Teil der Geschäftsführung (94%) und der oberen Führungsebene (84%). Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter im Außendienst (v. a. Vertrieb und Technik) erhalten zu 58% einen Dienstwagen, in der mittleren und operativen Führungsebene sinkt der Anteil auf 32% bzw. 14%. Agora Verkehrswende & Öko-Institut (2021) geben auf Basis einer Auswertung des Sozioökonomischen Panels für Deutschland einen Anteil von 5% der Erwerbstätigen an, die einen Dienstwagen zur privaten Nutzung erhalten. Für Österreich würde sich aus der Relation der unselbständig Erwerbstätigen und der laut Beantwortung 9435/AB der parlamentarischen Anfrage 9618/J angegebenen Anzahl der Dienstwagen mit privater Nutzung ein Anteil von ca. 3,5% ergeben. Hinsichtlich der Verteilung der Dienstwagen-Nutzenden kann nur auf die Daten für Deutschland zurückgegriffen werden, entsprechende disaggregierte Informationen für Österreich liegen nicht vor. Sowohl die Verfügbarkeit eines Dienstwagens mit Privatnutzung als auch dessen Wert steigen mit dem Einkommen an (Compensation Partners, 2019, Agora Verkehrswende & Öko-Institut, 2021). Berechnungen des FÖS (2022) und von Compensation Partners (2019) zeigen, dass in den unteren fünf Einkommensdezilen die Verfügbarkeit von Dienstwägen zur Privatnutzung so gut wie keine Rolle spielt. In den obersten Dezilen erreicht die Verbreitung demgegenüber bis zu 60%. Dementsprechend kommt die steuerliche Begünstigung vorwiegend einer eingeschränkten, im oberen Einkommensbereich angesiedelten Gruppe zu.

Auch der Sachbezug für einen arbeitgebereigenen Abstell- oder Garagenplatz entspricht nicht dem Marktpreis, weshalb auch hier ein Anreiz besteht, mit dem eigenen Fahrzeug in die Arbeit zu fahren.

Der Zusammenhang zwischen der Verfügbarkeit eines Pkw-Abstellplatzes und der Verkehrsmittelwahl von berufstätigen Personen wurde in Österreich unterwegs 2013/2014 (Tomschy et al., 2016) untersucht. Drei Viertel der Arbeitswege werden mit dem Pkw (als Lenkerin oder Lenker) zurückgelegt, wenn ein Abstellplatz beim Unternehmen verfügbar ist. Bei Personen ohne Abstellplatz am Arbeitsort reduziert sich der Pkw-Anteil auf weniger als ein Drittel. Der Anteil der mit

---

<sup>136</sup> Der geldwerte Vorteil ergibt sich nicht nur aus den Fixkosten des Fahrzeugs, sondern – insbesondere in den Fällen, in denen die variablen Kosten gänzlich vom Unternehmen bezahlt werden – auch durch die Nutzung, d. h. die Fahrleistung. Dies wird jedoch nicht besteuert.

<sup>137</sup> Laut Kienbaum (2013) ergab die damalige Befragung einen Anteil unbegrenzter Privatnutzung von 70%. Einschränkungen wurden v. a. nach berechtigten Personen (21%) angegeben. Weitere Einschränkungen betrafen örtliche (9%) oder zeitliche (5%) Begrenzungen.

öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegten Wege liegt bei Abstellplatz-Verfügbarkeit bei 8%, im anderen Fall bei 44%.

### 2.7.2 Ausgestaltung

Im Rahmen der außerbetrieblichen Einkunftsarten (z. B. Einkünfte aus einem Dienstverhältnis) wird der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten der Besteuerung zugrunde gelegt (im Gegensatz zum Gewinn bei den betrieblichen Einkunftsarten, vgl. dazu allgemein Mayr & Hayden, 2017, Rz 1). Nicht nur Geld, sondern auch geldwerte Vorteile kommen als Einnahmen in Frage.<sup>138</sup> Ein Beispiel für solche geldwerten Vorteile sind Sachbezüge (vgl. Lenneis, 2021, Rz 8). Im Gesetz werden einige Sachbezüge paradigmatisch aufgezählt, darunter eine Wohnung oder Waren.<sup>139</sup> Sachbezüge sind *"mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen"*<sup>140</sup>. Mit dem Ansatz eines Sachbezugswertes wird der Vorteil erfasst, der darin besteht, dass sich der Dienstnehmer jenen Aufwand erspart, der erwachsen würde, wenn er für die Kosten einer vergleichbaren Leistung aus eigenen Mitteln aufkommen müsste.<sup>141</sup>

### 2.7.3 Arbeitgeberereignetes Kraftfahrzeug

Als Sachbezug sind 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten<sup>142</sup> des Kfz anzusetzen, maximal 960 € monatlich.

Seit 2016 knüpft die Höhe des Ansatzes zusätzlich an den CO<sub>2</sub>-Emissionswert an.<sup>143</sup> Weist somit ein Kfz einen niedrigen CO<sub>2</sub>-Wert auf, reduziert sich der Sachbezug auf 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 720 € monatlich.<sup>144</sup> Für ein Fahrzeug mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm/Kilometer ist ein Sachbezugswert von 0 anzusetzen (Elektroautos).<sup>145</sup> Dies gilt auch für Fahrräder und Krafträder mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm/Kilometer.<sup>146</sup>

Der Sachbezug halbiert sich außerdem, wenn die Privatfahrten durchschnittlich nicht mehr als 500 Kilometer/Monat betragen.<sup>147</sup> Sonstige kilometerabhängige Abstufungen bestehen nicht, d. h. unabhängig von der privat zurückgelegten Fahrtstrecke sind immer die oben genannten

---

<sup>138</sup> Somit wird jeder in Geld messbare Vorteil als Einnahme erfasst, vgl. § 15 Abs 1 EStG BGBl 1988/400 idF BGBl I 2019/103; eine Einnahme setzt einen Zuwachs an Leistungsfähigkeit voraus, der den Steuerpflichtigen bereichert.

<sup>139</sup> § 15 Abs 2 Z 1 EStG.

<sup>140</sup> § 15 Abs 2 Z 1 EStG.

<sup>141</sup> VwGH 21.4.16, 2013/15/0259.

<sup>142</sup> Die AK setzen sich zusammen aus Neuwert inklusive Sonderausstattungen, NoVA und USt, vgl. § 4 Abs 1 Z 2 Sachbezugswerte-Verordnung.

<sup>143</sup> Ökologisierung des Steuerrechts durch das Steuerreformgesetz 2015/16, BGBl I 2015/118; die Feststellung der CO<sub>2</sub>/km-Werte wird nunmehr nach dem WLTP-Verfahren (Worldwide Harmonized Light-Duty Vehicles Test Procedure) ermittelt.

<sup>144</sup> Der maßgebliche CO<sub>2</sub>-Wert betrug 2020 141 g/km und reduziert sich bis zum Kalenderjahr 2025 jährlich um 3 g, somit 2025 126 g/km.

<sup>145</sup> § 4 Abs 1 Z 3 Sachbezugswerte-Verordnung.

<sup>146</sup> § 4b Sachbezugswerte-Verordnung.

<sup>147</sup> § 4 Abs 2 Sachbezugswerte-Verordnung.

Sachbezüge anzusetzen, obwohl der persönliche Nutzen aus dem privaten Kfz-Gebrauch unter Umständen viel höher ist.

#### **2.7.4 Arbeitgeberereignener Kfz-Abstell- oder Garagenplatz**

Besteht für einen unselbständig Beschäftigten die Möglichkeit, das von ihm für Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte genutzte Fahrzeug während der Arbeitszeit in Bereichen, die einer Parkraumbewirtschaftung unterliegen, auf einem Abstell- oder Garagenplatz des Arbeitgebers zu parken, ist ein Sachbezug von 14,53 € monatlich anzusetzen.<sup>148</sup> Dabei ist es irrelevant, ob es sich um ein arbeitnehmer- oder arbeitgebereignenes Kfz handelt. Ein Kfz-Abstell- oder Garagenplatz stellt demnach einen eigenen geldwerten Vorteil dar, der zusätzlich zum Sachbezug für Kfz (vgl. oben) angesetzt wird (vgl. Mayr & Hayden, 2017, Rz 120). Gerade die Kombination der zu niedrigen Sachbezüge für Dienstwagen und Abstellplatz wirkt verstärkend klimaschädlich, weil durch die (zu) günstige Möglichkeit, das Fahrzeug am Arbeitsplatz abzustellen, wird ein zusätzlicher Anreiz geschaffen, mit dem Auto zu fahren, anstatt auf klimafreundliche Fahrzeuge umzusteigen.

#### **2.7.5 Quantitative Bedeutung**

Die Quantifizierung der effektiven Begünstigung durch das Abweichen von der Steuerneutralität stellt eine Herausforderung dar, da diese im individuellen Fall von verschiedenen Parametern abhängt. Zudem ist keine ausreichende Datenbasis vorhanden, was etwa die Verteilung der Dienstwagen mit Privatnutzung auf unterschiedliche Emissionsklassen, die Verteilung auf Einkommensklassen oder die durchschnittlichen Anschaffungskosten betrifft. Auch sind keine Daten über die aufgrund der Besteuerung des Sachbezugs erzielten Steuereinnahmen verfügbar. Im Bericht über die Wirkungsorientierte Folgenabschätzung 2019 (BMF, 2020) wird in Hinblick auf die Änderung der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge<sup>149</sup> angemerkt: "Eine exakte Berechnung der Einnahmen aufgrund der Erhöhung des Sachbezugswertes arbeitgebereignener Kfz ohne ausschließliche betriebliche Verwendung kann nicht vorgenommen werden, da eine isolierte Ermittlung dieser Sachbezugswerte mangels Aufschlüsselung nach der Art des Sachbezuges nicht möglich ist." Die Abschätzung der fiskalischen Wirkung erfolgte in diesem Zusammenhang anhand der Anzahl an Pkw-Neuzulassungen von Unternehmen und Gebietskörperschaften ohne ausschließliche betriebliche Verwendung. In der Analyse der Steuerreform 2015/2016 (Budgetdienst, 2015) wurden zusätzliche Einnahmen in der Höhe von 50 Mio. € p. a. durch die Ökologisierung des Pkw-Sachbezugs angesetzt. Eine Analyse des Umweltbundesamtes (2019c) für das BMF zum Thema Ökologisierung des Dienstwagenprivilegs kommt zum Ergebnis, dass eine Erhöhung des Sachbezugs auf 3% für Pkw mit CO<sub>2</sub>-Emissionen über 100g/km zu Mehreinnahmen in der Höhe von 100 Mio. € p. a. führen kann. Das Potential für Emissionsreduktionen durch diese Maßnahme wird jedoch als eher gering eingestuft (-50.000 t CO<sub>2</sub>e), und Auswirkungen auf die Fahrleistung oder den Modal Split werden kaum erwartet.

---

<sup>148</sup> § 4a Abs 1 Sachbezugswerte-Verordnung.

<sup>149</sup> Anhebung des höchstmöglichen Sachbezugswertes für arbeitgebereignene Kraftfahrzeuge.

Die Herausforderung bei der Berechnung des Subventionsvolumens ist einerseits die Festlegung eines Referenzwerts für die Steuerneutralität, d. h. dass kein ökonomischer Vorteil mehr durch die Bereitstellung eines Dienstwagens im Vergleich zu einem privaten Pkw besteht. Andererseits muss das Volumen der derzeitigen Steuereinnahmen geschätzt werden, um aus der Differenz das Subventionsvolumen abzuleiten.

Da wie oben erwähnt keine Daten zur Zusammensetzung und Verteilung der Dienstwägen in Österreich vorliegen, wird die Schätzung der Steuereinnahmen anhand exemplarischer, hypothetischer Fälle, die sich aus der Literatur ableiten lassen, multipliziert mit der Anzahl der Dienstwägen mit Privatnutzung vorgenommen. Ausgegangen wird dabei von zwei Pkw-Typen mit unterschiedlich hohen Anschaffungskosten, die typischen Dienstwagen-Modellen entsprechen: einem VW Passat (35.000 €) und einem Audi A6 (55.000 €). Weiters wird gemäß den spezifischen CO<sub>2</sub>-Emissionen differenziert, d. h. es kommt jeweils der Prozentsatz von 1,5% und 2% zur Anwendung. Da – wie dargestellt – die Verbreitung von Dienstwagen und auch deren Anschaffungskosten mit dem Einkommen ansteigt, werden für den günstigeren Pkw die Grenzsteuersätze von 35% und 42% angewendet und für den teureren Pkw 42% und 48%<sup>150</sup>. Die daraus resultierenden Werte werden mit der Anzahl der Dienstwagen (140.000 für das Jahr 2019) hochgerechnet, um das Volumen der Steuereinnahmen zu schätzen.

Dies wird in Folge dem Volumen gegenübergestellt, das sich aus der Berechnung der Total Costs of Ownership (TCO) ergibt. Zur Ermittlung der monatlichen Kosten für die beiden Pkw-Typen wird auf den Autokostenrechner des ÖAMTC zurückgegriffen<sup>151</sup>. Ausgegangen wird von einer Nutzungsdauer von vier Jahren und einer jährlichen Fahrleistung von 15.000 km.

Der Vergleich der Sachbezugsbesteuerung mit den Total Costs of Ownership ergibt, dass im Durchschnitt rund 50% des geldwerten Vorteils besteuert werden. In Summe ergibt sich daraus ein jährliches Subventionsvolumen von rund 500 Mio. €.

Allerdings muss dies unter mehreren Einschränkungen betrachtet werden:

Zunächst wurde aufgrund fehlender Information davon abgesehen, bei den Anschaffungskosten Rabatte für Unternehmen zu berücksichtigen. Hier ist jedoch davon auszugehen, dass der Anschaffungspreis für Betriebe deutlich unter jenem für Privatkunden liegen wird, was wiederum den zu versteuernden Sachbezug reduziert.

Weiters sind in den berechneten TCO die variablen Kosten der Nutzung inkludiert, die bei der Sachbezugsbesteuerung keine Rolle spielen. Dafür würde aber gegebenenfalls bei privater Pkw-Nutzung Anspruch auf Pendlerförderung bestehen, die bei der Dienstwagennutzung ausgeschlossen ist.

---

<sup>150</sup> In Hinblick auf das Förderungsvolumen ist für künftige Abschätzungen zu berücksichtigen, dass mit 01.07.2022 einige Grenzsteuersätze gesenkt werden (2022 von 35% auf 30%; 2023 von 42% auf 40%), was wiederum auch die Einnahmen aus der Besteuerung des Sachbezugs reduzieren wird, sofern sich an den Regelungen zum Sachbezug (z. B. Ökologisierung) nichts ändert.

<sup>151</sup> <https://www.oeamtc.at/oi-webapp/>

Zur Plausibilisierung wurden auch die Ergebnisse anderen Berechnungsprogramme verglichen.

Der Vorteil aus der pauschalen Besteuerung steigt auch mit der Menge der gefahrenen Kilometer an bzw. überproportional für Pkw mit Anschaffungskosten über 48.000 € (wo die Deckelung des Sachbezugs einsetzt). Der Vorteil steigt ebenfalls, wenn die variablen Kosten (gänzlich) vom Unternehmen getragen werden.

Insgesamt kann dies aber nur als grobe Schätzung angesehen werden und müsste anhand der realen Daten validiert werden. Sensitivitätsanalysen mit Variationen der Anschaffungskosten bzw. TCO und der für die Steuerleistung herangezogenen Grenzsteuersätze ergaben jedoch nur relativ geringe Abweichungen vom oben angegebenen Wert.

## 2.7.6 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

### Abänderbarkeit

Beim EStG handelt es sich um ein einfaches Bundesgesetz.<sup>152</sup> Die Sachbezugswerteverordnung basiert auf § 15 Abs 2 EStG. Sowohl das EStG als auch die Verordnung sind deshalb grundsätzlich abänderbar, europarechtliche oder völkerrechtliche Beschränkungen bestehen nicht.

### Reformvorschläge arbeitgebereigenes Kfz

Die Sachbezugswerte gemäß Sachbezugswerte-VO für ein arbeitgebereigenes Kfz sind im Vergleich zum Verkehrswert zu niedrig angesetzt (vgl. Lenneis, 2021, Rz 8; Trenner, 2018, 183; Mayr & Hayden, 2017, Rz 70; Hayden & Varro, 2017, 454; Hayden & Varro, 2016, 358; Doralt, 2014, 669; Steuerreformkommission, 2014, 35). Daraus ergibt sich für Steuerpflichtige ein Vorteil, wenn sie anstatt eines Geldbezuges einen Sachbezug erhalten (vgl. auch oben 2.7.1).

2016<sup>153</sup> erfolgte eine Ökologisierung der Sachbezugswerteverordnung. Durch die Einbeziehung nicht nur der Anschaffungskosten, sondern auch der CO<sub>2</sub>-Emissionen wurde der Lenkungseffekt hin zur Anschaffung emissionsärmerer Kraftfahrzeuge forciert. Auch die Anhebung auf 2% der Anschaffungskosten war vor dem Hintergrund der Berücksichtigung aller mit dem Pkw verbundenen Kosten bzw. dem Nutzen beim AN sachgerecht.<sup>154</sup>

Allerdings ergibt sich durch den nunmehrigen Sachbezugswert von Null für reine Elektroautos eine noch größere Schiefelage zwischen Geld- und Sachbezügen einerseits und Übertragung des Kfz andererseits.

**Beispiel:** Ein Arbeitnehmer bräuchte etwa 3.000 €/Monat insgesamt als Geldbezug, um einen Tesla zu mieten, während der Sachbezug Null beträgt, wenn er dasselbe Fahrzeug vom Arbeitgeber zur Nutzung überlassen bekommt. Überträgt der Arbeitgeber dem AN das gesamte Fahrzeug, ist ein Preis von mindestens 70.000 € (Endpreis am Abgabeort) anzusetzen.

Diesbezüglich schlagen Hayden & Varro (2016, 358) vor, das Abgrenzungsmerkmal zwischen Geld-, Sach- und Nutzungsüberlassung im arbeitsrechtlichen Rechtsgrund der Leistung zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber zu sehen. Ein Sachbezug läge demnach nicht nur dann

---

<sup>152</sup> Art 18 Abs 1 iVm Art 31 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) BGBl 1930/1 idF BGBl I 2021/235.

<sup>153</sup> StRefG 2015/16.

<sup>154</sup> Unter Berücksichtigung aller Kfz-Kosten wäre wahrscheinlich auch ein noch höherer Prozentsatz vertretbar.

vor, wenn der Arbeitgeber eigene Sachen oder die Nutzungsmöglichkeit einer Sache überlässt, sondern auch dann, wenn der Arbeitnehmer selbst eine Sache (oder Nutzungsmöglichkeit) besorgt und der Arbeitgeber die Kosten ersetzt. So käme es zu einer Neutralisierung der unterschiedlichen steuerlichen Konsequenzen.

Dieser Lösungsvorschlag trüge zwar zu einer Entschärfung der Ungleichbehandlung bei, ändert jedoch nichts an der Frage, warum Privatfahrten überhaupt durch einen pauschalierten Sachbezug begünstigt werden sollen. Es steht außer Frage, dass dienstliche Fahrten abgegolten werden müssen (z. B. Dienstfahrt eines angestellten Tischlers), entweder durch Kilometergeld oder durch die Bereitstellung eines arbeitgebereigenen Kfz.

Aus ökologischer Sicht ist die Sachbezugsbegünstigung jedoch kontraproduktiv, auch unter Berücksichtigung der CO<sub>2</sub>-Emissionen. Gefördert wird damit der motorisierte Individualverkehr, der zur Zersiedelung beiträgt und gleichzeitig den Umstieg auf öffentliche Verkehrsmittel unattraktiv erscheinen lässt. Aus diesen Gründen könnte eine gänzliche Abschaffung der steuerlichen Begünstigung des privaten Dienstwagengebrauchs in Erwägung gezogen werden und stattdessen auf den tatsächlichen Wert als geldwerten Vorteil abgestellt werden, der mit den gefahrenen Kilometern einhergeht (vgl. VCÖ, 2014, 1). Durch mehr privat gefahrene Kilometer würde sich somit der geldwerte Vorteil, der zu versteuern ist, für den AN erhöhen, was eine Lenkungswirkung dahingehend zur Folge hätte, weniger Privatfahrten zu unternehmen (beispielsweise keine langen Urlaubsfahrten mit dem Dienstwagen). Bei einem derartigen Ansatz ist jedoch zu bedenken, dass damit auch höhere administrative Kosten (z. B. verpflichtende Führung eines Fahrtenbuches) verbunden sind.

Diesbezüglich sollte auch danach differenziert werden, wer die Treibstoffkosten trägt. Sollte der/die AN die Treibstoffkosten tragen, müsste sich demnach auch der Sachbezug reduzieren (vgl. allgemein Hayden & Varro, 2017, 128ff).<sup>155</sup>

Die Anpassung der ökologischen Komponenten der Regelung (der CO<sub>2</sub>-Grenzwert) sollte zukünftig in Relation zum technischen Fortschritt erfolgen. Der verstärkte Umstieg auf emissionsärmere oder -freie Fahrzeuge im Bereich der Firmen- und Dienstwagen könnte die CO<sub>2</sub>-Emissionen des Pkw-Verkehrs aufgrund des hohen Anteils gewerblicher Zulassungen durchaus beeinflussen. Die Entscheidung bezüglich der Fahrzeugwahl auf Seiten der Unternehmen wird jedoch stärker durch eine weitere Ökologisierung der NoVA oder eine kürzere Abschreibungsdauer für Zero-Emission-Vehicles beeinflussbar sein als über die Anpassung der Sachbezugsregelung, die in erster Linie die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer betrifft. Diese steuerlichen Aspekte sind demnach nicht in Isolation zu betrachten, sondern sollten kohärent ausgestaltet werden.

Die Förderung von E-Fahrzeugen ist durch das Ziel der Erhöhung der Marktdurchdringung motiviert. Allerdings sind in diesem Bereich aufgrund der Steuerbefreiung des Sachbezugs (wie

---

<sup>155</sup> Einer Verringerung des Sachbezugs steht allerdings der Wortlaut des § 4 Abs 7 Sachbezugswerte-Verordnung entgegen, der explizit anordnet, dass vom AN übernommene Treibstoffkosten den Sachbezugswert kürzen. In Deutschland führt die Übernahme der Treibstoffkosten zu einer Kürzung des Sachbezugs, vgl. BFH 30.11.2016 – VI R 2/15, BStBl. II 2017, 1014, Rz 12 ff.

auch bei anderen Steuern) die fiskalischen Effekte noch ausgeprägter. Das Auslaufen dieser Begünstigung sollte mittelfristig angestrebt werden. Kurzfristig wäre es angeraten, die Förderung von Plug-in-Hybriden zu reduzieren, da diese häufig einen nur geringen elektrischen Fahranteil aufweisen und somit hinsichtlich der CO<sub>2</sub>-Emissionen nur eine geringfügige Verbesserung gegenüber Pkw mit Verbrennungsmotoren darstellen (Agora Verkehrswende & Öko-Institut, 2021).

### **Reformvorschläge Kfz-Abstell- und Garagenplätze**

Der diesbezügliche Sachbezug ist ebenfalls zu niedrig im Vergleich zum tatsächlichen geldwerten Vorteil, welcher dem oder der Beschäftigten zukommt. Gemäß § 15 Abs 2 EStG ist als Sachbezug der um übliche Preisnachlässe verminderte übliche Endpreis des Abgabeortes anzusetzen, dabei ist der objektive Wert der Zuwendung heranzuziehen. Dieser entspricht dem Marktpreis. Die Sachbezugswerte-VO<sup>156</sup> hingegen nimmt einen Vorteil nur an, wenn der zur Verfügung gestellte Abstellplatz innerhalb einer Parkraumbewirtschaftung (gebührenpflichtige Kurzparkzone) liegt. Ein üblicher Endpreis des Abgabeortes (also der Marktpreis) besteht hingegen immer und unabhängig von einer Kurzparkzone (vgl. allgemein zu dieser Thematik und zur etwaigen Gesetzeswidrigkeit bereits Farmer & Pülzl, 1996, 435).

Aus ökologischer Sicht ist der zu niedrige Ansatz eines Garagen- oder Abstellplatzes in zweierlei Hinsicht kontraproduktiv. Erstens stellt die Steuerersparnis beim Steuerpflichtigen einen Anreiz dar, mit dem Pkw zur Arbeit zu fahren (vgl. dazu obige Ausführungen zum Kfz) bzw. nicht auf öffentliche Verkehrsmittel umzusteigen. Zweitens wirkt der zu niedrige Ansatz kontraproduktiv in Bezug auf etwaige ökologische Raumordnungsvorhaben, wie man an der wienweiten Ausweitung der Parkraumbewirtschaftung sieht. Durch die Ausweitung ist es für Pendler und Pendlerinnen nicht mehr möglich, in den Wiener Außenbezirken zu parken, um in die Arbeit zu kommen. Durch die Ausweitung der Kurzparkzone steigen naturgemäß die Preise für die Garagen- und Abstellplätze. Dies hätte eine Lenkungswirkung für AN, nicht mehr mit dem Pkw zu fahren, wenn der durch die Parkraumbewirtschaftung gestiegene Marktpreis von Garagenplätzen als tatsächlicher geldwerter Vorteil angesetzt würde. Dieser wird jedoch durch die Ansetzung des im Vergleich dazu niedrigen, pauschalierten Sachbezugs konterkariert.

Dementsprechend könnte sich auch dieser Sachbezugswert am tatsächlichen Vorteil, nämlich dem Marktpreis, orientieren.

---

<sup>156</sup> § 4a Abs 1 Sachbezugswerte-Verordnung.

## **2.8 Exkurs: Klimakontraproduktive Anreize im Kontext von Gemeindesteuern**

### **2.8.1 Interessenkollision von Gemeindesteuern und Umwidmungszuständigkeit**

#### **Einheitswert und Grundsteuer**

Die Berechnung des Einheitswerts gemäß Bewertungsgesetz 1955 erfolgt bei land- und forstwirtschaftlichen Flächen methodisch anders als bei nicht land- und forstwirtschaftlichen Flächen:

- Bei land- und forstwirtschaftlichen Flächen erfolgt die Bewertung nach der Bodenklimazahl. Durch mögliche Ab- und Zuschläge ergibt sich die Betriebszahl. Daraus ergibt sich der Hektarsatz. Dieser wird mit der Betriebsfläche multipliziert und das Ergebnis auf volle 100€ abgerundet. Der sich daraus ergebende Wert ist der Einheitswert.
- Bei nicht land- und forstwirtschaftlichen Flächen ist bei der Bewertung von bebauten Grundstücken [...] vom Bodenwert [...] und vom Gebäudewert [...] auszugehen. Unbebaute Grundstücke sind mit dem gemeinen Wert zu bewerten. Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs. 1 Z 1 [...] sind wie Grundvermögen, Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs. 1 Z 2 wie land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten.

Dieser Methodenunterschied führt dazu, dass Grundstücke nach einer Umwidmung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken in nicht land- und forstwirtschaftliche Grundstücke eine deutliche Erhöhung des Einheitswerts erfahren.

Überdies beträgt die Steuermesszahl gemäß Grundsteuergesetz 1955 bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben für die ersten 3.650 € des Einheitswertes 1,6‰ (und nur für den Rest des Einheitswertes 2‰), bei sonstigen Grundstücken hingegen generell 2‰.

Die Grundsteuer wird von den Gemeinden eingehoben. Die Gemeinde setzt auch den Hebesatz fest. Der Gemeinde kommt auch der Ertrag dieser Steuer zu.

#### **Kommunalsteuer**

Nach § 1 Kommunalsteuergesetz 1993 "unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind", der Kommunalsteuer.

Die Kommunalsteuer ist eine Gemeindeabgabe, die von der Gemeinde erhoben wird und 3% der Bemessungsgrundlage beträgt. § 5 Abs 1 KommStG 1993 normiert als "Bemessungsgrundlage [...] die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind.

#### **Strukturelle Interessenkollision**

Da bei land- und forstwirtschaftlichen Flächen die Einheitswerte niedriger sind als bei sonstigen Grundstücken, führt eine Umwidmung von Grünland in Bauland zu einer Erhöhung der Grundsteuereinnahmen der Gemeinde. Umwidmungen zugunsten von Betriebsbauflächen führen regelmäßig auch zu einer Einhebung von Kommunalsteuer. Die Kommunalsteuer kann dabei

einen großen Anreiz für eine Umwidmung bilden, da die Kommunalsteuer die mit Abstand bedeutendste gemeindeeigene Abgabe darstellt.

Die derzeitige Ausgestaltung der Grundsteuer und vor allem die derzeitige Ausgestaltung der Kommunalsteuer bilden sohin einen Anreiz zur Umwidmung von land- und forstwirtschaftlicher Fläche in Bauland sowie zu einer darauffolgenden (klimakontraproduktiven) Bodenversiegelung. Auch der Österreichische Gemeindebund hat erkannt, dass die jetzige Konstruktion der Grundsteuer ein Grund für den sehr hohen Bodenverbrauch ist, und hat daher im "Positionspapier zum Thema Bodenverbrauch" eine Reform der Grundsteuer gefordert.

Gleichzeitig sind die Gemeinden selbst für ebendiese Umwidmungen zuständig. Der finanzielle Vorteil aus solchen Umwidmungen für die Gemeinden schafft einen Anreiz für solche Umwidmungen. Diese Umstände führen zu einer strukturellen Interessenkollision innerhalb der Gemeinde. Dieser Interessenkonflikt sollte aufgelöst werden, um klimakontraproduktive Anreize zu vermeiden.

### **2.8.2 Ungleichbehandlung der Verkehrsarten bei der Grundsteuer**

§ 2 Z 9 lit b GrStG 1955 normiert folgende Ausnahme von der Grundsteuer: "Keine Grundsteuer ist zu entrichten für: [...] den dem Betrieb eines Flughafens des allgemeinen Verkehrs dienenden sowie den für den Flugsicherungsdienst benutzten Grundbesitz". Nach § 2 Z 9 lit. a GrStG 1955 sind auch "die dem öffentlichen Verkehr dienenden Straßen, [...] einschließlich der Seitengräben, Böschungen, Schutzstreifen, Schneedämme und der zwischen den [...] Fahrbahnen liegenden Geländestreifen," von der Grundsteuer befreit.

Auch für die dem öffentlichen Verkehr dienenden [...] Schienenwege, einschließlich der Seitengräben, Böschungen, Schutzstreifen, Schneedämme und der zwischen den Gleisen [...] liegenden Geländestreifen gilt eine Ausnahme von der Steuerpflicht. Diese gilt aber nicht für Bahnhöfe und Verwaltungsinfrastruktur der Bahn. Für Grundbesitz der Österreichischen Bundesbahnen, der für ihre Betriebs- oder Verwaltungszwecke benutzt wird, gilt lediglich eine Tarifiereduktion auf die Hälfte.

Diese Differenzierung schafft zwischen dem Flugverkehr und dem Straßenverkehr einerseits und dem Bahnverkehr andererseits zu Lasten des Bahnverkehrs einen Wettbewerbsnachteil mit klimakontraproduktiver Anreizwirkung.

Um diese Anreizwirkung zu beseitigen könnte man die Grundsteuerbefreiung von Flughäfen und Straßen ersatzlos streichen und/oder Bahnhöfe und Verwaltungsinfrastruktur der Bahn von der Grundsteuer befreien.

Um gleichzeitig eine Lenkungswirkung für flächeneffiziente Verkehrsinfrastruktur zur Verminderung der Bodenversiegelung zu erreichen, ist der erstgenannten Maßnahmenalternative (Streichung Grundsteuerbefreiung für Flughäfen und Straßen) dabei der Vorzug zu geben.

## 2.9 Verpflichtung zur Errichtung von Stellplätzen

Stellplatzvorgaben stellen einen regulatorischen Eingriff dar, der in seinen Auswirkungen auf Kosten der Wohnraumbereitstellung sowie den damit zusammenhängenden Mobilitätsentscheidungen negative Auswirkungen auf Emissionen aus dem Verkehr entfalten kann. Die regulatorische Ebene für die Festsetzung von Stellplatzvorgaben sind die Bundesländer bzw. in der konkreten Ausgestaltung oftmals die Gemeinden.

### 2.9.1 Wirkung von Stellplatzverpflichtungen

Die Diskussion zu den Auswirkungen von regulatorisch vorgegebenen Stellplatzverpflichtungen wird schon seit langem national und international geführt. Auch die Studie zu umweltschädlichen Subventionen von Kletzan-Slamanig & Köppl (2016) hat dieses Thema aufgegriffen und den Subventionscharakter von Stellplatzregulierungen quantifiziert. Die Motivation liegt darin, dass umweltschädliche Subventionen im Zusammenhang mit Verkehr über Aspekte des Fließverkehrs hinausgehen, insbesondere ordnungsrechtliche Bestimmungen mit einem bestimmten Einfluss auf die langlebige Infrastruktur. Gerade die Vorgaben zur Bereitstellung von Pkw-Abstellflächen sind im Zusammenhang mit individuellen Mobilitätsentscheidungen zu betrachten, da diese Regelungen einen potenziell verkehrsinduzierenden Effekt haben können. Der Stellplatzverpflichtung im Zusammenhang mit der Errichtung von Wohnraum und anderen Anlagen (z. B. Beherbergungsbetriebe, Einkaufszentren, betriebliche Einrichtungen) kommt daher eine wichtige Rolle in Hinblick auf Mobilitätsentscheidungen zu.

In der internationalen Literatur wird insbesondere der Frage nachgegangen, in welchem Ausmaß sich Mindestanforderungen für die Bereitstellung von Stellplätzen für Fahrzeuge auf die Errichtungskosten für Wohngebäude, aber auch Büro- und andere Geschäftsgebäude auswirken und in diesem Sinne auch als Subventionierung des Parkens betrachtet werden können. Die empirischen Studien, meist konkrete regionale Fallstudien, konzentrierten sich anfangs hauptsächlich auf die USA (vgl. Shoup, 2014; Lehe, 2018). In der jüngeren Vergangenheit mehrten sich die Untersuchungen zu Parkregulierungen mit einem Fokus auf europäische Länder.

Eine der wesentlichen Fragestellungen war die kostenerhöhende Wirkung von Stellplatzverpflichtungen, die in den empirischen Untersuchungen weitgehend bestätigt wurde. Gabbe et al. (2020) untersuchen in einer Fallstudie für Seattle, inwieweit das Angebot an Stellplätzen mit den regulativen Vorgaben korrespondiert, und kommen zum Schluss, dass Mindest-Stellplatzvorgaben das Angebot an Abstellmöglichkeiten bestimmen. Sie folgern weiter, dass Änderungen in den Stellplatzvorgaben eine wichtige Voraussetzung dafür sind, um ein Überangebot an Parkplätzen zu vermeiden und um eine autozentrierte Stadt- und Raumplanung zu durchbrechen, mit dem Nebeneffekt von geringeren Baukosten. Die mehrheitlich für Amerika erstellten Analysen haben auch Relevanz für andere Regionen. Andersson et al. (2016) kommen in Modellschätzungen für Schweden auf 10% höhere Errichtungskosten aufgrund der Vorgaben zur Errichtung von Stellplätzen und schätzen, dass dies den Wohnungsbestand um 1,2% reduziert und die Mieten um 2,4% erhöht. Zudem argumentieren sie, dass das Angebot an Parkraum zu subventionierten Kosten einen Anreiz für Autobesitz schafft. Eine andere Perspektive nimmt die Untersuchung von De Gruyter et al. (2020) ein, die für Melbourne untersucht, ob ein qualitativ hochwertiges öffentliches Verkehrsangebot den Bedarf an Stellplätzen reduzieren würde.

Eine der Schlussfolgerungen der Analyse lautet, dass ein um 10% höheres öffentliches Mobilitätsangebot in der Morgenspitze den Autobesitz um 0,9-1,2% reduzieren würde. Auch eine Entflechtung des Parkangebots eines verpflichtenden Parkangebots bzw. eine sehr geringe Verpflichtung zur Errichtung von Stellplätzen könnte von Relevanz sein. In diesem Kontext zeigen Antonson et al. (2017) jedoch für Göteborg, dass eine solche Entflechtung und ein revierbezogenes Parkangebot zu keiner Reduktion des Autobesitzes führen, da ausreichend Parkangebot in den angrenzenden Vierteln vorhanden war. Die Autoren betonen daher, dass eine Reduktion der Stellplatzverpflichtung ohne begleitende Maßnahmen, wie eine Erhöhung der Parkgebühren im öffentlichen Raum, nicht ausreicht, um eine Entwicklung in Richtung nachhaltigere Mobilität voranzutreiben. Selzer (2021) untersucht zwei Fallstudien von autofreien bzw. autoreduzierten Vierteln in Dortmund und stellt die Perspektive der Planungsebene jene der gelebten Praxis auf Basis von qualitativen Interviews gegenüber. Die Studie kommt zum Schluss, dass eine einmal getroffene Entscheidung und das darauf aufbauende Mobilitätsverhalten für autoreduziertes Wohnen beibehalten werden, wobei auf wesentliche Begleitumstände Bedacht genommen werden muss, wie die Möglichkeit der fußläufigen Erledigung des täglichen Bedarfs, ein flexibles öffentliches Mobilitätsangebot sowie soziale Akzeptanz. Darüber hinaus ist zu bedenken, dass in angrenzenden Revieren nach wie vor Strukturen mit hoher Autoabhängigkeit vorherrschen, die eine Autounabhängigkeit erschweren. Ebenfalls dem Thema reduzierter Parkplatzvorschriften widmen sich Sprei et al. (2020), die die Erfahrungen von sechzehn Fallbeispielen in fünf Ländern untersuchen. Die Autoren schließen, dass das Mobilitätsverhalten der Bewohner in diesen Vierteln nachhaltiger ist als in angrenzenden Vierteln, allerdings lässt sich kein empirisch kausaler Zusammenhang zwischen Stellplatzreduktion und Mobilität ableiten. Das hängt zum Teil mit mangelhaften Evaluierungen der einzelnen Fallstudien zusammen, sodass gesicherte empirische Aussagen schwierig sind.

Die Literatur untersucht die Auswirkungen von Stellplatzverpflichtungen aus unterschiedlichen Perspektiven. Zusammenfassend kann gefolgert werden, dass Stellplatzvorgaben einerseits zu höheren Errichtungskosten von Wohnraum sowie höheren Wohnkosten führen. Der Zusammenhang zwischen Mobilitätsverhalten und Stellplatzverpflichtungen bzw. einer Reduzierung von Stellplatzverpflichtungen kann hingegen nicht isoliert betrachtet werden, sondern weist Wechselwirkungen mit dem Parkplatzangebot im öffentlichen Raum, dem Angebot an öffentlichen Mobilitätsdienstleistungen oder der Durchmischung von Siedlungsstrukturen auf.

### **2.9.2 Stellplatzverpflichtung in Österreich**

Eine breite Perspektive bei der Erfassung von umweltschädlichen Subventionen im Verkehrsbereich über den Fließverkehr hinaus ist dennoch naheliegend. Nicht nur die Straßeninfrastruktur, sondern auch die Infrastruktur für den ruhenden Verkehr prägen das Mobilitätssystem langfristig. Das verpflichtende Angebot an Stellplätzen kann dementsprechend einer Transformation zu einem weniger autoorientierten System entgegenstehen.<sup>157</sup>

---

<sup>157</sup> Die ursprüngliche Motivation für die Stellplatzverpflichtung, deren rechtliche Grundlagen in der Reichsgaragenordnung aus dem Jahr 1939 zu sehen sind, war, den öffentlichen Raum nicht mit abgestellten Fahrzeugen zu überlasten. Insbesondere in den 1970er und 1980er Jahren wurde die Zielsetzung betont, Fahrzeuge aus dem öffentlichen Raum zurückzudrängen, um ihn für andere Zwecke nutzen zu können (vgl. Käfer et al., 2011).

Für Österreich thematisiert u. a. der VCÖ den Zusammenhang zwischen Stellplatzvorschreibungen und Mobilitätsverhalten einerseits und damit verbundene Kostensteigerungen bei der Wohnraumerrichtung andererseits (vgl. VCÖ, 2015b; VCÖ, 2020). Die Argumentation lautet, dass die gesetzlich vorgeschriebene Schaffung einer autozentrierten Infrastruktur den Wegfall von Parkplatzsuchzeiten bedeutet, was in der Folge die Nutzung des Pkw attraktiver macht. Selbst in Regionen, die mit dem öffentlichen Verkehr gut erschlossen sind, kann daraus ein Anreiz zur verstärkten Nutzung des Pkw erwachsen.

Die konkreten Regelungen für Stellplatzvorschreibungen sind regional unterschiedlich und werden in bundesländer-spezifischen Baugesetzen und -verordnungen festgehalten. Die Vorgaben unterscheiden sich zwischen den Bundesländern, in der Regel wird aber ein Mindestangebot an Stell- oder Garagenplätzen je Wohneinheit vorgegeben. Innerhalb der Bundesländer kann es Unterschiede zwischen Gemeinden geben, da die Konkretisierung der Stellplatzvorgaben meist Aufgabe der Gemeinden ist. Die über die Zeit zunehmende Sensibilisierung in Hinblick auf die klimaschädigenden Treibhausgasemissionen aus dem Verkehr hat punktuell zu einer Verringerung der vorgeschriebenen Anzahl von zu errichtenden Stellplätzen geführt, wie etwa in Wien, wo unter bestimmten Voraussetzungen eine Reduktion der vorgeschriebenen Stellplätze um 90% erlaubt ist. Die Heterogenität der Stellplatzvorgaben, die z. B. je nach Verfügbarkeit von öffentlichen Mobilitätsdienstleistungen auch innerhalb einer Stadt (z. B. St. Pölten) variieren können, wird in VCÖ (2020) diskutiert. Die Mindestvorgaben der Bundesländer für Pkw-Stellplätze und Fahrradabstellplätze (sofern es Regeln für Fahrradabstellplätze überhaupt gibt) pro Wohnungseinheit sind in Übersicht 7 zusammengefasst. Der VCÖ verweist darauf, dass die Errichtung von Pkw-Abstellplätzen vorgegebenen Richtlinien und Normen folgt, während es bei der Errichtung von Fahrradabstellplätzen häufig an der baulichen Qualität der Ausführung mangelt (VCÖ, 2020).

## Übersicht 7: **Stellplatzverpflichtung für Pkw und Fahrräder nach Bundesland**

	Mindestvorgaben für Pkw-Abstellplätze	Fahrradabstellplätze
Burgenland	1 pro Wohneinheit	Keine Vorgaben
Kärnten	Gemeindekompetenz; Beispiel Klagenfurt: 1 pro Wohnung	Entsprechend der Zahl der Wohnungen leicht zugängliche, geeignete Fahrradabstellplätze
Niederösterreich	1 pro Wohnung (Stellplatzregulativ: Reduktion auf Gemeindeebene unter bestimmten Voraussetzungen zulässig)	1 pro Wohnung
Oberösterreich	1 pro Wohnung	1 pro Wohnung
Salzburg	1,2 pro Wohnung	2 pro Wohnung, sofern keine Überdachten im Freien verfügbar sind
Steiermark	1 pro Wohnung	Mind. 1 bei Wohnhäusern je angefangene 50m <sup>2</sup> Wohnnutzfläche
Tirol	Gemeindekompetenz 1 pro Wohnung	Keine Vorgaben
Vorarlberg		3,5m <sup>2</sup> pro Wohnung leicht erreichbare Fahrradabstellflächen im Innenbereich; zusätzlich 0,5m <sup>2</sup> pro Wohnung im Eingangsbereich als ebenerdige, beleuchtete und überdachte Stellfläche
Wien	1 je 100m <sup>2</sup> Wohnnutzfläche (Stellplatzregulativ: Reduktion bis zu 90% unter bestimmten Voraussetzungen zulässig)	1 je 30m <sup>2</sup> Wohnnutzfläche

Q: VCÖ (2020), VCÖ (2015b). \*) Durch Landesgesetz ist die Mindestzahl festgelegt, wobei gemeindespezifische Umsetzungen möglich sind.

### 2.9.3 **Quantitative Bedeutung**

Die Analyse zum potentiellen Umfang der Subventionen bezieht sich auf die Stellplatzverpflichtungen für Wohngebäude<sup>158</sup>. Als umweltschädliche Subvention werden die Errichtungskosten abzüglich der Einnahmen aus der Nutzung der Stellplätze geschätzt. Die Kosten aus der vorgeschriebenen Errichtung von Stellplätzen sind eine Komponente der Gesamtbaukosten, die auf alle Nutzerinnen und Nutzer unabhängig davon entfallen, ob sie einen Stellplatz in Anspruch nehmen oder nicht (siehe auch Abschnitt 2.9.1 zur internationalen Literatur). Besonders kritisch ist dies beim geförderten Wohnbau zu sehen. Die Fördermittel beziehen sich auf die Gesamtbaukosten eines Projekts, was bedeutet, dass Fördermittel für die Errichtung von Infrastruktur für den ruhenden Verkehr eingesetzt werden.

### **Anzahl von Stellplätzen und Nutzungskosten**

Wie in Kletzan-Slamanig & Köppl (2016) werden auch für die neue Abschätzung des Volumens der umweltschädlichen Subventionen unterschiedliche Daten- und Informationsquellen miteinander kombiniert. Im Mikrozensus-Wohnen 2020 der Statistik Austria erhält man einerseits Informationen über den Bestand und die Anzahl an Stellplätzen (Garagen- und Stellplätze nicht differenziert) je Hauptwohnsitz, und andererseits kann man den Bestand nach Bauperioden differenzieren, wobei die jüngste Bauperiode Hauptwohnsitze mit Garagen- oder Abstellplatz

<sup>158</sup> Eine Analyse und Quantifizierung der potentiell umweltschädlichen Wirkungen aus dieser gesetzlichen Regelung wurde für Österreich erstmals in Köppl & Steininger (2004) für den Bereich Wohnbau durchgeführt. Die hier angewendete Methode folgt aber dem Ansatz in Kletzan-Slamanig & Köppl (2016).

die Periode ab 2001 umfasst (siehe Übersicht 8). Wir betrachten für die Abschätzung des Volumens der umweltschädlichen Subvention nur die jüngste Bauperiode, da für eine Einbeziehung des gesamten Bestands die Unschärfen, die aus den eingeschränkten Informationen zu den Errichtungskosten resultieren, vermutlich zu unplausiblen Resultaten führen würden.

Übersicht 8: **Verfügbare Garagen- und Abstellplätze nach Hauptwohnsitz**

	Hauptwohnsitze	Kein Platz	Garagen- und Abstellplätze			Plätze insgesamt	Garagenplätze je HWS
			1 Platz	2 Plätze	3 und mehr Plätze		
In 1.000							
Bestand insgesamt	3.989	1.292	1.373	777	548	4.570	1,1
Bauperiode ab 2001 <sup>1)</sup>	793	123	332	227	110	1.116	1,5

Q: Statistik Austria, Mikrozensus Wohnen (2020), WIFO-Berechnungen. – <sup>1)</sup> Dies entspricht der letztverfügbaren Bauperiode.

Die im Mikrozensus Wohnen (2020) ausgewiesene Zahl an Garagen- und Abstellplätzen erlaubt keine Differenzierung zwischen Garagenplätzen und anderen Abstellplätzen. Dies erschwert die Quantifizierung des Subventionsvolumens, da die Errichtungskosten von Garagenplätzen deutlich höher sind als jene von anderen Stellplätzen.

Laut dem Mikrozensus Wohnen (2020) stehen in Österreich für knapp vier Mio. Hauptwohnsitze 4,6 Mio. Garagen- und Abstellplätze zur Verfügung, was einer durchschnittlichen Ausstattung je Hauptwohnsitz mit 1,1 Stellplätzen entspricht. Zu beachten ist, dass knapp ein Drittel der Hauptwohnsitze über keinen, andere hingegen über mehrere Stellplätze verfügen. Zieht man jene Hauptwohnsitze heran, die nach 2001 errichtet wurden, erhöht sich die durchschnittliche Ausstattung mit Garagen- und Abstellplätzen auf 1,5. Der Anteil der Hauptwohnsitze ohne Stellplatz schrumpft von knapp einem Drittel im Gesamtbestand auf ca. 15% in der jüngsten Bauperiode. Hauptwohnsitze mit zwei oder mehr Abstellplätzen sind zwischen Gesamtbestand und jüngerer Vergangenheit vergleichbar.

Für die Nutzung von Stellplätzen fallen laufende Kosten an. Die Mietkosten für Stellplätze sind ebenfalls im Mikrozensus Wohnen (2020) enthalten (Übersicht 9), allerdings ist eine Differenzierung der Mietkosten für Garagen- und Abstellplätze nach Bauperioden nicht möglich.

Für einen Garagen- oder Abstellplatz fallen pro Hauptwohnsitz in Mietwohnungen in Österreich durchschnittlich 518 € pro Jahr an. Regional ist die Spannweite groß, was möglicherweise auch an einer unterschiedlichen regionalen Zusammensetzung im Angebot von Garagenplätzen und anderen Abstellplätzen liegt. Dichtverbaute Regionen wie Wien haben vermutlich einen höheren Anteil an Garagenplätzen. Die für Mietwohnungen zur Verfügung stehenden Informationen werden herangezogen, um fiktive jährliche Kosten für alle Hauptwohnsitze (Miete oder Eigentum), die über einen Garagen- oder Abstellplatz verfügen, zu berechnen. Die so ermittelten fiktiven Mieten bzw. Nutzungskosten für Hauptwohnsitze, die tatsächlich über einen Abstellplatz verfügen, belaufen sich im Durchschnitt Österreichs auf 307 € im Jahr. Die Spannweite bei den fiktiven Mieten zwischen den Bundesländern bleibt bestehen (Übersicht 9).

**Übersicht 9: Mieten für Garagen- und Abstellplätze pro Jahr nach Bundesland und durchschnittliche Anzahl der Plätze pro Hauptwohnsitz, 2020**

	Anzahl Hauptwohnsitze	Anzahl Stellplätze gesamt	Ø Stellplätze pro Hauptwohnsitz	Ø Mieten für Stellplätze je Hauptmietwohnung insgesamt	Ø Stellplätze pro Hauptwohnsitz mit Abstellplatz	Ø Fiktive Mieten je Stellplatz für Hauptwohnsitze mit Abstellplatz <sup>1)</sup>
	In 1.000	In 1.000		€/Jahr		€/Jahr
Burgenland	127,8	191,4	1,5	274,8	1,7	159,2
Kärnten	256,3	371,1	1,4	404,4	1,8	221,6
Niederösterreich	737,1	998,8	1,4	374,4	1,7	224,5
Oberösterreich	645,0	902,4	1,4	452,4	1,7	258,6
Salzburg	245,0	328,3	1,3	499,2	1,7	292,1
Steiermark	555,7	738,0	1,3	453,6	1,7	264,6
Tirol	332,5	493,4	1,5	484,8	1,8	264,7
Vorarlberg	170,8	261,2	1,5	508,8	1,9	268,0
Wien	918,3	281,0	0,3	754,8	1,2	647,0
<b>Insgesamt</b>	<b>3.988,5</b>	<b>4.565,5</b>	<b>1,1</b>	<b>518,4</b>	<b>1,7</b>	<b>306,6</b>

Q: Statistik Austria, Mikrozensus Wohnen (2020), WIFO-Berechnungen. – <sup>1)</sup> Für Hauptwohnsitze im Eigentum werden die gleichen Mietkosten unterstellt.

**Abschätzung des Subventionsvolumens aus den Stellplatzregulativen**

Ausgehend von den verfügbaren offiziellen Angaben zu Stellplatzvorgaben sowie der Verfügbarkeit von Garagen und Abstellplätzen wird im Folgenden das relevante Subventionsvolumen abgeschätzt. Dafür notwendig ist die Abschätzung zu den Errichtungskosten von Garagen- und Abstellplätzen. Hierfür stehen keine offiziellen Quellen zur Verfügung. Unter Nutzung von den in Kletzan-Slamanic & Köppl (2016) verwendeten Daten wird eine Fortschreibung mit der Entwicklung des Baukostenindex vorgenommen. Zusätzlich wurden die so errechneten Kosten mit ergänzenden Informationen auf ihre Plausibilität überprüft. Für die Verteilung von Garagen- und Abstellplätzen wurden 50% Garagen- und 50% Abstellplätze unterstellt. Die Annahme einer Gleichverteilung ist notwendig, da keine belastbaren Informationen zur tatsächlichen Verteilung verfügbar sind. In der Studie aus dem Jahr 2016 wurde die Annahme getroffen, dass der Anteil an Abstellplätzen (55%) jenen an Garagenplätzen (45%) übertrifft. Diese veränderte Annahme führt tendenziell zu einem höheren geschätzten Volumen an Förderung. Aus diesen Annahmen und der angewendeten Berechnungsmethode erhalten wir eine minimale bzw. maximale Größenordnung der Investitionskosten, was im Wesentlichen die Spannbreite der zugrundeliegenden Informationsquellen abbildet. Im Minimum gehen wir von Investitionskosten in der Höhe von 11.100 € und im Maximum von 15.900 € aus.

Als weitere Inputs für die Abschätzung des Subventionsvolumens, welches der Differenz zwischen Investitionskosten und Nutzungskosten entspricht, sind Annahmen zur Nutzungsdauer sowie zum Zinssatz für die Berechnung der Annuitätskosten erforderlich. Die Differenz zwischen Annuitätskosten und den geschätzten jährlichen Mietkosten ergibt die Förderung je Stellplatz. Diese werden mit der Anzahl der seit 2001 errichteten Stellplätze auf ein jährliches Gesamtförderungsvolumen hochgerechnet. Da die getroffenen Annahmen das Ergebnis zum Fördervolumen wesentlich prägen, werden je zwei Minimal- und zwei Maximalszenarien berechnet.

Die Fortschreibung der Errichtungskosten aus Kletzan-Slamanig & Köppl (2016) erfolgt mit dem Baukostenindex der Statistik Austria. Aus den valorisierten Werten wird ein Mischsatz für die Errichtungskosten für Garagen- und Abstellplätzen gerechnet. Der angesetzte Zinssatz beruht auf von der OeNB veröffentlichten Hypothekarzinssätzen für die Periode 2001 bis 2020. Für die Minimal- bzw. Maximalszenarien wurden zum einen der niedrigste bzw. höchste Zinssatz dieser Periode verwendet und zum anderen ein Durchschnittszinssatz über den gesamten Zeitraum. Für alle Szenarien wurde eine (konservative) durchschnittliche Nutzungsdauer von 30 Jahren angenommen.

In Übersicht 10 sind die zentralen Annahmen und die Abschätzungen für das Subventionsvolumen dargestellt. Die hohe Spannweite zwischen Minimal- und Maximalszenarien verdeutlicht die Sensibilität der Ergebnisse in Bezug auf die getroffenen Annahmen, insbesondere in Hinblick auf den unterstellten Zinssatz. Im Minimum wird ein Subventionsvolumen (d. h. nicht durch fiktive Mieteinnahmen abgedeckte Investitionen) durch die Stellplatzregulierungen der Länder zwischen 162 Mio. € und 308 Mio. € geschätzt. Die Maximalvarianten errechnen ein Subventionsvolumen zwischen 589 Mio. € und 937 Mio. €.

#### Übersicht 10: **Quersubventionierung durch die Stellplatzverordnung, bezogen auf den Bestand seit 2001**

Annahmen	Minimal-Szenario		Maximal-Szenario	
	Minimalzinssatz <sup>2</sup>	Ø Zinssatz <sup>2</sup>	Maximalzinssatz <sup>2</sup>	Ø Zinssatz <sup>2</sup>
Ø Investitionskosten in € <sup>1</sup>	11.100	11.100	15.900	15.900
Nutzungsdauer in Jahren	30	30	30	30
Hypothekarkreditzinssatz in %	1,34%	3,22%	5,93%	3,22%
Annuität in €	452	583	1.146	834
Ø Mietkosten in €	307	307	307	307
Subvention je Stellplatz in €	145	276	840	528
Anzahl der Stellplätze in 1.000 <sup>3</sup>	1.116	1.116	1.116	1.116
<b>Gesamtsubvention in Mio. €</b>	<b>162</b>	<b>308</b>	<b>937</b>	<b>589</b>

Q: OeNB, VCÖ, Statistik Austria, WIFO-Berechnungen, persönliche Auskunft durch KommR Mag. Michael Gehbauer (Obmann, Verein f. Wohnbauförderung, GF WBV-GPA) vom 01.03.2022. – <sup>1</sup> Die durchschnittlichen Investitionskosten berechnen sich aus der Gewichtung von Garagen- und Abstellplätzen im Verhältnis 50:50. Im Minimalszenario werden Investitionskosten von 20.000 € für Garagen und 2.200 € für Stellplätze angenommen, im Maximalszenario 18.000 € bzw. 3.800 €. Die Werte aus der letzten Studie wurden mit dem Baukostenindex für Wohnhaus- und Siedlungsbau der Statistik Austria valorisiert und gerundet. – <sup>2</sup> Kreditzinssätze der OeNB. Aus der Zeitreihe 2001-2020 wurde für das Minimalszenario der niedrigste und für das Maximalszenario der höchste Wert angenommen bzw. in beiden Szenarien der Durchschnitt über die gesamte Periode. – <sup>3</sup> Bauperiode 2001 und später.

#### 2.9.4 **Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen**

Die regulatorischen Vorgaben auf Bundesländerebene und die konkrete Ausgestaltung z. T. auf Gemeindeebene könnte durch eine bundesweite Rahmenregelung vereinheitlicht werden. Um den in der empirischen Literatur festgestellte kostenerhöhenden Effekt von Stellplatzverpflichtungen zu reduzieren, könnte von der Vorgabe von Mindeststellplätze für Autos auf die Vorgabe von Maximalstellplätzen umgestellt werden, um einen Anreiz für weniger Stellplätze zu setzen. Um den Fokus auf Automobilität zu verringern, sollten klare Vorgaben für

ausreichende Abstellplätze für Fahrräder sowie Qualitätsvorgaben für die Abstellflächen festgelegt werden. Und letztlich sollten verpflichtend Transparenzregeln hinsichtlich der Errichtungs- und Erhaltungskosten von Stellplätzen eingeführt werden.

### 3 Sektor Verkehr – Andere Verkehrsträger

#### 3.1 Mineralölsteuerbefreiung der Binnenschifffahrt

##### 3.1.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Kraftstoffe, die als Schiffsbetriebsstoffe an Schifffahrtsunternehmen für die gewerbsmäßige Beförderung von Personen und Sachen auf der Donau, dem Bodensee oder dem Neusiedlersee abgegeben werden, sind von der Mineralölsteuer befreit.<sup>159</sup> Ziel der Regelung ist die Schaffung der Wettbewerbsgleichheit für die Schifffahrtsunternehmen auf internationalen Gewässern und der Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen in der Europäischen Union.<sup>160</sup> Die Subventionierung der Nutzung fossiler Kraftstoffe in der Schifffahrt widerspricht dem Ziel Klimaschutz und reduziert den Anreize, die Energieeffizienz zu erhöhen. Die entstehenden Emissionen tragen nicht nur zum Klimawandel bei, sondern auch zur Schadstoffbelastung der Luft sowie zur Versauerung der Böden und Gewässer (Burger & Bretschneider, 2021).

##### 3.1.2 Ausgestaltung

Im Mineralölsteuergesetz 1995 ist eine Befreiung für Mineralöl, das als Schiffsbetriebsstoff an Schifffahrtsunternehmen für die gewerbsmäßige Beförderung von Personen oder Sachen auf der Donau aus Steuerlagern oder Zolllagern abgegeben wird, vorgesehen.<sup>161</sup>

Auf unionsrechtlicher Ebene muss in einem ersten Schritt zwischen der Verwendung als Kraftstoff für die Schifffahrt in Meeresgewässern und jener in Binnengewässern unterschieden werden. Während bei der Schifffahrt in Meeresgewässern eine obligatorische Steuerbefreiung besteht, eröffnet die EU-Energiesteuerrichtlinie für die Binnenschifffahrt lediglich die Möglichkeit zur Einführung entweder einer Steuerbefreiung oder einer Steuerermäßigung.<sup>162</sup> Die Mitgliedstaaten sollen aber die Möglichkeit haben, diese Steuerbefreiung einzuschränken.<sup>163</sup> Trotz der fakultativen Umsetzung ist in Österreich (wie in den meisten EU-Mitgliedstaaten<sup>164</sup>) eine Steuerbefreiung vorgesehen. Betroffen sind in Österreich die Donau, der Bodensee und der Neusiedlersee. Befreit ist lediglich die gewerbsmäßige Beförderung von Personen und Sachen. Dazu zählt die Beförderung durch Passagier- und Frachtschiffe (Middendorp, 2021, § 27 Rz 11). Diese Maßnahme wird von fast allen EU-Mitgliedstaaten umgesetzt. Zusätzlich sehen internationale

---

<sup>159</sup> § 4 Abs. 1 Z. 2 Bundesgesetz über eine Verbrauchsteuer auf Mineralöl, Kraftstoffe und Heizstoffe (Mineralölsteuergesetz 2022), BGBl. 1994/630 i.d.F. BGBl. I 2021/227.

<sup>160</sup> Erwägungsgrund 23 Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (im Folgenden kurz Energiesteuerrichtlinie).

<sup>161</sup> Im Mineralölsteuergesetz 1995 war – im Vergleich zum Mineralölsteuergesetz 1949 – die Befreiung des Treibstoffverbrauches für die Donauschifffahrt neu; siehe § 4 Abs. 1 Z. 2 Mineralölsteuergesetz 1995.

<sup>162</sup> Art. 14 Abs. 1 lit. c und Art. 15 Abs. 1 lit. f Energiesteuerrichtlinie.

<sup>163</sup> Erwägungsgrund 23 Energiesteuerrichtlinie.

<sup>164</sup> Siehe z. B. § 27 Abs. 1 deutsches Energiesteuergesetz.

Abkommen zum Schiffsverkehr auf internationalen Wasserstraßen (z. B. Belgrader Übereinkommen über die Regelung der Schifffahrt auf der Donau, 1948) die Abgabefreiheit vor.

Problematisch ist hierbei, dass die Steuerbefreiung nicht in Einklang mit den aktuellen klimapolitischen Herausforderungen steht.<sup>165</sup> Mit dem Vorschlag der Europäischen Kommission zur Neufassung der EU-Energiesteuerrichtlinie vom 14.07.2021<sup>166</sup> soll aus Gründen des Umweltschutzes in Zukunft keine Steuerbefreiung oder -ermäßigung für Lieferungen von Energieerzeugnissen zur Verwendung als Kraftstoff für die Schifffahrt in Binnengewässern (einschließlich des Fischfangs) vorgesehen sein. Die Folge für Österreich wäre somit die Aufhebung des § 4 Abs. 1 Z. 2 Mineralölsteuergesetz und die Einführung eines Mindeststeuerbetrages von ca. 0,034 €/kg (Bieber et al., 2021, 476; Damberger & Thummet, 2022, 56).

### 3.1.3 Quantitative Bedeutung

Eine Berechnung auf Basis des in der Energiebilanz ausgewiesenen Endenergieverbrauchs der Binnenschifffahrt (knapp 1.800 TJ bzw. 0,4% des verkehrsbedingten Energieverbrauchs p. a.) für den Zeitraum 2016 bis 2019 ergibt unter Berücksichtigung der Steuersätze für Benzin und Diesel ein Volumen von durchschnittlich knapp 22 Mio. €<sup>167</sup>.

Der Anteil der Binnenschifffahrt am Güterverkehr (Donauschifffahrt) ist gering (ca. 0,15% des Transportaufkommens), aber dennoch sollte ein Anreiz für effizienten Energieeinsatz über die Besteuerung gegeben werden – nicht zuletzt auch, um die verursachergerechte Kostenanlastung über alle Verkehrsträger zu erreichen und die Wettbewerbsbedingungen im Güterverkehr zu vereinheitlichen.

Das europäische und das Völkerrecht sollten so geändert werden, dass die Steuerbefreiung europaweit und vor allem für die Schifffahrt auf internationalen Wasserstraßen abgeschafft wird. Eine Besteuerung der Schiffsbetriebsstoffe kann jedoch zu einer Verbrauchseinschränkung führen, was wiederum dazu führt, dass die erzielten Steuereinnahmen geringer ausfallen als das hier quantifizierte Volumen.

### 3.1.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

#### Abänderbarkeit

Da Art. 15 Abs. 1 Energiesteuerrichtlinie lediglich eine fakultative ("*Unbeschadet anderer Gemeinschaftsvorschriften können die Mitgliedstaaten unter Steueraufsicht uneingeschränkte oder eingeschränkte Steuerbefreiungen oder Steuerermäßigungen gewähren*") und keine

---

<sup>165</sup> Vgl. Europäische Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der Rahmenvorschriften der Union zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Neufassung), COM (2021) 563 fin, Begründung 3.

<sup>166</sup> Vgl. COM (2021) 563 fin.

<sup>167</sup> Im Förderungsbericht des Bundes (BMF, 2021) ist hingegen das Volumen der Steuermindereinnahmen für 2018 und 2019 mit 50 Mio. € angegeben. Die Abweichung ergibt sich hierbei aus Unterschieden in den zugrundeliegenden Datenbasen. Während das Bundesministerium für Finanzen das Fördervolumen anhand von Daten zum Treibstoffabsatz berechnet, werden in der Energiebilanz für diesen Bereich Daten des Umweltbundesamtes aus der Luftschadstoffinventur übernommen, die deutlich geringer sind.

obligatorische Steuerbefreiung (wie in Art. 14 Abs. 1 Energiesteuerrichtlinie) vorsieht, sind die Mitgliedstaaten unionsrechtlich nicht verpflichtet, Lieferungen von Energieerzeugnissen zur Verwendung als Kraftstoff für die Schifffahrt in Binnengewässern von der Mineralölsteuer zu befreien und in nationales Recht umzusetzen.

Internationale Schifffahrtsabkommen verpflichten zahlreiche Mitgliedstaaten, die Binnenschifffahrt von der Besteuerung auszunehmen (Damberger, 2021, 225). Internationale Abkommen zum Schiffsverkehr auf internationalen Wasserstraßen (z. B. Belgrader Übereinkommen über die Regelung der Schifffahrt auf der Donau) sehen die Abgabefreiheit vor (Kletzan-Slamanig & Köppl, 2016, 51).

### **Reformvorschläge**

Auf nationaler Ebene ist der Bund zuständig, weil es sich bei der Mineralölsteuer um eine gemeinschaftliche Bundesabgabe handelt (Bieber, 2012, 8).<sup>168</sup> Möglich wäre daher grundsätzlich die Aufhebung der Steuerbefreiung in § 4 Abs. 1 Z. 2 Mineralölsteuergesetz und gleichzeitig die Einführung eines Mindeststeuerbetrages für die Verwendung von Mineralöl als Schiffsbetriebsstoff in Binnengewässern. Dies widerspricht allerdings den völkerrechtlichen Abkommen.

Da die derzeitige Ausgestaltung der Energiesteuerrichtlinie der Erfüllung der Umweltschutzziele keineswegs dient (Rat der EU, 2019), sollte auf unionsrechtlicher Ebene die Möglichkeit der Gewährung der uneingeschränkten oder eingeschränkten Steuerbefreiungen oder -ermäßigungen im Rahmen der vorgesehenen Reform abgeschafft werden. Stattdessen wäre gerade aus umweltpolitischer Sicht die Einführung eines Mindeststeuerbetrages sinnvoll.

Um einerseits einen Anreiz für einen effizienten Energieeinsatz zu schaffen und andererseits die Wettbewerbsbedingungen im Güterverkehr zu vereinheitlichen, sollte die Steuerbefreiung europaweit und völkerrechtlich abgeschafft und Mineralöl, das als Schiffsbetriebsstoff an Schifffahrtsunternehmen für die gewerbsmäßige Beförderung von Personen oder Sachen abgegeben wird, mit einem Mindeststeuerbetrag besteuert werden.

## **3.2 Mineralölsteuerbefreiung von Luftfahrtbetriebsstoff für die gewerbliche Luftfahrt**

### **3.2.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung**

Im Rahmen der EU-Energiesteuerrichtlinie (EnStRL) besteht grundsätzlich eine obligatorische Steuerbefreiung für die Lieferung von Energieerzeugnissen zur Verwendung als Kraftstoff für die gewerbliche Luftfahrt (Bieber, 2012, 92; Damberger, 2021, 225).

Aufgrund der Befreiung von Luftfahrtbetriebsstoff fehlt es an Anreizen zur Entwicklung verbrauchsärmerer Flugzeuge. Darüber hinaus sind die Emissionen im Vergleich zu bodennahen Alternativen (z. B. Bahn) bedeutend höher (Burger & Bretschneider, 2021, 73). Durch die Nutzung eines Flugzeuges wird im Vergleich zu einer Zugfahrt ca. die 30-fache Menge an CO<sub>2</sub>-Emissionen generiert (Högelsberger, 2019, 537; Leitgeb, 2021, 179f).

---

<sup>168</sup> § 9 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2017.

Die ökologische Relevanz des Luftverkehrs ergibt sich somit einerseits aus der Emissionsintensität der Transportform und andererseits aus der größeren Klimaschädlichkeit<sup>169</sup> aufgrund der Höhe im Vergleich zu bodennahen Emissionen (Lee et al., 2021). Andererseits zeichnet sich dieser Verkehrsbereich global betrachtet nach wie vor durch deutliches Wachstum aus, wenn man von dem durch die COVID-19-Krise bedingten massiven Rückgang absieht, der allerdings nur einen temporären Einbruch darstellt. Zwischen 1990 und 2018 haben sich etwa die Passagierzahlen mehr als verdoppelt, von rund 2 Mrd. pro Jahr auf 4,3 Mrd. (ICAO, 2019). Für Europa lag das Wachstum der Passagierzahlen im Jahr 2018 bei 6,1%, 2019 wurde mit +3,2% die geringste Zunahme der vergangenen fünf Jahre verzeichnet (ACI Airport Council International Europe, 2022). In Hinblick auf die Verkehrsleistung (gemessen in verkauften Passagierkilometern) lag die Zunahme 2018 in Europa bei 6,6%, 2019 bei 4,2%. Dies entspricht jeweils in etwa der globalen Entwicklung.

Für die Zukunft wird ebenfalls wieder ein dynamisches Wachstum des Luftverkehrs prognostiziert. ACI Europe (2022) gehen davon aus, dass 2024 das Vor-COVID-Niveau wieder erreicht wird und die Passagierzahlen bis 2026 um 18% zunehmen werden.

Ebenso wie Passagierzahlen und Verkehrsleistung sind auch die Treibhausgasemissionen des Flugverkehrs in den letzten Jahrzehnten massiv gestiegen – von 674 Mio. t CO<sub>2e</sub> im Jahr 2000 auf 1.027 Mio. t CO<sub>2e</sub> im Jahr 2019. Das entspricht in etwa 2,5% der globalen CO<sub>2</sub>-Emissionen (Global Carbon Project, 2019).<sup>170</sup> Der Einbruch im Jahr 2020 resultierte mit 606 Mio. t CO<sub>2e</sub> im niedrigsten Emissionswert seit 1997 (IEA, 2021).

Prognosen wie jene in EASA et al. (2019), die auch die Szenarien der ICAO<sup>171</sup> zur zukünftigen Entwicklung des Flugverkehrs berücksichtigen, gehen von weiter steigenden Emissionen aus. Ausgehend von dem von der ICAO als wahrscheinlichsten angenommenen Szenario ("base traffic forecast") und unterschiedlichen technologischen Entwicklungen würden die CO<sub>2</sub>-Emissionen bis 2040 um 21% bis 37% im Vergleich zu 2017 steigen. Die von der ICAO (2019) prognostizierten langfristigen Effizienzsteigerungen beim Treibstoffverbrauch erreichen im besten Fall 1,37% p. a. und liegen damit unter dem angestrebten Zielwert von 2% p. a. Das Erreichen eines Net-Zero-Pfades für den globalen Flugverkehr hängt demnach einerseits von der Entwicklung der Verkehrsleistung ab, die auch durch politische Maßnahmen beeinflussbar ist, sowie von der Verfügbarkeit nachhaltiger Flugtreibstoffe.

Die Kerosinsteuerbefreiung fördert das Wachstum des Luftverkehrs und der damit zusammenhängenden negativen Externalitäten (v. a. Treibhausgasemissionen, aber auch andere Luftschadstoffe, Lärm etc.) und reduziert zudem die betriebswirtschaftlichen Anreize, effizientere Technologien zu entwickeln und einzusetzen. Dies hat bislang dazu geführt, dass die Verkehrsleistung und die damit zusammenhängenden Emissionen die technischen Effizienzverbesserungen überkompensiert haben.

---

<sup>169</sup> Die Gesamt-Klimawirkung ergibt sich aus den CO<sub>2</sub>- und Nicht-CO<sub>2</sub>-Effekten. Zu letzteren zählen v. a. Wasserdampf, Stickoxide, Kondensstreifen-Zirren, direkte und indirekte Aerosoleffekte und Methanabbau (Bopst et al., 2019).

<sup>170</sup> Der Anteil erhöht sich auf 3,5% des globalen "radiative forcing", wenn auch die Nicht-CO<sub>2</sub>-Effekte berücksichtigt werden.

<sup>171</sup> Siehe dazu Fleming & de Lépinay, "Environmental Trends in Aviation to 2050" in ICAO (2019).

Die Besteuerung von Kerosin wäre somit wichtig, um Preisreize einerseits für einen Umstieg auf alternative Verkehrsträger (auf der Kurz- und Mittelstrecke) und andererseits für technologische Entwicklungen (nachhaltige Treibstoffe, Technologien wie elektrische oder wasserstoffbetriebene Flugzeuge) zu schaffen. Zudem würde somit auch die Gleichbehandlung der Verkehrsträger erreicht werden, da Straßen- wie auch Schienenverkehr mit Energiesteuern belegt sind.

Anzumerken ist, dass mit der Richtlinie 2008/101/EG die CO<sub>2</sub>-Emissionen des Luftverkehrs in den EU ETS einbezogen wurden (siehe Abschnitt 4.5.4). Seit 2012 besteht demnach eine Abgabeverpflichtung für Emissionszertifikate. Diese gilt grundsätzlich für Flüge innerhalb des Europäischen Wirtschaftsraumes (EWR = EU und Norwegen, Island, Liechtenstein) sowie von und nach dem EWR und erfasst damit etwa ein Drittel der globalen CO<sub>2</sub>-Emissionen des zivilen Luftverkehrs (Bopst et al., 2019). Ab 2021 wurde zudem das globale System CORSIA implementiert, dessen Ambitionsniveau – kohlenstoffneutrales Wachstum – jedoch nicht ausreichend ist, um die Klimaziele zu erreichen.

### 3.2.2 Ausgestaltung

Das MinStG beinhaltet in § 4 Abs 1 Z 1 MinStG eine Befreiung für Mineralöl, das als Luftfahrtbetriebsstoff an Luftfahrtunternehmen aus Steuerlagern oder Zolllagern abgegeben wird und unmittelbar der entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen dient. Als Luftfahrt-Dienstleistungen gelten die gewerbsmäßige Beförderung von Personen oder Sachen und sonstige gewerbsmäßige Dienstleistungen, die mittels eines Luftfahrzeuges unmittelbar an den Kunden des Luftfahrtunternehmens erbracht werden (Grabner & Schwab, 2020, 127; Bieber, 2012, 222).

Der Luftfahrtbetriebsstoff muss von einem Luftfahrtunternehmen (gewerbsmäßige Haltung von Luftfahrzeugen) oder Luftfahrzeug-Vermietungsunternehmen genutzt werden. Die Begünstigung wird nicht vom jeweiligen Luftfahrtunternehmen selbst geltend gemacht, sondern erfolgt bereits auf der Ebene des Lieferanten. In diesem Zusammenhang muss grundsätzlich eine unmittelbare Abgabe aus einem Steuerlager vorliegen (Tankstellen ohne eigenes Steuerlager wären somit nicht erfasst). Ein ausreichender unmittelbarer Zusammenhang wird auch dann angenommen, wenn ein Tankfahrzeug Mineralöl von einem Steuerlager ohne Zwischenhalt oder Zwischenlagerung zu einem Luftfahrzeug transportiert. Im Falle eines qualifizierten Nachweises (unter anderem Bezeichnung des Flugzeugs und der Flugnummer; Flugdauer, -zeit und -zweck; Datum, Ort, Menge und Art der Betankung) ist auch ein mittelbarer Zusammenhang ausreichend (Bieber, 2012, 222ff).

Hingegen besteht für den Schienenverkehr hinsichtlich der verbrauchten Energieträger keine generelle Steuerbefreiung (vgl. Tumpel, 2021, 35; Bieber, 2012, 224).<sup>172</sup> Den Mitgliedstaaten

---

<sup>172</sup> Im Jahr 2020 erfolgte von über 8.000 Antragstellern und Antragstellerinnen ein Individualantrag an den VfGH, wonach durch die Ungleichbehandlung des grenzüberschreitenden Personenverkehrs im Rahmen der MinSt und der USt eine unsachliche Benachteiligung des Schienenverkehrs gegenüber dem Flugverkehr bestünde. Konkret wurden insbesondere § 6 Abs 1 Z 3 lit d UStG und § 4 Abs 1 Z 1 MinStG hervorgehoben. Durch diese Regelungen würde demnach klimakontraproduktives Verhalten gefördert werden und die Antragsteller in ihren verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechten auf Gleichheit vor dem Gesetz (Art 7 B-VG; Art 2 StGG, Art 20 GRC), auf Leben (Art 2 EMRK; Art 2 GRC) und

kommt jedoch gemäß Art 15 Abs 1 lit e EnStRL das Wahlrecht zu, uneingeschränkte oder eingeschränkte Steuerbefreiungen oder Steuerermäßigungen für Energieerzeugnisse und elektrischen Strom zur Verwendung als Kraftstoff für den Personen- und Gütertransport im Eisenbahnverkehr vorzusehen. In § 2 Abs 1 Z 5 EIAbgG ist seit Juli 2021 eine Befreiung für aus erneuerbaren Energieträgern von Eisenbahnunternehmen selbst erzeugtem Bahnstrom vorgesehen, soweit dieser nachweislich von ihnen selbst oder von anderen Eisenbahnunternehmen zum Antrieb und Betrieb von Schienenfahrzeugen verwendet wird. Außerdem besteht gemäß § 4 Abs 3 EIAbgG eine Ermäßigung der Elektrizitätsabgabe auf Bahnstrom aus anderen als erneuerbaren Energieträgern oder nicht von Eisenbahnunternehmen selbst erzeugtem Bahnstrom.<sup>173</sup>

### 3.2.3 Quantitative Bedeutung

Laut Energiebilanz verbraucht der Flugverkehr in Österreich knapp 36 PJ Treibstoff p. a. (Durchschnitt 2016-2019<sup>174</sup>). Das entspricht durchschnittlich 3,1% des energetischen Endverbrauchs insgesamt bzw. 8,9% des energetischen Endverbrauchs des Verkehrssektors. Im Durchschnitt der Jahre entfallen vom Absatz an Flugtreibstoff lediglich 4% auf den nationalen Flugverkehr und 96% auf den internationalen Flugverkehr.

Laut BMF (2021) lag der Einnahmefall aufgrund der Mineralölsteuerbefreiung von Kerosin im Jahr 2018 bei 410 Mio. €, 2019 bei 480 Mio. €. Diese Steigerung entspricht weitgehend der Zunahme des Verbrauchs an Flugtreibstoff zwischen diesen Jahren.

Bewertet man die in der Energiebilanz ausgewiesene Menge mit dem im Mineralölsteuergesetz für Kerosin festgelegten Steuersatz von 0,397 € je Liter, ergeben sich für den Zeitraum 2016 bis 2019 durchschnittliche Mindereinnahmen von 408 Mio. €. Die Besteuerung des nationalen Anteils hätte im Durchschnitt 2016 bis 2019 Einnahmen in der Höhe von rund 11 Mio. € generiert.

Eine Analyse für die EU (Europäische Kommission et al., 2020) schätzt die potentiellen Einnahmen aus der Besteuerung von Kerosin für innergemeinschaftliche Flüge (ohne Inlandsflüge) für das Jahr 2018 und die EU insgesamt für unterschiedliche Steuersätze. Die Einnahmen rangieren zwischen 4,3 Mrd. € (Anwendung des Mindeststeuersatzes von 330 €/1.000 l) und 10 Mrd. € (Anwendung des höchsten Energiesteuersatzes in der EU von 746 €/1.000 l).

Beermann et al. (2020) gehen in ihrer Analyse der Wirkung einer Kerosin-Besteuerung von einer langfristigen Preiselastizität der Flugnachfrage von  $-0,40$  aus. Das bedeutet, die Nachfrage

---

auf Achtung des Privat- und Familienlebens (Art 8 EMRK; Art 7 GRC) verletzt werden. Der Individualantrag wurde vom VfGH aus Formalgründen zurückgewiesen. Die Antragsteller waren keine Normadressaten und es wurde nicht unmittelbar in ihre Rechtssphäre eingegriffen, weshalb keine Antragslegitimation bestand (VfGH 30.09.2020, G 144-145/2020-13, V 332/2020-13).

<sup>173</sup> Dadurch soll die im Regierungsprogramm 2020-2024 vorgesehene steuerliche Begünstigung von Bahnstrom umgesetzt werden (IA 1111/A 27. GP 10); vgl. auch §§ 3 und 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Umsetzung des Elektrizitätsabgabegesetzes im Bereich Bahnstrom (Elektrizitätsabgabe-Bahnstromverordnung – EIAbg-BSV), BGBl II 2021/464.

<sup>174</sup> Aufgrund des massiven Rückgangs des Flugverkehrs in Folge der COVID-19-Krise ging der Treibstoffverbrauch von 41 PJ im Jahr 2019 auf 14 PJ im Jahr 2020 zurück. Der Durchschnitt über die Jahre 2016 bis 2020 beläuft sich demnach auf 30 PJ p. a.

nach Flugreisen reagiert nur relativ gering auf Preisänderungen<sup>175</sup>. Den Berechnungen zufolge würde eine durch die Kerosinbesteuerung ausgelöste Preiserhöhung bei Flügen von 68% (Annahme der notwendigen Preiserhöhung zur Schließung der Internalisierungs-Lücke) zu einem Rückgang des Treibstoffverbrauchs im Ausmaß von 27% führen.

### 3.2.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

#### Abänderbarkeit

In Art 14 Abs 1 lit b EnStRL ist eine verpflichtende Befreiung für die Lieferung von Energieerzeugnissen zur Verwendung als Kraftstoff für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten (nicht-gewerblichen) Luftfahrt normiert (Tumpel, 2021, 51; Bieber, 2012, 92; Damberger, 2021, 225). Die Befreiung kann auf Kerosin (Flugturbinenkraftstoff) beschränkt werden, wodurch für Flugbenzin oder leichten Flugturbinenkraftstoff eine Steuer anfallen würde (Jatzke, 2008, Rz 44; Tumpel, 2021, 51). Durch die Befreiung erfolgt eine Berücksichtigung von Art 24 des Abkommens über die Internationale Zivilluftfahrt (Chicago Convention)<sup>176</sup>, wonach Treibstoffe, die sich bei Ankunft im Hoheitsgebiet eines anderen Vertragsstaates an Bord eines Luftfahrzeuges eines Vertragsstaates befinden und beim Verlassen des Hoheitsgebietes des anderen Staates an Bord verbleiben, von Zöllen, Untersuchungsgebühren oder ähnlichen staatlichen oder örtlichen Abgaben und Gebühren befreit sind (vgl. Jatzke, 2008, Rz 44f; Damberger, 2021, 225f). Verbrauchssteuern sind von dieser Einschränkung nach herrschender Ansicht nicht mitumfasst, weil sie weder als Zölle noch als Untersuchungsgebühren zu qualifizieren sind und lediglich in bestimmten Konstellationen eine Anknüpfung an den Grenzübertritt besteht (Bieber et al., 2021, 475f; Tumpel, 2021, 44 und 59).

Abgesehen von der Chicago Convention beinhalten zahlreiche bi- und multilaterale Luftverkehrsabkommen dem Prinzip der Gegenseitigkeit folgende Steuerbefreiungen für Luftfahrtbetriebsstoffe. Durch eine entsprechende Auflösung oder Adaption bestehender Abkommen wäre somit grundsätzlich die Besteuerung von Kerosin möglich (Tumpel, 2021, 47ff und 60; Damberger, 2021, 226; Bieber et al., 2021, 476). Zudem beinhalten einige Resolutionen der internationalen Zivilluftfahrtorganisation (ICAO) Befreiungen für Luftfahrtbetriebsstoffe, aber diese sind als bloße Standards nicht rechtlich verbindlich (Tumpel, 2021, 46f). Die EnStRL enthält aber nur eine eingeschränkte Öffnungsklausel und bietet keine Möglichkeit, Flüge in Drittländer der Besteuerung zu unterwerfen (Damberger, 2021, 226; vgl. auch Burger & Bretschneider, 2021, 75).

In Art 14 Abs 2 EnStRL findet sich eine Wahlmöglichkeit für die Mitgliedstaaten, die Befreiung auf internationale oder innergemeinschaftliche Transporte zu beschränken, wodurch für reine Inlandsflüge eine Besteuerung möglich wäre. Zudem ist im Rahmen von innergemeinschaftlichen Flügen bei entsprechenden bilateralen Abkommen zwischen den Mitgliedstaaten eine

---

<sup>175</sup> Zur Literatur zu Preiselastizitäten im Flugverkehr siehe den Überblick in Held (2017). Die Literatur weist eine große Spannbreite der Elastizität der Nachfrage nach Flugreisen aus, wobei insbesondere zwischen Nachfragegruppen (geschäftlich oder privat) und Streckenlänge zu differenzieren ist. Private Reisen und kürzere Strecken sind prinzipiell leichter zu substituieren. Aufgrund dessen wird in Beermann et al. eine relativ unelastische Nachfrage angenommen, um unplausibel hohe Nachfragerückgänge in Folge einer Besteuerung zu vermeiden.

<sup>176</sup> Abkommen über die Internationale Zivilluftfahrt, BGBl 1957/106 idF BGBl III 2019/74.

Steuererhebung zulässig und es bestünde in solchen Fällen keine Bindung an die Mindeststeuerbeträge der EnStRL (Tumpel, 2021, 51; Jatzke, 2008, 46f; Damberger, 2021, 226; Bieber, 2012, 92f und 225f; Burger & Bretschneider, 2021, 74). Im Rahmen einer Besteuerung von innergemeinschaftlichen Flügen weist Tumpel auf den Umstand hin, dass der Belastung von Flügen eines Drittstaatsunternehmens internationale Abkommen entgegenstehen können (z. B. Open Skies-Abkommen). Zudem dürften sich Abkommen zwischen Mitgliedstaaten, die eine Besteuerung von innergemeinschaftlichen Flügen vorsehen, lediglich auf Luftfahrtunternehmen der kontrahierenden Mitgliedstaaten beziehen (Tumpel, 2021, 60).

Eine Besteuerung von Flügen in Drittländer aufgrund bilateraler Abkommen ist somit in der EnStRL nicht vorgesehen, aber Österreich könnte sowohl Inlandsflüge als auch – bei Vorliegen entsprechender Abkommen mit anderen Mitgliedstaaten – innergemeinschaftliche Flüge der Besteuerung unterwerfen (Damberger, 2021, 226; vgl. auch Kletzan-Slamanic & Köppl, 2016, 51). Die Belastung von Inlandsflügen wäre zudem mit der Chicago Convention vereinbar, wobei aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht nationales Mineralöl und nationale Fluggesellschaften nicht bevorzugt werden dürften (Bieber, 2012, 225; Krömer, 2021, 180). Nach Tumpel unterliegen innerstaatliche Flüge zudem nicht dem Anwendungsbereich internationaler Abkommen (Tumpel, 2021, 58). Der innergemeinschaftliche Flugverkehr ist aktuell bereits vom EU-Emissionshandel erfasst, weshalb für diese Flüge potentiell eine Doppelbelastung vorliegen könnte. Dabei ist aber zu bedenken, dass bisher die Mehrzahl der Emissionszertifikate kostenfrei alloziert wird und dadurch ein eingeschränkter Lenkungseffekt besteht (Damberger, 2021, 226f).

### **Reformvorschläge nationale Flüge**

Da aufgrund der verschiedenen zugrundeliegenden Abkommen und des Einstimmigkeitsprinzips in Steuersachen auf EU-Ebene das Erreichen einer internationalen Vereinbarung zumindest kurzfristig als politisch wenig aussichtsreich angesehen werden muss, könnte in einem ersten Schritt, wie auch in Bopst et al. (2019) für Deutschland vorgeschlagen, Kerosin für nationale Flüge besteuert werden. Diese würde in Kombination mit der Flugabgabe den Anreiz für den Umstieg auf die Bahn auf diesen Strecken verstärken. Hinsichtlich deutscher Inlandsflüge schlägt das Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft (Beermann et al., 2021, 33) zunächst die Erhebung des EU-Mindeststeuersatzes auf Kerosin vor, der bis 2025 auf den Regelsteuersatz erhöht werden soll. Bezüglich Österreich spricht sich Bieber (2012, 225f) für eine möglichst einfache Lösung aus und würde die Befreiung des § 4 Abs 1 Z 1 MinStG auf grenzüberschreitende (internationale und innergemeinschaftliche) Sachverhalte einschränken (Tumpel, 2021, 58). Ebenso sieht Tumpel (2021, 58) in der Einschränkung der Steuerbefreiung des MinStG den einfachsten Weg, um den Kraftstoffverbrauch von innerstaatlichen Flügen zu belasten.

### **Reformvorschläge innergemeinschaftliche Flüge**

Idealerweise sollte eine Besteuerung von Kerosin auf internationaler oder zumindest EU-Ebene erfolgen. Im Sinne der steuerlichen Gleichbehandlung aller Verkehrsträger und der Umsetzung

des Verursacherprinzips sollte eine EU-weite Kerosinsteuer angestrebt werden, die zusätzlich zum (lenkungswirksameren) Emissionshandel implementiert wird<sup>177</sup>.

In Bezug auf Deutschland spricht sich das Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft (Beermann et al., 2021, 33) für den Abschluss von möglichst vielen bilateralen Abkommen aus, damit bei innergemeinschaftlichen Flügen Kerosin besteuert werden kann (vgl. dazu hinsichtlich Umweltschutzverband, 2014, 25). Das deutsche Umweltbundesamt (Burger & Bretschneider, 2021, 74) schlägt zudem vor, durch eine EU-weite Besteuerung von Kerosin die steuerliche Bevorzugung des Flugverkehrs beenden. Ein reines Abstellen auf den CO<sub>2</sub>-Ausstoß beinhaltet die darüber hinausgehenden negativen Umweltwirkungen nicht und führt somit nicht zur Internalisierung externer Kosten. Das einheitliche Vorgehen der Mitgliedstaaten würde nach Tumpel (2021, 57) zudem verhindern, dass Fluggesellschaften auf Mitgliedstaaten ohne Kerosinbesteuerung ausweichen könnten.

Die Europäische Kommission hat in ihrem Vorschlag zur Neufassung der EnStRL auch Änderungen für den Flugverkehr vorgesehen.<sup>178</sup> Unbeschadet internationaler Verpflichtungen würde im Rahmen von Flügen innerhalb der EU (innergemeinschaftliche Flüge und Inlandsflüge) die zwingende Befreiung für die gewerbliche Luftfahrt grundsätzlich entfallen. Luftfahrtbetriebsstoffe (inkl. elektrischem Strom) würden den in der EnStRL vorgeschriebenen Mindeststeuerbeträgen unterliegen. Die Mindeststeuerbeträge würden innerhalb eines Übergangszeitraums von zehn Jahren bei null beginnen und sich pro Jahr um ein Zehntel erhöhen. Während des Übergangszeitraumes könnte für bestimmte nachhaltige Luftfahrtbetriebsstoffe und elektrischen Strom ein Mindestsatz von Null angesetzt werden. Für bestimmte Geschäftsflüge (gewerbliche Flüge bzw. business flights; keine Zugänglichkeit für die Öffentlichkeit) und Vergnügungsflüge (nichtgewerbliche Flüge bzw. pleasure flights) würde der stufenweise Anstieg entfallen und es wäre von Anfang an der Mindeststeuersatz maßgeblich. Für Urlauber oder Geschäftsreisende zugängliche Flüge wären von dieser Ausnahme nicht erfasst und würden sich während der Übergangszeitraums somit jährlich erhöhen. Eine Befreiung wäre nur im Rahmen von reinen Frachtflügen innerhalb der EU vorgesehen, wobei es den Mitgliedstaaten freistünde, reine Inlandsfrachtflüge der Besteuerung zu unterwerfen. Ebenso wäre im Falle von entsprechenden Abkommen mit einem oder mehreren Mitgliedstaaten ein Verzicht auf die Befreiung bei innergemeinschaftlichen Frachtflügen möglich (Bieber et al., 2021, 475ff; Leitgeb, 2021, 583; vgl. auch Burger & Bretschneider, 2021, 74). Die Befreiung des Frachtverkehrs wird im Kommissionsvorschlag damit begründet, dass bis dato keine effizienteren Alternativen vorliegen.<sup>179</sup>

---

<sup>177</sup> Während der Emissionshandel als Klimaschutzinstrument dient, handelt es sich bei der Kerosinsteuer primär um eine rein fiskalisch begründete Verbrauchsteuer, die grundsätzlich auch bei anderen Verkehrsträgern anfällt und somit die steuerliche Ungleichbehandlung abbauen würde (Bopst et al., 2019).

<sup>178</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der Rahmenvorschriften der Union zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Neufassung), COM (2021) 563 final, 18.

<sup>179</sup> Erwägungsgrund 21 des Vorschlags für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der Rahmenvorschriften der Union zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Neufassung), COM (2021) 563 final.

## Reformvorschläge internationale Flüge

Die Besteuerung internationaler Flüge würde jedenfalls eine Änderung bestehender internationaler Abkommen voraussetzen (Tumpel, 2021, 60). Hinsichtlich internationaler Flüge (Extra-EU-Luffahrt) bestünde nach dem Kommissionsentwurf zudem die Möglichkeit, je nach Art des Fluges dieselben Befreiungen oder Steuerbeträge wie für die Luffahrt innerhalb der EU anzuwenden.<sup>180</sup> Die Neufassung der EnStRL würde dadurch keine zwingende Befreiung der gewerblichen Luffahrt im Verhältnis mit Drittländern mehr vorsehen und die Mitgliedstaaten könnten somit – bei Vorliegen entsprechender bi- oder multilateraler Abkommen – eine Besteuerung ermöglichen.

### 3.3 Mehrwertsteuerbefreiung grenzüberschreitender Flüge und Mehrwertsteuerbegünstigung innerstaatlicher Flüge

#### 3.3.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Die grenzüberschreitende Beförderung von Personen mit Flugzeugen unterliegt einer echten Umsatzsteuerbefreiung (die Befreiung bezieht sich dabei auf das Entgelt für die Beförderungsleistung)<sup>181</sup>. Dadurch ergibt sich im Verhältnis zum Schienen- sowie Busverkehr eine indirekte Subventionierung des Luftverkehrs. In der Folge ist davon auszugehen, dass durch dieses Ungleichgewicht ein Anreiz für Flugreisen besteht, obwohl klimafreundlichere Alternativen vorhanden wären (Tumpel, 2021, 39; Burger & Bretschneider, 2021, 75). Demgegenüber werden Inlandsflüge zwar der USt unterworfen, aber es kommt ein ermäßigter Steuersatz von 13% zur Anwendung (Ruppe & Achatz, 2018, 1058; Kletzan-Slamanig & Köppl, 2016, 53). Die Materialien zum UStG 1972<sup>182</sup> rechtfertigen die Steuersatzbegünstigung mit der Bedeutung Österreichs als Fremdenverkehrsland und sprechen sich dafür aus, Tarifierhöhungen auf diesem Sektor möglichst hintanzuhalten (Ruppe & Achatz, 2018, 1030).<sup>183</sup>

#### 3.3.2 Ausgestaltung

Im Rahmen der grenzüberschreitenden Personenbeförderung ist gemäß § 3a Abs 10 UStG stets nur der inländische Streckenteil steuerbar (Ruppe & Achatz, 2018, 715). In § 6 Abs 1 Z 3 lit d UStG ist hinsichtlich des inländischen Streckenteils eine Umsatzsteuerbefreiung der grenzüberschreitenden Beförderung von Personen mit Flugzeugen normiert. Die Beförderung von Gegenständen im Zuge einer grenzüberschreitenden Personenbeförderung (z. B. Hand- oder Reisegepäck) ist als unselbständige Nebenleistung zu qualifizieren und somit ebenfalls von der Ausnahme mitumfasst. Es handelt sich um eine echte Steuerbefreiung, weshalb trotz der Befreiung

---

<sup>180</sup> Art 14 Abs 3 des Vorschlags für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der Rahmenvorschriften der Union zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Neufassung), COM (2021) 563 final.

<sup>181</sup> Demgegenüber sind gem § 6 Abs 1 Z 2 iVm § 9 Abs 2 UStG bestimmte Umsätze für die Luffahrt echt umsatzsteuerbefreit, wenn sie im entgeltlichen Luftverkehr überwiegend der grenzüberschreitenden Beförderungen dienen oder Beförderungen auf ausschließlich im Ausland gelegenen Strecken durchführen. Davon umfasst sind unter anderem die Lieferung von Luftfahrzeugen oder Treibstoff.

<sup>182</sup> Bundesgesetz vom 15.6.1972 über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1972), BGBl 1972/223.

<sup>183</sup> EB RV 145 BlgNr 13. GP 25.

der Ausgangsumsätze ein Vorsteuerabzug für die Eingangsumsätze zulässig ist (Kanduth-Kristen & Tschiederer, 2018, Rz 65; Tumpel, 2021, 38f). Im Gegensatz dazu sind Inlandsflüge steuerpflichtig und unterliegen gemäß § 10 Abs 3 Z 9 UStG einem ermäßigten Steuersatz von 13% (Ruppe & Achatz, 2018, 1058; Berger & Wakounig, 2021, Rz 318).<sup>184</sup>

Hingegen unterliegt die grenzüberschreitende Beförderung von Personen sowie die als unselbstständige Nebenleistung erbrachte Beförderung von Gegenständen mit der Bahn keiner USt-Befreiung (Tumpel, 2021, 38; Bieber, 2012, 224f).<sup>185</sup> In der Rs *Idéal tourisme SA*<sup>186</sup> hat der EuGH klargestellt, dass es sich um keine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes handelt, wenn man lediglich die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit dem Flugzeug und nicht auch jene mit dem Bus von der USt befreit. Diese Einordnung wird wohl auch im Verhältnis von Flugverkehr und Schienenverkehr zur Anwendung kommen (Tumpel, 2021, 50f; Blecha, 2021, 131; Koppensteiner & Zolles, 2021, 235). Demgegenüber ergibt sich im Rahmen der inländischen Personenbeförderung mit Flugzeug und Bahn aus umsatzsteuerlicher Sicht eine Benachteiligung des Flugverkehrs.

### 3.3.3 Quantitative Bedeutung

Das Fördervolumen aufgrund der Mehrwertsteuerbefreiung für grenzüberschreitende Flüge muss unter bestimmten Annahmen geschätzt werden, da keine Daten über Umsätze bzw. Einnahmen aus Flugticketverkäufen vorhanden sind. In Folge wurde eine Methodik angewandt, die mit anderen internationalen Studien vergleichbar ist (z. B. Köder & Burger, 2016). Die Ergebnisse sind als grobe Schätzgrößen zu interpretieren.

Als Näherungsgröße für das Volumen der Flugticketverkäufe im Inland wird eine Sonderauswertung der Statistik Austria zur Umsatzsteuervoranmeldung<sup>187</sup> herangezogen. In diesem Datensatz ist nach Sektoren angegeben, wie hoch die steuerbaren Umsätze, die steuerfreien Umsätze sowie die steuerpflichtigen Umsätze (mit unterschiedlichen Umsatzsteuersätzen) eines Jahres waren. Für die Berechnungen wurden die Daten der Luftfahrt für die Jahre 2016 bis 2019<sup>188</sup> von der Statistik Austria bereitgestellt. Die relevanten Daten sind in diesem Zusammenhang die steuerfreien Umsätze für die Personenbeförderung.

Die Berechnung des relevanten Anteils der Umsätze erfolgt anhand der Passagierzahlen. Der Verkehrsstatistik 2018 und 2019 der Statistik Austria wurde die Aufteilung der Flugpassagiere, die von österreichischen Flughäfen abfliegen, nach Zielregionen entnommen. Geht man davon

---

<sup>184</sup> Bis Ende 2015 war ein Steuersatz von 10% anwendbar.

<sup>185</sup> Zum aus Formalgründen zurückgewiesenen Individualantrag vgl. FN 172.

<sup>186</sup> EuGH 13.7.2000, C-36/99, *Idéal tourisme SA*.

<sup>187</sup> Der Zweck der Umsatzsteuervoranmeldung besteht in der laufenden Entrichtung der Umsatzsteuer, indem jeweils für den sogenannten Voranmeldungszeitraum die Umsatzsteuer für die in diesem Zeitraum angefallenen Umsätze abzüglich der Vorsteuer berechnet und im Fall einer Zahllast an die Finanzverwaltung abgeführt wird. Dabei handelt es sich um Umsatzsteuer-Vorauszahlungen. Diese Statistik deckt nur rund sieben Zehntel der Unternehmen, aber über 95% des Umsatzes ab und liefert daher eine gute Schätzung der Umsätze. Die Umsatzsteuervoranmeldungsstatistik beruht – wie die Umsatzsteuerstatistik – auf von den Finanzbehörden gesammelten und in Datenbanken gespeicherten Verwaltungsdaten (Statistik Austria, 2022, Methodenhandbuch Umsatzsteuerstatistik).

<sup>188</sup> Das Jahr 2020 wurde aufgrund der massiven Umsatzrückgänge in Folge der COVID-19-Krise nicht berücksichtigt.

aus, dass aufgrund der rechtlichen Situation eine Besteuerung des Flugverkehrs innerhalb der EU umsetzbar wäre, betrifft die Maßnahme gleichbleibend über die Zeit knapp 2/3 des jährlichen Passagieraufkommens (Anteil der Passagiere mit Endziel innerhalb der EU, ausgenommen Österreich). Dementsprechend werden jeweils 64% der steuerfreien Umsätze als relevante Größe für die Berechnung des hypothetischen Steuervolumens herangezogen.

Auf Basis dieser Annahmen und der Anwendung des 13%-igen Steuersatzes für Inlandsflüge ergibt sich ein Subventionsvolumen von knapp 227 Mio. € für den Durchschnitt der Jahre 2016 bis 2019. Der höchste Wert ergibt sich für das Jahr 2018 mit 307 Mio. €. Zieht man den normalen Umsatzsteuersatz von 20% heran, erhöht sich das Volumen im Durchschnitt auf knapp 426 Mio.€.

Demgegenüber stehen Umsatzsteuereinnahmen aus der Besteuerung von Inlandsflügen in der Höhe von durchschnittlich 3,3 Mio. €. Weiters wurden über die Flugabgabe im Betrachtungszeitraum zwischen 70 Mio. € und 115 Mio. € eingenommen<sup>189</sup>.

### **3.3.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen**

#### **Abänderbarkeit grenzüberschreitende Flüge**

Durch die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL)<sup>190</sup> werden allgemeine Grundsätze für ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem auf europäischer Ebene normiert. Die Ausnahme der grenzüberschreitenden Personenbeförderung mit Flugzeugen beruht auf bereits vor dem 01.01.1978 implementierten Bestimmungen von Mitgliedstaaten. Die MwStSystRL enthält keine Verpflichtung zur Befreiung, sondern erlaubt in Art 370 MwStSystRL lediglich die Beibehaltung von bestehenden Begünstigungen (Tumpel, 2021, 50; vgl. auch Blecha, 2021, 131). Österreich darf eine solche Begünstigung gemäß Art 378 Abs 2 lit b MwStSystRL vorsehen (Koppensteiner & Zolles, 2021, 231). Der nationale Gesetzgeber könnte somit auch bei der aktuellen Ausgestaltung der MwStSystRL mangels einer verpflichtenden Befreiungsbestimmung eine Besteuerung grenzüberschreitender Flüge vorsehen (Tumpel, 2021, 54). Eine Befreiung der grenzüberschreitenden Beförderung von Personen mit der Bahn war nach der MwStSystRL (in Österreich) bis vor kurzem nicht zulässig (Koppensteiner & Zolles, 2021, 231). Aufgrund der Adaption der MwStSystRL im April 2022<sup>191</sup> ist nunmehr auch eine echte Umsatzsteuerbefreiung der (nationalen sowie grenzüberschreitenden) Personenbeförderung mittels Bahn möglich.<sup>192</sup>

---

<sup>189</sup> Die Einnahmen aus der Flugabgabe beliefen sich auf 109 bzw. 115 Mio. € in den Jahren 2016 und 2017 und gingen in den Folgejahren aufgrund der Halbierung der Steuersätze auf knapp über 70 Mio. € zurück.

<sup>190</sup> Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl L 347/1.

<sup>191</sup> Richtlinie (EU) 2022/542 des Rates vom 05.04.2022 zur Änderung der Richtlinien 2006/112/EG und (EU) 2020/285 in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze.

<sup>192</sup> Siehe Art 98 Abs 2 lit a iVm Anhang III Z 5 MwStSystRichtlinie, wonach für die Beförderung von Personen und die Beförderung der von ihnen mitgeführten Gegenstände (wie beispielsweise Gepäck, Fahrräder einschließlich Elektrofahrräder, Kraftfahrzeuge oder andere Fahrzeuge) oder Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Beförderung von Personen eine echte Steuerbefreiung vorgesehen werden kann.

Nach Materialien zum UStG 1972<sup>193</sup> ist die Befreiung grenzüberschreitender Personenbeförderung mit Flugzeugen auf Verpflichtungen aus internationalen Abkommen zurückzuführen (Blecha, 2021, 150; Koppensteiner & Zolles, 2021, 237; Krömer, 2021, 180). Basierend auf einer Resolution der ICAO aus dem Jahr 1966 erging zwar eine Empfehlung zur Umsatzsteuerbefreiung von Flugtickets (Koppensteiner & Zolles, 2021, 237), aber solche Resolutionen sind bloße Standards und rechtlich unverbindlich (Tumpel, 2021, 46f). Zudem ergibt sich auch keine Einschränkung durch Art 15 Abs 2 der Chicago Convention, der sich lediglich auf gegenleistungsbezogene Abgaben für die Nutzung von Einrichtungen oder Abgaben für Überflugsrechte bezieht. In zahlreichen Luftverkehrsabkommen wird die Mehrwertsteuer außerdem explizit ausgeklammert (Koppensteiner & Zolles, 2021, 237; vgl. auch Krömer, 2021, 180).

Bei der grenzüberschreitenden Personenbeförderung ist der Leistungsort gemäß Art 46 MwStSystRL sowohl bei business to business als auch business to consumer jener Ort, an dem die Beförderung nach Maßgabe der zurückgelegten Beförderungsstrecke jeweils stattfindet (Koppensteiner & Zolles, 2021, 231; Tumpel, 2021, 54f). Durch eine Besteuerung des grenzüberschreitenden Flugverkehrs würde sich somit das gleiche Problem wie bei der grenzüberschreitenden Beförderung mit Bahn oder Bus stellen und es würden sich administrative Probleme bei der Besteuerung ergeben – z. B. ob die kürzeste Distanz zwischen den Flughäfen oder die konkrete Flugroute maßgeblich ist (Tumpel, 2021, 54f).

### **Abänderbarkeit inländische Flüge**

Die MwStSystRL beinhaltet in ihrem Anhang III einen taxativen Katalog von Waren und Dienstleistungen, für die gemäß Art 98 Abs 1 MwStSystRL ein ermäßigter Steuersatz normiert werden kann. Dabei obliegt den Mitgliedstaaten das Wahlrecht, ob sie auf Basis dieser Ermächtigung tatsächlich eine Begünstigung vorsehen. Nach der Judikatur des EuGH<sup>194</sup> ist zudem eine selektive Anwendung<sup>195</sup> von ermäßigten Steuersätzen möglich, wenn dabei der Grundsatz der steuerlichen Neutralität<sup>196</sup> berücksichtigt wird (Schaunig, 2020, 350ff). Für die Beförderung von Personen und des mitgeführten Gepäcks kann somit gemäß Art 98 Abs 2 in Verbindung mit Anhang III Z 5 MwStSystRL optional ein begünstigter Steuersatz gewählt werden (Ruppe & Achatz, 2018, 1030). Durch die Adaption der MwStSystRL im April 2022<sup>197</sup> wäre alternativ auch eine echte Umsatzsteuerbefreiung der nationalen Personenbeförderung mittels Flugzeug möglich.<sup>198</sup>

---

<sup>193</sup> EB RV 145 BlgNR 13. GP 30.

<sup>194</sup> Vgl. insbesondere EuGH 06.05.2010, C-94/09, *Kommission/Frankreich*.

<sup>195</sup> Einschränkung der Begünstigung auf konkrete und spezifische Aspekte einer Kategorie.

<sup>196</sup> Miteinander in Wettbewerb stehende, gleichartige Gegenstände oder Dienstleistungen, dürfen nicht unterschiedlich behandelt werden.

<sup>197</sup> Richtlinie (EU) 2022/542 des Rates vom 05.04.2022 zur Änderung der Richtlinien 2006/112/EG und (EU) 2020/285 in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze.

<sup>198</sup> Art 98 Abs 2 lit a iVm Anhang III Z 5 MwStSystRichtlinie.

### Reformvorschläge grenzüberschreitende Flüge

Unter dem Aspekt der Ökologisierung des Steuersystems plädieren Koppensteiner & Zolles (2021, 238) für eine Besteuerung der grenzüberschreitenden Personenbeförderung mit Flugzeugen. Das (deutsche) Umweltbundesamt (Burger & Bretschneider, 2021, 75) spricht sich für eine EU-weite Abschaffung der Befreiung aus und möchte durch harmonisierte Rahmenbedingungen Wettbewerbsverzerrungen verhindern. Um eine möglichst einfache Abwicklung zu ermöglichen, beinhaltet der Vorschlag eine Verlegung des Leistungsortes in das Land des Abflugs. Tumpel (2021, 55) schlägt bezüglich der Problematik des Leistungsortes ebenfalls eine Besteuerung am Abflugort vor. Dadurch würde es aber durch die unterschiedlichen MwSt-Sätze der Mitgliedstaaten potentiell zu einer Wettbewerbsverzerrung kommen. Aus diesem Grund könnte man den Leistungsort auch an den Wohnort/Sitz des Leistungsempfängers verlegen. Eine Änderung des Leistungsortes würde aber in beiden Fällen eine Adaption der MwStSystRL erfordern. Die Europäische Kommission hat bereits im Jahr 2005 im Rahmen einer Pressemitteilung<sup>199</sup> bezüglich der öffentlichen Konsultation zu den Regeln für Dienstleistungen an private Verbraucher die Verlagerung des Leistungsortes bei Personenbeförderungsleistungen an den Wohnsitz des privaten Verbrauchers angeregt (Tumpel, 2021, 55f). Sollte es auf europäischer Ebene zu keinem Konsens kommen, schlägt das Umweltbundesamt (Burger & Bretschneider, 2021, 75) hinsichtlich einer innerdeutschen Lösung die Besteuerung des deutschen Streckenanteils vor. Darüber hinaus wird zur Kompensation der Einschränkung auf den inländischen Streckenteil eine Erhöhung der Luftverkehrsteuer (entspricht der österreichischen Flugabgabe) angedacht.

Im Rahmen der USt sollten nach Tumpel (2021, 56) zudem sämtliche Transportarten auf die gleiche Weise besteuert werden. Um jedoch einen Umstieg auf klimafreundlichere Alternativen wie die Bahn zu attraktivieren, müssten Flüge einerseits dem Normalsteuersatz unterliegen und für den Schienenverkehr weiterhin der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommen. Zu diesem Zweck wäre ein einheitliches Vorgehen der Mitgliedstaaten wünschenswert, um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Um die Attraktivität des Schienenverkehrs zu erhöhen, würde ein in Begutachtung geschickter Entwurf des Abgabenänderungsgesetzes 2022 ab 01.01.2023 eine echte Umsatzsteuerbefreiung (VSt-Abzug möglich) des österreichischen Streckenteils bei grenzüberschreitender Personenbeförderung mit der Bahn vorsehen.<sup>200</sup>

### Reformvorschläge inländische Flüge

Tumpel (2021, 56) fordert im Rahmen von Inlandsflügen (als auch bei grenzüberschreitenden Flügen) die Anwendung des Normalsteuersatzes. Demgegenüber sollte bei Bahn- und Busreisen weiterhin ein ermäßigter Steuersatz vorgesehen werden, um umweltfreundlichere Fortbewegungsmittel gegenüber dem Flugverkehr steuerlich attraktiver zu gestalten.

---

<sup>199</sup> Europäische Kommission (2005). MwSt: Öffentliche Konsultation zu den Regeln für Dienstleistungen an private Verbraucher. [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/IP\\_05\\_136](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/IP_05_136) (abgerufen am 05.04.2022).

<sup>200</sup> ME AbgÄG 2022, 202/ME 27. GP Erläut 17.

## 3.4 Exkurs: Derzeitige Ausgestaltung der Flugabgabe

### 3.4.1 Primärer Zweck und Anreizwirkung

Der Luftverkehr hat einen wesentlichen Anteil an klimaschädlichen Emissionen, aber aufgrund europarechtlicher Vorgaben und internationaler Abkommen sind Treibstoffe für den Luftverkehr von verbrauchsorientierten Energiesteuern sowie von der Mehrwertsteuer befreit bzw. unterliegen einer ermäßigten Mehrwertsteuer (vgl. Abschnitt 3.2). Die Flugabgabe wurde eingeführt, um die steuerliche Bevorzugung des Flugverkehrs im Vergleich zu anderen mit fossilen Energieträgern betriebenen Verkehrsmittel zu verringern und dadurch die Verkehrsmittelwahl zu beeinflussen.<sup>201</sup> Durch die Flugabgabe soll somit ein Lenkungseffekt in Richtung umweltbewussterer Mobilität gesetzt werden.<sup>202</sup> Im Rahmen der derzeitigen Ausgestaltung erfolgt keine Bezugnahme auf die tatsächliche Umweltbelastung von Flügen, weshalb es sich um eine second best Maßnahme handelt und zusätzlich eine CO<sub>2</sub>-abhängige Bepreisung notwendig wäre (Damberger, 2021, 46; Krenek & Schratzenstaller, 2017).

### 3.4.2 Ausgestaltung

Die Flugabgabe knüpft gemäß § 1 FlugAbgG an den Abflug von einem inländischen Flughafen mit einem motorisierten Luftfahrzeug an. Bis zum Jahr 2020 gab es eine Flugabgabe für Kurz-, Mittel- sowie Langstreckendestinationen und es kam jeweils ein fixer Betrag von 3,50 €, 7,50 € oder 17,50 € zur Anwendung (bis Ende 2016 waren diese Beträge noch doppelt so hoch angesetzt und es kam ab 01.01.2017 zur Halbierung). Im Zuge des Konjunkturstärkungsgesetzes 2020 (KonStG 2020)<sup>203</sup> erfolgte eine Reform der Flugabgabe und es ist aktuell gemäß § 5 Abs 1 FlugAbgG unabhängig von der Flugdistanz ein einheitlicher Steuersatz von 12 € pro Passagier vorgesehen. Davon abweichend ist gemäß § 5 Abs 2 FlugAbgG ein Betrag von 30 € vorgesehen, wenn die Entfernung zwischen dem inländischen Flughafen und dem Zielflugplatz weniger als 350 km beträgt (Damberger, 2021, 45; Tumpel, 2021, 41). Durch die Neuregelung kam es zu einer Erhöhung der Flugabgabe für Kurz- und Mittelstrecken, während der Betrag für Langstrecken gesenkt wurde. Nach den Materialien soll dadurch in einer Gesamtbetrachtung ein ausgewogenes Maß zwischen wirtschaftlichen und ökologischen Zielen im Vordergrund stehen. Der Gesetzgeber erwartet sich die forcierte Inanspruchnahme von ökologisch günstigeren Alternativen zum Flugverkehr und es sollen insbesondere auf sogenannten "Kürzestrecken" entsprechende Lenkungseffekte herbeigeführt werden.<sup>204</sup>

---

<sup>201</sup> EB RV 981 BlgNR 24. GP 7.

<sup>202</sup> EB RV 981 BlgNR 24. GP 103.

<sup>203</sup> Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Körperschaftsteuergesetz 1988, die Bundesabgabenordnung, das Bundesfinanzgerichtsgesetz, das Finanzstrafgesetz, das Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz, das EU-Meldepflichtgesetz, das Flugabgabegesetz und das COVID-19-Förderungsprüfungsgesetz geändert werden (Konjunkturstärkungsgesetz 2020 – KonStG 2020), BGBl I 2020/96.

<sup>204</sup> EB RV 287 BlgNR 27. GP 12.

### 3.4.3 Quantitative Bedeutung

Wie aus Übersicht 11 zu entnehmen ist, wies das Aufkommen aus der Flugabgabe zwischen 2016 und 2021 große Schwankungen auf. Die Einnahmen sanken von ca. 110 Mio. € zunächst auf rund 70 Mio. € und 2020 weiter auf 23 Mio. €; 2021 verdoppelten sie sich auf 46 Mio. €. Einerseits wurde der Rückgang ab 2018 durch die Halbierung der Abgabensätze im Jahr 2018 verursacht. Andererseits wirkte sich im Jahr 2020 der massive Rückgang des Flugverkehrs in Folge der COVID-19-Krise aus, während sich 2021 die Einnahmen aufgrund der zunehmenden Lockerung der COVID-19-Beschränkungen wieder kräftig erholten. Das BMF geht in seinen mittelfristigen Steuerprognosen von einem kräftigen Wachstum der Einnahmen aus der Flugabgabe aus: Sie sollen bis 2025 auf 190 Mio. € steigen.

Übersicht 11: **Aufkommen und Sätze der Flugabgabe, 2016-2020**

Jahr	In Mio. €	Sätze
2016	108,7	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kurzstreckenflüge 7 €</li> <li>• Mittelstreckenflüge 15 €</li> <li>• Langstreckenflüge 35 €</li> </ul>
2017	115,3	
2018	71,4	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kurzstreckenflüge 3,5 €</li> <li>• Mittelstreckenflüge 7,5 €</li> <li>• Langstreckenflüge 14,5 €</li> </ul>
2019	72,4	
2020	23,1	Ab 01.09.2020: 12 € Flüge < 350 km: 30 €

Q: Statistik Austria, Steuern und Sozialbeiträge in Österreich: Einzelsteuerliste / National Tax List, Einnahmen nach ESVG-Sektoren, aktualisiert am 01.04.2022; <https://www.usp.gv.at/steuern-finanzen/weitere-steuern-und-abgaben/flugabgabe.html>.

Übersicht 12 enthält einen Überblick über Flugabgaben in anderen europäischen Ländern sowie die Information über die Besteuerung von Inlandsflügen im Rahmen der Umsatzsteuer.

Übersicht 12: **Ausgewählte europäische Flughafen-, Flugticket- und Mehrwertsteuern**

Land	Name der Steuer	Binnenflüge	Internationale Flüge	Umsatzsteuer Binnenflüge
Frankreich	Zivilluftfahrtsteuer	4,63 € für Flüge zu EWR-Flughäfen (inkl. Inland)	4,63 € für Flüge zu EWR-Flughäfen 8,32 € zu anderen Zielen	10%
	Solidaritätsabgabe auf Flugtickets	2,63 € für Economy-Passagiere auf Flügen zu EWR-Flughäfen (inkl. Inland) und der Schweiz 20,27 € für Premium-Passagiere auf Flügen zu EWR-Flughäfen (inkl. Inland) und der Schweiz	Auf Flügen zu EWR-Flughäfen + Schweiz: 2,63 € für Economy-Passagiere 20,27 € für Premium-Passagiere Auf Flügen zu anderen Zielen: 7,51 € für Economy-Passagiere 63,07 € für Premium-Passagiere	
	Flughafensteuer	10,80 € für Flughäfen der Klasse 1 (Paris Charles de Gaulle, Paris Orly, Paris Le Bourget) Zwischen 3,50 € und 9,50 € für Klasse 2 (Lyon, Nizza, Marseille, Toulouse, usw.) Bis zu 14,00 € für andere Flughäfen		
Deutschland	Luftverkehrsabgabe	12,90 €	12,90 € für Inlands- und Europa- und andere Kurzstreckenflüge 32,67 € bis zu einer Entfernung von 6.000 km 58,82 € für Langstreckenflüge	19%
Niederlande	Flugverkehrsteuer	7,95 €	7,95 €	21%
Schweden	Flugreisesteuer	62 SEK	62 SEK für Ziele der Anlage 1 (inkl. aller EU-Mitgliedstaaten) 260 SEK für andere Ziele	6%
Vereinigtes Königreich	Fluggastgebühr	13 £ für Economy-Klasse (bei Sitzabstand <1.016 mm) 26 £ für Premium-Klasse (oder bei Sitzabstand > 1.016 mm)	Flüge unter 3.219 km: 13 £ für Economy Class (bei Sitzabstand <1.016 mm) 26 £ für Premium Class (oder Sitzabstand >1.016 mm) Flüge über 3.219 km: 80 £ für Economy Class (bei Sitzabstand <1.016 mm) 176 £ für Premium Class (oder bei Sitzabstand > 1.016 mm),	0%
Norwegen	Fluggastgebühr	76,50 NOK für Flüge zu europäischen Flughäfen	76,50 NOK für Flüge zu europäischen Flughäfen 204 NOK für Flüge zu Zielen außerhalb Europas	

Q: Neiva et al. (2021). – Stand Dezember 2020.

### **3.4.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen**

#### **Abänderbarkeit**

Die Ausgestaltung der Flugabgabe ist nicht durch das Unionsrecht eingeschränkt und obliegt zur Gänze dem österreichischen Gesetzgeber (Tumpel, 2021, 63).

#### **Reformvorschläge**

Um eine entsprechende Lenkungswirkung zu erzielen, ist davon auszugehen, dass die Flugabgabe deutlich erhöht werden müsste. Im Rahmen eines interkontinentalen Fluges wird ein durchschnittlicher Fluggast seine Entscheidung kaum von der aktuellen Flugabgabe in Höhe von 12 € abhängig machen, entsprechend ist davon auszugehen, dass der ökologische Lenkungseffekt bei einer Flugabgabe von 12 € (bzw. 30 € bei "Kürzeststrecken") vernachlässigbar ist. Bei interkontinentalen (Urlaubs-)Flügen wäre zwar keine Substitution möglich, aber bei einer entsprechenden Erhöhung der Flugabgabe könnte potentiell eine nähere Destination ausgewählt werden, welche mit umweltfreundlicheren Verkehrsmitteln erreichbar ist. Auch Högelsberger (2019, 537) spricht sich für eine deutliche Erhöhung der Flugabgabe aus, um für den Schienenverkehr Chancengleichheit herzustellen. Tumpel (2021, 56f) skizziert zudem die Möglichkeit einer Ausgestaltung als Flugsitzabgabe. Eine Flugsitzabgabe, die vom Luftverkehrsunternehmen zu entrichten wäre, würde unabhängig von der konkreten Auslastung jeden Sitz des Flugzeuges erfassen und durch die zusätzlichen Kosten potentiell die Attraktivität des Flugverkehrs verringern.

## 4 Energieerzeugung und –verwendung

### 4.1 Herstellerprivileg

#### 4.1.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Unter dem Oberbegriff "Herstellerprivileg" wird die Steuerbefreiung von fossilen Energieträgern und Elektrizität zusammengefasst, die zur Aufrechterhaltung des Betriebs von Energieerzeugungsunternehmen, d. h. zur Erzeugung und zur Bereitstellung der Energie für Endverbraucher, benötigt wird.

Die Subvention begünstigt den Verbrauch von Energie in Herstellungsbetrieben. Die EnStRL sieht die obligatorische Steuerbefreiung für Energieerzeugnisse (fossile Energieträger und Strom) vor. Demnach wird sie in allen EU-Mitgliedstaaten angewendet. Demgegenüber wäre die Besteuerung der zur Stromerzeugung eingesetzten Energieträger aus umweltpolitischen Gründen entsprechend der Richtlinie zulässig, stellt jedoch in den EU-Ländern eine Ausnahme dar<sup>205</sup>). Dadurch fehlt jedoch der Anreiz, den Produktionsprozess klimafreundlich zu gestalten, etwa durch das Abstellen auf klimafreundlichere Energieträger zur Erzeugung von Strom.

#### 4.1.2 Derzeitige Ausgestaltung

Das Herstellerprivileg beruht auf der EnStRL. Konkret sieht die EnStRL sowohl das Herstellerprivileg für Stromerzeuger<sup>206</sup> als auch für Herstellungsbetriebe<sup>207</sup> vor.

Steuerfrei ist demnach die Verwendung von Energieerzeugnissen oder Strom für die Stromerzeugung (Energieerzeugnisse, die für die Produktion von elektrischem Strom verwendet werden oder Strom, der zur Aufrechterhaltung der Fähigkeit zur Stromerzeugung verwendet wird, ist von der Besteuerung ausgenommen, bspw. Eigenverbrauch eines Kraftwerks). D.h., dass lediglich der von Herstellern produzierte Strom der Besteuerung unterliegt, nicht der für die Produktion verwendete (Output-Orientierung, vgl. Damberger, 2021, 223).

Das Herstellerprivileg bei Herstellungsbetrieben erstreckt sich hingegen auf Energieerzeugnisse, die zur Herstellung von Energieerzeugnissen verwendet werden, und erfasst nur die im Herstellungsbetrieb selbst erzeugten Energieerzeugnisse (vgl. Jatzke, 2008, Rz 50).

Umgesetzt wurde das Herstellerprivileg in den einzelnen Materiengesetzen (EIAbgG, Erdgas-AbgG, KohleAbgG und dem MÖStG), wo entsprechende Steuerbefreiungen vorgesehen sind.

#### 4.1.3 Quantitative Bedeutung

Für die Elektrizitätsabgabe werden vom BMF (2021) für den Zeitraum 2018 bis 2020 jährlich 110 Mio. € an Mindereinnahmen angegeben, für die Erdgasabgabe werden 40 Mio. € p. a.

---

<sup>205</sup>) Die Niederlande haben etwa 2012 die Energiesteuerausnahmen von in der Stromerzeugung eingesetzter Kohle abgeschafft (Wronski et al., 2014), diese Ausnahme jedoch 2016 wieder eingeführt (<https://cdn.odi.org/media/documents/11783.pdf>).

<sup>206</sup> Art 14 Abs 1 lit a EnStRichtlinie.

<sup>207</sup> Art 21 Abs 3 EnStRichtlinie.

ausgewiesen. Die Mindereinnahmen aufgrund der Nichtbesteuerung von Kohle bzw. Mineralöl bei Unternehmen, die Energieerzeugnisse produzieren, werden im Förderungsbericht nicht angeführt.

Als alternative und ergänzende Schätzung des Steuerentfalls aufgrund des Herstellerprivilegs wird hier der Verbrauch des Sektors Energie (d. h. Gewinnung von Erdöl und Erdgas, Mineralölverarbeitung, Energieversorgung), der Transport in Rohrfernleitungen (Weiterleitung von Erdöl und Erdgas) sowie der Transformationsinput der Stromerzeugung nach Energieträgern aus der Energiebilanz übernommen und mit dem jeweiligen Steuersatz bewertet<sup>208</sup> (Übersicht 13). Aufgrund der Implementierung einer neuen Methodik in der Energiebilanz betreffend den Energieeinsatz in Kokerei und Hochofen wird dieser ab dem Berichtsjahr 2014 dem Verbrauch des Sektors Energie zugerechnet. Dieser Energieeinsatz wird in Übersicht 13 gesondert ausgewiesen.

Die Berechnungen ergeben in den Bereichen "Verbrauch des Sektors Energie" (ohne Kokerei und Hochofen) und "Transport in Rohrfernleitungen" für den Zeitraum 2016 bis 2020 ein durchschnittliches Gesamtvolumen von 288 Mio. € p. a. (siehe Übersicht 13), aus dem Bereich "Kokerei und Hochofen" ergeben sich weitere 137 Mio. €. Etwa 111 Mio. € entfallen hierbei auf Elektrizität, 35 Mio. € auf Erdgas (beides in etwa vergleichbar mit dem Wert aus dem Subventionsbericht des BMF). Der Steuerentgang bei Erdöl wird hier auf durchschnittlich 31 Mio. € geschätzt, jener bei Kohle auf 114 Mio. €. Bei letzterem ist jedoch der Einsatz in Kokerei und Hochofen inkludiert.

Entnimmt man der Energiebilanz die fossilen Energieverbräuche für die Elektrizitätserzeugung (Umwandlungseinsatz) und bewertet diese wiederum mit den entsprechenden Steuersätzen, ergibt sich für den Zeitraum 2016 bis 2020 ein durchschnittliches Gesamtvolumen von 253 Mio. € p. a. Davon entfallen knapp zwei Drittel auf Erdgas, knapp ein Viertel auf Kohle und lediglich 12% auf Erdöl.

---

<sup>208)</sup> Für Mineralöl wird als Referenzmaßstab der Steuersatz für Heizöl leicht herangezogen.

### Übersicht 13: Energieeinsatz und Steuerentgang – Herstellerprivileg und nicht-energetischer Verbrauch, 2010-2020

Energieeinsatz	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
	in TJ										
Verbrauch des Sektors Energie (ohne Kokerei und Hochofen)	51.302	51.789	45.455	43.498	43.978	41.699	33.880	38.903	38.660	42.644	39.088
Transport in Rohrfernleitungen	8.817	10.816	8.848	11.659	9.850	11.360	10.888	12.249	11.480	10.611	9.164
Stromerzeugung	190.133	179.185	155.278	137.267	113.782	132.391	132.184	150.733	136.991	139.228	120.564
Nicht-energetischer Verbrauch	76.037	69.871	78.074	76.640	79.277	76.117	78.663	70.993	78.234	89.634	88.147
Kokerei und Hochofen	72.155	73.121	71.832	76.335	75.088	73.591	72.074	76.941	64.906	72.685	64.254
	in Mio. €										
Steuerentgang	313	314	295	302	301	290	260	280	255	281	255
Verbrauch des Sektors Energie (ohne Kokerei und Hochofen)											
Transport in Rohrfernleitungen	17	20	17	25	21	30	26	22	21	20	17
Stromerzeugung	355	332	292	270	222	302	286	270	246	247	215
Nicht-energetischer Verbrauch	197	182	206	205	210	210	213	183	206	234	231
Kokerei und Hochofen	150	149	146	157	153	145	141	149	126	142	126

Q: Statistik Austria, WIFO-Berechnungen.

#### 4.1.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

##### Abänderbarkeit

Beim Herstellerprivileg handelt es sich um eine obligatorische Steuerbefreiung, d. h. sie ist von den Mitgliedstaaten verpflichtend umzusetzen (vgl. Damberger, 2021, 223). Die in den Materiegesetzen enthaltenen Befreiungen können somit nicht rein national abgeändert werden.

Allerdings lässt die EnStRL hinsichtlich des Herstellerprivilegs für Stromerzeuger den EU-Mitgliedstaaten ein Wahlrecht, dieses nicht anzuwenden (vgl. dazu Bieber, 2021, 7).<sup>209</sup> Das Wahlrecht setzt das Vorhandensein umweltpolitischer Gründe voraus, um vom Herstellerprivileg abzuweichen. Die Mindeststeuerbeträge der EnStRL sind dabei nicht zu beachten (vgl. Damberger, 2021, 224; Bieber, 2012, 110f; Jatzke, 2008, Rz 48f).

##### Reformvorschläge

Der nationale Gesetzgeber hat aufgrund des ihm zustehenden Wahlrechts, das Herstellerprivileg für Stromerzeugung nicht anzuwenden, einen Ökologisierungsspielraum. Übt er das Wahlrecht aus, bedeutete das, dass nicht nur der erzeugte Strom, sondern auch die für die Stromerzeugung verwendeten Energieerzeugnisse der Besteuerung unterlägen. Allerdings ist auch festzuhalten, dass die meisten EU-Mitgliedstaaten dieses Wahlrecht nicht ausgeübt haben (vgl. Kletzan-Slamanić & Köppl, 2016, 35). Das Ausüben des Wahlrechts könnte daher aus

<sup>209</sup> Art 14 Abs 1 li a EnStRichtlinie.

wettbewerbsrechtlicher Sicht zu einer Benachteiligung gegenüber anderen Mitgliedstaaten führen (Bieber, 2012, 110).

Aufgrund der Ausgestaltung unseres Stromnetzes ist darüber hinaus die Herkunft von Strom nach der Netzeinspeisung idR nicht mehr nachvollziehbar, wodurch ein Strommix entsteht und die Besteuerung einzelner Stromlieferungen kaum möglich ist (Bieber, 2012, 110f; Jatzke, 2008, 48). In diesem Zusammenhang ist zu bedenken, dass thermische Kraftwerke mit einer Leistung von über 20 Megawatt bereits vom EU-Emissionshandel erfasst sind (vgl. dazu Abschnitt 4.5.2) und es dadurch zu einer Doppelbesteuerung desselben Outputs kommen würde (Damberger, 2021, 224f). Um eine doppelte Erfassung zu verhindern und trotzdem eine Mindestbelastung zu gewährleisten, könnte man die Befreiung beibehalten, aber gleichzeitig (in Anlehnung an die Ausgestaltung in Großbritannien) einen nationalen Mindestpreis für Zertifikate im Bereich der Stromerzeugung implementieren. Bei einer solchen Ausgestaltung würde die Differenz zwischen Mindestpreis und Zertifikatspreis national berechnet und eingehoben werden (Deutscher Bundestag, 2018, 14f). Der Einsatz von Energieerzeugnissen (Mineralöl, Erdgas und Kohle) zur Stromerzeugung ist zwar vom Anwendungsbereich der EnStRL mitumfasst, aber in Art 14 Abs 1 lit a EnStRL ist eine Befreiung normiert. Die MS könnten die bei der Stromerzeugung verwendeten Energieerzeugnisse trotzdem freiwillig aus umweltpolitischen Gründen besteuern und wären dabei nicht an die Mindeststeuerbeträge der RL gebunden (Damberger, 2021, 223f; Bieber, 2012, 110f; Jatzke, 2008, Rz 48f). Der nationale Gesetzgeber hätte somit die Möglichkeit, auch den Einsatz von Energieerzeugnissen im Rahmen der Stromproduktion mit Energiesteuern zu belasten.

Die Anwendung der Steuervergünstigung für Herstellungsbetriebe wird in erster Linie mit der Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit und Sicherstellung der Versorgung argumentiert (siehe etwa Burger & Bretschneider, 2021). Die unilaterale Veränderung oder Abschaffung der Regelung ist aufgrund der obligatorischen Formulierung in der Energiesteuerrichtlinie nicht möglich. Dies müsste im Rahmen der gemeinschaftlichen Neugestaltung der Energiebesteuerung erfolgen, was jedoch im aktuellen Vorschlag für die Reform der Energiesteuer-Richtlinie nicht vorgesehen ist. Allerdings werden auch Möglichkeiten zur Besteuerung (etwa Inputs für die Stromerzeugung), die die Energiesteuerrichtlinie eröffnet, nicht genutzt. Prozesse zur Herstellung von Energieerzeugnissen sind oftmals sehr energie- und emissionsintensiv. Aufgrund des Herstellerprivilegs fehlen in diesen Bereichen steuerliche Anreize zur Steigerung der Effizienz bzw. Verminderung der Emissionen. Brennstoffe – wie leichtes Heizöl oder Gas – sollten auch im Falle ihres Einsatzes in Herstellungsbetrieben der regulären Energiebesteuerung unterliegen.

Allerdings liegt eine weitere Begründung für die Steuerbefreiung in der Vermeidung von Doppelbesteuerung bzw. steuerlicher Doppelbelastung. Energie wird im Allgemeinen auf der Stufe des Endverbrauchs besteuert (über die Energieabgaben bzw. die Mineralölsteuer). Eine Besteuerung der Inputs für Transformationsprozesse würde daher eine Doppelbesteuerung – zumindest wenn die Kosten auf die Endverbraucher überwälzt werden – bedeuten. Zudem unterliegen die Prozesse bzw. Energieverbräuche der Energieherstellung auch dem Europäischen Emissionshandel (EU ETS), d. h. für die anfallenden Emissionen sind Emissionszertifikate abzuliefern. Eine Besteuerung von Energieinputs in Transformationsprozessen könnte jedoch eine komplementäre Rolle spielen. Dies betrifft etwaige Energieverbräuche, die nicht dem

Emissionshandel unterliegen. Darüber hinaus könnte die Energiebesteuerung dann zum Einsatz kommen, wenn der Preis von Emissionszertifikaten im EU ETS einen bestimmten Mindestwert unterschreitet, um das Preissignal in Richtung emissionseffizienter Produktion zu gewährleisten. Ein derartiger "price floor" wurde etwa in Großbritannien implementiert oder auch in den Niederlanden diskutiert (Demertzis & Tagliapietra, 2021).

## **4.2 Energiesteuerbefreiung bei nichtenergetischer Verwendung fossiler Energieträger**

### **4.2.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung**

In Österreich zählen sowohl die Mineralölsteuer als auch die Energieabgaben (Erdgasabgabe, Kohleabgabe und Elektrizitätsabgabe) zu den Energiesteuern (Damberger, 2021, 49). Dabei besteht für die nichtenergetische Verwendung<sup>210</sup> von bestimmten fossilen Energieträgern eine Befreiung von den Energiesteuern oder es wird eine Rückvergütung ermöglicht (Bieber, 2012, 218ff). Obwohl es zu keinem direkten Einsatz als Treibstoff oder Heizstoff bzw. der Herstellung eines solchen kommt, werden durch die nichtenergetische Nutzung trotzdem Ressourcen verbraucht, die nur begrenzt vorhanden sind (Schnabl et al., 2021, 26; Burger & Bretschneider, 2021, 41; Kletzan-Slamanig & Köppl, 2016, 37). Zudem werden im Rahmen des Produktionsprozesses Treibhausgase emittiert (z. B. oxidiert Kohlenstoff bei der Produktion sowie der Nutzung chemischer und petrochemischer Erzeugnisse; Burger & Bretschneider, 2021, 41). Demnach wären auch bei der stofflichen Nutzung Preissignale zu setzen, die einen Anreiz für eine effiziente Nutzung fossiler Ressourcen setzen und die im Lebenszyklus der Produkte anfallenden Emissionen und Abfälle reduzieren.

### **4.2.2 Ausgestaltung**

#### **Mineralöl**

Das MinStG erfasst nach den Materialien nur die Verwendung als Treibstoff oder zum Verheizen und sieht für andere Zwecke Befreiungstatbestände vor.<sup>211</sup> Die Terminologie des MinStG weicht von den Begriffsbestimmungen des Unionsrechts ab. Treibstoff im Sinne des MinStG entspricht dem Richtlinienbegriff Kraftstoff, während Kraftstoffe im Sinne des MinStG alle nicht als Mineralöle genannten Waren sind, die zur Verwendung als Treibstoff oder als Zusatz oder Verlängerungsmittel von Treibstoffen dienen. Der unionsrechtliche Begriff der Heizstoffe wird im MinStG durch die Mineralöle zum Verheizen abgedeckt und Heizstoffe im Sinne des MinStG sind alle nicht als Mineralöle genannten Kohlenwasserstoffe, die zum Verheizen verwendet werden (mit Ausnahme von Erdgas, Torf, Kohle und vergleichbaren festen Kohlenwasserstoffen).<sup>212</sup>

---

<sup>210</sup> Eine nichtenergetische Verwendung besteht, wenn der Energieträger zu anderen Zwecken als zur Verwendung als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen oder zum Verheizen oder zur Herstellung eines Mineralöls zum Verheizen verwendet wird.

<sup>211</sup> EB RV 1714 BgNR 18. GP 22, 24.

<sup>212</sup> VS-1110, Arbeitsrichtlinie Mineralölsteuer – Steuergegenstand, Pkt 0.1.4.

Die nichtenergetische Verwendung von bestimmten Mineralölen, ist von der MinSt befreit. Der Lieferant darf Mineralöl nur dann unversteuert abgeben, wenn zum Zeitpunkt der Abgabe eine gültige Bewilligung des Empfängers in Form eines Freischeins vorliegt. Zu den erfassten Mineralölen zählen unter anderem Motorenbenzin, Gasöl, Heizöl oder Kerosin.<sup>213</sup> Eine nichtenergetische Verwendung von Mineralölen erfolgt z. B. im Zuge der Herstellung von Kunststoffen, Lacken, Lösungsmitteln oder Düngemitteln oder bei Raffinerieprodukten wie Bitumen und Schmierstoffen sowie der Erzeugung von Pharmazeutika und Kosmetika (Burger & Bretschneider, 2021, 41; Grabner & Schwab, 2020, 127; Schnabl et al., 2021, 26). Außerdem sind einige Mineralöle von der MinSt befreit, wenn sie zur Erzeugung von elektrischer Energie eingesetzt werden und wiederum ein Freischein vorliegt. Davon mitumfasst sind bestimmte Flüssiggase (Propan, Butan, Ethylen, Propylen, Butylen, Butadien; nicht hingegen flüssiges Erdgas) und Heizöle.<sup>214</sup>

### **Erdgas und Kohle**

Die nichtenergetische Verwendung von (gasförmigem) Erdgas und Kohle (sowie elektrischer Energie; vgl. dazu Energieerzeugung und –verwendung II.2.c) ist in einem ersten Schritt beim Lieferanten abgabepflichtig und der verbrauchende Empfänger kann einen Antrag auf Rückvergütung stellen. Das Vergütungsverfahren des Energieabgabenvergütungsgesetzes ist sinngemäß anzuwenden, wobei ein Antrag nach Ablauf eines jeden Kalendermonats möglich ist und die Selbstbehalte nicht zur Anwendung kommen (Bieber, 2012, 220; Wagner, 2012, Rz 88 und 143).<sup>215</sup> Im Zusammenhang mit Erdgas und Kohle ist für nichtenergetische Verwendung z. B. der Einsatz im Rahmen chemischer oder physikalischer Prozesse zu verstehen (Wagner, 2012, Rz 78 und 140). Erdgas wird etwa bei der Erzeugung von Düngemitteln oder der Ammoniakherstellung nichtenergetisch genutzt (Stadler & Ruzicka-Stadler, 1997, 373; Bieber, 2012, 220; Burger & Bretschneider, 2021, 41). Eine nichtenergetische Verwendung von Kohle erfolgt z. B. im Rahmen der Arzneimittelerzeugung (Bieber, 2012, 221).<sup>216</sup>

Bei einer Verwendung von Erdgas oder Kohle zur Herstellung von Elektrizität kommt es zum Zeitpunkt der Lieferung der elektrischen Energie auch zu einer Belastung mit der Elektrizitätsabgabe, weshalb – um eine doppelte Belastung zu vermeiden – die Erdgasabgabe oder die Kohleabgabe rückvergütet wird. Dadurch wird der Energieinput nicht und der Output besteuert (Stadler & Ruzicka-Stadler, 1997, 372; Bieber, 2012, 202). Von dieser Rückvergütung ist aber nur der Verbrauch von Energieträgern erfasst, die tatsächlich für die Elektrizitätserzeugung eingesetzt werden, wobei nach der Finanzverwaltung der tatsächliche Wirkungsgrad mittels Gutachten nachzuweisen ist (Wagner, 2012, Rz 88) z. B. im Rahmen von Wärmekraftwerken oder KWK-Anlagen, die sowohl Wärme als auch Elektrizität produzieren (Bieber, 2012, 203).

---

<sup>213</sup> § 4 Abs 1 Z 9 lit a MinStG.

<sup>214</sup> § 4 Abs 1 Z 9 lit c MinStG.

<sup>215</sup> EB RV 72 BlgNR 20. GP 285.

<sup>216</sup> EB RV 59 BlgNR 22. Gp 131.

## Elektrische Energie

Für die Verwendung von elektrischer Energie zu nichtenergetischen Zwecken kann eine Rückerstattung der Elektrizitätsabgabe beantragt werden (Wagner, 2012, Rz 31; Stadler & Ruzicka-Stadler, 1997, 373; vgl. dazu bereits Energieerzeugung und –verwendung II.2.b). Eine nichtenergetische Verwendung liegt z. B. bei der Elektrolyse, dem Galvanisieren, der Halbleiterherstellung oder der Verdampfung und Ionisation in Leuchtmitteln vor (Bieber, 2012, 218; Wagner, 2012, Rz 28).<sup>217</sup>

### 4.2.3 Quantitative Bedeutung

Eine Steuerbefreiung besteht für Elektrizität und fossile Energieträger im Fall einer nicht-energetischen Nutzung.

Der nicht-energetische Verbrauch in Österreich beläuft sich auf 6% des Bruttoinlandsverbrauchs insgesamt (ca. 81 PJ; Durchschnitt 2016-2020). Bewertet man diese Energieverbräuche wiederum mit den jeweiligen Energiesteuersätzen, ergibt sich ein durchschnittliches Subventionsvolumen von 213 Mio. € p. a. (siehe Übersicht 13). Der Großteil davon (88%) entfällt auf Erdölprodukte.

### 4.2.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

#### Abänderbarkeit

Die allgemeinen Regelungen für verbrauchsteuerpflichtige Waren ergeben sich aktuell durch die Verbrauchsteuersystemrichtlinie (VerbrSystemRL)<sup>218</sup> (Damberger, 2021, 208). Im Jahr 2019 erfolgte eine Neufassung der VerbrSystemRL durch die Richtlinie (EU) 2020/262<sup>219</sup>, deren Vorschriften grundsätzlich ab dem 13.02.2023 anwendbar sind.<sup>220</sup> Durch die Energiesteuerrichtlinie (EnStRL)<sup>221</sup> werden konkrete Rahmenvorschriften für Energieerzeugnisse und Elektrizität festgelegt, wenn diese als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden.<sup>222</sup> Nach der Europäischen Kommission ist unter dem Verbrauch als Heizstoff die Nutzung des Heizwertes eines Energieerzeugnisses zu verstehen. Der VwGH stellt dabei auf einen Verbrennungsvorgang zur Wärmeherzeugung ab. Ein Kraftstoff dient demgegenüber zum Antrieb eines Motors (Bieber, 2012, 85ff; Damberger, 2021, 210). Von der EnStRL sind die Endenergiebesteuerung von Wärme sowie die Besteuerung von Brennholz und Holzkohle explizit ausgenommen (Jatzke, 2008, Rz 16f).

---

<sup>217</sup> EB RV 1187 BgNR 22. GP 24.

<sup>218</sup> Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EG, ABI L 9/12.

<sup>219</sup> Richtlinie (EU) 2020/262 des Rates vom 19.12.2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems (Neufassung), ABI L 58/4.

<sup>220</sup> Art 55 Abs 1 Richtlinie (EU) 2020/622.

<sup>221</sup> Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABI L 283/51.

<sup>222</sup> Erwägungsgrund 22 der Richtlinie 2003/96/EG.

### Ausnahmen für bestimmte Zwecke

In Art 2 Abs 4 lit b EnStRL ist die Verwendung von Energieerzeugnissen und Elektrizität zu bestimmten Zwecken vom Anwendungsbereich der EnStRL ausgenommen. Nach Erwägungsgrund 22 der EnStRL sollen für Energieerzeugnisse im Wesentlichen dann die gemeinschaftlichen Rahmenbedingungen gelten, wenn sie als Heizstoff oder Kraftstoff verwendet werden. In ähnlicher Weise verwendeter Strom soll demnach ebenso behandelt werden. Energieerzeugnisse sind gemäß Art 2 Abs 4 lit b erster TS EnStRL bei einer Verwendung für andere Zwecke als Heiz- oder Kraftstoff nicht von der EnStRL erfasst (Jatzke, 2008, Rz 21). Diese Ausnahme kann sich unseres Erachtens lediglich auf jene Warengruppen beziehen, die auch ohne Verwendung als Heiz- oder Kraftstoff von der EnStRL erfasst sind, da nur diese auch ohne entsprechenden energetischen Einsatz als verbrauchsteuerpflichtige Waren gelten (vgl. zur Voraussetzung einer entsprechenden Verwendung Bieber, 2021, 88f). Während etwa Sojaöl, Erdnussöl, Palmöl und Rapsöl (sowie deren Substitutionserzeugnisse) nur bei der Verwendung als Heiz- oder Kraftstoffe erfasst sind, unterliegen andere Warengruppen wie z. B. Steinkohle, Braunkohle, Erdöl, Erdgas, zubereitete Schmiermittel oder Antiklopfmittel unabhängig von ihrem konkreten Einsatz als Energieerzeugnisse der EnStRL (Bieber, 2012, 83f; Damberger, 2021, 209).

Energieerzeugnisse sind zudem gemäß Art 2 Abs 4 lit b zweiter TS EnStRL bei zweierlei Verwendungszweck im Rahmen chemischer Reduktionen, Elektrolysen oder Prozessen der Metallindustrie nicht erfasst. Ebenso ist Elektrizität gemäß Art 2 Abs 4 lit b dritter und vierter TS EnStRL ausgenommen, wenn er hauptsächlich bei chemischen Reduktionen, Elektrolysen oder Prozessen der Metallindustrie eingesetzt wird oder er mehr als 50% der Kosten eines Erzeugnisses ausmacht. Außerdem fallen nach Art 2 Abs 4 lit b fünfter TS EnStRL mineralogische Verfahren (z. B. die Herstellung von Glas, Keramik oder Zement) nicht in den Anwendungsbereich (Jatzke, 2008, Rz 22f; Damberger, 2021, 211f; Bieber, 2012, 89ff).

### Gestaltungsspielraum bei Lieferungen

Warengruppen, die nur bei entsprechender Verwendung als Energieerzeugnisse im Sinne der EnStRL gelten, sind nicht als verbrauchsteuerpflichtige Waren im Sinne des Art 1 Abs 1 lit a VerbrSystemRL zu qualifizieren. Bezüglich der Zulässigkeit einer Besteuerung ist in solchen Fällen Art 1 Abs 3 lit a VerbrSystemRL einschlägig (Bieber, 2012, 88f).<sup>223</sup> Bei nicht verbrauchsteuerpflichtigen Waren können die Mitgliedstaaten somit eine Besteuerung vorsehen. Die Erhebung darf jedoch im grenzüberschreitenden Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich ziehen und nach Art 401 der MwStSystRL dürfen solche Steuern nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben (Bieber, 2012, 71f).

Demgegenüber ist für Warengruppen, die unabhängig von ihrem konkreten Einsatz verbrauchsteuerpflichtige Waren nach der VerbrSystemRL sind, die Zulässigkeit weiterer indirekter Steuern auf Basis von Art 1 Abs 2 VerbrSystemRL zu prüfen (Bieber, 2012, 89). Hinsichtlich verbrauchsteuerpflichtiger Waren können die Mitgliedstaaten nach Art 1 Abs 2 VerbrSystemRL für besondere Zwecke andere indirekte Steuern erheben, sofern diese Steuern in Bezug auf die Bestimmung

---

<sup>223</sup> Vgl. dazu die abweichende Ansicht des EuGH vom 05.07.2007, Rs C-145/06, C-146/06, *Fendt Italiana*.

der Bemessungsgrundlage, die Berechnung der Steuer, die Entstehung des Steueranspruchs und die steuerliche Überwachung mit den gemeinschaftlichen Vorschriften für die Verbrauchsteuer oder die Mehrwertsteuer vereinbar sind, wobei die Bestimmungen über die Steuerbefreiungen ausgenommen sind. Als besonderer Zweck kommt etwa der Umweltschutz in Frage (Bieber, 2012, 69ff).

#### Gestaltungsspielraum bei Dienstleistungen

In Art 1 Abs 3 lit b VerbrSystemRL findet sich ein Wahlrecht für die Besteuerung von Dienstleistungen, auch im Zusammenhang mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren, sofern es sich nicht um umsatzbezogene Steuern handelt. Dabei wird im Gegensatz zu Art 1 Abs 2 VerbrSystemRL kein besonderer Zweck vorausgesetzt, aber die Erhebung solcher Steuern darf im grenzüberschreitenden Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten keine mit dem Grenzübertritt verbundenen Formalitäten nach sich ziehen. Hinsichtlich der Besteuerung von Dienstleistungen, die einen Konnex zu verbrauchsteuerpflichtigen Waren aufweisen, ist somit – im Gegensatz zur Besteuerung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren selbst – keine spezielle Zielsetzung notwendig (Bieber, 2012, 72ff).

#### Fazit

Die EnStRL steht somit einer Abänderung der nationalen Energiesteuergesetze (MinStG, ErdgasabgabeG, KohleabgabeG, ElektrizitätsabgabeG) nicht entgegen. Die Zulässigkeit einer Besteuerung richtet sich – abhängig davon, ob die jeweiligen Warengruppen verbrauchsteuerpflichtige Waren nach Art 1 Abs 1 lit a VerbrSystemRL sind – entweder nach Art 1 Abs 2 oder nach Art 1 Abs 3 lit a der VerbrSystemRL (Damberger, 2021, 212; Bieber, 2012, 88f). Im Zusammenhang mit Dienstleistungen ist hingegen Art 1 Abs 3 lit b VerbrSystemRL einschlägig (Bieber, 2012, 72f).

#### Reformvorschläge

In einem Gutachten des deutschen Umweltbundesamtes (Burger & Bretschneider, 2021, 41f) wird eine angemessene Besteuerung unter Rückgriff auf die Steuersätze für leichtes Heizöl und Erdgas vorgeschlagen, um den effizienten Einsatz von fossilen Energieträgern als Grundstoff zu gewährleisten und den Umstieg auf erneuerbare Rohstoffe zu fördern. Dadurch soll die auch bei nicht-energetischer Verwendung anfallende Umwelt- und Ressourcenbeanspruchung abgebildet werden. Vor dem Hintergrund der umweltpolitischen Wirksamkeit und der internationalen Wettbewerbsfähigkeit spricht sich das Umweltbundesamt für eine EU-weite Einführung aus (bzw. zumindest durch eine Gruppe von Vorreiterstaaten). Aus österreichischer Sicht wäre ebenso eine Orientierung an den bestehenden Steuersätzen der nationalen Energiesteuern denkbar und durch die Anwendung eines angemessenen Steuersatzes könnte die Klimakontinuität der aktuellen Befreiungen reduziert werden.

## 4.3 Steuererleichterung für Heizöl

### 4.3.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Das Mineralölsteuergesetz sieht eine Erleichterung der Besteuerung von Heizöl vor: Heizöl Leicht, Mittel und Schwer unterliegt einer Mineralölsteuer von 60 € für 1.000 kg und Heizöl Extra Leicht von 98 € für 1000 l.<sup>224</sup> Als Heizstoff verwendete Energieerzeugnisse werden niedriger besteuert als die als Kraftstoff verwendeten Energieerzeugnisse.<sup>225</sup> Eine differenzierte Besteuerung von Heiz- und Treibstoffen findet sich in vielen Ländern sowie auch in der Energiesteuerrichtlinie der EU. Die Differenzierung der Steuersätze findet sich auch im Mineralölsteuergesetz (BGBl 630/1994), das im Jahr 1994 novelliert wurde, um die Vorgaben der EU zu übernehmen. Im Gesetz selbst wird die Differenzierung nicht argumentiert; in der wirtschaftspolitischen Diskussion werden sozialpolitische Aspekte angeführt.

Übersicht 14 gibt einen Überblick über die Relevanz einzelner Energieträger für die Bereitstellung von Raumwärme und Warmwasser. Heizöl macht im Jahr 2020 knapp 17% des Energieeinsatzes für die Bereitstellung von Raumwärme und Kühlen der privaten Haushalte aus. Auch Warmwasser wird in privaten Haushalten z. T. mit Heizöl bereitgestellt (etwa 10% des Energieeinsatzes für die Warmwasserbereitstellung). Heizöl stellt damit einen relevanten Energieträger für Wohnen dar.

---

<sup>224</sup> § 3 Abs. 1 Z. 5 lit. a und Z. 7 lit. a Bundesgesetz über eine Verbrauchsteuer auf Mineralöl, Kraftstoffe und Heizstoffe (Mineralölsteuergesetz 2022), BGBl. 1994/630 i.d.F. BGBl. I 2021/227; die Steuererleichterung ist im Vergleich zu Kraftstoffen zu sehen: die Mineralölsteuer für 1000 l Diesel beträgt bspw. 425 € bzw. mit Beimischung biogener Stoffe 397 €.

<sup>225</sup> Erwägungsgrund 18 der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom; im Mineralölsteuergesetz 1949 war für Heizöl (wie auch für Gasöl) ein Steuerbetrag i. H. v. 10 Schilling vorgesehen. Zu dieser Zeit gab es lediglich einen weiteren Mineralölsteuersatz von 26 Schilling (z. B. für Benzin), siehe § 2 Z. 1 Mineralölsteuergesetz 1949. Die Begünstigung für Heizöl wurde 1966 mit dem Gasöl-Steuerbegünstigungsgesetz (BGBl. Nr. 259/1966) eingeführt. Bis dahin war Heizöl in Österreich im Vergleich zu anderen europäischen Ländern sehr teuer und der Anteil der Ölheizungen gering (Wendl, 1964).

#### Übersicht 14: **Energieverbrauch für Heizen, Kühlen und Warmwasser, 2020**

Energieträger	Gesamt		Private Haushalte			
	Raumtemperatur und Warmwasser		Raumwärme und Kühlen		Warmwasser	
	in PJ	Anteile in %	in PJ	Anteile in %	in PJ	Anteile in %
Kohle und Koks	0,82	0,27	0,80	0,39	0,03	0,09
Öl für Heizzwecke	41,12	13,51	34,32	16,61	3,84	10,27
Flüssiggas	1,66	0,55	1,09	0,53	0,10	0,28
Erdgas	79,81	26,23	51,95	25,16	7,03	18,80
Elektrische Energie	25,19	8,28	18,84	9,12	10,50	28,08
Fernwärme	60,60	19,92	28,70	13,90	4,25	11,36
Biogene Brennstoffe	75,01	24,65	63,78	30,88	6,76	18,07
Sonstige	20,06	6,59	7,06	3,42	4,88	13,05
<b>Insgesamt</b>	<b>304,26</b>	<b>100,00</b>	<b>206,53</b>	<b>100,00</b>	<b>37,40</b>	<b>100,00</b>

Q: Statistik Austria, Nutzenergieanalyse 2020.

In Österreich wird mit Öl (und Gas) derzeit noch zu Lasten des Klimas geheizt. Pro Kilowattstunde Heizleistung beträgt der CO<sub>2</sub>-Ausstoß von Heizöl Extra Leicht ca. 0,332 kg CO<sub>2</sub>. Für leichtes Heizöl wurde ein Emissionsfaktor von 75,0 t CO<sub>2</sub>/TJ berechnet. Dieser gleicht dem Emissionsfaktor für Dieselkraftstoff (BMK, 2019; Juhrich, 2016; Umweltbundesamt, 2019a). In Österreich wurden 2020 insgesamt ungefähr 41 PJ Heizöl für die Bereitstellung von Raumwärme und Warmwasser verwendet. Der Großteil davon von privaten Haushalten. Die CO<sub>2</sub>-Emissionen, die durch den Einsatz von Öl für Heizzwecke verursacht werden, belaufen sich auf 3,1 Mio. t CO<sub>2</sub><sup>226</sup>.

Aus klimapolitischen Überlegungen stellt ein Ausstieg aus Ölheizungen eine hohe Priorität dar. Dies spiegelt sich u. a. im Verbot eines Einbaus von Ölheizungen im Neubau oder dem Förderprogramm "Raus aus Öl" wider. Der Ersatz von Ölheizungen in bestehenden Gebäuden wird auch im Zusammenhang mit dem Erneuerbaren Wärmegesetz<sup>227</sup> thematisiert mit dem Ziel eine rasche Realisierung des Ersatzes von Ölheizungen zu erreichen. Diese Strategien sollen sicherstellen, dass die steuerliche Begünstigung von Heizöl ein transitorisches Problem darstellt.

Energiesteuern – wie etwa die Mineralölsteuer in Österreich – wurden in erster Linie aus dem Motiv der Einnahmengenerierung eingeführt. Die Erzielung eines Lenkungseffekts etwa in ökologischer Richtung kam erst später als Motivation hinzu. Die Ökologisierung des Steuersystems wurde – neben der als prioritäres Ziel definierten Schaffung neuer Einnahmen zur Budgetkonsolidierung – als ein Grund für die Einführung der Energieabgaben auf leitungsgebundene Energieträger (Erdgas, elektrischer Strom) 1996 angeführt. Eine umfassende, an ökologischen

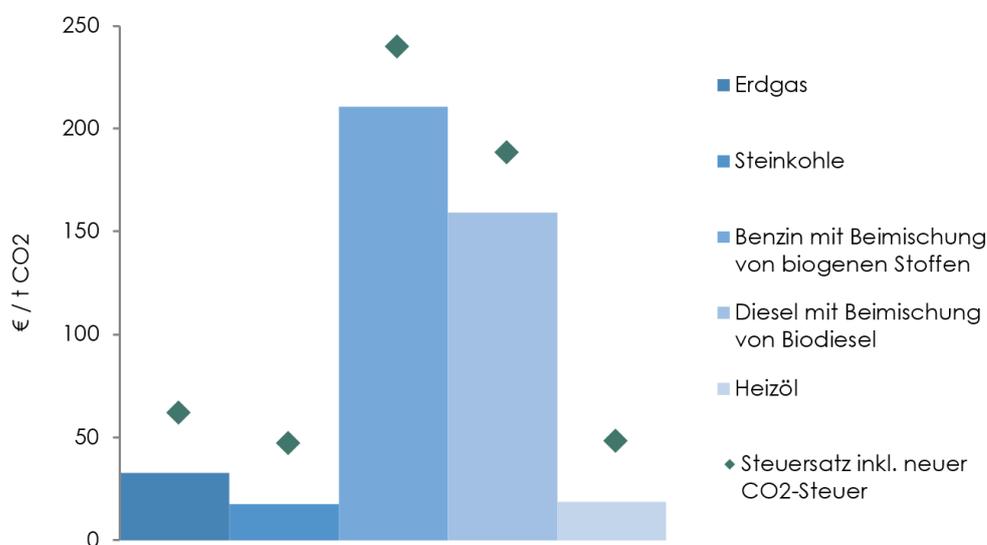
<sup>226</sup> Eine geringfügige Unschärfe ergibt sich in der Berechnung, da in der Nutzenergiestatistik nicht zwischen Heizöl Leicht und Heizöl schwer für die Wärmeerzeugung unterschieden wird.

<sup>227</sup> [https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXVII/ME/ME\\_00212/index.shtml](https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXVII/ME/ME_00212/index.shtml)

Zielwerten (wie etwa den CO<sub>2</sub>-Emissionen) orientierte Gestaltung der Steuersätze wurde weder bei der Einführung der Energieabgaben noch bei nachfolgenden Reformen (z. B. der Einführung der Kohleabgabe bzw. nachfolgender Steuererhöhungen) durchgeführt.

Betrachtet man die ökologische Relevanz der Energieträger bzw. die Vermeidung von CO<sub>2</sub>-Emissionen als relevante Zielsetzung einer Energiebesteuerung, dann müsste aus Effizienzgründen die Tonne CO<sub>2</sub>-Emissionen aus jedem Energieträger gleich besteuert werden. Wie in Abbildung 10 dargestellt, ist dies bei den Steuersätzen für verschiedene fossile Energieträger in Österreich nicht der Fall<sup>228</sup>. Werden die Energiesteuersätze je Mengeneinheit in Steuersätze je Tonne CO<sub>2</sub> umgerechnet zeigt sich, dass Benzin und Diesel mit Abstand am stärksten besteuert werden und emissionsintensive Energieträger wie Kohle dem geringsten Steuersatz unterliegen. Auch unter Berücksichtigung des CO<sub>2</sub>-Preises, der in Österreich eingeführt werden soll, ändert sich diese grundlegende steuerliche Ungleichbehandlung nicht.

Abbildung 10: **Energiesteuersatz je Tonne CO<sub>2</sub>**



Q: Umweltbundesamt (Emissionsfaktoren), WIFO-Berechnungen.

So wird die Tonne CO<sub>2</sub>, die aus der Verbrennung von Benzin resultiert, mit 210,60 € und auch die aus Diesel mit 159,10 € wesentlich höher besteuert als die Tonne CO<sub>2</sub> aus der Verbrennung von Kohle (17,5 €/t CO<sub>2</sub>), Heizöl (18,60 €/t CO<sub>2</sub>) oder Erdgas (32,50 €/t CO<sub>2</sub>).

Ein einheitlicher Steuersatz für alle Verbraucher und Verbraucherinnen wird von der ökonomischen Theorie (siehe den Überblick in Milne & Andersen, 2012; Kettner-Marx & Kletzan-Slamanič, 2018) als ein optimales Instrument angesehen, um überregional wirksame Externalitäten (wie Treibhausgasemissionen) zu reduzieren. Eine uniforme Steuer dient dazu, allen Akteuren dasselbe Preissignal, d. h. denselben Vermeidungsanreiz zu geben. Damit werden die

<sup>228</sup> Dies gilt auch für andere europäische Länder, wie etwa Deutschland (siehe dazu Wackerbauer et al., 2011).

Grenzvermeidungskosten angeglichen und in Folge die gesamtwirtschaftlichen Kosten minimiert. Somit soll eine effiziente Vermeidung erreicht werden. Besteuert werden können sowohl die Emissionen (CO<sub>2</sub>) direkt als auch indirekt über die Energieträger, die durch die Verbrennung die Emissionen verursachen.

Dieses Prinzip des einheitlichen Preises wird von der Energiebesteuerung in der derzeitigen Form nicht erfüllt. Verschiedene Energieträger (in Bezug auf die daraus resultierenden Emissionen) werden unterschiedlich hoch belastet. Zudem besteht eine starke Differenzierung je nachdem, ob der Energieträger als Brennstoff oder Treibstoff verwendet wird. Dies spiegelt sich etwa in den unterschiedlichen Steuersätzen für Diesel und Heizöl wider.

In Hinblick auf die Begünstigung von Heizöl ist einerseits anzumerken, dass die Motivation für die geringere Besteuerung im Vergleich zu Diesel durch soziale Gründe motiviert war (Leistungsfähigkeit der Raumwärmeerzeugung). Andererseits nimmt die Bedeutung von Heizöl für Heizen seit Jahren aufgrund von Regelungen im Rahmen der Wohnbauförderung sowie spezifischer Förderprogramme für den Ersatz fossiler Heizsysteme ab, hat aber noch immer einen Anteil von knapp 17% bei der Bereitstellung von Raumwärme. Mit dem Verbot des Einbaus von Ölheizungen im Neubau sowie dem verpflichtenden Austausch ab 2025 ist aus derzeitiger Sicht ein Ausstiegspfad vorgegeben.

#### 4.3.2 Ausgestaltung

Art. 9 Abs. 1 legt in Verbindung mit Anhang I Tabelle C der Energiesteuerrichtlinie die Mindeststeuerbeträge für Heizstoffe fest. Hierbei wird grundsätzlich stets zwischen der betrieblichen und nichtbetrieblichen Verwendung differenziert (nähere Bestimmung der betrieblichen Verwendung in Art. 11 Energiesteuerrichtlinie). Der Mindeststeuerbetrag für Gasöl (KN-Codes 2710 19 41 bis 2710 19 49) beträgt sowohl für die betriebliche als auch für die nichtbetriebliche Verwendung 21 € je 1000 l und für schweres Heizöl (KN-Codes 2710 19 61 bis 2710 19 69) sowohl für die betriebliche als auch für die nichtbetriebliche Verwendung 15 € je 1000 kg.<sup>229</sup> Es handelt sich um Mindeststeuerbeträge, welche die Mitgliedstaaten nicht unterschreiten dürfen (Art. 4 Abs. 1 Energiesteuerrichtlinie). Österreich sieht keine unterschiedlichen Steuersätze hinsichtlich der (nicht-) betrieblichen Verwendung vor: Die Mineralölsteuer für Heizöl Leicht, Mittel, Schwer beträgt 60 € für 1000 kg und für Heizöl Extra Leicht 98 € für 1000 l.<sup>230</sup>

Sowohl die Energiesteuerrichtlinie als auch das Mineralölsteuergesetz unterscheiden zwischen einigen Heizölsorten. Während Heizöl Extra Leicht überwiegend in privaten Haushalten in Gebrauch ist, kommt schweres Heizöl in der Industrie zum Einsatz, weil für die Verbrennung ein größerer technischer Aufwand (bspw. Vorwärmung, Zerstäubung unter Druck) erforderlich ist. Leichte Heizöle hingegen, die auch bei normaler Temperatur ausreichend flüssig sind, können in einfachen Ölbrennern verbrannt werden (Körting, 2019, 45).

---

<sup>229</sup> Anhang I Tabelle C Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom.

<sup>230</sup> § 3 Abs. 1 Z. 5 lit. a und Z. 7 lit. a Mineralölsteuergesetz 2022.

Die Mindeststeuerbeträge für Heizstoffe werden in der Energiesteuerrichtlinie bislang in Volumseinheiten (Liter, Kilogramm) angegeben, weswegen kein Zusammenhang zwischen den Mindeststeuersätzen und den Auswirkungen auf die Umwelt abgebildet wird. Mit dem Vorschlag der Europäischen Kommission zur Neufassung der Energiesteuerrichtlinie vom 14.07.2021<sup>231</sup> sollen die Mindeststeuerbeträge nun stärker nach der Umweltverträglichkeit und dem tatsächlichen Energiegehalt der Energieerzeugnisse bemessen werden. Sämtliche neue Mindeststeuerbeträge sollen in Euro/Gigajoule angegeben werden, um den Vergleich zwischen mehr bzw. weniger umweltschädlichen Stoffen zu ermöglichen. Außerdem soll ab 01.01.2023 grundsätzlich nicht mehr zwischen gewerblicher und nicht gewerblicher Verwendung differenziert werden. Der Mindeststeuerbetrag soll sowohl für Gasöl als Heizstoff als auch für schweres Heizöl 0,9 €/GJ betragen. Dies entspricht einem Betrag von 0,0326 €/l (Bieber et al., 2021, 469-470).

#### **4.3.3 Quantitative Bedeutung**

Eine Abschätzung des Einnahmenschlusses aufgrund der geringeren Besteuerung von Heizöl wurde in dieser Studie nicht durchgeführt. Primärer Zweck war die Darstellung der Motivation für die Differenzierung der Energiesteuersätze sowie möglicher Ansatzpunkte für Reformen. Wie auch durch die aktuelle Situation der durch den Ukraine-Krieg ausgelösten drastischen Energiepreissteigerungen deutlich wird, ist eine starke Verteuerung von Heizstoffen mit signifikanten sozialen Effekten verbunden. Um diese zu vermeiden ist es in der mittleren Frist zielführender, den Ausstieg aus fossiler Energie für die Raumwärmeerzeugung sowie die Verbesserung der thermischen Qualität des Gebäudebestands zu forcieren.

#### **4.3.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen**

##### **Abänderbarkeit**

Die Anhebung der Mineralölsteuer auf Heizöl ist unionsrechtlich möglich, weil es sich bei den in der Energiesteuerrichtlinie angeführten Steuerbeträgen lediglich um Mindeststeuerbeträge handelt, die erhoben werden müssen. Den einzelnen Mitgliedstaaten steht es somit frei, eigene Steuersätze festzulegen, solange diese den Mindeststeuerbetrag nicht unterschreiten (Art. 4 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1 Energiesteuerrichtlinie).

##### **Reformvorschläge**

Auf nationaler Ebene ist der Bund zuständig, weil es sich bei der Mineralölsteuer um eine gemeinschaftliche Bundesabgabe handelt (Bieber, 2012, 8).<sup>232</sup> Eine Option ist daher die Erhöhung der Mineralölsteuer auf Heizöl im Mineralölsteuergesetz. In Deutschland überschreiten beispielsweise die Steuersätze die unionsrechtlichen Mindeststeuerbeträge mit 130 € für 1000 kg Heizöl bereits erheblich (Alexander, 2021, § 2 Rz 1).<sup>233</sup>

---

<sup>231</sup> Vgl. Europäische Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der Union zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Neufassung), COM (2021) 563 fin.

<sup>232</sup> § 9 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2017.

<sup>233</sup> § 2 Abs. 1 Z. 5 deutsches Energiesteuergesetz.

Alternativ ist die Einführung der Differenzierung zwischen betrieblicher und nicht betrieblicher Verwendung möglich, wie sie in Art. 5 TS. 4 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1 und Anhang I Tabelle C der Energiesteuerrichtlinie vorgesehen ist: Die Mitgliedstaaten können unter Einhaltung der Mindeststeuerbeträge bei Heizstoffen unterschiedliche Steuersätze anwenden, indem sie zwischen betrieblicher und nicht betrieblicher Verwendung unterscheiden. Diese Regelung soll eine steuerliche Entlastung von Privathaushalten ermöglichen. Sofern Österreich von dieser Differenzierung des Art. 5 Energiesteuerrichtlinie Gebrauch macht, gibt es die weiterführende Möglichkeit des Art. 11 Abs. 4 Energiesteuerrichtlinie, den Anwendungsbereich des ermäßigten Steuerbetrages für betriebliche Verwendungen zu begrenzen. Dies bedeutet, dass der Einsatz von Heizstoffen für gewisse gewerbliche Zwecke gleich dem für nicht betriebliche Verwendungen besteuert werden kann. In anderen Worten wird den Mitgliedstaaten hierdurch die Möglichkeit eröffnet, gewisse Unternehmen von der Begünstigung auszunehmen. Grund hierfür ist, dass der Energieverbrauch einiger Unternehmen der Natur nach jenem von Privathaushalten gleichen kann (Jatzke, 2021, Rz 35).

Da die derzeitige Ausgestaltung der Energiesteuerrichtlinie der Erfüllung der Umweltschutzziele keineswegs dient (Rat der EU, 2019), könnte auf Unionsebene eine Besteuerung mittels CO<sub>2</sub>-Komponente und die Einführung höherer Mindeststeuerbeträge angestrebt werden; diese scheiterte allerdings bislang am Widerstand einiger Mitgliedstaaten (Damberger, 2021, 59).

## **4.4 Energieabgabenvergütung**

### **4.4.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung**

Das Argument der Sicherung des Wirtschaftsstandortes sowie der internationalen Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen steht bei der Energieabgabenvergütung im Vordergrund. Das 1996 eingeführte Energieabgabenvergütungsgesetz wurde seither mehrfach novelliert. Ursprünglich setzte es eine Plafondierung der Abgabenzahlung für die energieintensiven Unternehmen der Sachgüterproduktion um, die eine Vergütung der Energieabgaben vorsah, sofern diese 0,35% des Nettoproduktionswertes eines Unternehmens überstiegen. Änderungen bei der Energieabgabenvergütung seit 1996 betreffen den Kreis der Begünstigten. So wurde die Regelung ab 2002 auf alle Unternehmen erweitert. Anlass dafür war eine Beschwerde zweier Dienstleistungsunternehmen beim Verfassungsgerichtshof. Die im Zuge des Verfahrens vom EuGH getroffene Entscheidung lautet, dass es sich bei der Vergütung der Energieabgaben an sachgütererzeugende Unternehmen um eine staatliche Beihilfe handelt, da die Vergütung keine allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahme darstellt und die Begünstigung selektiv nur auf Unternehmen der Sachgüterproduktion beschränkt ist, wodurch Umweltschutzerwägungen nicht geltend gemacht werden können. Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 wurde die Rückvergütung für Dienstleistungsbetriebe ab 01.02. 2011 wieder gestrichen. Anspruchsberechtigt sind seitdem nur mehr Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht. Zudem ist die Verwendung der Energie für einen Produktionsprozess (und nicht mehr wie zuvor für einen betrieblichen Zweck) für die Gewährung der Vergütung ausschlaggebend. Die mit der Einschränkung des Berechtigtenkreises auf Produktionsbetriebe

(und damit dem Ausschluss von Dienstleistungsunternehmen<sup>234</sup>) einhergehende rechtliche Unsicherheit dürfte mit der EuGH-Entscheidung aus dem Jahr 2019 endgültig ausgeräumt sein. Darin wird die Einschränkung des Berechtigtenkreises auf energieintensive Produktionsbetriebe als zulässig bestätigt.

Das Argument der Sicherung des Wirtschaftsstandortes sowie der internationalen Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen steht bei der Energieabgabenvergütung im Vordergrund. Ähnlich wie die Carbon Leakage-Regelung im EU-Emissionshandel soll die Energieabgabenvergütung einer potentiellen Verlagerung von Produktionen in Länder, die z. B. niedrigere Energieabgaben haben, entgegenwirken, wobei jedoch die tatsächliche Handelsintensität eines Unternehmens keine Rolle für die Zuerkennung einer Rückvergütung spielt. Der Begründung für eine Energieabgabenvergütung steht die durch die Plafondierung der Steuerleistung verminderte Anreizwirkung entgegen, energieeffiziente und klimaefiziente Technologien und Produktionsverfahren einzusetzen. Sie wirkt daher wie eine Kostenreduktion und kann die Transformation und Energiewende verlangsamen, da der Preisanreiz für Effizienzmaßnahmen reduziert wird (Beermann et al., 2020). Die Plafondierung der Energieabgaben stellt somit eine indirekte Förderung energieintensiver Branchen bzw. des Energieverbrauchs generell dar.

#### 4.4.2 Ausgestaltung

Grundlage für die Energieabgabenvergütung sind die Energiekosten in Relation zum Nettoproduktionswert. Für Energiekosten in Produktionsbetrieben, die 0,5% des Nettoproduktionswerts<sup>235</sup>, übersteigen, kann abzüglich eines allgemeinen Selbstbehalts von 400 €<sup>236</sup> – ein Antrag auf Rückvergütung gestellt werden. Für die Höhe der Rückvergütung sind die für die einzelnen Energieträger mit den EU-Mindeststeuersätzen berechneten Selbstbehalte relevant, die nicht unterschritten werden dürfen (zu den rechtlichen Grundlagen siehe den genauen Gesetzeslaut im Anhang). Ist die Summe der berechneten Selbstbehalte je Energieträger gemäß den EU-Mindeststeuersätzen höher als 0,5% des Nettoproduktionswert, wird die Summe der errechneten Selbstbehalte für die Berechnung der Rückvergütung verwendet, bzw. umgekehrt, wenn die Summe der Selbstbehalte niedriger ist (vgl. allgemein Wagner, 2011, Rz 171) <sup>237</sup>

Lieferanten von Erdgas, elektrischer Energie, Kohle oder Mineralöl bzw. Lieferanten von aus Erdgas, elektrischer Energie, Kohle oder Mineralöl gewonnener Wärme sind von der Rückvergütung ausgeschlossen. Ebenso Abgaben auf Energieträger, die als Treibstoff verwendet werden, oder soweit Vergütungsansprüche nach anderen Gesetzen (ErdgasabgabeG, KohleabgabeG, MineralölsteuerG) bestehen. Außerdem besteht laut Gesetz kein Anspruch auf Vergütung

---

<sup>234</sup> Die Energieabgabenvergütung wurde mit dem BBG 2011, BGBl I 2010/111, auf Produktionsbetriebe eingeschränkt, Dienstleistungsbetriebe sind seither von der Abgabenvergütung ausgeschlossen, was jedoch europarechtlich unproblematisch ist, vgl. EuGH C-585/17, Dilly's Wellnesshotel GesmbH II, ECLI:EU:C:2019:969; Energieabgaben-Richtlinien 2011 Rz 170 mwN.

<sup>235</sup> Unterschiedsbetrag zwischen Umsätzen iSd UStG, die vom Unternehmen erbracht werden und Umsätzen, die an das Unternehmen erbracht werden.

<sup>236</sup> § 2 Abs 2 Z 2 EnAbgVergG letzter Satz.

<sup>237</sup> § 1 Abs 1 EnAbgVergG; Energieabgabenrichtlinien 2011 Rz 170.

für Energieträger, die für die Erzeugung von Wärme, Dampf oder Warmwasser, ausgenommen unmittelbar für einen Produktionsprozess, verwendet werden<sup>238</sup>.

Zu den vergütungsfähigen Energieträgern gehören Elektrizität, Erdgas, Kohle und Mineralöle im Sinne des Mineralölsteuergesetzes.<sup>239</sup> Darüber hinaus müssen diese Energieträger verbraucht und die darauf entfallenden Energieabgaben bezahlt worden sein.<sup>240</sup>

Wie bereits erwähnt, sind nur Betriebe vergütungsberechtigt, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht (vgl. zur Chronologie der Rsp Grabner & Schwab, 2020, 1ff; Caspari, 2016, 222; Pinetz & Stefaner, 2016, 820; Achatz & Kirchmayr, 2012, 293; Bieber, 2012, 60; Bieber, 2012, 157).<sup>241</sup> Unter Herstellung ist dabei primär die Produktion oder die Verarbeitung der zum Verkauf bestimmten Erzeugnisse zu verstehen, während als körperliche Wirtschaftsgüter alle körperlichen Sachen gelten, unabhängig vom Aggregatzustand, z. B. Erdgas, Flüssiggas, Wassergas (vgl. allgemein Wagner, 2011, Rz 225f).

Eine Vergütung ist ausgeschlossen, wenn bereits nach einem anderen Gesetz (bspw. Vergütung der Erdgasabgabe) ein Vergütungsanspruch besteht oder es sich beim Energieträger um Treibstoff handelt (Flüssiggas).<sup>242</sup>

#### 4.4.3 Quantitative Bedeutung

Bereits in der Studie von Kletzan-Slamanig & Köppl (2016) wurde auf Basis von Daten aus der Beantwortung einer Parlamentarischen Anfrage die Relevanz der Energieabgabenvergütung als umweltschädliche Subvention quantifiziert. Im Vergleich zur Studie 2016 wurden für die hier unternommene Quantifizierung allerdings methodische Abänderungen vorgenommen, sodass die aktuellen Auswertungen nicht direkt mit der Vorläuferstudie verglichen werden können. Einerseits werden in der vorliegenden Studie die Auszahlungen ausgewiesen, im Gegensatz zu 2016, wo die Anträge herangezogen werden. Zum anderen beziehen sich die aktuellen Daten auf eine Veranlagungsperiode (das Wirtschaftsjahr eines Unternehmens), während 2016 jeweils die Summen für in diesem Jahr eingereichten Anträge dargestellt wurden.

Für die vorliegende Untersuchung steht die Beantwortung aus einer Parlamentarischen Anfrage aus dem Jahr 2019 für die Jahre 2011 bis 2018 zur Verfügung. Dieser werden die den einzelnen Veranlagungsjahren zugerechnete Vergütung sowie die durchschnittliche Auszahlung je begünstigtem Unternehmen entnommen (Übersicht 15). Da Anträge zur Energieabgabenvergütung fünf Jahre rückwirkend eingebracht werden können, dürfte es für die Jahre ab 2014 noch zu Revisionen kommen. Dies könnte man aus den rückläufigen Fallzahlen schließen, insbesondere für das Jahr 2018. Auffallend an den Daten ist die über die Zeit kontinuierlich ansteigende durchschnittliche Vergütung je Unternehmen. Zu beachten ist auch der starke Rückgang der Anzahl an Unternehmen zwischen 2011 und 2012. Dies ist der bereits erwähnten

---

<sup>238</sup> Siehe Unternehmensservice Portal zur Energieabgabenvergütung, [https://www.usp.gv.at/steuern-finanzen/verbrauchsteuern\\_und\\_energieabgaben/energieabgabenverguetung.html](https://www.usp.gv.at/steuern-finanzen/verbrauchsteuern_und_energieabgaben/energieabgabenverguetung.html).<sup>239</sup> § 1 Abs 3 EnAbgVergG.

<sup>239</sup> § 1 Abs 3 EnAbgVergG.

<sup>240</sup> Vgl. Energieabgaben-Richtlinien 2011 Rz 170.

<sup>241</sup> § 2 Abs 1 EnAbgVergG.

<sup>242</sup> § 3 EnAbgVerG.

Tatsache geschuldet, dass bis 31.01.2011 Dienstleistungsbetriebe anspruchsberechtigt waren. Während die durchschnittliche Auszahlung je Unternehmen zwischen 2012 und 2017 um etwa 10% jährlich steigt, sind diese Zuwächse in der Summe der insgesamt ausbezahlten Rückvergütung in diesen Jahren nicht sichtbar. Für das Veranlagungsjahr 2013 wurde an 4.424 Unternehmen eine Energieabgabenvergütung in einer durchschnittlichen Höhe von 91.891 € ausbezahlt. Insgesamt machte die Energieabgabenrückvergütung 406,5 Mio. € aus. 2014 lag die Anzahl der Unternehmen bei 3.988 mit einer durchschnittlichen Auszahlung von 102.692 € und einer Gesamtsumme an Rückvergütung von 409,5 Mio. €. 2017 waren es bisher 2.761 dem Veranlagungsjahr zugerechnete Unternehmen, die durchschnittlich 141.215 € Rückvergütung erhielten. Zum Zeitpunkt der Beantwortung der Parlamentarischen Anfrage im Jahr 2019 waren Rückvergütungsanträge für die Jahre ab 2014 noch möglich. Dies könnte ex-post noch zu Veränderungen in Anzahl und durchschnittlicher Höhe pro Veranlagungsjahr führen.

Laut Förderungsbericht 2018 (BMF, 2019) wurde für die Jahre 2016 bis 2018 eine Rückvergütung in Höhe von 420 Mio. € pro Jahr geschätzt, was in etwa der Vergütung für das Veranlagungsjahr 2015 entspricht.

#### Übersicht 15: Energieabgabenvergütung in Österreich, 2011-2018

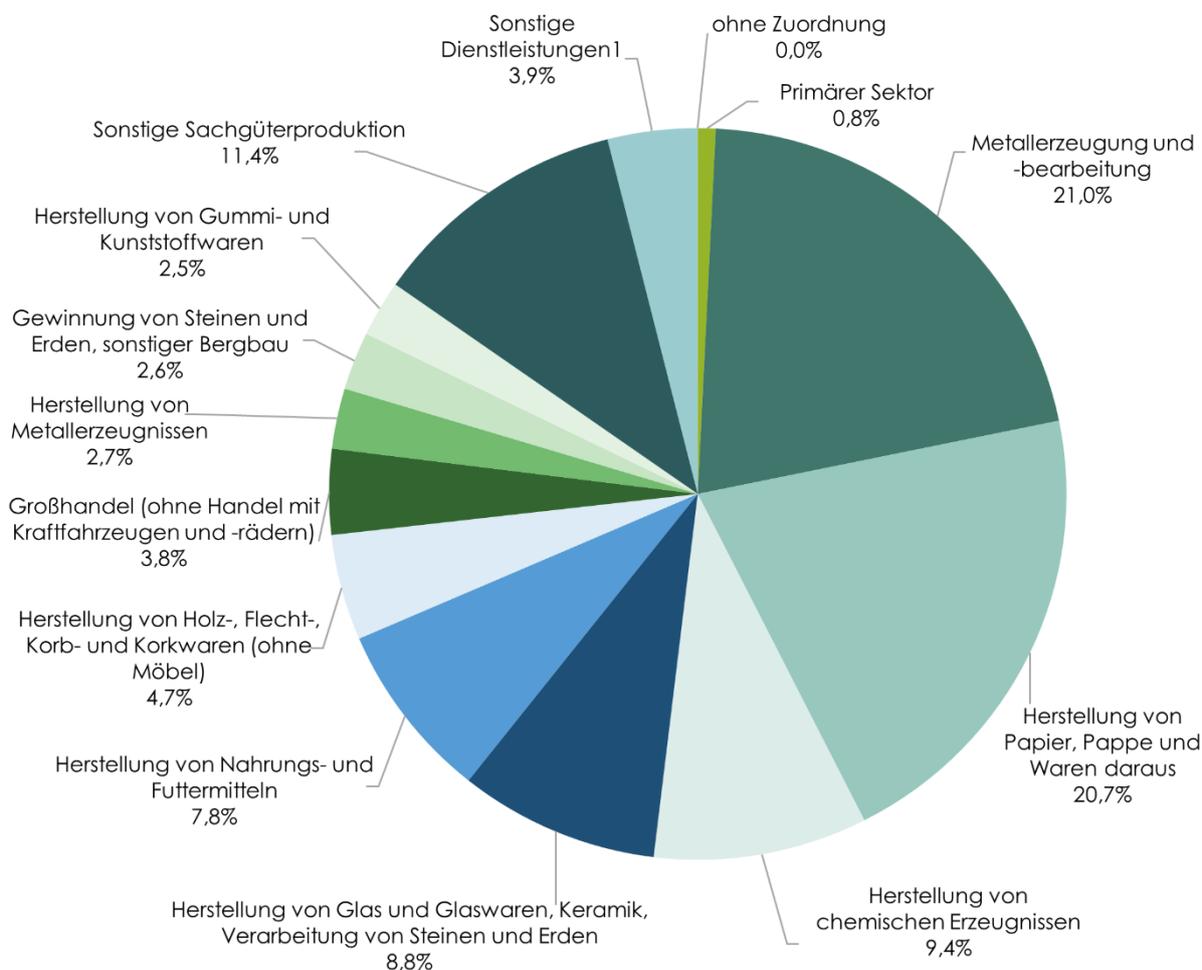
	Anzahl Unternehmen	Ø Vergütung je Unternehmen in €	Vergütung insgesamt in Mio. €
2011 <sup>1</sup>	7.228	59.040	426,7
2012	4.698	86.552	406,6
2013	4.424	91.891	406,5
2014	3.988	102.692	409,5
2015	3.630	116.143	421,6
2016	3.210	127.345	408,8
2017	2.761	141.215	389,9
2018 <sup>2</sup>	739	381.479	281,9

Q: Beantwortung 3622/AB der Parlamentarischen Anfrage 3081/J XXVI. GP vom 29.07.2019. – <sup>1</sup> Im Jahr 2011 (Jänner) waren noch Dienstleistungsunternehmen anspruchsberechtigt. – <sup>2</sup> Grundsätzlich kann ein Antrag auf Energieabgabenvergütung bis zu fünf Jahre rückwirkend eingebracht werden. Dies könnte zu einer Untererfassung bei den rezenten Jahren führen.

Für eine sektorale Zuordnung der begünstigten Unternehmen stehen die Daten auf ÖNACE 2-Steller Ebene zur Verfügung. Bei der Zuordnung der Unternehmen zu einzelnen Wirtschaftsklassen können auch etwaige Unschärfen durchschlagen, da diese Klassifikation auf die Hauptaktivität eines Unternehmens abstellt bzw. Verschiebungen von wirtschaftlichen Tätigkeiten eines Unternehmens über die Zeit werden nicht notwendigerweise in der Zuordnung der Wirtschaftsklassifikation widerspiegeln. D.h. eine einmal getroffene Zuordnung bleibt bestehen, auch wenn sich die Tätigkeit eines Unternehmens verändert. Trotz dieser Einschränkungen kann die Auswertung nach Wirtschaftsklassen ein Bild über die Verteilung nach Wirtschaftssektoren liefern. Für diese Auswertung verwenden wir die Jahre 2012 bis 2017. Die Daten für 2011 vernachlässigen wir bei der sektoralen Zuordnung, da eine potentielle Verzerrung aufgrund der damals noch inkludierten Dienstleistungsunternehmen möglichst ausgeschlossen werden soll. 2018 wird hier ebenfalls nicht berücksichtigt, da hier die Fallzahlen darauf schließen lassen, dass ein Großteil der Anträge zum Zeitpunkt der Anfragebeantwortung noch nicht enthalten waren.

Abbildung 11 zeigt, dass sich ca. 50% der Energieabgabenrückvergütung auf drei Wirtschaftssektoren konzentrieren: Metallerzeugung und -bearbeitung sowie Herstellung und Verarbeitung von Papier und Pappe, die beide einen Anteil an den Rückvergütungen von etwa 21% haben. Mit einem schon deutlich geringeren Anteil folgt die Herstellung von chemischen Erzeugnissen (9,4%). Die restliche Hälfte der Energieabgabenvergütung verteilt sich auf sieben weitere Produktionssektoren sowie eine zusammengefasste Kategorie "Sonstige Sachgüterproduktion". Knapp 4% der Energieabgabenvergütung entfällt auf "Sonstige Dienstleistungen", wobei davon der Sektor "Grundstücks- und Wohnungssektor" am bedeutendsten ist, aus den Daten die dahinterliegende Aktivität jedoch nicht abgeleitet werden kann. Relevant ist auch der Sektor "Verwaltung und Führung von Unternehmen und Betrieben, Unternehmensberatung". Hierunter fallen etwa Konzernholdings.

Abbildung 11: **Sektorale Verteilung der Energieabgabenvergütung, Durchschnitt 2012-2017**



Q: Beantwortung 3622/AB der Parlamentarischen Anfrage 3081/J XXVI. GP (2019) vom 29.07.2019. – <sup>1</sup> Inklusive Verwaltung und Führung von Unternehmen und Betrieben sowie Unternehmensberatung (z. B. Holdings).

Die Ermittlung der Emissionswirkungen auf Basis einer isolierten Betrachtung der Energiesteuervergütung würde zu kurz greifen. Vielmehr wäre es wichtig, dies in einer breiteren Systembetrachtung zu analysieren, da die Emissionen der Industrie von einer Reihe von klima- und energiepolitischen Rahmenbedingungen auch auf EU-Ebene beeinflusst werden. Hierzu zählen etwa der EU-Emissionshandel sowie die geplante Umsetzung eines CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichs und weitere klima- und energiepolitische Rahmenbedingungen auf EU-Ebene. Auch in der Studie von Beermann et al. (2020) zur Reform von zehn klimaschädlichen Subventionen wird das Klimapotenzial, also die Emissionsminderung, einer Reform der in Deutschland<sup>243</sup> gültigen Energiesteuervergünstigungen als isolierte Maßnahme als gering eingeschätzt. Die geringere

<sup>243</sup> Das System in Deutschland ist nicht direkt mit Österreich vergleichbar.

Anreizwirkung für Effizienzmaßnahmen, die mit der derzeitigen Regelung verbunden ist, sollte dennoch nicht vernachlässigt werden.

#### 4.4.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

##### Abänderbarkeit

Beim EnAbgVergG handelt es sich um ein einfaches Bundesgesetz, das mit einfacher Mehrheit abgeändert werden kann.<sup>244</sup> Als Teil des Energierechts bestehen für die Energieabgabenvergütung allerdings Mindestanforderungen, die sich aus dem europäischen Sekundärrecht ergeben. Dies zum einen durch die Energiesteuerrichtlinie<sup>245</sup> (im Folgenden EnStRL genannt), zum anderen durch die Allgemeine Gruppenfreistellungs-Verordnung<sup>246</sup> (im Folgenden AGVO genannt).

Die EnStRL enthält gemeinschaftliche Mindeststeuerbeträge für Energiesteuern, die nicht unterschritten werden dürfen (die Mindeststeuerbeträge orientieren sich bisher nicht an den Umweltauswirkungen der Energieträger, jedoch sieht der aktuelle Vorschlag der Kommission<sup>247</sup> zur Neufassung der RL das Abstellen der Mindeststeuerbeiträge auf den Energiegehalt in Gigajoule vor, sodass die bisherige Benachteiligung von Kraftstoffen aufgrund des geringeren Energiegehalts von Biokraftstoffen beseitigt werden soll, vgl. Damberger & Thummet, 2022, 53). Ansonsten enthält die RL allgemein nur wenige obligatorische Regelungen und belässt den Mitgliedstaaten einen weiten Gestaltungsspielraum (vgl. Bieber, 2012, 60). Insbesondere besteht keine Verpflichtung der Mitgliedstaaten, energieintensive Betriebe steuerlich zu entlasten, die Richtlinie (RL) bietet dafür nur die Möglichkeit (vgl. Bieber, 2021, 5).<sup>248</sup> Generell steht es den Mitgliedstaaten frei, die in der RL vorgesehenen (fakultativen) Steuerbefreiungen oder Steuerermäßigungen zu gewähren oder nicht.<sup>249</sup> Wenn diese gewährt werden, können sie direkt, über einen gestaffelten Steuersatz oder durch eine teilweise oder vollständige Erstattung erfolgen.<sup>250</sup>

Im Rahmen der Energiesteuern ist darüber hinaus das europäische Beihilfenrecht zu beachten, konkret ist hier die Allgemeine Gruppenfreistellungs-Verordnung (AGVO) zu nennen. Wie die Geschichte des EnAbgVergG zeigt, können etwaige Einschränkungen der

---

<sup>244</sup> Art 18 Abs 1 iVm Art 31 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) BGBl 1930/1 idF BGBl I 2021/235.

<sup>245</sup> Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABi L 283/51, zuletzt geändert durch den Durchführungsbeschluss (EU) 2018/552 der Kommission vom 06.04.2018 zur Aktualisierung der in der Richtlinie 2003/96/EG des Rates angeführten Bezugnahmen auf die Codes der Kombinierten Nomenklatur für bestimmte Erzeugnisse, ABi L 91/27.

<sup>246</sup> Verordnung (EU) 2014/651 der Kommission vom 17.06.2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABi L 187/1, verlängert durch Verordnung (EU) 2020/972 der Kommission vom 02.07.2020 zur Änderung der Verordnung (EU) 2013/1407 hinsichtlich ihrer Verlängerung und zur Änderung der Verordnung (EU) 2014/651 hinsichtlich ihrer Verlängerung und relevanter Anpassungen, ABi L 215/3.

<sup>247</sup> Vgl. Europäische Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Restrukturierung der Union zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Neufassung), COM (2021) 563 fin.

<sup>248</sup> EnStRichtlinie Art 17.

<sup>249</sup> EnStRichtlinie Art 6.

<sup>250</sup> EnStRichtlinie Art 6.

Vergütungsmöglichkeit auf bestimmte Betriebe als Beihilfe gesehen werden (vgl. Caspari, 2016, 222).<sup>251</sup> Als Umweltschutzbeihilfen sind Investitionsbeihilfen zu verstehen, die Unternehmen in die Lage versetzen, über die Unionsnormen für den Umweltschutz hinauszugehen oder bei Fehlen solcher Normen den Umweltschutz zu verbessern.

Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen im Sinne der EnStRL sind jedoch mit dem Binnenmarkt vereinbar und von der Anmeldepflicht nach Art 108 Abs 3 AEUV (grundsätzlich ist die Kommission von jeder beabsichtigten Einführung oder Umgestaltung von Beihilfen rechtzeitig zu unterrichten) freigestellt, wenn gewisse Voraussetzungen erfüllt sind (insbesondere Wahl der Begünstigten anhand transparenter und objektiver Kriterien, die Mindeststeuerbeträge werden beachtet und die Steuerermäßigungen basieren auf einer Senkung des anwendbaren Umweltsteuersatzes oder der Zahlung eines festen Ausgleichsbetrages oder einer Kombination).<sup>252</sup>

Vor diesem Hintergrund kann auf nationaler Ebene eine ökologische Adaptierung der Energieabgabenvergütung bis hin zu deren Abschaffung durchgeführt werden.

### Reformvorschläge

Die Energieabgabenvergütung stellt eine indirekte Förderung energieintensiver Branchen bzw. des Energieverbrauchs generell dar, weil dadurch der steuerliche Anreiz für eine energieeffiziente Produktion reduziert wird (vgl. bereits Kletzan-Slamanig & Köppl, 2016, 31). Dieser Anreiz sollte gesenkt werden, indem die Ausnahmen der Energieabgaben über die Rückvergütung für die Industrie schrittweise reduziert werden.

Als Begleitmaßnahme sollte eine Härtefallregelung eingeführt werden, sodass bestimmte Unternehmen, die im internationalen Wettbewerb stehen und mit Energiesteuern unzumutbar belastet würden, entlastet werden. Ziel sollte es jedenfalls sein, eine Lenkungswirkung in Richtung energie- und emissionseffizienter Produktionsprozesse zu erreichen (vgl. Kletzan-Slamanig & Köppl, 2016, 34). Der begünstigte Kreis der Steuerermäßigungen kann diesbezüglich enger gefasst werden (vgl. Damberger & Thummet, 2022, 57).<sup>253</sup>

Die derzeitige Rückvergütung der Energieabgaben setzt weder die Erfüllung bestimmter Umweltkriterien voraus, noch gehen sie mit der Verpflichtung zur Einleitung von Umweltverbesserungsmaßnahmen einher. D.h., umweltinnovative und nicht-umweltinnovative Unternehmen sind gleichermaßen vergütungsberechtigt. Die Vergütungsberechtigung könnte diesbezüglich an bestimmte klimafreundliche Kriterien geknüpft werden (vgl. Bieber, 2021, 8). Je nach Klimaschädlichkeit der Energieträger könnte die Vergütung somit unterschiedlich (hoch) ausgestaltet werden.

---

<sup>251</sup> Die Einschränkung der Vergütung auf Produktionsbetriebe ist eine Umweltschutz-Beihilferegelung in Form von Umweltsteuerermäßigungen nach Maßgabe der EnStRichtlinie iSv Art 107 Abs 1 AEUV.

<sup>252</sup> Art 44 EnStRichtlinie;

<sup>253</sup> Art 17 EnStR; vgl. aber Kommissionsvorschlag zur Änderung der EnStR; war es bisher explizit möglich, den begünstigten Kreis der Steuerermäßigungen enger zu fassen, weist Art 18 lit a ETD (vormals Art 17) den entsprechenden Teil nicht mehr auf.

## 4.5 Kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten im Rahmen des Europäischen Emissionshandel

### 4.5.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Der europäische Emissionshandel (EU ETS) wurde 2005 eingeführt und ist das zentrale Klimaschutzinstrument der EU (Frenz, 2021, 245; Damberger, 2021, 66; Huber & Stangl, 2021, 362; Kletzan-Slamanic & Köppl, 2016, 40). Dadurch soll der tatsächliche Verursacher der Schadstoffe zur Kasse gebeten und dem Verursacherprinzip (polluter pays principle) gefolgt werden (Huber & Stangl, 2021, 362). Das ETS umfasst Anlagen aus der Industrie (energieintensive Sektoren) und dem Energiesektor, auf die etwa 41% der gesamten Treibhausgasemissionen der EU-Länder entfallen. In Österreich sind es im Durchschnitt 2016 bis 2020 knapp 37% (Umweltbundesamt, 2022a). Bei den Emissionszertifikaten handelt es sich um keine Abgaben im steuerrechtlichen Sinn, aber es kommt zu einer abgabenähnlichen Belastung der umfassten Unternehmen (Tumpel, 2021, 40).

In den ersten beiden Handelsperioden<sup>254</sup> (Pilotphase 2005-2007; Kyoto-Periode 2008-2012) erfolgte die Zuteilung der Emissionszertifikate auf Ebene der Mitgliedstaaten anhand Nationaler Allokationspläne, die auch die jeweilige Emissionsobergrenze definierten. Der überwiegende Teil der Zertifikate wurde dabei gratis zugeteilt. In der Pilotphase mussten mindestens 95%, in der Kyoto-Phase mindestens 90% der Zertifikate kostenlos zugeteilt werden; der Rest der Zertifikate konnte von den EU-Ländern versteigert werden. Von der Möglichkeit der Auktionierung wurde jedoch nur wenig Gebrauch gemacht, fast alle Zertifikate wurden auf Basis der historischen Emissionen der Anlagen zugeteilt (Kettner, 2012; Kettner & Kletzan-Slamanic, 2022).

In der Pilotphase des Emissionshandelssystems (2005-2007) war in Österreich wie in den meisten EU-Ländern eine erhebliche Überallokation von Emissionszertifikaten zu verzeichnen. Durch eine aktivere Rolle der Europäischen Kommission in der Genehmigung der Nationalen Allokationspläne für die zweite ETS-Periode<sup>255</sup> (2008-2012) wurde 2008 eine verbindliche Emissionsobergrenze erreicht, d. h. erstmals überstiegen die verifizierten Emissionen die zugeteilte Menge an Emissionszertifikaten. Im Zuge der internationalen Wirtschafts- und Finanzkrise gingen die erfassten Emissionen jedoch wieder deutlich zurück; 2009 und in den Folgejahren lagen die Emissionen unter der Allokationsmenge (vgl. Schleicher et al., 2015).

Seit 2012 ist auch der innereuropäische Luftverkehr in den Emissionshandel einbezogen. Luftfahrzeugbetreiber erhalten rund 85% der für den Luftverkehr vorgesehenen Emissionsobergrenze als kostenlose Zuteilung.

Aufgrund der seit 2005 gesammelten Erfahrungswerte wurde das EU ETS für den Zeitraum 2013 bis 2020 im Rahmen des EU-Energie- und Klimapakets bzw. der Richtlinie 2009/29/EG wesentlich umgestaltet:

---

<sup>254</sup> Die Rahmenbedingungen für die ersten zwei Emissionshandelsperioden sind in Richtlinie 2003/87/EG definiert.

<sup>255</sup> Die Europäische Kommission verlangte im Zuge des Genehmigungsprozesses der Allokationspläne eine durchschnittliche Reduktion der Emissionsgrenze um 10,4%.

Im Jahr 2009 wurde das EU-Klima- und Energiepaket verabschiedet, das den Rahmen für die europäische Klimapolitik bis 2020 vorgab und auch grundlegende Änderungen für das EU-Emissionshandelssystem mit sich brachte.

Beginnend mit Phase 3 wurden sowohl eine EU-weite Emissionsobergrenze als auch ein einheitliches Allokationsverfahren eingeführt. Für 2020 wurde für die Emissionshandelssektoren ein Reduktionsziel von 21% gegenüber 2005 festgelegt und für die Periode 2013 bis 2020 ein linearer Zielerreichungs-Pfad definiert<sup>256</sup>. Bei der Zuteilung von Zertifikaten wurde der Fokus auf Auktionsverfahren verstärkt und für den Energiesektor die Versteigerung als einzige Zuteilungsmethode festgelegt. Sektoren, bei denen ein potenzielles Risiko der Verlagerung von CO<sub>2</sub>-Emissionen ins Ausland (Carbon Leakage) besteht, erhalten weiterhin eine kostenlose Zuteilung von bis zu 100%. Die kostenlose Zuteilung basiert auf EU-weiten sektorspezifischen Benchmarks, und die Anzahl der Zertifikate wird jährlich entsprechend dem linearen Reduktionsfaktor reduziert. Für die übrigen "normalen" Sektoren, d. h. Sektoren ohne Risiko von Carbon Leakage reduzierte sich die kostenlose Zuteilung von 80% im Jahr 2013 (auf der Grundlage von Benchmarks) linear auf 30% im Jahr 2020. Darüber hinaus wurden im EU ETS zwei Bestimmungen zur Mengensteuerung eingeführt, eine Bestimmung gegen übermäßige Preisschwankungen und die Marktstabilitätsreserve.

Im Jahr 2018 wurden Änderungen des EU ETS für die Zeit nach 2020 beschlossen. Insbesondere wurde mit dem Beginn von Phase 4 im Jahr 2021 der lineare Reduktionsfaktor des EU-weiten Caps auf 2,2% angehoben, um in den ETS-Sektoren bis 2030 eine Reduktion der Treibhausgasemissionen um 43% gegenüber 2005 zu erreichen. Im Zusammenhang mit dem "Fit for 55"-Paket, das auf eine Senkung der gesamten Treibhausgasemissionen der EU bis 2030 um 55% gegenüber 1990 abzielt, hat die Kommission auch einen Vorschlag zur Änderung des EU ETS veröffentlicht.

Um Carbon Leakage zu vermeiden, sollen den betroffenen Sektoren weiterhin kostenlos Zertifikate zugeteilt werden. Für Anlagen, die gemäß der Energieeffizienz-Richtlinie<sup>257</sup> ein Energieaudit durchführen müssen, wird die kostenlose Zuteilung nur dann in vollem Umfang gewährt, wenn die Empfehlungen des Audits umgesetzt werden. Mittelfristig soll der CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichsmechanismus die kostenlose Zuteilung als Mittel zur Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit ersetzen (Europäische Kommission, 2021a). Darüber hinaus soll das EU ETS auf den Schiffsverkehr ausgeweitet werden. Für Inlandsflüge soll die Zahl der kostenlos zugeteilten Zertifikate schrittweise reduziert werden, mit dem Ziel, die kostenlose Zuteilung für den Luftverkehr

---

<sup>256</sup> Das Cap des EU ETS wird um 38 Mio. Zertifikate pro Jahr reduziert, was einem linearen Reduktionsfaktor von 1,74% entspricht.

<sup>257</sup> Richtlinie 2012/27/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25.10.2012 zur Energieeffizienz, zur Änderung der Richtlinien 2009/125/EG und 2010/30/EU und zur Aufhebung der Richtlinien 2004/8/EG und 2006/32/EG bzw. Vorschlag für eine RICHTLINIE DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES zur Energieeffizienz (Neufassung). COM/2021/558 final. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:52021PC0558&from=DE>

Ende 2026 zu beenden. Emissionen aus Flügen, die nicht unter das EU ETS fallen, sollen gemäß den Anforderungen von CORSIA<sup>258</sup> ausgeglichen werden (Europäische Kommission, 2021b).

Aufgrund der kostenlosen Zuteilung der Emissionszertifikate verzichtet der Staat auf entsprechende Einnahmen. Zwar steht seit Beginn der dritten Periode (2013-2020) die Auktionierung der Emissionsberechtigungen stärker im Vordergrund; die energieintensive Industrie, die im internationalen Wettbewerb steht, erhält jedoch zur Vermeidung von Carbon Leakage nach wie vor eine bestimmte (degressive) Menge an Gratisallokation anhand spezifischer EU-einheitlicher Benchmarks. Durch die Art der Allokation wird zwar nicht die Emissionsobergrenze, d. h. das gesetzte Umweltziel, verändert, jedoch kann die Gratisallokation den Anreiz senken, Emissionen zu reduzieren (European Court of Auditors, 2020). Das kann einerseits dazu führen, dass Investitionen in Technologien getätigt werden, die emissionsintensiv sind und eine lange Lebensdauer haben (carbon lock-in), was in Folge das Erreichen (strengerer) Klimaziele erschwert. Andererseits können Investitionen in emissionseffiziente Technologien aufgrund des fehlenden Preisanreizes verschoben werden. Durch das kostenlose Zurverfügungstellen von Emissionszertifikaten wird – entgegen dem eigentlichen Ziel – das Verursacherprinzip nicht konsequent verfolgt (Damberger, 2021, 66; Burger & Bretschneider, 2021, 42; Baud, 2009, 45; Schnabl et al., 2021, 26; Kletzan-Slamanić & Köppl, 2016, 41). Daher kann die Gratisallokation im Rahmen des EU ETS als implizite Subvention im Sinn einer staatlichen Bereitstellung von Rechten zu Preisen unterhalb des Marktniveaus interpretiert werden (siehe auch Burger & Bretschneider, 2021).

Zudem kann sich aufgrund der Gratisallokation die Möglichkeit von Windfall Profits ergeben, wenn – trotz der kostenlosen Zuteilung – der CO<sub>2</sub>-Preis als Opportunitätskosten in die Produktionskosten eingerechnet und auf den Verkaufspreis (z. B. von Elektrizität) aufgeschlagen wird oder andere Credits (z. B. aus JI oder CDM Projekten) statt gratis zugeteilter Zertifikate für die Compliance verwendet werden. Derartige Mitnahmeeffekte wurden für die ersten beiden Phasen des EU ETS vorwiegend für den Energiesektor untersucht (siehe etwa den Überblick in Hobbie et al., 2019 oder Joltreau & Sommerfeld, 2019).

Eine Analyse von CE Delft (de Bruyn et al., 2016) für 20 Länder und den Zeitraum 2008-2015 ergab ein gesamtes Volumen an zusätzlichen Gewinnen im Ausmaß von 7,5 Mrd. €. Die Studie kommt weiters zu dem Ergebnis, dass die Unternehmen im Aggregat in Österreich als einzigem Land keine Windfall Profits aufgrund der Gratisallokation lukrieren konnten, lediglich aufgrund der Weitergabe der Opportunitätskosten und des Einsatzes von Credits konnten zusätzliche Gewinne erzielt werden.

---

<sup>258</sup> Die Internationale Zivillufffahrtorganisation (International Civil Aviation Organization, ICAO) hat 2016 eine globale, marktbasierende Maßnahme zur Begrenzung der CO<sub>2</sub>-Emissionen des internationalen Luftverkehrs verabschiedet, das Carbon Offsetting and Reduction Scheme for International Aviation (CORSIA). Hierbei sollen die CO<sub>2</sub>-Emissionen durch Offsets (Projektgutschriften) und Emissionsberechtigungen aus Emissionshandelssystemen kompensiert werden, um ab 2020 ein CO<sub>2</sub>-neutrales Wachstum des internationalen Luftverkehrs zu erreichen.

#### 4.5.2 Ausgestaltung

Die Emissionszertifikate<sup>259</sup> wurde in Österreich durch das Emissionszertifikatengesetz (EZG)<sup>260</sup> umgesetzt (Tumpel, 2021, 40). Der Anwendungsbereich erstreckt sich gemäß § 2 Abs 1 EZG auf den Luftverkehr und bestimmte energieintensive Industrieanlagen (Huber & Stangl, 2021, 374; Damberger, 2021, 63). Nach § 53b EZG sind bis Ende 2023 nur innereuropäische gewerbliche Flüge vom Emissionshandelssystem erfasst. Unter innereuropäischen Luftverkehrstätigkeiten sind Flüge zwischen Flughäfen im Europäischen Wirtschaftsraum zu verstehen (vgl. Tumpel, 2021, 40). Die industriellen Anlagen finden sich in Anhang 3 des EZG und umfassen u. a. thermische Kraftwerke mit einer Leistung von über 20 Megawatt, die Herstellung von Roheisen oder Stahl, die Raffination von Mineralöl oder die Herstellung von Primäraluminium (vgl. Damberger, 2021, 63).

Hinsichtlich von Luftverkehrstätigkeiten finden sich die Regelungen für die kostenlose Zuteilung von Zertifikaten in den § 30 EZG. Sollte die Luftverkehrstätigkeit erst nach 2010 aufgenommen werden, ist gemäß § 31 EZG die Zuteilung von kostenfreien Zertifikaten aus der Sonderreserve vorgesehen. Es ist jeweils ein entsprechender Antrag bei der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie zu stellen. Die Zuteilung von kostenfreien Emissionszertifikaten ist für ortsfeste Anlagen in den §§ 22 ff EZG geregelt. Wiederum ist ein entsprechender Antrag Voraussetzung und bestimmte Bereiche sind ausdrücklich von einer Gratiszuteilung ausgeschlossen. Dazu zählen u. a. Anlagen zur Produktion von Strom oder Pipelines zur Beförderung von Kohlenstoffdioxid (vgl. hinsichtlich ortsfester Anlagen auch Huber & Stangl, 2021, 374). Für die Berechnung der kostenfreien Zuteilung von Zertifikaten an ortsfeste Anlagen ist außerdem gem § 23 EZG die Zuteilungsregelverordnung<sup>261</sup> erlassen worden.

#### 4.5.3 Quantitative Bedeutung

Im Zeitraum 2005 bis 2012 wurden in Österreich insgesamt 258 Mio. Emissionszertifikate à 1 t CO<sub>2</sub>e an Industrie- und Energieerzeugungsanlagen gratis zugeteilt. Das ergibt im Durchschnitt aller Jahre rund 32 Mio. In der Periode 2013 bis 2020 verringerte sich die Gratiszuteilung auf durchschnittlich 20 Mio. t pro Jahr (insgesamt über die Periode 162 Mio. t). Zusätzlich wurden an den Luftverkehr durchschnittlich pro Jahr Emissionsberechtigungen im Ausmaß von einer Mio. t gratis alloziert.

Die Gratisallokation ist somit im Zeitraum 2013-2020 im Vergleich zum Durchschnitt 2005-2012 aufgrund der veränderten Zuteilungsmethode um mehr als ein Drittel zurückgegangen. Die

---

<sup>259</sup> Richtlinie 2003/87/EG des europäischen Parlaments und des vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates, ABI L 275/32; zuletzt geändert durch Richtlinie (EU) 2018/410 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.3.2018 zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG zwecks Unterstützung kosteneffizienter Emissionsreduktionen und zur Förderung von Investitionen mit geringem CO<sub>2</sub>-Ausstoß und des Beschlusses (EU) 2015/1814, ABI L 76/3.

<sup>260</sup> Bundesgesetz über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten (Emissionszertifikatengesetz 2011 – EZG 2011), BGBl I 2011/118 idF BGBl I 2020/142.

<sup>261</sup> Verordnung des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft über die Zuteilungsregeln für die Handelsperioden ab 2013 (Zuteilungsregelverordnung, ZuRV), BGBl II 2011/465 idF BGBl II 2019/119.

Verteilung auf die einzelnen Jahre und Sektoren ist Übersicht 16 und Abbildung 12 zu entnehmen.

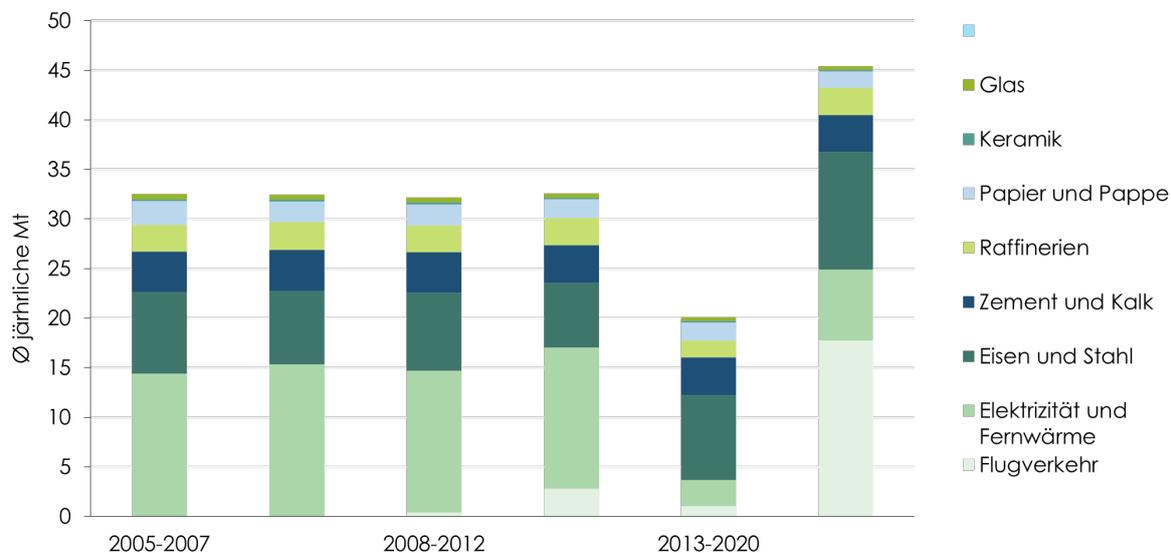
**Übersicht 16: Sektorale Allokation und verifizierte Emissionen im EU-Emissionshandelssystem, 2005-2020**

Sektoren	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Allokation in Mio. t																
Flugverkehr								1,9	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	2,4	2,4
Elektrizität und Fernwärme 1)	14,4	14,4	14,4	12,7	14,3	14,1	14,7	15,5	3,7	3,5	3,0	2,8	2,5	2,2	2,0	1,7
Eisen und Stahl	8,2	8,2	8,2	7,9	7,9	7,9	7,9	7,9	9,1	9,0	8,8	8,6	8,5	8,3	8,1	8,0
Zement und Kalk	4,1	4,1	4,1	3,9	4,0	4,2	4,1	4,2	4,1	4,0	3,9	3,9	3,8	3,7	3,7	3,6
Raffinerien	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	2,7	1,8	1,8	1,7	1,7	1,6	1,6	1,6	1,5
Papier und Pappe	2,3	2,4	2,4	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	2,0	1,9	1,9	1,8	1,8	1,8	1,8	1,7
Glas	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Keramik	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,3	0,3	0,3
Sonstige	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,4	0,4	0,3	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2
Industrieanlagen gesamt	18,1	18,3	18,3	17,4	17,6	18,0	17,9	17,9	18,8	18,4	18,1	17,7	17,5	17,1	16,8	16,4
Verifizierte Emissionen in Mio. t																
Flugverkehr								14,0	2,5	3,3	4,3	2,9	3,2	8,7	58,8	58,3
Elektrizität und Fernwärme 1)	16,5	15,3	14,1	14,6	12,8	15,5	15,1	13,1	8,1	6,4	7,5	7,1	7,8	7,1	7,3	5,9
Eisen und Stahl	7,3	7,4	7,6	7,6	5,7	6,5	6,4	6,3	12,0	11,9	12,1	11,8	12,7	11,1	12,0	11,1
Zement und Kalk	3,9	4,1	4,4	4,5	3,7	3,6	3,7	3,6	3,6	3,6	3,7	3,7	3,7	3,9	3,8	3,8
Raffinerien	2,8	2,8	2,9	2,8	2,8	2,7	2,8	2,8	2,8	2,7	2,8	2,8	2,7	2,8	2,8	2,7
Papier und Pappe	2,1	2,0	2,0	1,9	1,8	1,9	1,8	1,8	1,6	1,5	1,6	1,6	1,7	1,7	1,6	1,5
Glas	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Keramik	0,5	0,5	0,5	0,4	0,3	0,4	0,4	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4
Sonstige	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	1,2	1,3	1,3	1,4	1,4	1,2	1,5	1,4
Industrieanlagen gesamt	16,8	17,1	17,6	17,5	14,6	15,4	15,5	15,3	21,7	21,6	22,0	21,9	22,8	21,3	22,2	21,1

Q: EEA, WIFO-Berechnungen.

Betrachtet man die sektorale Verteilung der Emissionszertifikate, so entfallen in der Periode 2013-2020 nur mehr 12,5% auf die Strom- und Wärmeerzeugung (verglichen mit 44% in der Kyoto-Periode), was auf die Regelung zurückzuführen ist, dass der Energiesektor die Emissionsberechtigungen weitgehend über Auktionen erhält. Der größte Anteil der Gratisallokation entfällt mit 40% nunmehr auf den Sektor Eisen und Stahl, gefolgt von Zement und Kalk (18%). Raffinerien und die Papiererzeugung erhalten jeweils etwa 8% der Emissionszertifikate. Diese fünf Sektoren machen 87% der gesamten Allokationsmenge aus. Weitere 4,8% der Emissionszertifikate gehen mittlerweile an den Flugverkehr.

Abbildung 12: **Durchschnittliche jährliche Allokation und verifizierte Emissionen im EU-Emissionshandelssystem, 2005-2020**



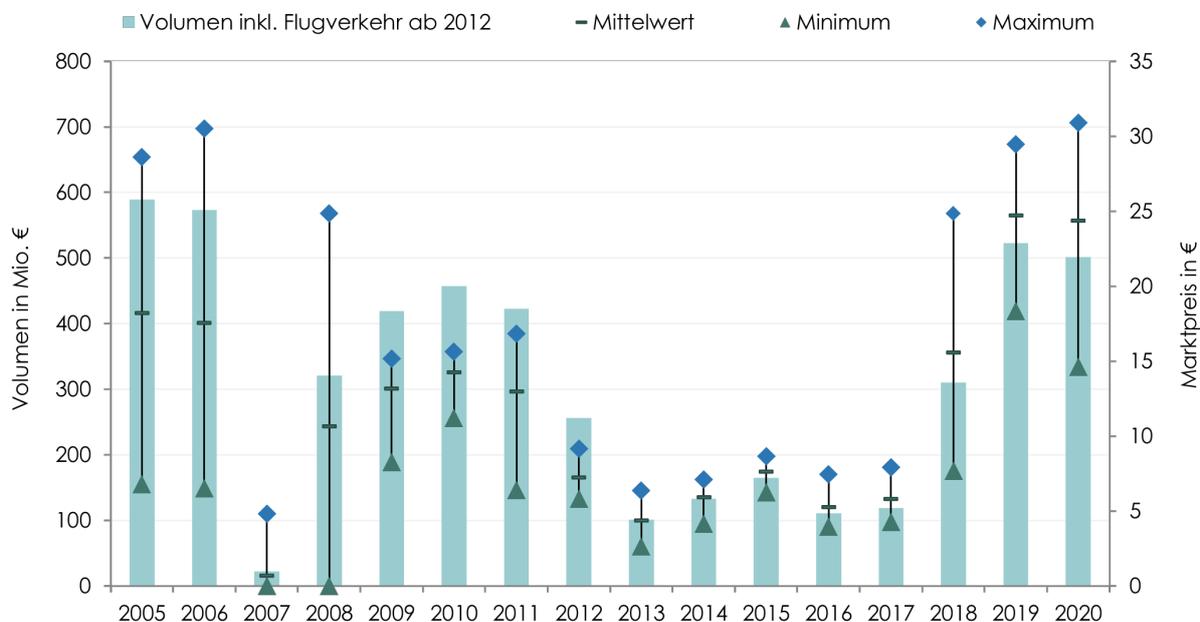
Q: EEA, WIFO-Berechnungen.

Die Höhe der Subvention durch die Gratisallokation ist nicht genau determinierbar, da sie von den volatilen Marktpreisen für Emissionszertifikate abhängt. In den letzten Jahren war der Preis für Emissionszertifikate durch starke Schwankungen gekennzeichnet. Nach einer Periode mit sehr niedrigen Preisen (2013-2017 lag der Marktpreis im Durchschnitt nur bei rund 5 €), stiegen die Preise für Emissionsberechtigungen bis 2019/2020 im Mittel auf knapp 25 €.

Um die Spannbreite der Subvention darzustellen, wurden die Durchschnitts-, Minimum- sowie Maximumpreise jedes Jahres herangezogen. Das Subventionsvolumen wird anhand der Bewertung mit dem Durchschnittspreis pro Jahr ermittelt (vgl. dazu Burger & Bretschneider, 2021; Ministero della transizione ecologica, 2021). Die Ergebnisse sind in Abbildung 13 dargestellt.

Die Preisvolatilität bedingt somit auch ein schwankendes Subventionsvolumen bei Bewertung mit dem durchschnittlichen Marktpreis der Emissionsberechtigungen.

Abbildung 13: **Subventionsvolumen (nach Durchschnittspreis) und Marktpreise im EU-Emissionshandelssystem, 2005-2020**



Q: Point Carbon, EEX; EEA; WIFO-Berechnungen.

Auf Basis der Bewertung mit dem mittleren Marktpreis für Emissionszertifikate im jeweiligen Jahr ergibt sich für die Handelsperiode 2013 bis 2020 somit ein Subventionsvolumen, das zwischen 101 Mio. € (2013) und 523 Mio. € (2019) liegt. Im Durchschnitt der Periode 2013-2020 betrug das Subventionsvolumen 245 Mio. € p. a. Zieht man den Maximalpreis zur Bewertung heran, erhöht sich das durchschnittliche Subventionsvolumen pro Jahr für den Zeitraum 2013 bis 2020 auf 321 Mio. €.

Im Vergleich zur Kyoto-Periode hat sich somit in der dritten Handelsperiode das Subventionsvolumen einerseits aufgrund der Allokationsmethode und andererseits aufgrund der Marktpreisentwicklung verringert. Auch in Zukunft wird die Rolle der Gratisallokation – und somit die implizite Förderung emissionsintensiver Prozesse – im EU-Emissionshandelssystem weiter zurückgehen bzw. bei Einführung des CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichssystems durch diesen ersetzt werden.

#### 4.5.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

##### Abänderbarkeit

Die nationale Ausgestaltung des europäischen Emissionszertifikatehandels beruht auf der Emissionszertifikaterichtlinie, deren Anwendungsbereich durch die RL 2008/101/EG<sup>262</sup> auf den

<sup>262</sup> Richtlinie 2008/101/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19.11.2008 zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG zwecks Einbeziehung des Luftverkehrs in das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Gemeinschaft, ABl L 8/3.

Luftverkehr erweitert wurde (Tumpel, 2021, 40). Die EmissionszertifikateRL differenziert zudem zwischen Zertifikaten für den Luftverkehr und für ortsfeste Anlagen (Huber & Stangl, 2021, 364).

Grundsätzlich umfasst das Emissionshandelssystem sämtliche Flüge, die von einem Flugplatz im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats starten oder aus einem Drittland kommend auf einem Flugplatz im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats landen, aber es erfolgte durch Art 28a Abs 1 EmissionszertifikateRL bis Ende 2023 eine Einschränkung auf Flüge innerhalb des EWR (Tumpel, 2021, 40). Luftfahrzeugbetreiber können gemäß Art 3e EmissionszertifikateRL die kostenfreie Zuteilung von Zertifikaten beantragen. Die Anzahl an kostenfreien Zertifikaten ergibt sich durch Abzug der zu versteigernden Zertifikate und der Sonderreserve von der durch Art 3c EmissionszertifikateRL festgelegten Gesamtanzahl an Zertifikaten. In der Handelsperiode vom 01.01.2012 bis 31.12.2012 wurden gemäß Art 3d EmissionszertifikateRL 15% der Zertifikate versteigert und somit 85% der Zertifikate kostenlos verteilt. Hingegen ist ab 2013 eine Sonderreserve i.H.v. 3% zu bilden, weshalb die Anzahl der kostenfrei zugeteilten Zertifikate auf 82% abgesunken ist (vgl. zur kostenlosen Zuteilung Deutsche Emissionshandelsstelle, 2022).

Die umfassten Industrieanlagen sind im Anhang 1 der EmissionszertifikateRL aufgezählt (Damberger, 2021, 63). Hinsichtlich von ortsfesten Anlagen sind die Emissionszertifikate gemäß Art 10 Abs 1 EmissionszertifikateRL grundsätzlich zu versteigern, außer es erfolgt gemäß Art 10a oder Art 10c EmissionszertifikateRL eine kostenlose Zuteilung. Zudem ist eine gewisse Anzahl an Zertifikaten für die Marktstabilitätsreserve reserviert (Huber & Stangl, 2021, 365). Die Kommission kann zudem gemäß Art 10a Abs 1 EmissionszertifikateRL delegierte Rechtsakte hinsichtlich der kostenlosen Zuteilung von Emissionszertifikaten erlassen und hat davon im Rahmen der Delegierten Verordnung (EU) 2019/331 Gebrauch gemacht.<sup>263</sup>

In der ersten Phase betrug der Anteil der kostenlos zugeteilten Zertifikate 95% und in der zweiten Phase 90%. Der Energiesektor ist seit 2013 von der Gratiszuteilung ausgenommen. Außerdem ist ab der dritten Phase zwischen "normalen Sektoren" und von Carbon Leakage betroffenen Sektoren (insbesondere Stahl- und Eisenindustrie sowie Chemieproduktion; vgl. Tax, 2021, 15) zu differenzieren. Bei den "normalen Sektoren" sank die kostenfreie Zuteilung in der dritten Phase gemäß Art 10a Abs 1 EmissionszertifikateRL sukzessive von 80% auf 30% und soll innerhalb der vierten Phase kontinuierlich von 30% auf null abgebaut werden. Für Fernwärmanlagen ist gemäß Art 10b Abs 4 EmissionszertifikateRL bis 2030 eine kostenfreie Zuteilung i.H.v. 30% vorgesehen (Damberger, 2021, 63f; vgl. auch Schnabl et al., 2021, 35). Demgegenüber ist gemäß Art 10b Abs 1 EmissionszertifikateRL für die von Carbon Leakage bedrohten Sektoren bis 2030 eine komplette Gratiszuteilung vorgesehen (Huber & Stangl, 2021, 366; Damberger, 2021, 64; Schnabl et al., 2021, 36). Als Benchmarks für die Gratiszuteilung fungieren gemäß Art 10a Abs 2 EmissionszertifikateRL die EU-weit effizientesten Unternehmen im jeweiligen Sektor. Während der vierten Handelsphase kommt es außerdem zu einer schrittweisen Herabsetzung der Benchmarks (Burger & Bretschneider, 2021, 43).

---

<sup>263</sup> Delegierte Verordnung (EU) 2019/331 der Kommission vom 19.12.2018 zur Festlegung EU-weiter Übergangsvorschriften zur Harmonisierung der kostenlosen Zuteilung von Emissionszertifikaten gemäß Artikel 10a der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates, ABl L 59/8.

Der nationale Gesetzgeber ist durch die EmissionszertifikateRL gebunden. Die Abänderung der EmissionszertifikateRL ist ordnungspolitischer Natur und müsste im Rahmen eines ordentlichen Gesetzgebungsverfahrens gemäß Art 251 AEUV erfolgen, wodurch keine Einstimmigkeit notwendig wäre. Im Vergleich zu der EnStRL handelt es sich um keinen steuerrechtlichen Rechtsakt und somit ist eine Adaption leichter möglich (Damberger, 2021, 67 und 203; Damberger & Ofner, 2022, 6).

### Reformvorschläge

Im Rahmen von Reformüberlegungen steht die Problematik von Carbon Leakage im Fokus, weil die Gefahr einer Verlagerung von Produktionsstätten aus der EU in Drittstaaten, in denen keine oder schwächere Klimaschutzgesetze gelten, potentiell zu höheren globalen Emissionen führen könnte (Huber & Stangl, 2021, 365f). Aktuell wird die Gefahr von Carbon Leakage durch die kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten gemildert. Dadurch kommt es aber im Vergleich zu einer Versteigerung von Zertifikaten zu einer Schwächung des Preissignals und es reduziert sich der Anreize für Investitionen in emissionsärmere Produktionsweisen (Ehrke-Rabel, 2022, 6).<sup>264</sup> Im Zuge des "Fit für 55"-Programms der Europäischen Kommission ist eine Novellierung des Emissionshandels geplant.<sup>265</sup> Demnach wäre eine Reduktion der kostenlosen Zuteilungen unter kontinuierlicher Ausdehnung eines CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichssystems (Carbon Border Adjustment Mechanism - CBAM)<sup>266</sup> vorgesehen (Damberger & Thummet, 2022, 53; vgl. auch Burger & Bretschneider, 2021, 43; Sapir, 2021). Das sektorale Emissionsminderungsziel für 2030 würde auf 61% erhöht werden, was einem linearen Reduktionsfaktor von 4,2% p. a. entspräche. Zudem würde die Obergrenze der Emissionen im Jahr 2026 einmalig um 117 Mio. Zertifikate gesenkt werden. Hinsichtlich ortsfester Anlagen müssten ab 2026 entsprechende Investitionen in Technologien zur Steigerung der Energieeffizienz und zur Verringerung der Emissionen als Voraussetzung für die Gratiszuteilung von Zertifikaten getätigt werden.<sup>267</sup> Außerdem würden die Benchmarkwerte flexibler ausgestaltet werden und könnten somit besser auf die einzelnen (Teil-)Sektoren abgestimmt werden. Für Inlandsflüge würde die Zahl der kostenlos zugeteilten Zertifikate schrittweise mit dem Ziel reduziert werden, die kostenlose Zuteilung für den Luftverkehr Ende 2026 zu beenden. Emissionen aus Flügen, die nicht unter das EU ETS fallen, würden gemäß

---

<sup>264</sup> Erwägungsgrund 10 des Vorschlags für eine Verordnung des europäischen Parlaments und des Rates zur Schaffung eines CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichssystems vom 14.07.2021, COM (2021) 564 final.

<sup>265</sup> Vorschlag für eine Richtlinie des europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union, des Beschlusses (EU) 2015/1814 über die Einrichtung und Anwendung einer Marktstabilitätsreserve für das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union und der Verordnung (EU) 2015/757 vom 14.07.2021, COM (2021) 551 final. Siehe auch Kettner & Feichtinger (2021).

<sup>266</sup> Vorschlag für eine Verordnung des europäischen Parlaments und des Rates zur Schaffung eines CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichssystems vom 14.07.2021, COM (2021) 564 final.

<sup>267</sup> Erwägungsgrund 29 des Vorschlags für eine Richtlinie des europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union, des Beschlusses (EU) 2015/1814 über die Einrichtung und Anwendung einer Marktstabilitätsreserve für das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union und der Verordnung (EU) 2015/757 vom 14.07.2021, COM (2021) 551 final.

den Anforderungen von CORSIA ausgeglichen werden. Darüber hinaus wäre eine Ausweitung des EU ETS auf den Schiffsverkehr vorgesehen (Europäische Kommission, 2021c).

Durch die Etablierung eines CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichssystems könnten zudem die Auslagerung von CO<sub>2</sub>-Emissionen eingedämmt und der Wettbewerbsvorteil von Drittstaaten mit weniger strengen Regelungen ausgeglichen werden. Im Rahmen des CBAM würden bei der Einfuhr in die EU entsprechende Klimazölle anfallen und dadurch das gleiche Preisniveau sichergestellt werden, als wenn die Waren in der EU hergestellt worden wären (Huber & Stangl, 2021, 373f; Frenz, 2021, 249; hinsichtlich der Vereinbarkeit eines Grenzausgleichs mit dem GATT vgl. Damberger, 2021, 327f). In der Folge würden somit keine besonderen Mechanismen zur Vermeidung von Carbon Leakage mehr notwendig sein und die entsprechenden Sektoren keine Gratiszuteilungen von Zertifikaten erhalten (Huber & Stangl, 2021, 373f; Damberger, 2021, 68).<sup>268</sup> Der Übergang würde stufenweise erfolgen und das Grenzausgleichssystem sukzessive die Gratiszuteilung von Emissionszertifikaten ablösen (Ehrke-Rabel, 2022, 6; Frenz, 2021, 249).<sup>269</sup> Im Gegensatz zum Emissionshandelssystem würden durch das CBAM keine Emissionshöchstgrenzen normiert werden, sondern ein Ausgleich für Importwaren unter Orientierung an dem durchschnittlichen Versteigerungspreis von Zertifikaten geschaffen werden. Aufgrund seiner Ausgestaltung würde das Grenzausgleichssystem eher mit einer steuerrechtlichen Regelung vergleichbar sein (Ehrke-Rabel, 2022, 6).

In einem ersten Anlauf konnte bei den Verhandlungen des Europäischen Parlaments zum "Fit für 55"-Programm hinsichtlich der Ausdehnung des EU-Emissionshandels und des CBAM keine Einigung erzielt werden und es erfolgte eine Zurückverweisung der betreffenden Dossiers an den zuständigen Ausschuss zur weiteren Prüfung (Europäisches Parlament, 2022; ORF, 2022a). Im Rahmen einer erneuten Abstimmung konnte jedoch im Juni 2022 eine Mehrheit für die Reform des ETS und die Einführung eines CBAM erreicht werden, weshalb nunmehr konkrete Verhandlung zwischen Rat und Parlament erfolgen (ORF, 2022b).

#### **4.6 Ausgaben der öffentlichen Hand für Energieforschung (fossile Energie und Verkehr)**

Alle in Österreich durchgeführten und von der öffentlichen Hand finanzierten F&E- bzw. Demonstrationsprojekte im Bereich Energie werden jährlich erhoben, in einem nationalen Bericht veröffentlicht (z. B. Indinger & Rollings, 2021) und an die Internationale Energieagentur (IEA) gemeldet.

Als potentiell klimaschädlich werden hier primär jene Forschungsausgaben berücksichtigt, die dem Bereich der fossilen Energieträger (inklusive Carbon Capture and Storage; CCS)

---

<sup>268</sup> Erwägungsgrund 30 des Vorschlags für eine Richtlinie des europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union, des Beschlusses (EU) 2015/1814 über die Einrichtung und Anwendung einer Marktstabilitätsreserve für das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union und der Verordnung (EU) 2015/757 vom 14.07.2021, COM (2021) 551 final.

<sup>269</sup> Erwägungsgrund 11 des Vorschlags für eine Verordnung des europäischen Parlaments und des Rates zur Schaffung eines CO<sub>2</sub>-Grenzausgleichssystems vom 14.07.2021, COM (2021) 564 final.

zukommen. Zudem werden auch die Energieforschungsausgaben ausgewiesen, die auf den Bereich Transport und Verkehr entfallen. Diese stellen eine Unterkategorie der Energieeffizienz dar. Es wird dabei unterschieden nach den Ausgaben für Hybrid- und Elektrofahrzeugen inklusive Speichertechnologie und Ladeinfrastruktur, auf die der Großteil der Mittel entfallen, sowie die Themenbereiche Verbrennungsmotoren und Treibstoffverbrauch von Kraftfahrzeugen (ohne Wasserstoff), die tendenziell ebenfalls als klimaschädlich einzuordnen wären. Zudem gibt es noch weitere transportbezogene Themenbereiche, die nicht eindeutig zuordenbar sind (z. B. Materialien für Kraftfahrzeuge).

Die Forschungsausgaben für fossile Energie und Transport im Zusammenhang mit Verbrennungsmotoren werden hier als potentiell klimaschädlich berücksichtigt, da sie zum technologischen lock-in in kohlenstoffintensive Systeme beitragen können. Im Folgenden wird die Verteilung der Energieforschungsausgaben in Österreich für den Zeitraum 2016 bis 2020 dargestellt (Übersicht 17).

Übersicht 17: **Energieforschungsausgaben der öffentlichen Hand, 2016-2020**

	2016	2017	2018	2019	2020
	In Mio. €				
Energieeffizienz	66,3	65,7	66,9	74,9	76,8
davon Verkehr	16,5	27,1	25,8	26,4	29,2
Fossile Energieträger	1,5	2,4	0,6	1,5	1,7
davon CCS	0,4	0,9	0,3	0,5	1,0
Erneuerbare Energieträger	30,5	21,4	23,2	23,5	21,5
Kernenergie	1,5	1,2	1,8	1,6	1,6
Wasserstoff, Brennstoffzellen	3,2	4,6	8,1	9,4	8,7
Übertragung, Speicher u. a.	31,0	37,2	29,0	20,5	32,4
Andere Querschnittstechnologien	6,9	6,8	21,9	17,7	12,6
<b>Gesamt</b>	<b>140,9</b>	<b>139,3</b>	<b>151,4</b>	<b>149,1</b>	<b>155,2</b>

Q: IEA, Energy Technology RD&D Budgets, <https://www.iea.org/data-and-statistics/data-product/energy-technology-rd-and-d-budget-database-2> (abgerufen am 01.06.2022).

Der Schwerpunkt der öffentlichen Energieforschungsausgaben liegt im Betrachtungszeitraum deutlich auf dem Bereich Energieeffizienz (durchschnittlich 48%). Erneuerbare Energieträger erreichen im Durchschnitt einen Anteil von rund 16%, Technologien für Übertragung, Speicherung u.ä. durchschnittlich knapp 20%).

Im Zeitraum 2016-2020 betragen die Forschungsausgaben für fossile Energie im Durchschnitt 1,5 Mio. € pro Jahr (1% der Forschungsausgaben insgesamt). Zwischen den Jahren gibt es leichte Schwankungen des Ausgabenvolumens (zwischen 0,6 Mio. € 2018 und 2,4 Mio. € 2017), insgesamt stellt dieser Bereich jedoch keine Priorität in der Energieforschung dar. Es kann auch nur ein Teil der Finanzierung als klimaschädlich eingestuft werden, da innerhalb des Bereichs "Fossile Energieträger" eine deutliche Schwerpunktsetzung auf CO<sub>2</sub>-Abtrennung und -speicherung (CCS) erfolgt, worauf im Durchschnitt der Periode 40% der Mittel entfallen (mit einer deutlichen Steigerung auf 60% im Jahr 2020). Neben der Förderung von Forschung im Zusammenhang mit Öl und Gas (durchschnittlich knapp 53%; vorwiegend für Unternehmen über FFG-Basisprogramme) sind hier auch Projekte im Zusammenhang mit dem Einsatz bzw. der

Beimischung von erneuerbaren oder alternativen Brennstoffen inkludiert. Der Anteil der Forschungsausgaben für Kohle ging sukzessive zurück, 2020 wurden hier keine Mittel vergeben.

Ähnliches gilt für den Themenbereich Verkehr. Hierbei wurden im Durchschnitt des Betrachtungszeitraums 0,7 Mio. € p. a. (3,1% der Forschungsausgaben für Verkehr) für die Bereiche Verbrennungsmotoren bzw. Treibstoffverbrauch von Kraftfahrzeugen ausgegeben. Im Vergleich dazu liegt der Anteil der Themen zu Hybrid- und Elektrofahrzeugen inklusive Speichertechnologien und Ladeinfrastruktur bei durchschnittlich zwei Dritteln bzw. rund 16 Mio. € p. a. (mit einem starken Anstieg auf rund 22 Mio. € im Jahr 2020; Indinger & Rollings, 2021).

Die öffentlichen Forschungsausgaben für fossile Energien (inklusive des Verkehrsbereichs) in Österreich sind somit im Vergleich zu anderen Energieforschungsthemen als marginal einzustufen. Die Zielsetzung liegt einerseits stark bei Forschung und Entwicklung im Hinblick auf CO<sub>2</sub>-Abscheidung und -speicherung, was als Möglichkeit angesehen wird, die Klimawirkung der fossilen Stromerzeugung oder industrieller Prozesse zu reduzieren. Andererseits zielt die öffentlich finanzierte Forschung und Entwicklung stark auf die Steigerung der Energieeffizienz ab.

Die geringe Relevanz der Forschungsthemen zu fossilen Energien spiegelt somit die politische Fokussierung auf Effizienz und erneuerbare Energieträger wider. Zudem entspricht sie auch Innovationstheorie, die besagt, dass die Unterstützung von Forschung und Entwicklung umso geringer sein soll, je höher der Reifegrad einer Technologie bereits ist. Fossile Technologien können als überaus weit entwickelt angesehen werden und werden zudem in Folge der klimapolitischen Zielsetzung über die nächsten Jahrzehnte sukzessive an Bedeutung verlieren. Relevant für die mittlere Frist sind in diesem Zusammenhang F&E- sowie Demonstrationsprojekte zur Minimierung ökologischer Effekte, etwa durch die Abscheidung und Lagerung von CO<sub>2</sub> in Bereichen, wo noch keine technologischen Alternativen verfügbar sind. Dennoch ist Bedacht darauf zu nehmen, dass dadurch kein Anreiz gegeben wird, fossile Technologien länger oder in größerem Ausmaß als notwendig einzusetzen.

Im Rahmen der Energieforschungsausgaben werden in Österreich nach wie vor marginale Mittel für Forschung im Zusammenhang mit fossilen Energien ausgeschüttet. Die thematische und finanzielle Schwerpunktsetzung spiegelt jedoch die energie- und klimapolitischen Zielsetzung einer Dekarbonisierung sowie – im Bereich der fossilen Energien und des Verkehrs – der Steigerung der Energieeffizienz bzw. der Verringerung der Emissionsintensität wider.

## 5 Landwirtschaft

### 5.1 Reduzierte Umsatzsteuer auf tierische Produkte

#### 5.1.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung

Im Sektor der Landwirtschaft hängt die Treibhausgasemission unmittelbar mit der tierischen Produktion zusammen: Von den 8,9% der nationalen THG-Emissionen, die durch die Landwirtschaft verursacht werden, entstehen zwei Drittel aus tierischer Produktion inkl. Wirtschaftsdünger und 28% aus Quellen, die durch Bodenbearbeitung, vor allem Düngung, beeinflusst werden. 71% der nationalen Methan-Emissionen stammen aus der Landwirtschaft (Umweltbundesamt, 2019a).

Da Fleisch-, Fisch-, Milch- und andere tierische Produkte zu den Grundnahrungsmitteln zählen und somit den Grundbedürfnissen dienen, ist der ermäßigte Mehrwertsteuersatz im Sinne der Steuergerechtigkeit als geboten anzusehen. Sozialpolitischer Hintergrund ist der Zugang aller Verbraucher und Verbraucherinnen zu (tierischen) Lebensmitteln. Die erhebliche Vergünstigung gegenüber dem Normalsteuersatz soll ärmere Haushalte, bei denen die Kosten für Lebensmittel einen hohen Anteil der Gesamtkosten ausmachen, spürbar entlasten (Schmölz, 2019, § 12 Rn 5). Zweck der Begünstigung ist das billiger und dadurch leichter Verfügbarmachen von als unentbehrlich erachteten Nahrungsmitteln für den Endverbraucher und die Endverbraucherin. Zur Erreichung dieses Zieles wurde die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auch auf Gegenstände erstreckt, die selbst keine Nahrungs- und Futtermittel sind und lediglich für deren Zubereitung verwendet werden (Ruppe & Achatz, 2018, § 10 Tz 16, 33). Die Begünstigung kommt jedoch nicht nur bedürftigen Personen zugute (Berger & Wakounig in Berger et al., 2018, § 10 Rz 14). Ob eine Angleichung auf den Normalsteuersatz von 20% Anreize setzen würde, den Konsum zu reduzieren, bliebe abzuwarten. Eine Erhöhung der Umsatzsteuer auf tierische Güter würde v. a. eine überdurchschnittliche Belastung geringer und mittlerer Einkommen darstellen; die Einführung von Entlastungen im Bereich der Einkommensteuer, bspw. in Form einer Negativsteuer, wären infolgedessen geeignet, gezielt eine Entlastung von Verbrauchern und Verbraucherinnen herbeizuführen.

#### 5.1.2 Ausgestaltung

Tierische Produkte unterliegen einem ermäßigtem (Umsatz)Steuersatz in Höhe von 10%. Darunter fallen neben Fleisch- und Fischprodukten auch Milch und Milcherzeugnisse, somit genießbare Waren tierischen Ursprungs.<sup>270</sup> Diese Produkte sind land- und forstwirtschaftliche Erzeugnisse. Die Ermäßigung dieser land- und forstwirtschaftlichen Produkte betrifft v. a. Fleisch und Schlachtnebenerzeugnisse, Fische, Weichtiere, Milch und Milcherzeugnisse, Eier und Honig. Begünstigt ist z. B. nur genießbares Fleisch sowie genießbare Schlachtnebenerzeugnisse von Tieren aller Art, soweit sie zur menschlichen Ernährung geeignet sind. Hierbei ist es gleichgültig, ob sie tatsächlich zur menschlichen Ernährung oder zu anderen Zwecken (z. B. technischer Natur) verwendet werden. Als genießbar gelten die Erzeugnisse auch dann, wenn sie erst nach

---

<sup>270</sup> § 10 Abs. 2 Z. 1 lit. a i.V.m. Anlage 1 Umsatzsteuergesetz BGBl. Nr. 663/1994 i.d.G.F.

Bearbeitung oder Zubereitung verwendet werden können. Auch genießbare Zubereitungen von Fleisch, Fischen, Krebstieren, Weichtieren und anderen wirbellosen Wassertieren (Lebensmittelzubereitungen einschließlich sog. Fertiggerichte) sind grundsätzlich begünstigt. Hierunter fallen z. B. Würste, Frankfurter oder Salami. Unter die Begünstigung bei Fischen fallen frische, gekühlte oder gefrorene Fische. Milcherzeugnisse sind insb. Rahm, Buttermilch, Magermilch, Joghurt und daraus gewonnene Erzeugnisse. Auf die tatsächliche Verwendung kommt es auch hier nicht an. Begünstigt ist nicht nur Trinkmilch, sondern auch jene für andere Zwecke (für Molkereien oder Futterzwecke). Genießbare tierische Fette und Öle müssen ohne weitere Be-/Verarbeitung für die menschliche Ernährung geeignet sein ohne Rücksicht auf ihren tatsächlichen Verwendungszweck (Berger & Wakounig in Berger et al., 2018, § 10 Rz 35, 38, 39, 50, 51). Anlage 1 des UStG enthält somit praktisch alle tierischen Nahrungsmittel und Nahrungsmittelzubereitungen sowie deren Zutaten. Umfasst sind auch Speisen, die durch Backen, Kochen oder Braten zum sofortigen Verzehr zubereitet werden (Ruppe & Achatz, 2018, § 10 Tz 36).

### 5.1.3 Quantitative Bedeutung

Tierische Produkte haben derzeit eine große Bedeutung im menschlichen Konsum. Im Jahr 2021 betragen die Ausgaben österreichischer Haushalte im Lebensmittelhandel für Milch und Milchprodukte 1,95 Mrd. €, für Fleisch und Fleischwaren, 0,92 Mrd. € für Milch und Milchprodukte und 0,21 Mrd. € für Eier (Agrarmarkt Austria, 2022). Zum Wert von tierischen Produkten in Fertiggerichten, der Speisen in Gastronomie, Kantinen und Restaurants liegen derzeit keine konkreten Zahlen vor.

Für die Landwirtschaft ist die Tierproduktion eine wichtige Aktivität zur Erzielung von Wertschöpfung. Da Tierhaltung relativ arbeitsintensiver ist als die Produktion von Marktfrüchten, ist die Rolle für die Beschäftigung im ländlichen Raum ebenfalls sehr wichtig. Zuletzt betrug der Produktionswert der tierischen Erzeugung 3,74 Mrd. €, dies entsprach 44% der gesamten Produktion (Statistik Austria, 2022b).

Eine Verteuerung von tierischen Produkten durch die Anhebung der Besteuerung hat eine Verringerung der Nachfrage zur Folge. Dies muss nicht immer mit einem Rückgang des Konsums einhergehen, da etwa im Nahbereich zu Nachbarländer Einkäufe ins Ausland verlagert werden können, billigeres Fleisch vermehrt nachgefragt wird oder zwischen verschiedenen Fleischarten substituiert wird.

Untersuchungen aus Deutschland legen nahe, dass eine Anhebung des Steuersatzes von 7% auf 19% auf Fleisch und Fleischprodukte die Einkäufe der Haushalte um 11% reduziert. Pro Haushalt und Monat sind in einer statischen Betrachtung – d.h. ohne Änderungen des Lebensstils – damit Wohlfahrtsverluste von 0,83 € je Haushalt verbunden (Roosen, Staudigel & Rahbauer, 2022). Die Auswirkungen sind für ärmere Haushalte und solche mit jungen Bewohnerinnen und Bewohnern schwerer wiegend als im Durchschnitt. Als Begleitfolge werden die THG-Emissionen pro Haushalt und Monat um 3,3 kg reduziert.

Für den Fleischmarkt in Österreich, für Milchprodukte und Eier liegen vergleichbare rezente Studien derzeit nicht vor. Die Ergebnisse aus Deutschland liefern aber quantitative Anhaltspunkte, die eine Beurteilung der Folgewirkungen auf Österreich zulassen. Zusammengefasst führt eine

Erhöhung der Besteuerung zu signifikanten Reduktionen der Ausgaben und messbaren Verringerungen der THG-Emissionen.

#### **5.1.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen**

##### **Abänderbarkeit**

Die Möglichkeit der Anhebung des ermäßigten Steuersatzes auf den Normalsteuersatz von 20% zeigt die Mehrwertsteuersystemrichtlinie, indem die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet sind, einen ermäßigten Steuersatz anzuwenden. Eine Änderung der unionsrechtlichen Grundlage ist somit nicht notwendig, weil diese die Mitgliedstaaten berechtigt, bestimmte Umsätze dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen bzw. nicht zu unterwerfen. Die Mehrwertsteuersystemrichtlinie sieht lediglich eine Ermäßigungsmöglichkeit vor. Es besteht keine Pflicht, alle in Anhang III gelisteten Umsätze einem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen (Schmölz in Weymüller, 2019, § 12 Rn 9; Berger & Wakounig in Berger et al., 2018, § 10 Rz 4). Die Mehrwertsteuersystemrichtlinie sieht vor, dass die Mitgliedstaaten zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Kategorien von Gegenständen die betreffenden Kategorien – in diesem Fall der Vorschlag für nicht tierische Nahrungsmittel – anhand der Kombinierten Nomenklatur abgrenzen können. Hierbei muss der Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachtet werden; eine selektive Anwendung darf nicht die Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung nach sich ziehen (Ruppe & Achatz, 2018, § 10 Tz 16; Schaunig, 2020, 350).

National fällt die Änderung in die Kompetenz des Bundes, da es sich um eine gemeinschaftliche Bundesabgabe handelt. Mangels entgegengesetzter europarechtlicher Vorgaben ist der nationale Gesetzgeber hinsichtlich der Inanspruchnahme des ermäßigten Steuersatzes frei, weswegen die Unterwerfung tierischer Produkte unter den Normalsteuersatz in der Höhe von 20% jedenfalls möglich ist.

## **5.2 Weitere Aspekte**

### **5.2.1 Steuerliche Bevorzugung von Treibstoffen auf pflanzlicher Basis**

Für Anteile von Kraftstoffen, die pflanzenbasiert sind, wird in Österreich keine Mineralölsteuer eingehoben. Dadurch verbilligt sich der Kraftstoff anteilmäßig. Die Verbilligung hat einen Mehrverbrauch zur Folge.

Das deutsche Umweltbundesamt (Burger & Bretschneider, 2021; 68) argumentiert, dass durch die bevorzugte steuerliche Behandlung von Treibstoffen aus agrarischen Rohstoffen global die Nachfrage nach Agrargütern steigt und somit Produktionsanreize und damit einhergehende Landnutzungsänderungen verbunden sind. Dieses Argument ist wissenschaftlich sehr genau untersucht worden und argumentativ konkludent.

Im österreichischen Kontext ist ein Aspekt zu berücksichtigen, der auf internationaler Ebene weniger zum Tragen kommt aber berücksichtigt werden muss. Wie Kirchner et al. (2022) zeigen, ist ein Nebenprodukt der Herstellung von Treibstoffen auf biologischer Basis ein gut geeignetes Futtermittel, durch das Soja in der Rinderfütterung ersetzt werden kann. Es trägt somit dazu bei, dass der Produktionsanreiz, Soja zu produzieren, etwas gesenkt wird. Eine ältere Studie von

Sinabell et al. (2015) quantifiziert die Effekte in Bezug auf den Proteinbedarf. Die Landnutzungsänderungseffekte werden in dieser Studie nicht beleuchtet.

### **5.2.2 Flächeninanspruchnahme**

Das deutsche Umweltbundesamt hält darüber hinaus fest, dass durch die Flächeninanspruchnahme für Straßen, andere Infrastruktur und Gebäude sowohl Lebensräume als auch die begrenzte natürliche Ressource Boden für die landwirtschaftliche Nutzung verloren gehen. Folgen der Zersiedlung sind zudem Verkehrserzeugung, Landschaftszerschneidung und Bodenversiegelung.

Konsequenzen und Daten für Österreich wurden zuletzt von Umweltbundesamt (2022c) dargestellt. Bedenkt man, dass in einem Hektar (Fläche von 100 m x 100 m) Grünland 414 228 t Treibhausgasäquivalente im Durchschnitt bzw. im Ackerland im Durchschnitt 228 t Treibhausgasäquivalente gespeichert sind und vergleicht man dies mit einem Boden-Kohlenstoff-Vorrat von 145 t/ha in verbauten Flächen (Baumgarten, et al., 2021), so ist die Klimawirkung der Umwidmung von Flächen zulasten der Landwirtschaft erheblich.

### **5.2.3 Treibhausgasemissionen der Landwirtschaft und umweltkontraproduktive Förderungen**

Die Landwirtschaft trägt erheblich zur Emission von Treibhausgasen bei (Umweltbundesamt, 2022a). Hauptquellen sind metabolische Prozesse in der Tierhaltung und das Düngermanagement, die für Emissionen von Gasen verantwortlich sind, deren Wirkung zur Klimaerwärmung in CO<sub>2</sub>-Äquivalente umgerechnet wird. Verglichen mit 1990 sind die Emission des Agrarsektors (gemäß UN-Inventur) von 8,12 auf 6,96 Mio. t (2020) zurückgegangen. Der Zielpfad bis 2030 ist derzeit noch nicht festgelegt.

Die Agrarförderungen der EU, des Bundes und der Länder sind erheblich und betragen im Jahr 2021 1,4 Mrd. € (Statistik Austria, 2022b). Nominell sind diese Förderungen seit etwa zwei Jahrzehnten auf ungefähr dem gleichen Niveau, in realen Werten sind die Agrarförderungen aktuell etwa 20% unter dem Niveau aus dem Jahr 2000.

Eine erstmalige Darstellung der umweltkontraproduktiven Wirkung von Agrarförderungen wurde von Hofreither et al. (2001) vorgelegt. In dieser Studie wurde argumentiert, dass Direktzahlungen, deren Auszahlung an die Produktion von bestimmten Agrargütern gebunden ist, einen Produktionsanreiz schafft und somit "umweltkontraproduktiv" sind. Für die Rückvergütung von Mineralölsteuer auf Diesel gelte dies zweifelsfrei.

In den letzten zwei Jahrzehnten gab es mehrere Agrarreformen (vgl. z. B. Hofreither & Sinabell, 2014 und 2010, Hofreither et al., 2004), in denen Schritt für Schritt eine Entkopplung der Fördermaßnahmen von der Produktion vorgenommen wurde. Quotensysteme, deren Zweck überhöhte Preise waren (z. B. am Milch- und Zuckerrübenmarkt), wurden beseitigt, alle Exportsubventionen zum Zweck der Überschussverwertung wurden eingestellt (öffentlich finanzierte Lieferungen dienen nun ausschließlich humanitären Zwecken). Zudem wurde die Rückvergütung der Mineralölsteuer an die Landwirtschaft in Österreich im Jahr 2012 abgeschafft (sie existiert weiterhin in vielen Nachbarländern). Im Zuge der Umsetzung der aktuell noch geltenden Periode der Gemeinsamen Agrarpolitik wurden die bis dahin an die Produktion gekoppelten Direktzahlungen (für Mutterkühe, Schafe und Ziegen) in Österreich beseitigt. In anderen Ländern

gibt es derzeit solche Bindungen noch. Die Programmperiode war ursprünglich für die Periode 2014-2020 geplant. Aufgrund der Verzögerung der Einigung auf den neuen Mehrjährigen Finanzrahmen der EU wurden Agrarprogramme bis Ende 2022 verlängert. Ab 2023 wird der GAP-Strategieplan umgesetzt, ein neues Programm, das bis zum Ende des aktuellen Mehrjährigen Finanzrahmens laufen wird.<sup>271</sup>

Derzeit werden Agrarförderungen vorwiegend für Maßnahmen gewährt, durch welche Landwirtinnen und Landwirte motiviert werden, Güter und Dienstleistungen bereitzustellen, für die am Markt keine Kompensationen erzielbar sind (z. B. die Bewirtschaftung von landwirtschaftlichen Flächen im Berggebiet), für die Verringerung der Intensität von Inputs über die gesetzlichen Vorschriften hinaus (z. B. biologische Landwirtschaft) oder für Investitionen, um Luftemissionen zu verringern (z. B. Abdeckung von Güllebehältern, Ausbringen von Gülle mittels Schleppl Schlauch oder Schlitzscharen) oder, um das Tierwohl zu verbessern (Förderung von Weidehaltung oder Errichtung von Laufställen anstelle von Spaltenböden).

#### **5.2.4 Aktuelle Förderungen der Landwirtschaft mit potentiell schädlicher Klimawirkung**

Die Förderung der Berglandwirtschaft führt dazu, dass Flächen im Berggebiet bewirtschaftet werden, obwohl dies betriebswirtschaftliche nicht rentabel ist. Untersuchungen von Schönhart & Sinabell (2019) quantifizieren die Effekte unterschiedlicher Fördervarianten. Wegen der geringen Produktivität der Landwirtschaft im Berggebiet ist die Produktionswirkung jedoch relativ gering. Gemäß den aktuellen und auch ab 2023 geltenden Bestimmungen ist Tierhaltung nicht Voraussetzung für Förderungen der Berglandwirtschaft (genannt "Ausgleichszulage"). Allerdings erhöht sich die Förderhöhe, wenn Rinder bzw. andere Wiederkäuer gehalten werden, womit ein Anreiz zur Tierproduktion einhergeht. Zu den Folgewirkungen auf den Tierbestand und die damit verbundenen Emissionen von Treibhausgasen liegen derzeit keine Untersuchungen vor.

Im Zusammenhang mit Fördermaßnahmen in denen finanzielle Anreize gewährt wurden, die im Kontext der Tierproduktion im weiteren Sinne (darunter biologische Landwirtschaft, Berglandwirtschaft) gewährt wurden, fielen im Jahr 2021 Ausgaben im Umfang von 460 Mio. € an (siehe Übersicht 18). Die Förderungen für die biologische Landwirtschaft (zuletzt 129 Mio. € pro Jahr) und der Berggebiete (zuletzt 234 Mio. € pro Jahr) sind in dieser Übersicht enthalten, obwohl die Haltung von Tieren nicht der primäre Zweck der Förderung ist. Die Förderung wird auch gewährt, wenn keine Nutztiere gehalten werden. In der Mehrheit der Biobetriebe und der Betriebe in Berggebieten werden jedoch Nutztiere gehalten, um die Bewirtschaftung aufrechtzuerhalten, das Nährstoffmanagement zu optimieren und die Bodenfruchtbarkeit durch Zufuhr von betriebseigener Biomasse zu gewährleisten. Somit wird im Zuge der Förderung dieser Praktiken indirekt auch die Tierhaltung gefördert. Eine Begleitfolge sind Emissionen von Treibhausgasen.

---

<sup>271</sup> Details siehe: <https://info.bml.gv.at/themen/landwirtschaft/eu-agrarpolitik-foerderungen/nationaler-strategieplan/gsp-genehmigung.html>

Wie das BML argumentiert, sollte bei der Abwägung mit potentiell klimaschädlichen Emissionen aus der Tierhaltung im Zusammenhang mit der Ausgleichszulage folgendes in Erwägung gezogen werden (auszugsweise wiedergegeben, gemäß Stellungnahme des BML vom 24.06.2022):

*"Es gibt keine Verpflichtung in bestimmten Fördermaßnahmen Tiere zu halten, sondern die Prämie wird auf Basis des Bewirtschaftungssystems anhand der Berücksichtigung von Mehrkosten und Mindererlösen kalkuliert. In bestimmten Maßnahmen ergeben sich aufgrund dieser Kalkulationslogik für Nicht-Tierhalter nur sehr geringe oder gar keine Kosten, weshalb eine Fördergewährung nicht den Grundprinzipien der Prämienkalkulation entsprechen würde. Die Differenzierung zwischen Tierhaltern und Nicht-Tierhaltern erfolgt ab einer Grenze von 0,3 RGVE/ha, was ein sehr niedriger Viehbesatz ist und sicherlich nicht als Produktionsanreiz gesehen werden kann, da üblicherweise in Österreich deutlich höhere Viehbesatzdichten gehalten werden [...] Ohne Tierhaltung würden diese Flächen wahrscheinlich verwalden und die agrarische Biodiversität abnehmen. Die (monetäre) Bedeutung für den Tourismus sowie der generelle Wert der Kulturlandschaft für die Bevölkerung sei in diesem Kontext auch angeführt. Bei den produktiveren Flächen würde eine Aufgabe der Tierhaltung sicherlich zu einem Umbruch der Grünland-Flächen und zum Anbau von Getreide/Eiweißfrüchten führen, was sich negativ auf den Humusgehalt und damit auch auf den Klimaschutz auswirkt bzw. auch sonstige negative Effekte wie z. B. Erosion hätte. Aufgabe der Wiederkäuerhaltung in Übergangslagen führt daher zu CO<sub>2</sub>-Freisetzung aus dem Boden."*

Es gibt weitere Förderungen im Rahmen des österreichischen Agrarumweltprogramms, in denen ein unmittelbarer Bezug zur Tierhaltung besteht, etwa die Förderung der Weidehaltung (die Maßnahmen Tierschutz Weide und Tierschutz Stallhaltung mit Förderungen von 26,4 und 9,3 Mio.Mio. €). Dabei geht es um die Verbesserung des Tierwohls, eine Produktionssteigerung ist nicht zu erwarten, da die Tiere auch gehalten würden, wenn es diese Förderungen nicht gäbe.

Im Zusammenhang mit zwei Maßnahmen kann ein unmittelbarer Bezug zur Tierhaltung hergestellt werden:

1. Voraussetzung für die Teilnahme an der Maßnahme "Erhaltung gefährdeter Nutzierrassen" ist das Halten von bestimmten Nutzierrassen (Rinder, Schafe, Ziegen, Pferde Schweine). Die Bestimmungen lauten: "Förderfähig ist die Zucht und Haltung von Tieren der gefährdeten und hochgefährdeten Nutzierrassen gemäß Rassenliste ..." (AMA, o.J.a).
2. Voraussetzung für die Gewährung von Förderungen zur Maßnahme "Alpung und Behirtung" ist: "An mindestens 60 Tagen muss eine Bestoßung einer im Almkataster eingetragenen Alm durch die in der Almauftriebsliste angeführten Schafe, Ziegen und Pferde bzw. die in der 'Alm-/Weidemeldung Rinder' angeführten Rinder erfolgen" (AMA, o.J.b).

Ob durch die Förderung von gefährdeten Nutzierrassen zusätzliche Tiere gehalten werden oder nicht, ist schwer zu ermitteln. Es ist nicht unplausibel anzunehmen, dass anstelle der gefährdeten Nutztiere gebräuchliche gehalten würden. Befunde dazu liegen nicht vor. Im Jahr 2021

handelte es sich um 39.704 Stück (BML, 2022), dies ist somit die Obergrenze der durch die Förderung potentiell angeregten Mehrproduktion.

Ein Produktionsanreiz ist im Zusammenhang mit Förderung von "Alpung und Behirtung" ist in dem Umfang zu sehen, in dem durch die Nutzung des Futters der Almen etwas mehr Tiere gehalten werden können als ohne diese Futterflächen möglich wäre. Insgesamt wurden im Jahr 2016 etwas über 260.000 GVE (Großvieheinheiten) in diese Maßnahme einbezogen (BMLRT, 2017). Weniger als ein Sechstel davon (entspricht der Alpengsdauer von zwei Monaten) ist somit die Obergrenze der durch diese Förderung angeregte Mehrproduktion, da die Ertragskraft der Almen geringer ist als von Futterflächen in Tallagen (Bittermann, et al., o.J.).

#### Übersicht 18: Umfang der Förderungen in der Landwirtschaft, 2020 und 2021

Maßnahmen	2020	2021	Richtung der THG-Emissionen	Begründung
	In Mio. €			
<b>Fiskalpolitische Maßnahmen</b>				
Verminderte Steuersätze für Grundnahrungsmittel			+	Agrargüter (darunter Milch, Fleisch) werden stärker nachgefragt
Verminderter Steuersatz für Diesel			++	Höherer Verbrauch von fossilen Treibstoffen
<b>Zahlungen für die Land- und Forstwirtschaft</b>				
Erhaltung gefährdeter Nutzierrassen	5,869	5,789	+	Tierhaltung
Alpung und Behirtung	22,194	22,179	+	Tierhaltung

Q: BMLRT (2017) und BML (2022), Grüner Bericht, Tabelle 5.2.2.7.

#### 5.2.5 Ausblick – der GAP-Strategieplan ab 2023

Ab dem Jahr 2023 wird eine neue Reform der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP) in Österreich umgesetzt (Bachtrögler et al., 2021). Im Zuge dieser Reform wird dem Klimaschutz in besonderer Weise Rechnung getragen:

*"Im Rahmen des Artikel 100 der GSP-VO (2021/2115) ein System zur Nachverfolgung klimabezogener Ausgaben festgelegt, um die Zahlungen im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik anhand ihrer Klimawirkung einstufen zu können. In Artikel 105 derselben VO wurde festgelegt, dass die Mitgliedsstaaten einen erhöhten Beitrag nachzuweisen haben. Detaillierte Beschreibungen zum gesteigerten Ambitionsniveau hinsichtlich Umwelt und Klima sind im Kapitel 3.1.3 "Explanation on how to achieve the greater overall contribution set out in Article 105" des GAP-Strategieplanentwurfes enthalten ... Insbesondere die Umsetzung der Öko-Regelungen der ersten Säule, als auch die erhöhte Dotation für Agrarumweltmaßnahmen und Umweltprojekte führen zu einer Steigerung der klimabezogenen Zahlungen" (BML, 2022).*

Da diese Maßnahmen des GAP-Strategieplans erst ab dem Jahr 2023 umgesetzt werden, kann über deren Wirkung zum gegenwärtigen Zeitpunkt kein empirischer Befund abgegeben werden. Im Umweltbericht zur Agrarreform und deren Umsetzung in Österreich halten Dallhammer

et al. (2021) ex-ante fest, dass bezüglich der Treibhausgasemissionen Verschlechterungen generell nicht und bezüglich einzelner Dimensionen leichte Verbesserungen erwartet werden (siehe dort, Übersicht Tabelle 2, Seite 15).

## **6 Energierechtliche Aspekte mit Förderungscharakter**

### **6.1 Allgemeine Anschlusspflicht im Gaswirtschaftsgesetz**

#### **6.1.1 Geltende nationale Rechtslage**

§ 59 Abs 1 Gaswirtschaftsgesetz 2011 (GWG 2011) hat folgenden Wortlaut:

Verteilernetzbetreiber sind verpflichtet, zu den Allgemeinen Netzbedingungen innerhalb des von ihrem Verteilernetz abgedeckten Gebiets mit Endverbrauchern privat-rechtliche Verträge über den Anschluss an das Erdgasverteilternetz sowie die Netz-nutzung abzuschließen (Allgemeine Anschlusspflicht). [...]

§ 5 Abs 1 Z 2 GWG 2011 hat folgenden Wortlaut:

(1) Den Netzbetreibern werden nachstehende gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen im Allgemeininteresse auferlegt: [...]

2. der Abschluss von privatrechtlichen Verträgen mit Netzbenutzern über den Anschluss an ihre Erdgasleitungsanlagen (Allgemeine Anschlusspflicht). [...]

#### **6.1.2 Anreizwirkung**

Diese gesetzliche Anschlusspflicht der Netzbetreiber gegenüber Endverbrauchern bewirkt einen Anreiz zur Herstellung neuer Erdgasanschlüsse, und damit zur Nutzung von Erdgas.

#### **6.1.3 Historischer Ursprung**

Das Vorgängergesetz zum Gaswirtschaftsgesetz 2011, das Gaswirtschaftsgesetz 2000 (als Teil des Energieliberalisierungsgesetzes 2000) enthielt in seinen § 29 und § 4 Abs 1 Z 2 nahezu gleichlautende Bestimmung.

§ 29 Abs 1 GWG 2000 hatte folgenden Wortlaut:

Verteilernetzbetreiber sind verpflichtet, zu den gemäß § 31 veröffentlichten Allgemeinen Netzbedingungen und Preisansätzen innerhalb ihrer Verteilergebiete mit Endverbrauchern privat-rechtliche Verträge über den Anschluss an das Erdgasverteilternetz sowie die Netzbenutzung abzuschließen (Allgemeine Anschlusspflicht) [...]

§ 4 Abs 1 Z 2 GWG 2000 lautete:

(1) Den Fernleitungs- und Verteilernetzbetreibern werden nachstehende gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen im Allgemeininteresse auferlegt: [...]

2. der Abschluss von privatrechtlichen Verträgen mit Netzbenutzern über den Anschluss an ihre Erdgasleitungsanlagen (Allgemeine Anschlusspflicht). [...]

Ausweislich der Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (EB-RV) zum Energieliberalisierungsgesetz 2000 und der Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum EIWOG 1998 galt bis zu diesem Zeitpunkt das (vormals reichdeutsche) Gesetz zur Förderung der Energiewirtschaft vom 13.12.1935 (Energiewirtschaftsgesetz).

Dieses Energiewirtschaftsgesetz wurde nach der Besetzung Österreichs im Jahr 1938 durch die Verordnung zur Einführung des Energiewirtschaftsgesetzes in Österreich vom 26.01.1939 und die Zweite Verordnung über die Einführung des Energiewirtschaftsgesetzes in der Ostmark vom 17.01.1940 eingeführt. Es wurde sodann im Jahr 1945 (ausweislich der genannten EB-RV) in die österreichische Rechtsordnung übergeleitet.

§ 6 Abs 1 Energiewirtschaftsgesetz 1935 hatte (von seiner Einführung im Jahr 1939 bis zum Inkrafttreten des Energieliberalisierungsgesetzes 2000) unverändert wie folgt gelautet:

Versorgt ein Energieversorgungsunternehmen ein bestimmtes Gebiet, so ist es verpflichtet, allgemeine Bedingungen und allgemeine Tarifpreise öffentlich bekanntzugeben und zu diesen Bedingungen und Tarifpreisen jedermann an sein Versorgungsnetz anzuschließen und zu versorgen (allgemeine Anschluss- und Versorgungspflicht).

Die EB-RV zu § 29 GWG 2000 erläutern, dass durch die vorgesehene 100%ige Marktöffnung nur mehr der allgemeinen Anschlusspflicht Bedeutung zukomme. Eine allgemeine Versorgungspflicht eines Erdgasunternehmens werde nur mehr in jenen Fällen normiert, in denen Kunden durch Netzzugangsverweigerung der Marktzugang verwehrt ist (§ 25).

In Deutschland findet sich eine analoge Regelung nunmehr im aktuellen § 18 Energiewirtschaftsgesetz 2005 (Allgemeine Anschlusspflicht).

Die gesetzliche Normierung der Allgemeinen Anschluss- und Versorgungspflicht stammt also aus der Periode des Nationalsozialismus. Die ursprünglich ebenfalls normierte allgemeine Versorgungspflicht ist durch die Einführung der Marktliberalisierung entfallen. Die allgemeine Anschlusspflicht verblieb jedoch weiter im Rechtsbestand.

#### **6.1.4 Keine unionsrechtliche Vorgabe**

Eine unionsrechtliche Vorgabe zur Normierung einer solchen allgemeinen Anschlusspflicht für Erdgas-Verteilernetzbetreiber ist nicht erkennbar:

Die Erdgasbinnenmarkt-Richtlinie 2009/73/EG idF der Richtlinie 2019/692 enthält keine diesbezügliche Vorgabe, insb. auch nicht in Art 25 über die Aufgaben der Verteilernetzbetreiber.

Sie erlaubt den Mitgliedstaaten zwar grundsätzlich Erdgasunternehmen gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen im Allgemeininteresse aufzuerlegen, allerdings nur solche, die sich auf Sicherheit, einschließlich Versorgungssicherheit, Regelmäßigkeit, Qualität und Preis der Versorgung sowie Umweltschutz, einschließlich Energieeffizienz, Energie aus erneuerbaren Quellen und Klimaschutz, beziehen. Sie normiert keine Verpflichtung zur Auferlegung bestimmter gemeinwirtschaftlicher Verpflichtungen, wie etwa jene einer allgemeinen Anschlusspflicht.

Die Verordnung 715/2009 idgF normiert zwar in Art 8 Abs 6 lit b), dass die ENTSO Netzkodizes verabschiedet, die Regeln für den Netzanschluss enthalten. Die bisher erlassenen Netzkodizes und Leitlinien der Europäischen Kommission erstrecken sich jedoch nicht auf den Anschluss von Endkunden an das Verteilernetz.

### **6.1.5 Conclusio**

Bei der allgemeinen Anschlusspflicht im Gaswirtschaftsrecht handelt es sich um eine Regelung aus der Zeit des Nationalsozialismus, für die keine unionsrechtliche Vorgabe erkennbar ist. Die Regelung könnte u.E. daher vom nationalen Gesetzgeber ersatzlos aufgehoben werden.

## **6.2 Fossile Energieträger und Produktsicherheit**

### **6.2.1 Rechtsgrundlage für Produktsicherheit**

Gemäß dem Produktsicherheitsgesetz 2004 dürfen Hersteller und Herstellerinnen und Importeure und Importeurinnen nur sichere Produkte in den Verkehr bringen.

Ein Produkt ist nach § 4 Abs 1 PSG sicher, wenn es bei normaler oder vernünftigerweise vorhersehbarer Verwendung keine oder nur geringe, mit seiner Verwendung zu vereinbarende und unter Wahrung eines hohen Schutzniveaus für die Gesundheit und Sicherheit von Personen vertretbare Gefahren birgt.

Bei der Beurteilung der Sicherheit ist vor allem Bedacht zu nehmen:

1. auf Verbraucher und Verbraucherinnen (Verbrauchergruppen), wie z. B. Kinder, ältere Menschen oder Menschen mit Behinderungen, die durch das Produkt bei einer vernünftigerweise vorhersehbaren Verwendung einem erhöhten Risiko ausgesetzt sind;
2. auf die Eigenschaften des Produktes, insbesondere seine Zusammensetzung, seine Ausführung, seine Verpackung, die Bedingungen für seinen Zusammenbau und sein Verhalten bei der Wartung, Lagerung und beim Transport;
3. auf seine Einwirkung auf andere Produkte, wenn eine gemeinsame Verwendung mit anderen Produkten vernünftigerweise vorhersehbar ist;
4. auf seine Aufmachung, seine Präsentation, seine Etikettierung, gegebenenfalls seine Gebrauchs- und Bedienungsanleitung, Anweisungen für seine Wartung, Lagerung und Beseitigung sowie alle sonstigen Angaben oder Informationen seitens des Herstellers/der Herstellerin oder des Importeurs/der Importeurin.

Als gefährlich ist ein Produkt dann anzusehen, wenn es nicht den Anforderungen des § 4 Abs 1 PSG entspricht.

### **6.2.2 Fossile Energieträger unsicher?**

Die normale oder vernünftigerweise vorhersehbare Verwendung fossiler Energieträger (Mineralölprodukte, Erdgas und Kohle) besteht regelmäßig in der Nutzung der darin enthaltenen thermischen Energie durch kontrollierte Verbrennung.

Die Verbrennung fossiler Energieträger ist zumindest eine der größten Treibhausgasquellen. Es ist wissenschaftlicher Grundkonsens, dass die dadurch verursachte Klimaerhitzung erhebliche Gefahren für die Gesundheit und Sicherheit der Menschen mit sich bringen wird, aber auch schon jetzt in erheblichem Maße verursacht.

So verursacht die Klimaerhitzung u. a. Übertragungen von Infektionskrankheiten (Zoonosen) von Tieren auf den Menschen (z. B. SARS CoV2), eine Ausbreitung von bislang in unseren Breiten

nicht vorkommenden Krankheitsüberträgern, eine steigende gesundheitliche Beeinträchtigung durch Allergene und die dadurch bedingte Zunahme von Atemwegserkrankungen und zuallerletzt eine Zunahme von Hitzestress durch höhere Temperaturen bis hin zu einer erhöhten Mortalitätsraten durch Hitzetote. Unter diesen Folgen der Klimaerhitzung leiden vor allem, besonders verletzte Bevölkerungsgruppen wie ältere oder chronisch kranke Menschen.

Es stellt sich daher die Frage, ob fossile Energieträger sichere Produkte i.S.d. PSG sind (weil sie keine oder nur geringe, vertretbare Gefahren bergen), oder ob sie gefährliche Produkte sind (weil sie den Maßstab des sicheren Produkts nicht erfüllen) und daher gemäß PSG nicht in Verkehr gebracht werden dürfen.

### **6.2.3 "Gefahr für die Gesundheit und Sicherheit von Personen"**

Im österreichischen PSG wird der in § 4 Abs 1 verwendete Begriff der Gefahr nicht weiter definiert.

Mit dem PSG wurde die EU-Richtlinie 2001/95/EG (idF VO 596/2009) umgesetzt. Auch diese Richtlinie definiert den Begriff der Gefahr nicht.

Das (vormalige) deutsche Produktsicherheitsgesetz 2011 enthielt in seinem § 2 Z 10 noch eine Definition des Begriffs Gefahr nämlich als mögliche Ursache eines Schadens. Gemäß den Gesetzesmaterialien zum ProdSG 2011 wurde diese Definition von Gefahr der Spielzeug-Richtlinie 2009/48/EG entnommen.

Im aktuellen deutschen Produktsicherheitsgesetz 2021 wird der Begriff Gefahr nicht mehr definiert. Das neue deutsche ProdSG definiert stattdessen die Begriffe Risiko (§ 2 Z 22) und ernstes Risiko (§ 2 Z 10). Auch die Begriffsdefinition von Risiko stellt dabei in zweifacher Hinsicht auf den Begriff Schaden ab: Risiko ist die Kombination aus der Eintrittswahrscheinlichkeit einer Gefahr, die einen Schaden verursacht, und der Schwere des möglichen Schadens.

Aus der deutschen Rechtslage lässt sich aber immerhin der Anhaltspunkt gewinnen, dass Gefahr für die Gesundheit und Sicherheit von Personen dann vorliegt, wenn bei normaler oder vernünftigerweise vorhersehbarer Verwendung eines Produkts das Risiko eines Schadens für die Gesundheit und Sicherheit von Personen besteht.

### **6.2.4 Direkter/indirekter Schaden?**

Dieses Verständnis von Gefährlichkeit führt zu der Frage, ob der Eintritt der Klimaerhitzung ein Schaden aus der bestimmungsgemäßen Verwendung fossiler Energieträger ist. Eine solche Schlussfolgerung könnte dem Einwand begegnen, dass das Phänomen der Klimaerhitzung nur ein indirekter Schaden sei, das PSG jedoch nur auf direkte Schäden abstelle. Dazu ist zweierlei zu bedenken:

#### **Direkte Schäden durch Verunreinigung der Atemluft**

Das Verbrennen von fossilen Energieträgern verursacht durch entstehende Luftschadstoffe auch direkte Schäden. Laut WHO sind rund sieben Millionen vorzeitige Todesfälle jährlich durch Luftverschmutzung verursacht, wovon vier Millionen auf die Verunreinigung der Außenluft zurückzuführen sind. Laut der Europäischen Umweltagentur verzeichnet Österreich 6.100

vorzeitige Todesfälle pro Jahr, die auf die Luftverschmutzung durch Feinstaub, Stickstoffdioxid etc. zurückzuführen sind und daher unmittelbare Folge des Verbrennens fossiler Energieträger sind. Die Verbrennung fossiler Energieträger wirkt sich nicht nur direkt auf die Lebenserwartung aus, sondern verursacht auch eine Vielzahl an Erkrankungen der Atemwege und des Herz-Kreislaufsystems.

Die normale oder vernünftigerweise vorhersehbare Verwendung fossiler Energieträger (deren Verbrennung) führt also auch zu direkten Schäden an der Gesundheit von Personen.

Diese Schäden betreffen vor allem besonders verletzbare Bevölkerungsgruppen wie ältere oder chronisch kranke Menschen, also jene Personengruppen, auf die gemäß § 4 Abs 1 Z 1 PSG bei der Beurteilung der Sicherheit vor allem Bedacht zu nehmen ist, da diese Personengruppen durch das Produkt bei einer vernünftigerweise vorhersehbaren Verwendung einem erhöhten Risiko ausgesetzt sind.

#### **6.2.5 Indirekte Schäden durch Klimaerhitzung**

Wenn man zur Konkretisierung des (im Gesetz verwendeten Begriffs) der Gefahr auf das Risiko eines Schadenseintritts abstellt, könnte man bei der Interpretation des Begriffs Schadens auf die schadenersatzrechtliche Deutung dieses Begriffs rekurrieren.

Im Schadenersatzrecht wird zwischen unmittelbaren/direkten und mittelbaren/indirekten Schäden unterschieden. Nach der schadenersatzrechtlichen Rechtsprechung kann grundsätzlich nur ein unmittelbar durch die rechtswidrige Handlung Verletzter Schadenersatz begehren. Mittelbar ist ein Schaden dann, wenn er nicht in der Richtung des Angriffs, sondern infolge einer Seitenwirkung in einer Interessensphäre eintritt, die nicht durch das Verbot des Angriffs geschützt ist.

Fraglich wäre bei Anwendung dieser Maßstäbe also, ob die Schäden an der Gesundheit von Personen, die durch die Klimaerhitzung durch das bestimmungsgemäße Verbrennen von fossilen Energieträgern eintreten, bloß Seitenwirkungen dieser bestimmungsgemäßen Nutzung in eine andere ungeschützte Interessensphäre darstellen oder nicht.

Wir würden dies eher verneinen. Von einem mittelbaren Schaden wird dann gesprochen, wenn der Schaden außerhalb des Schutzzwecks der übertretenen Norm (oder des verletzten Vertrags) liegt. Dies wird insbesondere für Reflexschäden vertreten, die [...] als Seitenwirkung bei einem Dritten eintreten [...]. Die Grenze des unmittelbaren zum mittelbaren Schaden bestimmt sich daher nach dem Schutzzweck der verletzen Gesetzesnorm.

Der Schutzzweck des PSG 2004 umfasst den Schutz der Rechtsgüter Leben, körperliche Unversehrtheit und Gesundheit. Die Bestimmungen des PSG 2004 [...] [sollen] die Vermeidung von jeglicher körperlicher Beeinträchtigung von Personen bei der Produktbenutzung [bezwecken]. Dieser Schutz des PSG 2004 bezieht sich nach wohl überwiegender Meinung auch nicht nur auf die Rechtsgüter Leben, körperliche Unversehrtheit und Gesundheit der Produktbenutzer, sondern auch auf jene von Dritten, die das gefährliche Produkt nicht selbst verwenden, aber dadurch beeinträchtigt werden (innocent bystander i.S.d. Rechtsprechung zum Produkthaftungsgesetz).

Der Schutz vor Gesundheitsgefährdungen Dritter liegt also innerhalb des Schutzzwecks des PSG. UE handelt es sich daher bei den Schäden, die durch das Verbrennen fossiler Energieträger bei Dritten entstehen um Schäden, die innerhalb des Schutzzwecks des PSG 2004 liegen, sohin um direkte Schäden. Bei normaler und vernünftigerweise zu erwartender Verwendung dieser Produkte besteht sohin das Risiko eines Schadens für Gesundheit und Sicherheit von Personen.

#### Adäquate Kausalität

Gegen die Schlussfolgerung, dass klimawandelbedingte Gesundheitsschädigungen einen Schaden aus der bestimmungsgemäßen Verwendung fossiler Energieträger darstellen, könnte theoretisch auch eingewandt werden, dass kein ausreichender kausaler Zusammenhang zwischen dem Verbrennen konkreter fossiler Energieträger und konkreten Schäden durch die Klimaerhitzung bestehe, weil die Schäden den Schadensursachen nicht eindeutig und individuell genug zugeordnet werden könnten.

Richtig ist, dass eine individuelle Zuordnung von konkreten Nutzungen fossiler Energieträger einerseits und konkreten Klimawandelschäden andererseits kaum möglich ist. Was aber feststeht ist, dass die Summe der Nutzung fossiler Energieträger einen wesentlichen Anteil an der Summe der Klimawandelschäden bewirkt. Für derartige Fälle bejaht die Rechtsprechung das Vorliegen von Kausalität durch summierte Einwirkungen:

Können mehrere Ereignisse (Ursachen) für sich genommen den Schaden nicht allein, sondern nur durch ihr Zusammenwirken herbeiführen, spricht man von summierten Einwirkungen. Bei den summierten Einwirkungen handelt es sich um mehrere Handlungen verschiedener Personen, die nur in ihrer Gesamtheit geeignet sind, den Schaden herbeizuführen, wobei die einzelnen Anteile jedes Schädigers am Gesamtschaden nicht feststellbar sind. Die Rechtsprechung nimmt in diesen Fällen dann eine solidarische Haftung der Schädiger an.

Gegen die Schlussfolgerung, dass klimawandelbedingte Gesundheitsschäden ein Schaden der bestimmungsgemäßen Verwendung fossiler Energieträger ist, könnte theoretisch auch eingewandt werden, dass der kausale Zusammenhang zwischen dem Verbrennen fossiler Energieträger und dem Eintritt von Gesundheitsschäden ein untypischer sei, weil er nur durch eine außergewöhnliche Verkettung von Umständen zum Schadenseintritt führe und keine objektive Erkennbarkeit der Eignung des Verbrennens fossiler Energieträger für konkrete Schadeneintritte erkennbar sei.

Dem wäre entgegenzuhalten, dass nach aktuellem Stand der wissenschaftlichen Erkenntnis durchaus erkennbar ist, dass das Verbrennen fossiler Brennstoffe zu Gesundheitsgefährdungen führt, und diese Gesundheitsgefährdungen daher nicht nur durch eine außergewöhnliche Verkettung von Umständen eintreten, sondern absehbar sind, sodass auch eine adäquate Kausalität vorliegt.

#### **6.2.6 Ergebnis**

Wir kommen daher zu dem Ergebnis, dass fossile Energieträger gefährliche Produkte i.S.d. PSG 2004 sind (weil sie den Maßstab des sicheren Produkts nicht erfüllen) und daher gemäß PSG nicht in Verkehr gebracht werden dürfen. In der derzeit gegenteiligen Rechtspraxis liegt daher eine Begünstigung fossiler Energieträger.

### 6.2.7 Gefahrenabwehr

Das PSG sieht u. a. behördliche Maßnahmen zur Gefahrenabwehr vor, die über Warnhinweise und Werbeverbote bis zu Verboten oder Beschränkungen des In-Verkehr-Bringens reichen. Solche Maßnahmen sind vom zuständigen Bundesminister mit Verordnung festzulegen. Die Zuständigkeit zum Vollzug des PSG liegt beim (nunmehrigen) BM für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz.

In einer Verordnung nach § 11 Abs 2 könnten (zukünftige) Beschränkungen und Verbote des Inverkehrbringens von fossilen Energieträgern geregelt werden.

## 7 Absehbare potentiell klimaschädliche Maßnahmen

### 7.1 Regionaler Klimabonus im Rahmen der österreichischen CO<sub>2</sub>-Besteuerung

Im Rahmen der Ökosozialen Steuerreform wurde in Österreich durch das Nationale Emissionszertifikatehandelsgesetz (NEHG)<sup>272</sup> eine CO<sub>2</sub>-Besteuerung für jene Sektoren festgelegt, die nicht bereits dem europäischen Emissionshandel unterliegen (insbesondere der Verkehrsbereich und der Gebäudesektor; Damberger & Ofner, 2022, 5f). Als Entlastungsmaßnahme für die CO<sub>2</sub>-Besteuerung erfolgt u. a. eine pauschale Rückvergütung für natürliche Personen durch den regionalen Klimabonus (Mayr, 2022, 128f).

Die Einführung war ursprünglich ab Juli 2022 geplant und wurde auf Oktober 2022 verschoben<sup>273</sup> (ORF, 2022b). Sie erfolgt in mehreren Phasen, wobei am Beginn Fixpreise für die Zertifikate vorgesehen sind und erst später ein Umstieg auf ein "cap and trade" System erfolgen soll. Die Höhe des regionalen Klimabonus ist von der Veränderungsrate des CO<sub>2</sub>-Preises sowie dem tatsächlichen Aufkommen der CO<sub>2</sub>-Besteuerung abhängig. Kinder unter 18 Jahren erhalten nur die Hälfte der für Erwachsene vorgesehenen Beträge. Der regionale Klimabonus kann sich je nach der konkreten Verfügbarkeit von öffentlichen Verkehrsmitteln und der Siedlungsdichte erhöhen. Zu diesem Zweck wird auf eine von der Statistik Austria erstellte Klimabonus-Landkarte zurückgegriffen und zwischen vier Stufen differenziert (Sockelbetrag; Sockelbetrag plus 33%; Sockelbetrag plus 66%; Sockelbetrag plus 100%).

Für das Jahr 2022 war ein fixer Sockelbetrag in der Höhe von 100 € vorgesehen, wobei trotz der Einführung der CO<sub>2</sub>-Steuer zur Jahreshälfte der Bonus für das gesamte Jahr ausbezahlt werden sollte (Köppl et al., 2022, 16f). Tatsächlich erfolgt nun eine einheitliche Auszahlung des regionalen Klimabonus in der Höhe von 250 € für alle. Zusätzlich wird der Klimabonus zur Abfederung der Preissteigerungen um einen Sonderzuschlag (Anti-Teuerungsbonus) erhöht.

Durch die Kompensationszahlungen besteht zwar eine Entlastung, diese unterliegt jedoch bei den Empfängerinnen und Empfängern keiner konkreten Zweckwidmung. In der Folge könnte der regionale Klimabonus daher von der Bevölkerung auch für klimakontra produktive Aktivitäten genutzt werden und somit wiederum ein Anreiz für die Beibehaltung alter Muster bestehen

---

<sup>272</sup> Bundesgesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Treibhausgasemissionen (Nationales Emissionszertifikatehandelsgesetz 2022 – NEHG 2022), BGBl I 2022/10.

<sup>273</sup> <https://infothek.bmk.gv.at/klimabonus-ab-oktober-per-ueberweisung-oder-gutschein/>

(Verhinderung eines Umstiegs auf klimafreundlichere Alternativen). Darüber hinaus ist das bloße Abstellen auf die Anbindung an öffentliche Verkehrsmittel nicht sozial treffsicher. Eine einkommensabhängige Differenzierung, wie sie etwa für den Sonderzuschlag 2022 vorgesehen ist (bei einem Jahreseinkommen von über 90.000 € wird der Sonderzuschlag zur Bemessungsgrundlage hinzugerechnet) sollte daher auch im Rahmen des Klimabonus ab 2023 vorgenommen werden.

## **7.2 Steuervergütung für Agrardiesel im Rahmen der nationalen CO<sub>2</sub>-Besteuerung**

### **7.2.1 Primärer Zweck und kontraproduktive Anreizwirkung**

Im Rahmen der Ökosozialen Steuerreform wurde in Österreich durch das Nationale Emissionszertifikatehandelsgesetz (NEHG)<sup>274</sup> eine CO<sub>2</sub>-Besteuerung von jenen Sektoren normiert, die nicht bereits dem europäischen Emissionshandel unterliegen (insbesondere der Verkehrsbereich und der Gebäudesektor, aber auch die Landwirtschaft; vgl. Damberger & Ofner, 2022, 5). Zur Entlastung bestimmter Unternehmen sieht das NEHG auch Entlastungsmaßnahmen vor, darunter auch für land- und forstwirtschaftliche Betriebe.<sup>275</sup> Durch diese Maßnahmen sollen jene finanziellen Belastungen, die durch das NEHG entstehen, berücksichtigt werden. Konkret wird Gasöl (Diesel), das in der Land- und Forstwirtschaft verwendet wird, auf Antrag anteilig rückvergütet. Die gewünschte Lenkungswirkung, die durch die CO<sub>2</sub>-Besteuerung erwirkt werden soll, wird durch die Rückvergütung konterkariert, weil der Anreiz vermindert wird, in der Land- und Forstwirtschaft auf klimafreundliche Treibstoffe oder alternative Technologien umzusteigen. Dieser Effekt wird verstärkt durch Befreiungen für land- und forstwirtschaftliche Fahrzeuge (z. B. Traktoren) im Rahmen der Kfz-Besteuerung (vgl. Abschnitt 2.2).

### **7.2.2 Ausgestaltung**

Bei den Entlastungsmaßnahmen handelt es sich um Maßnahmen, die unter bestimmten Umständen gewährt werden, um Carbon Leakage zu verhindern, die Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten oder besondere Härtefälle zu verhindern.<sup>276</sup> Durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung bzw. die damit zusammenhängende Kostenüberwälzung werden bestimmte Wirtschaftszweige besonders stark belastet, wodurch die Ausübung ihrer Tätigkeit erheblich erschwert wird.<sup>277</sup> Darunter fällt auch die Land- und Forstwirtschaft.

Für alle Entlastungsmaßnahmen sind jahresbezogene Höchstgrenzen festgelegt, die maximal ausgenutzt werden dürfen.<sup>278</sup> Werden diese Höchstgrenzen überschritten, werden sämtliche

---

<sup>274</sup> Bundesgesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Treibhausgasemissionen (Nationales Emissionszertifikatehandelsgesetz 2022 – NEHG 2022), BGBl I 2022/10.

<sup>275</sup> § 25 NEHG.

<sup>276</sup> ErläutRV 1293 BlgNR 27. GP 28.

<sup>277</sup> ErläutRV 1293 BlgNR 27. GP 28.

<sup>278</sup> § 24 Abs 2 NEHG; vgl. auch ErläutRV 1293 BlgNR 27. GP 28; vgl. dazu auch (11).

beantragten Entlastungszahlungen dieser Maßnahme aliquot gekürzt. Die Höchstgrenze für die Land- und Forstwirtschaft wird jährlich erhöht, 2022 beträgt dieses 30 € Mio.<sup>279</sup>

Die land- und forstwirtschaftliche Entlastungsmaßnahme betrifft Gasöl (Diesel), das in land- und forstwirtschaftlichen Fahrzeugen, Maschinen und Geräten zum Antrieb unmittelbar in Zusammenhang mit der land- und forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit verwendet wird (vgl. Damberger & Ofner, 2022, 12).<sup>280</sup> Begründet wird dies damit, dass gerade für Traktoren und Erntemaschinen derzeit kaum Alternativen zu den fossilen Antriebsarten bestehen.<sup>281</sup> Ausgestaltet ist die Entlastungsmaßnahme als pauschale Rückvergütung. Vergütet wird jene Mehrbelastung, die durch das NEHG für Gasöl (Diesel) entsteht. Als Mehrbelastung gilt der anteilige Ausgabewert für nationale Emissionszertifikate des Kalenderjahres bezogen auf einen Liter Gasöl. Dieser beträgt im Jahr 2022 noch 4,5 Cent/Liter und steigt bis 2025 auf 16,5 Cent/Liter an.<sup>282</sup>

Der Verbrauch wird mittels pauschalierter Verbrauchswerten an Gasöl ermittelt, die abhängig von Art und Ausmaß der bewirtschafteten Flächen sind und erst mittels Verordnung festgesetzt werden müssen.<sup>283</sup> Die so ermittelten Durchschnittssätze werden in einem letzten Schritt mit der tatsächlich bewirtschafteten Fläche und dem jährlich ansteigenden Entlastungsbetrag multipliziert, das Ergebnis ist der Entlastungsbetrag (vgl. Damberger & Ofner, 2022, 13).

Die Entlastung im Wege der Rückvergütung steht dem Betriebsinhaber des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zu.

### 7.2.3 Quantitative Bedeutung

In der Landwirtschaft wurden in den letzten Jahren annähernd 210.000 t Diesel eingesetzt. Da die Agrarfläche abnimmt und vermehrt Techniken zum Einsatz kommen, die Bearbeitungsgänge einsparen, oder weil Bewässerung zunehmend mit Elektromotoren durchgeführt wird, verringerte sich der Einsatz von Diesel seit 1970 um 17%.

---

<sup>279</sup> Bis 2025 wird die Obergrenze jährlich um 5 Mio erhöht, vgl. § 24 Abs 2 NEHG.

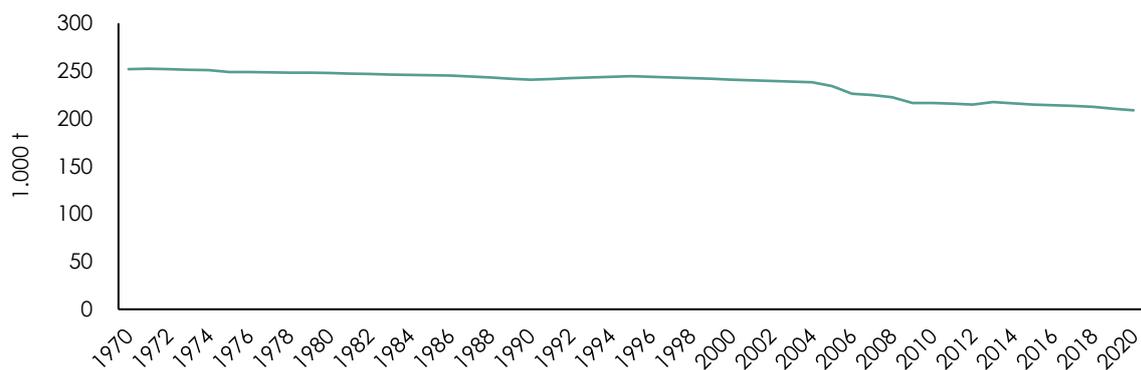
<sup>280</sup> § 25 Abs 1 NEHG.

<sup>281</sup> ErläutRV 1293 BlgNR 27. GP 28.

<sup>282</sup> § 25 Abs 3 NEHG.

<sup>283</sup> Vgl. die Verordnungsermächtigung gem § 25 Abs 4 NEHG.

Abbildung 14: **Endverbrauch von Diesel in der Landwirtschaft seit 1970**



Quelle: Statistik Austria, Energiebilanz für Österreich, 1970-2020.

Die Kosten für Energie (dabei handelt es sich überwiegend um Diesel) beliefen sich im Jahr 2021 auf 428 Mio. € (das waren um 15% mehr als im Jahr zuvor; Statistik Austria, 2022b).

## 7.2.4 Abänderbarkeit und potentielle Ansatzpunkte für Reformen

### Abänderbarkeit

Das NEHG bezieht sich bloß auf jene Sektoren, die (noch) nicht vom europäischen Zertifikatehandel mitumfasst sind (vgl. Damberger & Ofner, 2022). Aus diesem Grund besteht keine Bindung an unionsrechtliche Rechtsakte. Eine mögliche Schranke ergibt sich jedoch aus dem europarechtlichen Beihilfenrecht. Gem § 34 Abs 2 NEHG treten deshalb die Entlastungsmaßnahmen erst nach einer allenfalls notwendigen beihilferechtlichen Genehmigung in Kraft. Wird diese Genehmigung jedoch erteilt, handelt es sich beim NEHG um ein einfaches Bundesgesetz, das jederzeit mit einfacher Mehrheit abgeändert werden kann.<sup>284</sup>

### Reformvorschläge

Die Rückvergütungsmöglichkeit für Land- und Forstwirte ist auf Gasöl (Diesel) beschränkt. Vor dem Hintergrund, dass Diesel klimaschädlicher ist als etwa Benzin, überrascht die Eingrenzung auf diesen Energieträger.<sup>285</sup> Die Rückvergütung steht nach dem Gesetz nur zu, wenn "Gasöl [...] im Zusammenhang mit der land- und forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit verwendet wird"<sup>286</sup>, nicht etwa für die Verwendung von bspw. Benzin für Benzintraktoren. Sollte das Gesetz so zu interpretieren sein<sup>287</sup>, würden dadurch Land- und Forstwirte, die sich für eine klimafreundlichere Lösung entscheiden, benachteiligt, weil sie keinen Anspruch auf die Rückvergütung

<sup>284</sup> Art 18 Abs 1 iVm Art 31 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) BGBl 1930 idF BGBl I 2021/235.

<sup>285</sup> Gasöl weist einen Treibhausgasemissionswert von 2,67kg/Liter auf, während Benzin 2,38kg/Liter aufweist, vgl. Anlage 1 zum NEHG.

<sup>286</sup> § 25 Abs 1 NEHG.

<sup>287</sup> Wofür sowohl der Wortlaut als auch die Materialien sprechen, in denen auch ausschließlich von Gasöl (Diesel) die Rede ist, vgl. ErläuterV 1293 BlgNR 27. GP 28; wohl auch Damberger & Ofner, 2022.

hätten. Dadurch entstünde ein Anreiz, gerade nicht auf klimagünstigere Alternativen umzusteigen, sondern bei dieselbetriebenen Fahrzeugen zu bleiben. Auch bei der Verwendung von Elektrotraktoren stünde keine Rückvergütung zu, weil diesfalls gar keine Kosten übergewälzt würden, die im Zusammenhang mit der CO<sub>2</sub>-Besteuerung stehen. Eine Rückvergütungsmöglichkeit könnte in diesen Fällen zwar nach der Entlastungsbestimmung für Härtefälle bestehen, diesfalls müssen aber entsprechende Voraussetzungen erfüllt sein.<sup>288</sup>

Alternativ könnte eine Begünstigung (abseits der Härtefallregelung) geschaffen werden, die unabhängig von der Verwendung von fossilen Treibstoffen in der Land- und Forstwirtschaft ist, ähnlich dem Klimabonus (vgl. Abschnitt 7.1). Auch sollte eine solche Maßnahme zeitlich begrenzt sein, um einen Anreiz für den Umstieg auf alternative Treibstoffe zu setzen.

---

<sup>288</sup> § 27 NEHG; um zu ermitteln, ob ein Härtefall vorliegt oder nicht, wird geprüft, ob die Belastung durch Kosten für fossile Energieträger für ein Unternehmen die Gesamtkosten bis zu einem gewissen Prozentsatz übersteigt, nämlich 15%; vgl. dazu Damberger & Ofner (2022).

## 8 Schlussfolgerungen

Obwohl der Abbau umwelt- und klimakontraproduktiver Subventionen seit langem in Wissenschaft und Politik diskutiert wird und auch von internationalen Organisationen gefordert wird, sind weder international noch in Österreich gezielte Reformbestrebungen feststellbar. Vielmehr zeigt sich aktuell im Zuge der als Reaktion auf die drastischen Steigerungen der Energiepreise implementierten Entlastungspakete eine gegenläufige Tendenz. Auch wenn diese auf eine Reduktion der Energiekosten ausgerichteten Maßnahmen befristet sind, erhöht sich dadurch dennoch die Herausforderung für eine Subventionsreform und das Einschwenken auf einen mit den langfristigen klimapolitischen Zielen kompatiblen Pfad.

In der vorliegenden Studie wurde eine Aktualisierung der Evidenz bezüglich klimakontraproduktiver Subventionen in Österreich durchgeführt, die auf Basis eines parlamentarischen Entschließungsantrags beauftragt wurde, mit dem den Forderungen des Klimavolksbegehrens Rechnung getragen wurde. Ausgangspunkt für die vorliegende Analyse war zunächst die Definition klimakontraproduktiver Subventionen des BMK. Demnach sollten Anreize in Form monetärer, rechtlicher oder sonstiger Begünstigungen untersucht werden, auf die folgendes zutrifft:

*"Eine öffentliche Maßnahme ist dann als kontraproduktiver Anreiz bzw. direkte oder indirekte Förderung/Subvention zu bezeichnen, wenn ihre Effekte der Einhaltung der völkerrechtlich und unionsrechtlich verbindlichen Klima- und Energieziele entgegenwirken und die Implementierung der Maßnahme somit (i) eine Erhöhung des THG-Emissionsniveaus, (ii) eine Reduktion des Anteils Erneuerbarer Energie am Bruttoendenergieverbrauch und/oder (iii) eine Reduktion der Energieeffizienz zur Folge hat. Besondere Relevanz kommt in diesem Zusammenhang negativen Effekten auf das THG-Emissionsniveau (jetzt und in den folgenden Jahren inkl. Langfristeffekten) zu.*

*Maßnahmen im Sinne der Arbeitsdefinition zu Kontraproduktivität können u. a. folgende Förderungen/Subventionen bzw. Anreize umfassen: (i) direkte Subventionen (zweckgebundene Zuschüsse und Darlehen), (ii) Indirekte Subventionen (inkl. Steuervergünstigungen) und sonstige steuerpolitische Anreize, (iii) Nicht in Anspruch genommene Bürgschaften/Garantien und (iv) Gezielte Begünstigungen im Rahmen staatlicher Regulierung und sonstige ordnungspolitische Anreize."*

Die vorliegende Analyse liefert eine Bestandsaufnahme relevanter Förderungen und Regulierungen mit Subventionscharakter primär auf Bundesebene einschließlich einer Quantifizierung des Subventionsvolumens. Ergänzend dazu fasst sie die Ergebnisse einer Ersterhebung der vorhandene Evidenz auf Ebene der Bundesländer zusammen.

Primär wurden im Rahmen der Studie direkte und indirekte Förderungen, d. h. Subventionen mit Budgetrelevanz, einbezogen, von denen klimakontraproduktive Anreize ausgehen können. Darüber hinaus wurden exemplarisch Regulierungen mit Förderungscharakter untersucht. Der Fokus der Analyse liegt auf den Bereichen Verkehr, Energieerzeugung und -nutzung sowie Landwirtschaft. Neben der ökonomischen Analyse werden die Subventionen auch aus juristischer Perspektive beleuchtet, die ursprüngliche Motivation für ihre Einführung dargestellt sowie

Möglichkeiten und Grenzen der Abänderbarkeit diskutiert. Soweit aus der Literatur Daten dazu vorliegen, wird auch auf die möglichen Emissionseffekte einer Reform eingegangen.

## **8.1 Das Volumen der klimakontraproduktiven Subventionen in Österreich**

In Übersicht 19 sind die untersuchten Maßnahmen überblicksartig dargestellt. Für die Quantifizierung des Volumens an klimakontraproduktiven Subventionen wurden für einen Großteil der Maßnahmen Daten für mehrere Jahre analysiert (i. d. R. 2016 bis 2019 bzw. 2020) und daraus der Durchschnitt erstellt. Für einzelne Maßnahmen wurde auch eine Spannweite des Subventionsvolumens berechnet (z. B. unter Anwendung unterschiedlicher Steuersätze). In einigen Fällen war es nicht möglich, die klimakontraproduktive Subvention zu quantifizieren (z. B. aufgrund unzureichender Datenverfügbarkeit). Somit stellt das ermittelte Subventionsvolumen eine Untergrenze dar.

Im Durchschnitt der letzten Jahre belief sich das Volumen der klimakontraproduktiven Förderungen in Österreich auf 4,0 bis 5,7 Mrd. €. Ein Vergleich zu den Volumina in Kletzan-Slamanig & Köppl (2016) ist nur eingeschränkt möglich, da einerseits die Anzahl der analysierten Förderungsmaßnahmen nicht gleichgeblieben ist und andererseits teilweise auch andere methodische Zugänge für die Abschätzung des Förderungsvolumens gewählt wurden. Dennoch ist keine systematische Reform bzw. Reduktion im Bereich der Subventionstatbestände festzustellen und das Gesamtvolumen hat im Vergleich zur Studie 2016 zugenommen.

Die Aufteilung der klimakontraproduktiven Subventionen ist in Abbildung 15 dargestellt.

Der größte Anteil betrifft mit 61% Fördermaßnahmen für den Verkehr. Die Bandbreite beträgt hierbei 2,5 bis knapp über 4 Mrd. €. Davon entfallen rund drei Viertel auf den Straßenverkehr und ein Viertel auf Luftverkehr und Schifffahrt. Mit diesen steuerlichen Maßnahmen werden entweder die Kosten von Treibstoffen oder die Nutzungskosten bestimmter Verkehrsträger gesenkt und die Anreize für die Kaufentscheidung, die effiziente Fahrzeugnutzung oder den Umstieg auf klimafreundlichere Verkehrsträger reduziert.

Auf Energieerzeugung und -verbrauch entfallen 38% des Subventionsvolumens bzw. rund 1,6 Mrd. €. Auch hierbei werden mittels der steuerlichen Begünstigung oder der kostenfreien Zuteilung von Emissionsberechtigungen die Anreize für effizientes Verhalten reduziert bzw. Verzerrungen in den Energiepreisen verursacht, was der Internalisierung der negativen externen Effekte aus dem Verbrauch fossiler Energie entgegensteht.

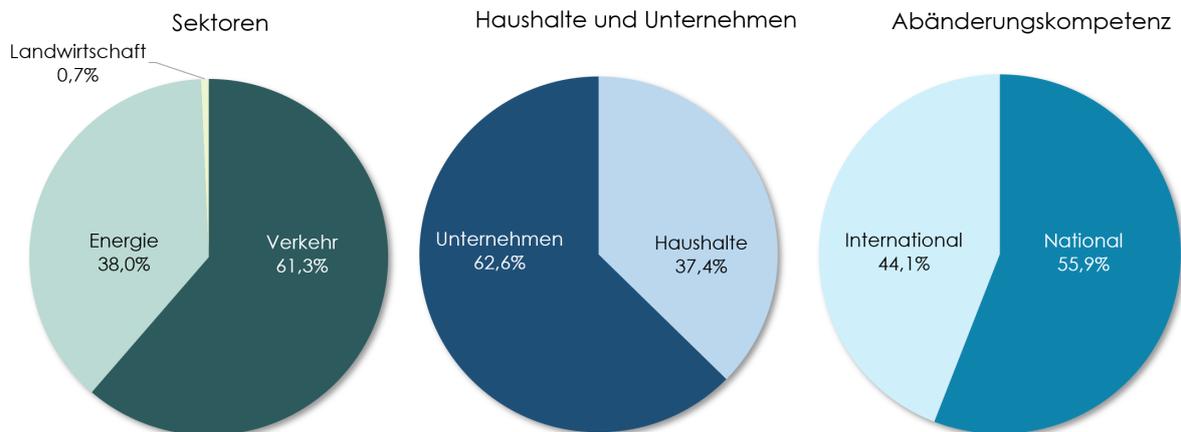
Der Anteil der Landwirtschaft liegt mit 28 Mio. € bei unter einem Prozent. Quantifiziert wurden hier Maßnahmen, die die Tierhaltung begünstigen. Andere, quantitativ relevantere Maßnahmen wie der begünstigte Mehrwertsteuersatz für tierische Produkte, konnten nicht quantifiziert werden. Demnach liegt hier eine deutliche Unterschätzung des Subventionsvolumens vor.

## Übersicht 19: Umweltschädliche Subventionen in Österreich nach Bereichen

Sektor	Ø Volumen p. a. in Mio. €	Zeitraum	Anmerkungen
<b>Verkehr</b>	<b>2.492-4.026</b>		
<b>Kraftfahrzeuge</b>			
Mineralölsteuervergünstigung für Diesel inkl. Kraftstoffexport durch derzeitige Ausgestaltung der Mineralölsteuer	540-1.100	2016-2019	Abhängig vom gewählten Steuersatz.
Steuerbefreiungen im Rahmen des Kraftfahrzeuggesetzes, der motorbezogenen Versicherungssteuer und der NoVA	123	2018-2020	
Vorsteuerabzug von "Fiskal-Lkw"	n. q.		
Ausnahme des besonderen AfA-Satzes - betriebliche Pkw und Fahrschulautos	n. q.		
Derzeitige Ausgestaltung der Pendlerförderung – Fahrten zw. Wohnung und Arbeitsstätte	510	2016-2020	Pendlerpauschale und Pendlereuro
Kfz-Aufwendungen im Rahmen des Dienstverhältnisses – Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder	n. q.		
Pauschale Besteuerung von Dienstwagen und Abstellplätzen	500	2019	
Klimakontraproduktive Anreize im Kontext von Gemeindesteuern	n.q.		
Verpflichtung zur Errichtung von Stellplätzen	162-937		Hohe Sensitivität bzgl. unterstellten Investitionskosten und Zinssatz.
<b>Andere Verkehrsträger</b>			
Mineralölsteuerbefreiung der Binnenschifffahrt	22	2016-2019	
Mineralölsteuerbefreiung von Luftfahrtbetriebsstoff für die gewerbliche Luftfahrt	408	2016-2019	
Mehrwertsteuerbefreiung grenzüberschreitender Flüge	227-426	2016-2019	Umsatzsteuersatz 13% bzw. 20%
Flugabgabe	n. q.		
<b>Energieerzeugung und -verwendung</b>	<b>1.545-1.621</b>		
Herstellerprivileg	678	2016-2020	
Energiesteuerbefreiung bei nichtenergetischer Verwendung fossiler Energieträger	213	2016-2020	
Steuererleichterung für Heizöl	n. q.		
Energieabgabenvergütung	407	2014-2017	
Kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten im Rahmen des Europäischen Emissionshandel	245-321	2013-2020	Durchschnitts- und Maximalpreis der Jahre
Ausgaben der öffentlichen Hand für Energieforschung (fossile Energie und Verkehr)	2	2016-2020	
<b>Landwirtschaft</b>	<b>28</b>		
Reduzierte Umsatzsteuer auf tierische Produkte	n. q.		
Steuerliche Bevorzugung von Treibstoffen auf pflanzlicher Basis	n. q.		
Aktuelle Förderungen der Landwirtschaft mit potentiell schädlicher Klimawirkung	28	2020	ÖPUL-Maßnahmen: "Erhaltung gefährdeter Nutzierrassen" sowie "Alpung und Behirtung"
<b>Summe</b>	<b>4.066-5.676</b>		

Q: WIFO-Darstellung.

Abbildung 15: **Aufteilung der klimakontraproduktiven Förderungen nach Sektoren sowie Haushalte und Unternehmen bzw. nationale vs. internationale Abänderbarkeit**

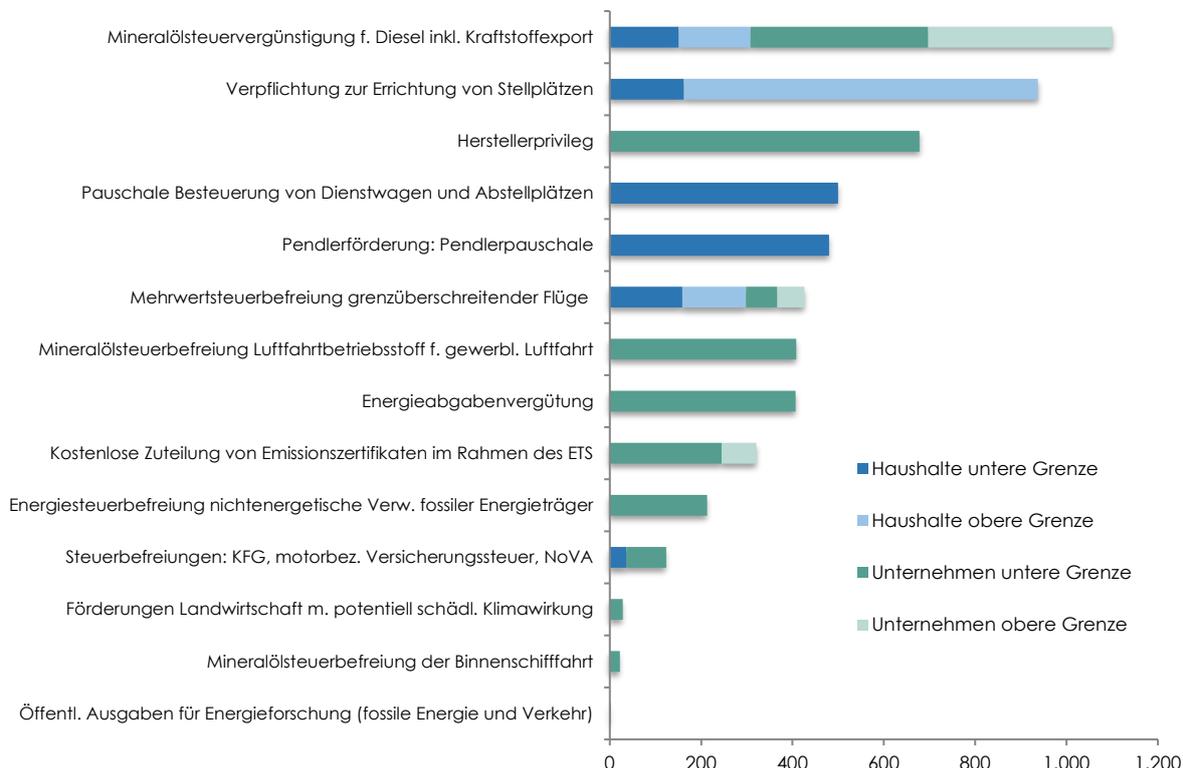


Q: WIFO-Berechnungen. – Hinweis: Für die Darstellung wurde der untere Schätzwert herangezogen.

Neben den Sektoren kann auch die Verteilung auf Begünstigtengruppen dargestellt werden. Bei dieser Betrachtung ergibt sich ein Anteil von rund 37% für die privaten Haushalte. Dies betrifft durchwegs verkehrsbezogene Maßnahmen wie die Pendlerförderung oder die pauschale Dienstwagenbesteuerung. Der in der vorangegangenen Studie inkludierte Bereich des Wohnens (Förderung für die Errichtung von Ein- und Zweifamilienhäusern) konnte aufgrund mangelhafter Datenverfügbarkeit diesmal nicht berücksichtigt werden.

Auf den Unternehmensbereich entfallen knapp 63% des Subventionsvolumens. Dies umfasst sämtliche Förderungen für Energieerzeugung und -nutzung sowie im Verkehrsbereich rund 70% des Volumens aus der Begünstigung von Diesel, sowie das gesamte Volumen aus der Befreiung von Schifffahrtsbetriebsstoffen sowie von Kerosin.

Abbildung 16: **Verteilung der klimakontraproduktiven Subventionen auf Haushalte und Unternehmen**



Q: WIFO-Berechnungen.

Relevant für die Reform der Fördermaßnahmen ist zudem, ob diese auf nationaler Ebene möglich oder dafür eine Einigung auf EU-Ebene notwendig ist bzw. andere bi- oder multilaterale Abkommen oder völkerrechtliche Verträge zu verändern wären. Diesbezüglich zeigt sich, dass knapp 56% des analysierten Subventionsvolumens in rein nationaler Kompetenz liegt. Insbesondere die Subventionen, die eine Ausnahme von der Energiebesteuerung oder der Mehrwertsteuer vorsehen, sind auf EU-Ebene geregelt. Somit besteht der Handlungsspielraum primär bei jenen Maßnahmen, die in der nationalen Gesetzgebungskompetenz liegen. In Hinblick auf die Regelungen, die auf EU-Ebene determiniert werden, können entsprechende Reformschritte eingebracht und unterstützt werden.

## 8.2 Empfehlungen und weitere Schritte

Generell sollte bei der Reform der klimaschädlichen Subventionen Bedacht darauf genommen werden, in welchen Bereichen Wechselwirkungen bestehen, wenn Maßnahmen auf gleiche Aktivitäten oder Begünstigtengruppen abzielen. Dies betrifft etwa das Nebeneinander von Gratisallokation im Emissionshandel und die Energieabgabenvergütung. Im Bereich der Haushalte kann hier das System der Pendlerförderung angeführt werden, das an sich schon eine Reihe von Instrumenten umfasst und wiederum nicht unabhängig von anderen Subventionen

wie der pauschalen Dienstwagenbesteuerung oder der Mineralölsteuerbegünstigung für Diesel gesehen werden kann.

Bei einer Subventionsreform sind somit der gesetzliche Rahmen und die Interdependenzen zwischen einzelnen Maßnahmen zu berücksichtigen. Dies umfasst auch Regulierungen, die zwar nicht direkt budgetrelevant sind, aber dennoch eine Begünstigung fossiler Strukturen darstellen. Als Grundlage für eine Reform müsste also ein systematisches und regelmäßiges Monitoring der Subventionen durchgeführt werden, wie es in einigen Ländern wie etwa Frankreich oder Italien bereits umgesetzt wird.

Eine Voraussetzung dafür ist die Verbesserung der Datenverfügbarkeit sowie der Datenqualität. Dies betrifft neben einigen Aspekten auf Bundesebene, für die bislang keine Quantifizierung möglich ist, vor allem die Bundesländer, für die keine umfassende und konsistente Förderberichterstattung vorliegt bzw. eine Identifikation klimaschädlicher Subventionen schwierig ist.

Weitere Analysen sollten auch größeres Augenmerk auf die Emissionswirkung einer Subventionsreform legen. Hierzu ist allerdings anzumerken, dass eine Zuordnung von Emissionsminderungen aufgrund der Wechselwirkungen zwischen einzelnen Subventionen auf der einen Seite und anderen relevanten energie- und klimapolitischen Regulierungen auf der anderen Seite nur schwer möglich sein dürfte.

Die systematische Berücksichtigung der Klimawirkungen des Förderungssystems ist nicht nur für die bestehenden, sondern auch für neu geschaffene Maßnahmen notwendig. Gerade die aktuellen Entwicklungen im Zusammenhang mit den drastischen Energiepreisanstiegen illustriert, wie wichtig die empirische Evidenz über Anreizwirkungen und Umwelteffekte von Subventionen ist. Es zeigt darüber hinaus auch die Notwendigkeit, auf Basis dieser Evidenz einen Plan für die Reform der Subventionsmaßnahmen und die Erreichung eines Paris-kompatiblen Entwicklungspfades zu definieren.

## 9 Anhang 1: Gesetzestexte

### 9.1 Mineralölsteuervergünstigung für Diesel

#### Nationale Rechtslage

Geregelt ist die steuerliche Begünstigung für Diesel (das Gesetz bezeichnet es als Gasöl) in § 3 Abs. 1 Z. 4 Mineralölsteuergesetz und die Mineralölsteuer für unverbleites Benzin in § 3 Abs. 1 Z. 1 Mineralölsteuergesetz: *Die Mineralölsteuer beträgt für 1000 l Benzin der Unterpositionen 2710 12 31 (soweit der Bleigehalt 0,013 g je Liter nicht übersteigt), 2710 12 41, 2710 12 45 und 2710 12 49 der Kombinierten Nomenklatur mit einem Gehalt an biogenen Stoffen von mindestens 46 l und einem Schwefelgehalt von höchstens 10 mg/kg, sofern jeweils gleichmäßig verteilt, 482 €; ansonsten 515 € und für 1000 l Gasöle der Unterpositionen 2710 19 43 bis 2710 19 48 und 2710 20 11 bis 2710 20 19 der Kombinierten Nomenklatur, ausgenommen gekennzeichnetes Gasöl, mit einem Gehalt an biogenen Stoffen von mindestens 66 l und einem Schwefelgehalt von höchstens 10 mg/kg, sofern jeweils gleichmäßig verteilt, 397 €; ansonsten 425 €.*

#### Unionsrechtliche Grundlage

Europarechtliche Grundlage ist die sog. Energiesteuerrichtlinie (Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom; anwendbar u. a. bei Verbrauch von Energieerzeugnissen als Kraftstoff) und die sog. Verbrauchsteuersystemrichtlinie (Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG; wird ersetzt durch die sog. Verbrauchsteuerrichtlinie 2020/262 des Rates vom 19.12.2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems ab 13.2.2023). Art. 7 in Verbindung mit Anhang I Tabelle A der Energiesteuerrichtlinie legt die Mindeststeuerbeträge für Kraftstoffe fest.

### 9.2 Steuerbefreiungen im Rahmen des Kraftfahrzeuggesetzes, der motorbezogenen Versicherungssteuer und der NoVA

#### Versicherungssteuergesetz

##### Ausnahmen

**§ 4.** (1) *Von der Besteuerung ausgenommen ist die Zahlung des Versicherungsentgeltes [...]*

(3) *Von der Steuer gemäß § 6 Abs. 3 sind ausgenommen:*

- 1. Kraftfahrzeuge, die für eine Gebietskörperschaft zugelassen und zur Verwendung im Bereich des öffentlichen Sicherheitsdienstes oder der Justizwache bestimmt sind, sowie Heeresfahrzeuge;*
- 2. Kraftfahrzeuge, die ausschließlich oder vorwiegend für die Feuerwehr, für den Rettungsdienst oder als Krankenwagen bestimmt sind;*

3. Kraftfahrzeuge, die mit Probefahrtenkennzeichen oder mit Überstellungskennzeichen benutzt werden;
  4. Kraftfahrzeuge der Klassen M2 und M3 (Omnibusse) sowie Kraftfahrzeuge, die ausschließlich oder vorwiegend im Mietwagen- oder Taxigewerbe verwendet werden;
  5. Invalidenkraftfahrzeuge;
  6. Kraftfahrzeuge, die ausschließlich elektrisch angetrieben werden;
  7. Kraftfahrzeuge der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e (Krafträder), deren Hubraum 100 Kubikzentimeter nicht übersteigt;
  8. Kraftfahrzeuge, für die die Zulassungsbescheinigung und die Kennzeichentafeln bei der zuständigen Behörde für einen Zeitraum von mindestens 45 Tagen hinterlegt werden; der Tag, an dem die Hinterlegung erfolgt, und der Tag der Wiederausfolgung werden nicht in die Frist einbezogen;
  9. Kraftfahrzeuge, die von Menschen mit Behinderungen zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden müssen, ab Stellung eines Befreiungsansuchens gemäß lit. f in einer für die Zulassung des Kraftfahrzeuges örtlich zuständigen Zulassungsstelle.
- [...]
10. kraftfahrrechtlich als selbstfahrende Arbeitsmaschine genehmigte Kraftfahrzeuge.

### **Steuerberechnung**

**§ 5.** (1) Die Steuer wird für jede einzelne Versicherung berechnet. Die Bemessungsgrundlage ist

3. bei Versicherungsverträgen, die gemäß § 59 des Kraftfahrgesetzes 1967, BGBl. Nr. 267/1967, in der jeweils geltenden Fassung abgeschlossen werden, neben dem Versicherungsentgelt
  - a) bei Kraftfahrzeugen der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e,
    - aa) die vor dem 1.10.2020 erstmalig zugelassen wurden, der Hubraum in Kubikzentimetern,
    - bb) die nach dem 30.9.2020 erstmalig zugelassen werden, der Hubraum in Kubikzentimetern und die kombinierten CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro Kilometer, die nach dem World Motorcycle Test Cycle (WMTC) gemäß der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 über die Genehmigung und Marktüberwachung von zwei- oder dreirädrigen und vierrädrigen Fahrzeugen, ABl. Nr. L 60 vom 2.3.2013, Seite 52 zuletzt geändert durch Verordnung (EU) Nr. 129/2019 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 hinsichtlich der Anwendung der Stufe Euro 5 auf die Typgenehmigung von zwei- oder dreirädrigen und vierrädrigen Fahrzeugen, ABl. Nr. L 30 vom 16.1.2019, Seite 106, ermittelt wurden;
  - b) bei Kraftfahrzeugen der Klasse M1 mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen,
    - aa) die vor dem 1.10.2020 erstmalig zugelassen wurden, die Leistung des Verbrennungsmotors in Kilowatt,

- bb) die nach dem 30.9.2020 erstmalig zugelassen werden und für welche die CO<sub>2</sub>-Emissionen gemäß der Verordnung (EU) 2017/1151 zur Ergänzung der Verordnung (EG) Nr. 715/2007 über die Typgenehmigung von Kraftfahrzeugen hinsichtlich der Emissionen von leichten Personenkraftwagen und Nutzfahrzeugen (Euro 5 und Euro 6) und über den Zugang zu Fahrzeugreparatur- und -wartungsinformationen, zur Änderung der Richtlinie 2007/46/EG, der Verordnung (EG) Nr. 692/2008 sowie der Verordnung (EU) Nr. 1230/2012 und zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 692/2008 (im Folgenden: Verordnung (EU) 2017/1151), ABl. Nr. L 175 vom 7.7.2017, Seite 1, nach dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP) ermittelt wurden, die Leistung des Verbrennungsmotors in Kilowatt und der kombinierte WLTP-Wert der CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro Kilometer, bei extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen jedoch der gewichtet kombinierte WLTP-Wert der CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro Kilometer,
- cc) die nach dem 30.9.2020 erstmalig zugelassen werden und für welche die CO<sub>2</sub>-Emissionen nicht gemäß der Verordnung (EU) 2017/1151 ermittelt wurden, die Leistung des Verbrennungsmotors in Kilowatt;
- c) bei allen übrigen Kraftfahrzeugen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen, ausgenommen bei Zugmaschinen und Motorkarren, die Leistung des Verbrennungsmotors in Kilowatt.

### **Steuersatz**

#### **§ 6. [...]**

(3) 1. Bei der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung für im Inland zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge erhöht sich die nach § 5 Abs. 1 Z 1 ergebende Steuer für jeden Monat des Bestehens eines Versicherungsvertrages über die Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung gemäß § 59 des Kraftfahrzeuggesetzes 1967, BGBl. Nr. 267, in der jeweils geltenden Fassung (motorbezogene Versicherungssteuer), wenn das Versicherungsentgelt jährlich zu entrichten ist, bei

- a) Kraftfahrzeugen der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e
  - aa) gemäß § 5 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa um 0,025 Euro je Kubikzentimeter Hubraum
  - bb) gemäß § 5 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb um 0,014 Euro je Kubikzentimeter des um 52 Kubikzentimeter verringerten Hubraums sowie 0,20 Euro je Gramm des um 52 verringerten Wertes der CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro Kilometer, mindestens aber 10 Gramm pro Kilometer;
- b) Kraftfahrzeugen der Klasse M1 mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen,
  - aa) gemäß § 5 Abs. 1 Z 3 lit. b sublit. aa je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors
    - für die ersten 66 Kilowatt um 0,62 Euro,
    - für die weiteren 20 Kilowatt um 0,66 Euro
    - und für die darüber hinausgehenden Kilowatt um 0,75 Euro,

- mindestens um 6,20 Euro. Für mit einem Fremdzündungsmotor ausgestattete Kraftfahrzeuge, die vor dem 01.01.1987 erstmals im Inland zum Verkehr zugelassen wurden, erhöht sich die motorbezogene Versicherungssteuer um 20%, sofern nicht nachgewiesen wird, dass das Kraftfahrzeug die gemäß § 1 d Abs. 1 Z 3 Kategorie A oder B der KDV 1967, BGBl. Nr. 399/1967, in der Fassung der 34. Novelle, BGBl. Nr. 579/1991, vorgeschriebenen Schadstoffgrenzwerte einhält;
- bb) gemäß § 5 Abs. 1 Z 3 lit. b sublit. bb, um 0,72 Euro je Kilowatt der um 65 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors sowie 0,72 Euro je Gramm des um 115 Gramm pro Kilometer verringerten Wertes der CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro Kilometer; es sind aber mindestens 5 Kilowatt und mindestens 5 Gramm pro Kilometer anzusetzen;
- cc) gemäß § 5 Abs. 1 Z 3 lit. b sublit. cc, je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors
- für die ersten 66 Kilowatt um 0,65 Euro,
  - für die weiteren 20 Kilowatt um 0,70 Euro,
  - und für die darüber hinausgehenden Kilowatt um 0,79 Euro, mindestens um 6,50 Euro;
- c) allen übrigen Kraftfahrzeugen gemäß § 5 Abs. 1 Z 3 lit. c je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors
- aa) die vor dem 1.10.2020 erstmalig zugelassen wurden,
- für die ersten 66 Kilowatt um 0,62 Euro,
  - für die weiteren 20 Kilowatt um 0,66 Euro,
  - und für die darüber hinausgehenden Kilowatt um 0,75 Euro,
- mindestens um 6,20 Euro, höchstens aber um 72 Euro;
- bb) die nach dem 30.9.2020 erstmalig zugelassen werden,
- für die ersten 66 Kilowatt um 0,65 Euro,
  - für die weiteren 20 Kilowatt um 0,70 Euro,
  - und für die darüber hinausgehenden Kilowatt um 0,79 Euro,
- mindestens um 6,50 Euro, höchstens aber um 76 Euro.

[...]

## **Kraftfahrzeugsteuergesetz**

### **Gegenstand der Steuer**

#### **§ 1. (1) Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen**

1. in einem inländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge
  - a) deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht mehr als 3,5 Tonnen beträgt;
  - b) die kraftfahrrechtlich als Zugmaschine oder Motorkarren genehmigt sind;
  - c) wenn und solange für diese eine Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung, auf die § 6 Abs. 3 Versicherungssteuergesetz 1953 anzuwenden ist, nicht besteht;

## **Steuerbefreiungen**

### **§ 2. (1) Von der Steuer sind befreit:**

1. Kraftfahrzeuge, die für den Bund oder eine andere Gebietskörperschaft zugelassen und zur Verwendung im Bereich des öffentlichen Sicherheitsdienstes oder der Justizwache bestimmt sind, sowie Heeresfahrzeuge;
2. Kraftfahrzeuge, die ausschließlich oder vorwiegend für die Feuerwehr, für den Rettungsdienst oder als Krankenwagen bestimmt sind;
3. Kraftfahrzeuge, die mit Probefahrerkennzeichen oder mit Überstellungskennzeichen benützt werden;
4. Kraftfahrzeuge der Klassen M2 und M3 (Omnibusse) sowie Kraftfahrzeuge, die ausschließlich oder vorwiegend im Mietwagen- oder Taxigewerbe verwendet werden;
5. Invalidenkraftfahrzeuge;
6. Kraftfahrzeuge der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e (Krafträder), deren Hubraum 100 Kubikzentimeter nicht übersteigt;
7. Zugmaschinen und Motorkarren, die ausschließlich oder vorwiegend in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden und ausschließlich von jenen gezogene Anhänger;
8. kraftfahrrechtlich als selbstfahrende Arbeitsmaschine und als Anhänger-Arbeitsmaschine genehmigte Fahrzeuge;
9. Kraftfahrzeuge, die ausschließlich elektrisch angetrieben werden;
10. Kraftfahrzeuge, für die die Bescheinigung der Zulassung und die Kennzeichentafeln bei der zuständigen Behörde hinterlegt werden,  
[...]
11. Kraftfahrzeuge von Personen, denen eine Steuerbefreiung auf Grund von Staatsverträgen, Gegenseitigkeitserklärungen oder sonst nach den Grundsätzen des zwischenstaatlichen Steuerrechtes zukommt oder auf Grund tatsächlich gewährter Gegenseitigkeit zuerkannt wird;
12. Kraftfahrzeuge, die ausschließlich für Menschen mit Behinderung zugelassen sind und von diesen zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden müssen, unter folgenden Voraussetzungen:  
[...]
13. Anhänger, die für die Beförderung von Schienenfahrzeugen auf der Straße eingerichtet sind und ausschließlich dafür verwendet werden;
14. in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassene Kraftfahrzeuge mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen in dem Kalendermonat, in welchem diese ausschließlich im Vor- und Nachlaufverkehr zum kombinierten Verkehr Straße/Schiene für die Zustellung und Abholung von Containern von mindestens 20 Fuß Länge, von auswechselbaren Aufbauten oder von bahnbeförderten Anhängern verwendet werden. Ein Vor- oder Nachlaufverkehr liegt nur dann vor, wenn von der Be- oder Entladestelle der nächstgelegene technisch geeignete inländische Ver- oder Entladebahnhof benützt wird.

### **Steuersatz**

**§ 5.** (1) Die Steuer beträgt je Monat bei

1. Kraftfahrzeugen der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e,

a) die vor dem 1.10.2020 erstmalig zugelassen wurden, je Kubikzentimeter Hubraum 0,0275 Euro,

b) die nach dem 30.9.2020 erstmalig zugelassen werden, 0,014 Euro je Kubikzentimeter des um 52 Kubikzentimeter verringerten Hubraums sowie 0,20 Euro je Gramm des um 52 verringerten Wertes der CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro Kilometer, die nach dem World Motorcycle Test Cycle (WMTC) gemäß der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 über die Genehmigung und Marktüberwachung von zwei- oder dreirädrigen und vierrädrigen Fahrzeugen, ABl. Nr. L 60 vom 2.3.2013, Seite 52 zuletzt geändert durch Verordnung (EU) Nr. 129/2019 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 168/2013 hinsichtlich der Anwendung der Stufe Euro 5 auf die Typgenehmigung von zwei- oder dreirädrigen und vierrädrigen Fahrzeugen, ABl. Nr. L 30 vom 16.1.2019, Seite 106, ermittelt wurden, mindestens aber 10 Gramm pro Kilometer.

2. Kraftfahrzeugen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen

a) der Klasse M1,

aa) die vor dem 1.10.2020 erstmalig zugelassen wurden, je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors

– für die ersten 66 Kilowatt 0,682 Euro,

– für die weiteren 20 Kilowatt 0,726 Euro

– und für die darüberhinausgehenden Kilowatt 0,825 Euro,

mindestens 6,82 Euro. Für mit einem Fremdzündungsmotor ausgestattete Kraftfahrzeuge, die vor dem 01.01.1987 erstmals im Inland zum Verkehr zugelassen wurden, erhöht sich die Kraftfahrzeugsteuer um 20%, sofern nicht nachgewiesen wird, dass das Kraftfahrzeug die gemäß § 1d Abs. 1 Z 3 Kategorie A oder B der KDV 1967, BGBl. Nr. 399/1967, in der Fassung der 34. Novelle, BGBl. Nr. 579/1991, vorgeschriebenen Schadstoffgrenzwerte einhält;

bb) die nach dem 30.9.2020 erstmalig zugelassen werden und für welche die CO<sub>2</sub>-Emissionen gemäß der Verordnung (EU) 2017/1151 zur Ergänzung der Verordnung (EG) Nr. 715/2007 über die Typgenehmigung von Kraftfahrzeugen hinsichtlich der Emissionen von leichten Personenkraftwagen und Nutzfahrzeugen (Euro 5 und Euro 6) und über den Zugang zu Fahrzeugreparatur- und -wartungsinformationen, zur Änderung der Richtlinie 2007/46/EG, der Verordnung (EG) Nr. 692/2008 sowie der Verordnung (EU) Nr. 1230/2012 und zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 692/2008 (im Folgenden: Verordnung (EU) 2017/1151), ABl. Nr. L 175 vom 7.7.2017, Seite 1, gemäß dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP) ermittelt wurden, 0,72 Euro je Kilowatt der um 65 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors sowie 0,72 Euro je Gramm des um 115 Gramm pro Kilometer verringerten Wertes der CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro

Kilometer; es sind aber mindestens 5 Kilowatt und mindestens 5 Gramm pro Kilometer anzusetzen. Es gilt der kombinierte WLTP-Wert der CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro Kilometer, bei extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen jedoch der gewichtet kombinierte WLTP-Wert der CO<sub>2</sub>-Emissionen in Gramm pro Kilometer;

cc) die nach dem 30.9.2020 erstmalig zugelassen werden und für welche die CO<sub>2</sub>-Emissionen nicht gemäß der Verordnung (EU) 2017/1151 ermittelt wurden, je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors

- für die ersten 66 Kilowatt 0,682 Euro,
- für die weiteren 20 Kilowatt 0,726 Euro,
- und für die darüberhinausgehenden Kilowatt 0,825 Euro,

mindestens 6,82 Euro;

b) allen übrigen Kraftfahrzeugen je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors

- für die ersten 66 Kilowatt 0,682 Euro,
- für die weiteren 20 Kilowatt 0,726 Euro
- und für die darüberhinausgehenden Kilowatt 0,825 Euro,

mindestens 6,82 Euro höchstens aber 80 Euro;

3. Kraftfahrzeugen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen für jede angefangene Tonne höchstes zulässiges Gesamtgewicht

- bei Fahrzeugen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis zu 12 Tonnen 1,55 Euro, mindestens 15 Euro;
- bei Fahrzeugen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 12 Tonnen bis zu 18 Tonnen 1,70 Euro;
- bei Fahrzeugen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 18 Tonnen 1,90 Euro, höchstens 80 Euro, bei Anhängern höchstens 66 Euro.

Bei Sattelanhängern ist das kraftfahrrechtlich höchste zulässige Gesamtgewicht um die Sattellast zu verringern.

[...]

## **Normverbrauchsabgabe:**

### **Steuerbare Vorgänge**

§ 1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung.

[...]

### **Steuerbefreiungen**

§ 3. (1) Von der Normverbrauchsabgabe sind befreit

1. Vorgänge in Bezug auf Kraftfahrzeuge, die auf Grund ihres Antriebes (insbesondere Elektro oder Wasserstoff) einen CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 g/km aufweisen.
2. Vorführkraftfahrzeuge von Fahrzeughändlern sowie Kraftfahrzeuge, die auf den Fahrzeughändler zugelassen und nicht auf öffentlichen Straßen verwendet werden (sogenannte "Tageszulassung"), wenn die Zulassung nicht länger als drei Monate dauert. Wird dieser Zeitraum überschritten, entsteht die Steuerpflicht gemäß § 1 Z 3 lit. b mit dem Tag der Überschreitung. Für diese Kraftfahrzeuge ist § 6 Abs. 8 nicht anwendbar.

[...]

(3) Folgende Vorgänge in Bezug auf Kraftfahrzeuge sind von der Normverbrauchsabgabe im Wege der Vergütung (§ 12) befreit, wenn die vorwiegende Verwendung (mehr als 80%) für den begünstigten Zweck nachgewiesen wird:

1. Begleitfahrzeuge für Sondertransporte
2. Fahrschulkraftfahrzeuge
3. Miet-, Taxi- und Gästewagen
4. Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung verwendet werden
5. Kraftfahrzeuge, die für den Rettungsdienst oder als Krankenwagen verwendet werden
6. Leichenwagen
7. Einsatzfahrzeuge der Feuerwehren

[...]

### 9.3 Vorsteuerabzug von "Fiskal-Lkw"

Das Umsatzsteuergesetz (§ 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG) erklärt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, als nicht für das Unternehmen ausgeführt und verweist auf die Verordnungen BGBl. Nr. 273/1996, welche die Einordnung von Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen vornimmt und BGBl. II Nr. 193/2002 mit der Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbussen ("Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen.").

### 9.4 Ausnahmen vom besonderen AfA-Satz

Die allgemeinen Bestimmungen zu AfA und degressiver AfA ergeben sich aus § 7 Abs 1 und 1a EStG<sup>289</sup>, die Sonderform der AfA für Pkw und Kombinationskraftwagen aus § 8 Abs 6 EStG:

---

<sup>289</sup> Bundesgesetz vom 7.7.1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (Einkommensteuergesetz 1988 – EStG 1988), BGBl 1988/400 idF BGBl I 2021/52.

### **Absetzung für Abnutzung**

**§ 7.** (1) Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (lineare Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemißt sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

(1a) Die Absetzung für Abnutzung kann auch in fallenden Jahresbeträgen nach einem unveränderlichen Prozentsatz von höchstens 30% erfolgen (degressive Absetzung für Abnutzung). Dieser Prozentsatz ist auf den jeweiligen Buchwert (Restbuchwert) anzuwenden und ergibt den jeweiligen Jahresbetrag. Dabei gilt Folgendes:

1. Von der degressiven Absetzung für Abnutzung sind ausgenommen:

- a) Wirtschaftsgüter, für die in § 8 ausdrücklich eine Sonderform der Absetzung für Abnutzung vorgesehen ist, ausgenommen Kraftfahrzeuge mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer,

### **Sonderformen der Absetzung für Abnutzung**

#### **§ 8. [...]**

(6) 1. Bei Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen, die vor der Zuführung zum Anlagevermögen noch nicht in Nutzung standen (Neufahrzeuge), ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen, ist der Bemessung der Absetzung für Abnutzung eine Nutzungsdauer von mindestens acht Jahren zugrunde zu legen. Bei Kraftfahrzeugen im Sinne des vorstehenden Satzes, die bereits vor der Zuführung zum Anlagevermögen in Nutzung standen (Gebrauchtfahrzeuge), muß die Gesamtnutzungsdauer mindestens acht Jahre betragen. Eine höhere Absetzung ist nur bei Ausscheiden des Fahrzeuges zulässig. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab dem Veranlagungsjahr 1996 erlassen werden.

## **9.5 Pendlerförderung**

Nach § 33 und § 16 EStG<sup>290</sup> sind folgende Pendlerförderungen vorgesehen:

### **Absetzbeträge**

**§ 33.** (5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

---

<sup>290</sup> Bundesgesetz vom 7.7.1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (Einkommensteuergesetz 1988 – EStG 1988), BGBl 1988/400 idF BGBl I 2021/52.

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich.
2. Bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 erhöht sich der Verkehrsabsetzbetrag auf 690 Euro, wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 12 200 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag vermindert sich zwischen Einkommen von 12 200 Euro und 13 000 Euro gleichmäßig einschleifend auf 400 Euro.
3. Der Verkehrsabsetzbetrag gemäß Z 1 oder 2 erhöht sich um 650 Euro (Zuschlag), wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 16 000 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der Zuschlag vermindert sich zwischen Einkommen von 16 000 Euro und 24 500 Euro gleichmäßig einschleifend auf null.
4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

### Werbungskosten

**§ 16.** (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:
  - a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.
  - b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.
  - c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km	696 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km	1 356 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km	2 016 Euro jährlich.
  - d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km	372 Euro jährlich,
-------------------------------	--------------------

bei mehr als 20 km bis 40 km	1 476 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km	2 568 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km	3 672 Euro jährlich.

### **Leistungen des Arbeitgebers, die nicht unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fallen**

**§ 26.** Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nicht:

5. a) Die Beförderung des Arbeitnehmers, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels befördert oder befördern lässt (Werkverkehr).
- b) Die Übernahme der Kosten der Wochen-, Monats- oder Jahreskarte für ein Massenbeförderungsmittel durch den Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer, sofern die Karte zumindest am Wohn- oder Arbeitsort gültig ist.  
Die Beförderung und Übernahme der Kosten stellen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, wenn diese anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder einer üblichen Lohnerhöhung geleistet werden.

## **9.6 Kfz-Aufwendungen im Rahmen des Dienstverhältnisses – Fahrkostenvergütungen, Kilometergeld**

### **Leistungen des Arbeitgebers,**

#### **die nicht unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fallen**

**§ 26.** Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nicht:

[...]

4. Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers
  - seinen Dienort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder
  - so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann.

Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle des Dienortes der Wohnort (Wohnung, gewöhnlicher Aufenthalt, Familienwohnsitz).

- a) Als Kilometergelder sind höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen. Fahrkostenvergütungen (Kilometergelder) sind auch Kosten, die vom Arbeitgeber höchstens für eine Fahrt pro Woche zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) für arbeitsfreie Tage gezahlt werden, wenn eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und für die arbeitsfreien Tage kein steuerfreies Tagesgeld gezahlt wird.

[...]

**§ 10.** (1) Die Benützung von Beförderungsmitteln, die nicht Massenbeförderungsmittel im Sinne des § 6 Abs. 1 sind, ist zulässig, wenn nur durch die Benützung dieses Beförderungsmittels der Ort der Dienstverrichtung zeitgerecht erreicht und so der Zweck der Dienstverrichtung erfüllt werden kann. Hierbei gebührt dem Beamten, soweit nicht in den folgenden Absätzen etwas anderes bestimmt ist, der Ersatz der tatsächlich aufgelaufenen Kosten. Reisen in einem solchen Falle mehrere Beamte gemeinsam, so haben sie das Beförderungsmittel nach Maßgabe der vorhandenen Sitzplätze gemeinsam zu benützen.

[...]

(3) Die besondere Entschädigung gemäß Abs. 2 beträgt:

1. für Motorfahräder und Motorräder je Fahrkilometer..... 0,24 €

2. für Personen- und Kombinationskraftwagen je Fahrkilometer 0,42 €

[...]

## **9.7 Pauschale Besteuerung von Dienstwagen und Abstellplatz**

Die Sachbezugswerte für Kfz und Garagen- und Abstellplätze ergeben sich aus § 4 und § 4a Sachbezugswerteverordnung<sup>291</sup> auf Grundlage von § 15 Abs 2 EStG.

### **Einnahmen**

**§ 15.** (1) Einnahmen liegen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Die Veräußerung von Wirtschaftsgütern führt nur dann zu Einnahmen, wenn dies ausdrücklich angeordnet ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden.

(2) 1. Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen.

2. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz die Höhe geldwerter Vorteile mit Verordnung festzulegen sowie in der Verordnung für die Zurverfügungstellung von Kraftfahrzeugen, Kraftträdern und Fahrrädern im Interesse ökologischer Zielsetzungen Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen.

[...]

### **Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges**

**§ 4.** (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 Kraftfahrgesetz 1967 für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, gilt Folgendes:

---

<sup>291</sup> Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung) BGBl II 2001/416 idF 2020/221.

1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.
2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von nicht mehr als 141 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:
  - a) Der CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 141 Gramm pro Kilometer gilt im Kalenderjahr 2020 für erstmalig nach dem 31.3. 2020 zugelassene Kraftfahrzeuge und verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2021 bis zum Kalenderjahr 2025 um jährlich 3 Gramm. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO<sub>2</sub>-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der erstmaligen Zulassung maßgeblich.
  - b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO<sub>2</sub>-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.
3. Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.

[...]

(2) Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezug im Ausmaß des halben Sachbezugswertes gemäß Abs. 1 anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind dabei unbeachtlich.

[...]

#### **Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Kfz-Abstell- oder Garagenplatzes**

**§ 4a.** (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, das von ihm für Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte genutzte Kraftfahrzeug während der Arbeitszeit in Bereichen, die einer Parkraumbewirtschaftung unterliegen, auf einem Abstell- oder Garagenplatz des Arbeitgebers zu parken, ist ein Sachbezug von 14,53 Euro monatlich anzusetzen.

(2) Abs. 1 ist sowohl bei arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen als auch bei arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen, für die ein Sachbezug gemäß § 4 der Verordnung anzusetzen ist, anzuwenden.

(3) Parkraumbewirtschaftung im Sinne des Abs. 1 liegt vor, wenn das Abstellen von Kraftfahrzeugen auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist.

### **9.8 Mineralölsteuerbefreiung der Binnenschifffahrt**

Von der Mineralölsteuer befreit ist nach § 4 Abs. 1 Z. 2 Mineralölsteuergesetz "Mineralöl, das als Schiffsbetriebsstoff an Schifffahrtunternehmen für die gewerbsmäßige Beförderung von Personen oder Sachen (einschließlich Werksverkehr) auf der Donau, dem Bodensee oder auf dem Neusiedlersee aus Steuerlagern oder Zolllagern abgegeben wird und Kraftstoffe, die an solche Unternehmen zum Einsatz zu diesen Zwecken auf diesen Gewässern abgegeben werden; wird

als Schiffsbetriebsstoff Gasöl verwendet, ist eine steuerfreie Abgabe nur zulässig, wenn gekennzeichnetes Gasöl gemäß § 9 abgegeben wird".

Unionsrechtlich können die Mitgliedstaaten unter Steueraufsicht uneingeschränkte oder eingeschränkte Steuerbefreiungen oder Steuerermäßigungen gewähren für "Lieferungen von Energieerzeugnissen zur Verwendung als Kraftstoff für die Schifffahrt in Binnengewässern der Gemeinschaft (einschließlich des Fischfangs), mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Schifffahrt".<sup>292</sup>

### **9.9 Mineralölsteuerbefreiung von Luftfahrtbetriebsstoff für die gewerbliche Luftfahrt**

Nach § 4 Abs 1 Z 1 MinStG ist Luftfahrtbetriebsstoff unter gewissen Voraussetzungen von der Mineralölsteuer befreit:

(1) Von der Mineralölsteuer sind befreit:

1. Mineralöl, das als Luftfahrtbetriebsstoff an Luftfahrtunternehmen aus Steuerlagern oder Zolllagern abgegeben wird und unmittelbar der entgeltlichen Erbringung von Luftfahrt-Dienstleistungen dient; als Luftfahrt-Dienstleistungen gelten die gewerbsmäßige Beförderung von Personen oder Sachen und sonstige gewerbsmäßige Dienstleistungen, die mittels eines Luftfahrzeuges unmittelbar an den Kunden des Luftfahrtunternehmens erbracht werden.

---

<sup>292</sup> Art. 15 Abs. 1 lit. f Energiesteuerrichtlinie.

## 9.10 Mehrwertsteuerbefreiung grenzüberschreitender Flüge und Mehrwertsteuerbegünstigung innerstaatlicher Flüge

### Grenzüberschreitende Flüge

Nach § 6 Abs 1 Z 3 lit d Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG)<sup>293</sup> ist die grenzüberschreitende Beförderung mit Luftfahrzeugen von der USt befreit:

*(1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:*

*[...]*

*3.*

*[...]*

*d) die Beförderungen von Personen mit Schiffen und Luftfahrzeugen im grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr, ausgenommen die Personenbeförderung auf dem Bodensee.*

### Inländische Flüge

Inländische Flüge unterliegen gem § 10 Abs 3 Z 9 UStG einem ermäßigten Steuersatz von 13%:

*(3) Ist der Steuersatz nach Abs. 2 nicht anzuwenden, ermäßigt sich die Steuer auf 13% für*

*[...]*

*9. die Beförderung von Personen mit Luftverkehrsfahrzeugen, soweit nicht § 6 Abs. 1 Z 3 anzuwenden ist. Das Gleiche gilt sinngemäß für die Einräumung oder Übertragung des Rechtes auf Inanspruchnahme von Leistungen, die in einer Personenbeförderung bestehen.*

## 9.11 Flugabgabe

Nach § 1 Flugabgabegesetz (FlugAbgG)<sup>294</sup> unterliegt der Personenflugverkehr bei Abflug von einem inländischen Flughafen der Flugabgabe:

*Der Flugabgabe unterliegt der Abflug eines Passagiers von einem inländischen Flughafen mit einem motorisierten Luftfahrzeug.*

Die Flugabgabe ist gemäß § 5 für jeden Passagier zu entrichten und von der Entfernung des Zielflughafens abhängig:

*(1) Die Flugabgabe beträgt 12 Euro je Passagier.*

*(2) Abweichend von Abs. 1 beträgt die Flugabgabe 30 Euro je Passagier, wenn die Entfernung zwischen dem inländischen Flughafen, von dem aus der Abflug erfolgt, und dem Zielflugplatz weniger als 350 km beträgt. Die genannte Entfernung wird nach der Methode der Großkreisentfernung ermittelt.*

---

<sup>293</sup> Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994), BGBl 1994/663 idF BGBl I 2022/10.

<sup>294</sup> Bundesgesetz, mit dem eine Flugabgabe eingeführt wird (Flugabgabegesetz – FlugAbgG), BGBl I 2010/111 idF BGBl I 2020/96.

(3) Die Abgabe für Kurzstreckenflüge versteht sich einschließlich einer allenfalls anfallenden Umsatzsteuer.

## 9.12 Herstellerprivileg

Das Herstellerprivileg ergibt sich aus Art 14 Abs 1 lit a und Art 21 Abs 3 EnStRL<sup>295</sup>, die in § 2 Elektrizitätsabgabegesetz<sup>296</sup>, § 3 Kohleabgabegesetz<sup>297</sup>, § 3 Erdgasabgabegesetz<sup>298</sup> und § 4 Mineralölsteuergesetz<sup>299</sup> umgesetzt wurden:

### **Elektrizitätsabgabe**

#### **Steuerbare Vorgänge, Steuergebiet**

##### **§ 1. (1) Der Elektrizitätsabgabe unterliegen**

1. die Lieferung von elektrischer Energie im Steuergebiet, ausgenommen an Elektrizitätsunternehmen im Sinne des § 7 Abs. 1 Z 11 des Elektrizitätswirtschafts- und-organisationsgesetzes 2010 – EIWOG 2010, BGBl. I Nr. 110/2010, und an sonstige Wiederverkäufer, soweit die elektrische Energie zur Weiterlieferung bestimmt ist,
2. der Verbrauch von elektrischer Energie durch Elektrizitätsunternehmen sowie der Verbrauch von selbst hergestellter oder in das Steuergebiet verbrachter elektrischer Energie im Steuergebiet.

#### **Steuerbefreiungen**

##### **§ 2. (1) Von der Abgabe sind befreit:**

1. elektrische Energie, soweit sie für die Erzeugung und Fortleitung von elektrischer Energie, Erdgas oder Mineralöl verwendet wird;

[...]

### **Kohleabgabe**

#### **Steuerbare Vorgänge, Steuergebiet**

##### **§ 1. (1) Der Kohleabgabe unterliegen**

1. Die Lieferung von Kohle im Steuergebiet, ausgenommen die Lieferung an Kohlehändler zur Weiterlieferung.

---

<sup>295</sup> Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl L 283/51, zuletzt geändert durch den Durchführungsbeschluss (EU) 2018/552 der Kommission vom 6.4.2018 zur Aktualisierung der in der Richtlinie 2003/96/EG des Rates angeführten Bezugnahmen auf die codes der Kombinierten Nomenklatur für bestimmte Erzeugnisse, ABl L 91/27.

<sup>296</sup> Bundesgesetz, mit dem eine Abgabe auf die Lieferung und den Verbrauch elektrischer Energie eingeführt wird (Elektrizitätsabgabegesetz BGBl 1996/20 idF BGBl I 2022/63.

<sup>297</sup> Kohleabgabegesetz BGBl I 2003/71 idF BGBl I 2004/91.

<sup>298</sup> Bundesgesetz, mit dem eine Abgabe auf die Lieferung und den Verbrauch von Erdgas eingeführt wird (Erdgasabgabegesetz), BGBl 1996/201 idF BGBl I 2022/63.

<sup>299</sup> Bundesgesetz über eine Verbrauchsteuer auf Mineralöl, Kraftstoffe und Heizstoffe (Mineralölsteuergesetz 2022 – MinStG 2022), BGBl 1994/630 idF BGBl I 2022/63.

2. Der Verbrauch von Kohle durch Kohlehändler oder Kohleerzeuger und der Verbrauch von selbst in das Steuergebiet verbrachter Kohle im Steuergebiet.

[...]

#### **Steuerbefreiungen**

##### **§ 3.** (1) Von der Kohleabgabe befreit ist

1. Kohle, soweit sie zur Erzeugung von Koks verwendet wird.
2. Kohle, soweit sie zur Erzeugung elektrischer Energie verwendet wird.

[...]

#### **Mineralölsteuer**

Steuergebiet, Steuergegenstand, zuständige Behörde

##### **§ 1.** (1) Mineralöl, Kraftstoffe und Heizstoffe, die im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht werden, unterliegen einer Verbrauchsteuer (Mineralölsteuer).

[...]

#### **Steuerbefreiungen**

##### **§ 4.** (1) Von der Mineralölsteuer sind befreit:

[...]

8. Mineralöl, das vom Inhaber eines Herstellungsbetriebes, der über eine Bewilligung nach § 27 Abs. 1 verfügt und in dem überwiegend Mineralöl im Sinne von § 2 Abs. 1 hergestellt wird, zur Aufrechterhaltung dieses Betriebes, jedoch nicht als Treibstoff in Beförderungsmitteln verwendet wird;

9. Mineralöl

[...]

- c) der im § 2 Abs. 5 und im § 3 Abs. 1 Z 7 bezeichneten Art, das zur Erzeugung elektrischer Energie verwendet werden soll,

#### **Erdgasabgabe**

##### **Steuerbare Vorgänge, Steuergebiet**

##### **§ 1.** (1) Der Erdgasabgabe unterliegen

1. Die Lieferung von Erdgas im Steuergebiet, ausgenommen an Erdgasunternehmen im Sinne des § 6 Z 13 des Gaswirtschaftsgesetzes (GWG) und an sonstige Wiederverkäufer, soweit das Erdgas zur Weiterlieferung bestimmt ist.
2. Der Verbrauch von Erdgas durch Erdgasunternehmen sowie der Verbrauch von selbst hergestelltem oder in das Steuergebiet verbrachtem Erdgas im Steuergebiet.

#### **Steuerbefreiungen**

##### **§ 3.** (1) Von der Erdgasabgabe ist befreit

1. Erdgas, das zur Herstellung, für den Transport oder für die Speicherung von Erdgas verwendet wird,
2. Erdgas, das für den Transport und für die Verarbeitung von Mineralöl verbraucht wird.

## 9.13 Energiesteuerbefreiung bei nichtenergetischer Verwendung fossiler Energieträger

### Mineralöl

Nach § 4 Abs 1 Z 9 lit a und c Mineralölsteuergesetz 2022 (MinStG)<sup>300</sup> sind folgende Befreiungen vorgesehen:

*(1) Von der Mineralölsteuer sind befreit:*

*[...]*

#### *9. Mineralöl*

*a) der im § 2 Abs 8 Z 1 bis 4 MinStG bezeichneten Art, das zu anderen Zwecken als zur Verwendung als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen oder zum Verheizen oder zur Herstellung eines Mineralöls zum Verheizen verwendet werden soll, wenn es auf Grund eines Freischeines (§ 12 Abs 1) eingeführt, abgegeben oder in einem Steuerlager zu einem solchen Zweck oder in einem Verwendungsbetrieb (§ 12 Abs 2) zu dem bewilligten Zweck verwendet wird;*

### Erdgas

Nach § 3 Abs 2 Z 1 und 2 Erdgasabgabegesetz<sup>301</sup> erfolgt eine Steuerbefreiung im Wege der Vergütung der Erdgasabgabe:

*(2) Die Steuerbefreiung erfolgt im Wege einer Vergütung an denjenigen, der das Erdgas verwendet für*

*1. Erdgas, das nicht als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen und nicht zum Verheizen oder zur Herstellung einer Ware zum Verheizen verwendet wird,*

*[...]*

*Für das Vergütungsverfahren sind die Regelungen des Energieabgabenvergütungsgesetzes sinngemäß anzuwenden, wobei die Vergütung auch monatlich erfolgen kann. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Nachhaltigkeit und Tourismus das Verfahren zum Nachweis der Erfüllung der Nachhaltigkeitskriterien nach Abs 2 Z 3 näher zu regeln und erforderlichenfalls einen Gleichklang mit Umweltvorschriften, insbesondere Normen zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2018/2001, herzustellen.*

### Kohle

Nach § 3 Abs 1 Z 2 und 3 Kohleabgabegesetz<sup>302</sup> erfolgt eine Steuerbefreiung im Wege der Vergütung der Kohleabgabe:

---

<sup>300</sup> Bundesgesetz über eine Verbrauchsteuer auf Mineralöl, Kraftstoffe und Heizstoffe (Mineralölsteuergesetz 2022 – MinStG 2022), BGBl 1994/630 idF BGBl I 2021/227.

<sup>301</sup> Bundesgesetz, mit dem eine Abgabe auf die Lieferung und den Verbrauch von Erdgas eingeführt wird (Erdgasabgabegesetz), BGBl 1996/201 idF BGBl I 2019/103.

<sup>302</sup> Kohleabgabegesetz, BGBl 2003/71 idF BGBl I 2004/91.

(1) Von der Kohleabgabe befreit ist

[...]

3. Kohle, die nicht zum Verheizen oder zur Herstellung einer Ware zum Verheizen oder als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen verwendet wird.

(2) Die Befreiungen gemäß Abs 1 Z 2 und 3 erfolgen im Wege einer Vergütung an denjenigen, der die Kohle verwendet. Für das Vergütungsverfahren sind die Regelungen des Energieabgabenvergütungsgesetzes sinngemäß anzuwenden, wobei die Vergütung auch monatlich erfolgen kann.

### Elektrische Energie

Nach § 2 Abs 1 Z 3 Elektrizitätsabgabegesetz<sup>303</sup> erfolgt eine Steuerbefreiung im Wege der Vergütung der Elektrizitätsabgabe:

Von der Abgabe sind befreit:

[...]

3. elektrische Energie, soweit sie für nichtenergetische Zwecke verwendet wird;

[...]

(2) Die Befreiung nach Abs 1 Z 2 erfolgt im Wege einer Vergütung an denjenigen, der die elektrische Energie verwendet. Für das Vergütungsverfahren sind die Regelungen des Energieabgabenvergütungsgesetzes, BGBl Nr 201/1996, anzuwenden, wobei die Vergütung auch monatlich erfolgen kann. Die Befreiung nach Abs 1 Z 1 kann auf Antrag im Wege einer Vergütung an denjenigen, der die elektrische Energie verwendet, gewährt werden. Der zweite Satz gilt sinngemäß.

### 9.14 Steuererleichterung für Heizöl

Die steuerliche Begünstigung für Heizöl ist in § 3 Abs. 1 Z. 7 lit. a Mineralölsteuergesetz geregelt: Die Mineralölsteuer beträgt für Heizöle der Unterpositionen 2710 19 62 bis 2710 19 68 und 2710 20 31 bis 2710 20 39 der Kombinierten Nomenklatur, wenn sie zum Verheizen verwendet werden, für 1000 kg 60 €. Dies umfasst die Heizöle Leicht, Mittel und Schwer. Die Mineralölsteuer beträgt für 1000 l gekennzeichnetes Gasöl mit einem Schwefelgehalt von höchstens 10 mg/kg, sofern gleichmäßig verteilt, 98 € (Heizöl Extra Leicht). Dies ist in § 3 Abs. 1 Z. 5 lit. a Mineralölsteuergesetz normiert.

Unionsrechtliche Grundlage ist die sog. Energiesteuerrichtlinie (Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27.10.2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom; anwendbar u. a. bei Verbrauch von Energieerzeugnissen als Heizstoff) und die sog. Verbrauchsteuersystemrichtlinie (Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur

---

<sup>303</sup> Bundesgesetz, mit dem eine Abgabe auf die Lieferung und den Verbrauch elektrischer Energie eingeführt wird (Elektrizitätsabgabegesetz), BGBl 1996/201 idF BGBl I 2022/10.

Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG; wird ersetzt durch die sog. Verbrauchsteuerrichtlinie 2020/262 des Rates vom 19.12.2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems ab 13.2.2023).

### 9.15 Energieabgabenvergütung

Die Energieabgabenvergütung ergibt sich aus dem Energieabgabenvergütungsgesetz<sup>304</sup>:

**§ 1. (1)** Die entrichteten Energieabgaben auf die in Abs. 3 genannten Energieträger sind für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) auf Antrag insoweit zu vergüten, als sie (insgesamt) 0,5% des Unterschiedsbetrages zwischen

1. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994 und
2. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, die an das Unternehmen erbracht werden,

übersteigen (Nettoproduktionswert).

[...]

(3) In die Energieabgabenvergütung sind folgende Energieträger einzubeziehen:

1. elektrische Energie im Sinne des Elektrizitätsabgabegesetzes (Position 2716 der Kombinierten Nomenklatur);
2. Erdgas nach § 2 Abs. 1 Z 1 des Erdgasabgabegesetzes (Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur);
3. Kohle im Sinne des Kohleabgabegesetzes (Positionen 2701, 2702, 2704, 2713 und 2714 der Kombinierten Nomenklatur);
4. Mineralöle im Sinne des Mineralölsteuergesetzes 1995
  - a) Heizöl Extraleicht (gekennzeichnetes Gasöl Unterpositionen 2710 19 43 bis 2710 19 48 und 2710 20 11 bis 2710 20 19 der Kombinierten Nomenklatur)
  - b) Heizöl leicht, mittel, schwer (Unterpositionen 2710 19 62 bis 2710 19 68 und 2710 20 31 bis 2710 20 39 der Kombinierten Nomenklatur)
  - c) Flüssiggas (Unterpositionen 2711 12, 2711 13, 2711 14, 2711 19 der Kombinierten Nomenklatur).

[...]

**§ 2. (1)** Ein Anspruch auf Vergütung besteht nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht und soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 genannten Energieträger oder Wärme (Dampf oder Warmwasser), die aus den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern erzeugt wurde, liefern.

(2)

[...]

---

<sup>304</sup> Bundesgesetz über die Vergütung von Energieabgaben (Energieabgabenvergütungsgesetz) BGBl 1996/201 idF BGBl I 2022/46.

2. Bei der Berechnung des Vergütungsbetrages gilt entweder die Grenze von 0,5 % des Nettoproduktionswertes oder die folgenden Selbstbehalte, wobei der niedrigere Betrag gutgeschrieben wird:

- a) für elektrische Energie nach § 1 Abs. 3 Z 1 0,0005 €/kWh;
- b) für Erdgas nach § 1 Abs. 3 Z 2 0,00598 €/Normkubikmeter;
- c) für Kohle nach § 1 Abs. 3 Z 3 0,15 €/Gigajoule;
- d) für Heizöl Extraleicht nach § 1 Abs. 3 Z 4 lit. a ( 21 €/1000 Liter;
- e) für Heizöl leicht, mittel, schwer nach § 1 Abs. 3 Z 4 lit. b 15 €/1000 kg;
- f) für Flüssiggas nach § 1 Abs. 3 Z 4 lit. c 7,5 €/1000 kg.

Der Vergütungsbetrag wird abzüglich eines allgemeinen Selbstbehaltes von 400 € gutgeschrieben.

**§ 3.** Kein Anspruch auf Vergütung besteht:

- 1. insoweit die in § 1 Abs. 3 genannten Energieträger für die Erzeugung von Wärme, Dampf oder Warmwasser verwendet werden, ausgenommen unmittelbar für einen Produktionsprozess;
- 2. insoweit Anspruch auf Vergütung der Erdgasabgabe gemäß § 3 Abs. 2 des Erdgasabgabegesetzes, auf Vergütung der Kohleabgabe gemäß § 3 Abs. 2 des Kohleabgabegesetzes oder auf Vergütung der Mineralölsteuer nach dem Mineralölsteuergesetz 1995 besteht oder der Energieträger als Treibstoff verwendet wird

### **9.16 Kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten im Rahmen des Europäischen Emissionshandel**

In § 22 EZG sind die Grundsätze für die kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten für ortsfeste Anlagen geregelt:

(1) Ab dem Jahr 2013 erfolgt die Zuteilung von kostenlosen Emissionszertifikaten an gemäß § 4 genehmigte Anlagen nach Maßgabe der §§ 23 bis 27c.

(2) Kein Anspruch auf kostenlose Zuteilung besteht für

1. unter dieses Bundesgesetz fallende Anlagen in Bezug auf die Stromproduktion, mit Ausnahme des aus Restgasen erzeugten Stroms,

2. Stromerzeuger sowie Anlagen zur Abscheidung von Kohlenstoffdioxid, Pipelines für die Beförderung von Kohlenstoffdioxid oder Kohlenstoffdioxid-Speicherstätten.

(3) Abweichend von Abs 2 Z 2 werden für Fernwärme und hocheffiziente Kraft-Wärme-Kopplung im Sinne des Energieeffizienzgesetzes, BGBl I Nr 72/2014, in der jeweils geltenden Fassung, Emissionszertifikate in Bezug auf Wärme- und Kälteerzeugung kostenlos zugeteilt. Bei der Berechnung der jährlichen Zuteilung sind die in Anhang 9 für das jeweilige Jahr angegebenen Faktoren oder in einer Verordnung gemäß § 23 festgelegten näheren Vorschriften anzuwenden.

In § 30 EZG ist die kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten für Luftverkehrstätigkeiten geregelt:

*(1) Für die erste und zweite Handelsperiode gemäß § 28 kann jede Person, die Luftfahrzeuge betreibt, bei der Bundesministerin oder dem Bundesminister für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie bis 31.3. 2011 die kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten beantragen. Der Antrag hat die gemäß § 10 Abs 2 geprüften Tonnenkilometerangaben für die von dieser Person, die Luftfahrzeuge betreibt, ausgeführten Luftverkehrstätigkeiten nach Anhang 2 für das Überprüfungsjahr zu enthalten. Überprüfungsjahr für die erste und zweite Handelsperiode ist das Jahr 2010.*

[...]

In § 31 EZG finden sich Regelungen für die kostenfreie Zuteilung von Emissionszertifikaten für Luftverkehrstätigkeiten aus der Sonderreserve:

*(1) Eine Person, die Luftfahrzeuge betreibt, kann bei der Bundesministerin oder dem Bundesminister für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie eine kostenlose Zuteilung von Emissionszertifikaten aus der Sonderreserve, die von der Europäischen Kommission gemäß Art. 3f der Richtlinie 2003/87/EG für die zweite Handelsperiode eingerichtet und verwaltet wird, beantragen, wenn*

*1. die Person, die Luftfahrzeuge betreibt, eine Luftverkehrstätigkeit gemäß Anhang 2 nach dem Überprüfungsjahr 2010 aufnimmt, oder*

*2. die Tonnenkilometer der Person, die Luftfahrzeuge betreibt, zwischen dem Überprüfungsjahr und dem Jahr 2014 um durchschnittlich mehr als 18% jährlich angestiegen sind.*

[...]

### **9.17 Reduzierte Umsatzsteuer auf tierische Produkte**

Die Begünstigung ist in § 10 Abs. 2 Z. 1 lit. a i.V.m. Anlage 1 Umsatzsteuergesetz (BGBl. Nr. 663/1994 i.d.g.F.) geregelt und beruht unionsrechtlich auf Art. 98 und Anhang III der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem). Die Einstufung der Waren erfolgt nach der Kombinierten Nomenklatur (Anhang zur VO 2658/87 des Rates vom 23.7.1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif). § 10 Abs. 2 Z. 1 lit. a UStG lautet: "Die Steuer ermäßigt sich auf 10% für die Lieferungen und die Einfuhr der in der Anlage 1 aufgezählten Gegenstände." Anlage 1 beinhaltet das Verzeichnis der dem Steuersatz von 10% unterliegenden Gegenstände: "Fleisch und genießbare Schlachtnebenerzeugnisse (Kapitel 2 der Kombinierten Nomenklatur); Fische, ausgenommen Zierfische; Krebstiere, Weichtiere und andere wirbellose Wassertiere (Kapitel 3 der Kombinierten Nomenklatur, ausgenommen Unterpositionen 0301 11 00 und 0301 19 00); Milch und Milcherzeugnisse; Vogeleier; natürlicher Honig; genießbare Waren tierischen Ursprungs, anderweit weder genannt noch inbegriffen (Kapitel 4 der Kombinierten Nomenklatur); Waren des Kapitels 15 der Kombinierten Nomenklatur, und zwar Schweineschmalz und Geflügelfett (Unterposition 1501 10 90 und aus Unterposition 1501 90 00 der Kombinierten Nomenklatur), Premierjus und Speisetalg (aus Unterposition 1502 10 90 der Kombinierten Nomenklatur), Oleomargarin (aus Unterposition 1503 00 90 der Kombinierten Nomenklatur);

genießbare tierische Fette und Öle; Margarine; genießbare Mischungen oder Zubereitungen von tierischen Fetten und Ölen; Zubereitungen von Fleisch, Fischen oder von Krebstieren, Weichtieren und anderen wirbellosen Wassertieren (Kapitel 16 der Kombinierten Nomenklatur); Milch und Milcherzeugnisse der Positionen 0401, 0402, 0403 und 0404; Gelatine (aus Unterposition 3503 00 10 der Kombinierten Nomenklatur)."

## 9.18 Klimabonus

In § 3 Klimabonusgesetz (KliBG)<sup>305</sup> wird die grundsätzliche Höhe des regionalen Klimabonus normiert:

(1) Der einer Person für das Jahr 2022 auszahlende regionale Klimabonus im Sinne des § 1 besteht aus einem Sockelbetrag in Höhe von 100 Euro sowie dem Regionalausgleich gemäß § 4.

(2) Personen, an die der regionale Klimabonus nach § 2 ausbezahlt wird und die das 18. Lebensjahr im Jahr, für welches die Auszahlung erfolgt, noch nicht vollendet haben, erhalten den regionalen Klimabonus in der Höhe von 50 Prozent des Sockelbetrages sowie in Höhe von 50 Prozent des Regionalausgleichs gemäß § 4 ausbezahlt.

[...]

Durch § 4 KliBG erfolgt eine Berücksichtigung des jeweiligen Wohnortes in Form eines Regionalausgleichs:

(1) Der Regionalausgleich beträgt

1. für Personen mit Hauptwohnsitz der Kategorie 1: 0 Prozent des Sockelbetrags,
2. für Personen mit Hauptwohnsitz der Kategorie 2: 33 Prozent des Sockelbetrags,
3. für Personen mit Hauptwohnsitz der Kategorie 3: 66 Prozent des Sockelbetrags und
4. für Personen mit Hauptwohnsitz der Kategorie 4: 100 Prozent des Sockelbetrags.

[...]

## 9.19 Steuervergütung für Agrardiesel

Die allgemeine Bestimmung zu den Entlastungsmaßnahmen und die Entlastungsmaßnahme für Land- und Forstwirtschaft ergeben sich aus § 24 und 25 NEHG<sup>306</sup>:

### **Maßnahmen zur Erhaltung der grenzüberschreitenden Wettbewerbsfähigkeit, Vermeidung von Carbon Leakage und Abmilderung von besonderen Mehrbelastungen**

**§ 24.** (1) Zur Erhaltung der grenzüberschreitenden Wettbewerbsfähigkeit, Vermeidung von Carbon Leakage und Abmilderung von besonderen Mehrbelastungen können Betroffene eine (anteilige) Entlastung von jenen Kosten erhalten, die ihnen durch die Überwälzung der Kosten

---

<sup>305</sup> Bundesgesetz über den regionalen Klimabonus (Klimabonusgesetz – KliBG), BGBl I 2022/47.

<sup>306</sup> Bundesgesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Treibhausgasemissionen (Nationales Emissionszertifikatehandelsgesetz 2022 – NEHG 2022), BGBl I 2022/10.

der Verpflichtung zur Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten entstehen ("Mehrbelastung"). Nicht entlastet werden Kosten von Energieträgern, die von der Verpflichtung zur Abgabe von nationalen Emissionszertifikaten gemäß dem 7. Abschnitt ausgenommen sind.

(2) Die Gewährung der Entlastungsmaßnahmen gemäß §§ 25 bis 27 erfolgt im Rahmen der budgetären Obergrenzen für die Fixpreisphase. Es steht dabei jeweils maximal der in der nachstehenden Tabelle enthaltene Betrag pro Entlastungsmaßnahme für ein Kalenderjahr zur Verfügung:

	2022	2023	2024	2025
Land- und Forstwirtschaft	30 Mio. Euro	35 Mio. Euro	40 Mio. Euro	45 Mio. Euro
Carbon Leakage Non-ETS Energie und Industrie	75 Mio. Euro	100 Mio. Euro	125 Mio. Euro	150 Mio. Euro
Härtefälle	75 Mio. Euro	100 Mio. Euro	100 Mio. Euro	100 Mio. Euro

Übersteigen die insgesamt für eine Entlastungsmaßnahme gemäß §§ 25 bis 27 und für das Kalenderjahr beantragten Entlastungssummen den oben genannten Betrag, wird den Antragstellern der zu vergütende Betrag aliquot bis zu einem Gesamtbetrag der Entlastung von der oben genannten Summe gekürzt.

[...]

#### **Land- und Forstwirtschaft**

**§ 25.** (1) Für Gasöl gemäß Anlage 1, welches in land- oder forstwirtschaftlichen Fahrzeugen, Maschinen und Geräten zum Antrieb unmittelbar im Zusammenhang mit der land- oder forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit verwendet wird, steht auf Antrag eine Entlastung im Wege der Rückvergütung zu.

(2) Vergütungsberechtigt ist der Betriebsinhaber eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes.

(3) Als Mehrbelastung gilt der anteilige Ausgabewert für nationale Emissionszertifikate des jeweiligen Kalenderjahres bezogen auf einen Liter Gasöl. Dies sind für das Kalenderjahr

- 2022 ..... 4,5 Cent/Liter
- 2023 ..... 10,50 Cent/Liter
- 2024 ..... 13,50 Cent/Liter
- 2025 ..... 16,50 Cent/Liter

Kommt für ein Kalenderjahr der Preisstabilitätsmechanismus gemäß § 10 Abs. 2 zur Anwendung, werden die Beträge entsprechend angepasst.

(4) Für die Ermittlung des Ausmaßes der Mehrbelastung im Sinne des Abs. 3 ist ein pauschalierter Verbrauch an Gasöl, abhängig von Art und dem Ausmaß der bewirtschafteten Flächen anzunehmen. Der Bundesminister für Finanzen hat im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie und der Bundesministerin für Landwirtschaft, Regionen und Tourismus den dafür anzuwendenden Verbrauch je Hektar bewirtschafteter Fläche und unterteilt nach Art der Bewirtschaftung bis zum 1.6.2022 durch Verordnung festzulegen. Die Werte sind aus dem tatsächlichen durchschnittlichen Verbrauch abhängig von der Bewirtschaftungsart abzuleiten. Dazu hat die Bundesanstalt für Agrarwirtschaft und Bergbauernfragen die Daten über den durchschnittlichen Verbrauch für

*verschiedene Bewirtschaftungsarten zu erheben, aufzubereiten und dem Bundesminister für Finanzen bis zum 1.4.2022 zur Verfügung zu stellen.*

*[...]*

## **10 Anhang 2: Ersterhebung der vorhandenen Evidenz auf Bundesländerebene**

Im Rahmen der vorliegenden Studie erfolgte auch eine Ersterhebung potentiell klimaschädlicher Förderungen auf Ebene der Bundesländer. Als Grundlage wurden hierfür in erster Linie die vorliegenden Förderungsberichte für die Länder Kärnten, Oberösterreich, Salzburg, Steiermark, Tirol und Wien, die Informationen über die Förderangebote auf den Webseiten der Länder sowie die im Transparenzportal abrufbaren Informationen herangezogen (Stand 20.04.2022). Zudem wurden Gespräche mit den Bundesländern geführt. In einzelnen Fällen wurden uns detailliertere Informationen zur Verfügung gestellt. Im Gegensatz zur Bundesebene gibt es auf Bundesländerebene noch keine systematische Auseinandersetzung mit klimaschädlichen Subventionen. Zwar gibt es eine Dokumentation hinsichtlich ihrer Fördertätigkeiten, jedoch lag die Herausforderung darin, aus den verfügbaren Förderberichten und der Transparenzdatenbank eine Abschätzung zu treffen, welche Förderungen überhaupt einen potentiell klimaschädlichen Effekt aufweisen könnten.

In nachfolgender Tabelle sind jene Fördermaßnahmen aufgelistet, die aufgrund ihres Titels bzw. der verfügbaren Beschreibung als potentiell klimaschädlich angesehen werden könnten, ohne den Anspruch auf Vollständigkeit zu erheben. Für die Identifikation wurde auf die gleichen Bereiche wie auf Bundesebene abgestellt, der Fokus lag auf Verkehr, Energie (inkl. Wohnen) und Landwirtschaft. Zudem wurden Aspekte wie Tourismus- und Wirtschaftsförderung miteinbezogen.

Da die Sichtung der öffentlich zugänglichen Informationen sich als nicht befriedigend hinsichtlich einer Quantifizierung der klimaschädlichen Subventionen auf Bundesländerebene herausstellte, wurde eine Fragebogenerhebung bei Experten der Bundesländer angedacht, die sich jedoch nicht als zielführend herausstellte.

Eine detaillierte Analyse bzw. Quantifizierung ist einerseits aufgrund der vielfach fehlenden Datengrundlage nicht möglich. Dies betrifft etwa auch die Daten zur Wohnbauförderung, die nicht mehr in konsistenter Weise für alle Bundesländer verfügbar sind. Andererseits umfassen die Fördermaßnahmen in etlichen Fällen eine Reihe von unterschiedlichen, förderfähigen Investitionen oder Aktivitäten, die in der Regel in den Förderungsrichtlinien festgelegt sind. Hier wäre in vielen Fällen eine Evaluierung auf Einzelfallebene oder zumindest auf Ebene der verschiedenen Maßnahmenkategorien notwendig, um die Klimarelevanz der Förderungen beurteilen zu können. Ein Beispiel hierfür wäre etwa die Tourismusförderung, im Rahmen derer sowohl Qualitätsverbesserungen bestehender Angebote, der Neu- oder Ausbau von Rad- oder Wanderwegen wie auch die Neuerschließung von touristisch genutzten Gebieten gefördert werden kann.

Die Förderberichte sowie das Transparenzportal liefern erste wichtige Hinweise für eine weitere vertiefende Analyse der klimarelevanten Förderungen der Länder. Eine genauere Analyse und Bewertung der Klimawirkung würde in den meisten Fällen zusätzliche qualitative und quantitative Informationen zu den einzelnen Fördermaßnahmen mit wesentlich feinerer Granularität voraussetzen.

Übersicht A 1: **Potentiell klimakontraproduktive Fördermaßnahmen der Bundesländer**

Bundesland	Fördermaßnahme	Quelle	Bereich	Quantitative Daten	Jahressummen	Fallzahlen	Transparenzportal	Förderungsbericht
<b>Burgenland</b>	Fahrtkostenzuschuss	Homepage	V	nein	-	-	ja	nein
	Ländliche Verkehrsinfrastruktur	Homepage	V/LW	nein	-	-	nein	nein
	Infrastrukturmaßnahmen im Verkehrsbereich	Homepage	V	nein	-	-	nein	nein
	Wohnbauförderung (Neubau/Eigenheim)	Homepage	W	nein	-	-	nein	nein
	Ankaufsprämien für weibliche Zuchtrinder, Zuchtschafe und -ziegen	Homepage	LW	nein	-	-	nein	nein
	Wirtschafts-/Tourismusförderung / Additionalitätsprogramme	Homepage	W/T	nein	-	-		
<b>Kärnten</b>	Fahrtkostenzuschuss	FB; TDB	V	ja	ja (FB 2020)	ja (FB 2020)	ja	ja
	Beihilfen zur Erschließung und Erhaltung der ländl. Wegenetze gem. K-LFF 2016	FB; TDB	LW/V	ja	ja (FB 2020)	ja (FB 2020)	ja	ja
	Förderung der Errichtung von Wohnraum im Eigentum	FB;	W	ja	ja (FB 2020)	ja (FB 2020)	nein	ja
	Förderung der tierischen Produktion in Kärnten gem. K-LFF 2016	FB;	LW	nein	ja (FB 2020)	ja (FB 2020)	nein	ja
	Unterstützungspaket für Kärntner Produzenten von Rind- und Schweinefleisch	FB;	LW	ja	ja (FB 2020)	ja (FB 2020)	nein	ja
	Transportkostenzuschuss für Kärntner Milchbauern	FB;	LW	ja	ja (FB 2020)	ja (FB 2020)	nein	ja
	Wirtschafts-/Tourismusförderung							
<b>NÖ</b>	NÖ Pendlerhilfe – Förderung	Homepage	V	nein	-	-	nein	nein
	Ländliches Wegenetz	Homepage	LW/V	nein	-	-	nein	nein
	Wohnbauförderung (Neubau/Eigenheim)	Homepage	W	nein	-	-	nein	nein
	Zuschuss für den Ankauf von weiblichen Zuchtrindern	Homepage	LW	ja	2020/ 2021	-	ja	nein
	Zuschuss für den Ankauf von weiblichen Zuchtieren (Schafe und Ziegen) in NÖ	Homepage	LW	ja	2020/ 2021	-	ja	nein

Fortsetzung Übersicht A 1:

Bundesland	Fördermaßnahme	Quelle	Bereich	Quantitative Daten	Jahressummen	Fallzahlen	Transparenzportal	Förderungsbericht
<b>Ö</b>	Kapitaltransfer an ASFINAG	Homepage	V	ja	ja (FB 2020)		nein	ja
	Neu- und Umbau von Gemeindestraßen, Beiträge an Gemeinden	Homepage	V	ja	ja (FB 2020)		nein	ja
	Ländliche Zufahrtsstraßen (Güterwege), Neu- und Umbau	Homepage	V	ja	ja (FB 2020)		nein	ja
	Fernpendelbeihilfe	Homepage	V	ja	ja (TDB; 2018-2021)		ja	nein
	Förderung zur Errichtung von Eigenheimen	Homepage	W	ja	FB	nein	ja	ja
		TDB	W	ja	TDB (2018 - 2021)	nein	ja	ja
<b>Salzburg</b>	Mautbefreiung für Lungauer Kfz	TDB	V	ja	TDB (2021); FB (2021)	nein	ja	ja
	Beitrag für den ländlichen Straßenerhaltungsfonds	FB	V	ja		nein	nein	ja
	Errichtungsförderung im Eigentum	TDB	W	ja	FB 2020; TDB (2018-2021)	nein	ja	ja
	Touristische Maßnahmen mit überörtlicher Bedeutung	TDB	W/T	ja	TDB (2020, 2021)	nein	ja	nein
	Förderungen durch den Salzburger Tourismus Förderungsfonds	TDB	W/T	ja	TDB (2020, 2021)	nein	ja	nein
<b>Steiermark</b>	Steirische PendlerInnenbeihilfe	FB	V	ja	2020	nein	nein	ja
	Förderungen für Gemeindestraßen, ländlicher Verkehrsinfrastruktur, Verkehrserschließung ländlicher Gebiete	FB	V		ja		nein	ja
	Clusterförderungsprogramm - AC styria Mobilitätscluster GmbH	FB	W/T	ja			nein	ja
	Eigenheimförderung	FB	W	ja	ja (2020)	ja (2020)	nein	ja
	Förderung von Fernwärme- und Erdgasanschlüssen	FB	E				nein	ja

Fortsetzung Übersicht A 1:

Bundesland	Fördermaßnahme	Quelle	Bereich	Quantitative Daten	Jahressummen	Fallzahlen	Transparenzportal	Förderungsbericht
<b>Tirol</b>	Programme zur Verbesserung der Infrastruktur im ländlichen Raum	TDB	V		nein	nein	ja	ja
	Förderungen für Tierhaltung	Homepage	LW		nein	nein	nein	ja
	Beihilfe zum Ankauf von hochwertigen Zuchttieren	TDB	LW	ja	TDB (2019-2021)	nein	ja	ja
<b>Vorarlberg</b>	Neubauförderung/Eigenheime	TDB	W		nein	nein	ja	ja
	Unterstützung Viehhaltung	TDB	LW	ja	TDB (2018-2021)	nein	ja	nein
	Förderung von Investitionen des ländlichen Wegenetzes	TDB	LW/V	ja	TDB (2019-2021)	nein	ja	nein
	Förderung von Investitionen für die Verkehrserschließung ländlichen Gebiete	TDB	LW/V	ja	TDB (2019-2021)	nein	ja	nein
	Neubauförderung	TDB	W	nein	nein	nein	nein	nein
<b>Wien</b>	Errichtung von Eigenheimen	Homepage	W	nein	nein	nein	nein	nein
	Annuitätenzuschüsse für neu errichtete Kleingartenwohnhäuser	TDB	W	nein	nein	nein	ja	nein

Q: <https://transparenzportal.gv.at/>; <https://www.burgenland.at/themen/>; <https://www.eu-service.at/additionalitaetsshyprogramme/additionalitaet-efre-2021-2027/infrastruktur-im-verkehrsbereich/>; <https://wirtschaftsagentur-burgenland.at/foerderungen/>; Subventionsbericht des Landes Kärnten für das Jahr 2020 gem. Art. 62 Abs. 4 K-LVG; [https://www.noe.gv.at/noe/Arbeitsmarkt/Foerderung\\_Noependlerhilfe.html](https://www.noe.gv.at/noe/Arbeitsmarkt/Foerderung_Noependlerhilfe.html); [https://www.noe.gv.at/noe/Agrarstruktur-Bodenreform/Erhaltung\\_des\\_laendlichen\\_Wegenetzes.html](https://www.noe.gv.at/noe/Agrarstruktur-Bodenreform/Erhaltung_des_laendlichen_Wegenetzes.html); [https://www.noe.gv.at/noe/Bauen-Neubau/Eigenheim\\_Reihenhaus.html](https://www.noe.gv.at/noe/Bauen-Neubau/Eigenheim_Reihenhaus.html); <https://www2.land-oberoesterreich.gv.at/internetfoerderbericht/>; <https://www.land-oberoesterreich.gv.at/228391.htm>; <https://www.land-oberoesterreich.gv.at/261502.htm>; Land Salzburg, Transferbericht 2020; Land Steiermark, Förderungsbericht 2020; <https://www.tirol.gv.at/buergerservice/foerderungen/tiroler-foerdertransparenzgesetz/>; <https://www.wien.gv.at/amtshelfer/bauen-wohnen/wohnbaufoerderung/foerderungsantraege/eigenheim.html>; zusätzliche Detailinformationen von Land Oberösterreich und Land Vorarlberg.

Stand: 20.04.2022

## 11 Anhang 3: Vorerhebung klimaschädlicher Maßnahmen durch das BMK

### Übersicht A 2: Förderungen und Regulierungen mit Subventionscharakter

Förderungen und Regulierungen	Sektor	(int.) Literatur	Daten- verfügbarkeit	Budgetäre Relevanz	Nat./int. gestaltbar
Mineralölsteuervergünstigung für Diesel (inkl. Kraftstoffexport durch dzt. Ausgestaltung der MÖSt.)	Verkehr	ja	ja	+ +	nat.
Mineralölsteuerbefreiung der Binnenschifffahrt	Verkehr	ja	ja	+	int.
Mineralölsteuerbefreiung Befreiung von Kerosin im Flugverkehr	Verkehr	ja	ja	+ +	int.
Derzeitige Ausgestaltung der Pendlerförderung	Verkehr	ja	ja	+ +	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der pauschalen Dienstwagen-Besteuerung	Verkehr	ja	-	+ +	nat.
Vorsteuerabzug von "Fiskal-Lkw"	Verkehr	ja	-	n.a.	int.
Steuerbefreiungen im Rahmen der NoVA, des Kraftfahrsteuergesetzes und der motorbezogenen Versicherungssteuer	Verkehr	ja	ja (eingeschr.)	+	nat.
Kilometergeld	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Flugabgabe	Verkehr	ja	ja	+	nat.
Mehrwertsteuerbefreiung für internationale Flüge (inkl. Steuernachteil von Zug gegenüber Flug; red. MWSt.-Satz für Inlandsflüge))	Verkehr	ja	ja	+ +	int.
Reduzierte Mehrwertsteuer auf Inlandsflüge	Verkehr	ja	ja	+	nat.
Grundsteuerbefreiung v. Verkehrsflächen / Unterschiedliche Behandlung von Flughäfen und Bahnhöfen bei der Befreiung von der Grundsteuer	Verkehr	ja	-	n.a.	nat.
Aufhebung des Steuernachteils bei Reisezügen gegenüber Flugtickets	Verkehr	-	-	n.a.	int.
Forschungsförderung für Verbrennungsmotoren	Verkehr	ja	ja	+	nat.
Derzeitige Möglichkeiten zur Verhängung von Lkw-Fahrverboten	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Förderung für PHEV, ohne Nachweispflicht der tatsächlich elektrisch gefahrenen Kilometer.	Verkehr	-	-	n.a.	nat.

Fortsetzung Übersicht A 2:

Förderungen und Regulierungen	Sektor	(int.) Literatur	Daten- verfügbarkeit	Budgetäre Relevanz	Nat./int. gestaltbar
Derzeitige Ausgestaltung des Mautsystems für Fahrzeuge bis 3,5 t hzG ("Pkw-Maut")	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Kontrollen für Lenk- und Ruhezeiten im Lkw-Verkehr	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Gewichtskontrollen im Lkw-Schwerverkehr	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der OffroadVO und des KFG in Bezug auf den missbräuchlichen Einsatz von Traktoren	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Geschwindigkeitsbegrenzung und -kontrolle (Lkw) auf Bundes- und Landesstraßen. Mehremissionen im Vergleich zur Referenz bei 80 km/h	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Geschwindigkeitsbegrenzung und -kontrolle (Lkw) auf Bundes- und Landesstraßen. Mehremissionen im Vergleich zur Referenz bei 60 km/h (Nacht)	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Geschwindigkeitsbegrenzung und -kontrolle (Pkw) auf Bundes- und Landesstraßen	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Kontrollen für Lkw-Fahrverbote	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Nacht-, Wochenend- und Feiertagsfahrerlaubnis für N1-Fahrzeuge	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der technischen Kontrollen für N1-Fahrzeuge	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Keine Einbaupflicht von Kontrollgeräten für N1-Fahrzeuge	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Ausnahme der Lenkprotokollspflicht für selbstfahrenden Unternehmer bei N1-Nutzfahrzeugen	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Ausgestaltung der Geschwindigkeitsbegrenzung für N1-Fahrzeuge	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
(Derzeitige) Allokation innerhalb der Obergrenzen des jeweils geltenden BFRG	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Fahrtkostenzuschuss für MitarbeiterInnen im Bundesdienst, die auch Anspruch auf Pendlerpauschal haben	Verkehr	-	-	n.a.	nat.

Fortsetzung Übersicht A 2:

Förderungen und Regulierungen	Sektor	(int.) Literatur	Daten- verfügbarkeit	Budgetäre Relevanz	Nat./int. gestaltbar
Bei Dienstreisen im Bundesdienst Schlafwagen nur in Ausnahmefällen, Bewilligung durch zuständigen Bundesminister erforderlich.	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Anrechenbarkeit der Reisezeit bei Dienstreisen als Dienstzeit	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Beförderungszuschuss lt. RGV	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Forschungsprämie	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Regelung des Sachbezugs und des Auslagenersatzes beim Laden eines elektrischen Firmenfahrzeugs an der privaten Wallbox zuhause	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Derzeitige Regelung der Umsatzsteuer beim Laden eines elektrischen Firmenfahrzeugs an der privaten Wallbox zuhause	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Ausdehnung des Mautsystems für Fahrzeuge über 3,5 t hzG auf das niederrangige Straßennetz ("Lkw-Maut")	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Leerfahrten von Taxis bei bundeslandüberschreitenden Fahrten	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Parkraumbewirtschaftung	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Gleichstellung N1 mit Pkw bezüglich Höchstgeschwindigkeit	Verkehr	-	-	n.a.	nat.
Energieabgabevergütung	Energie	ja	ja	+ +	nat.
Herstellerprivileg für die Produzenten von Energieerzeugnissen	Energie	ja	ja	+ +	int.
Energiesteuerbefreiung für die nichtenergetische Verwendung fossiler Energieträger	Energie	ja	ja	+ +	int.
Gratis Zuteilung der CO <sub>2</sub> -Emissionsberechtigungen	Energie	ja	ja	+ +	int.
Steuervergütung für Agrardiesel im Rahmen der nationalen CO <sub>2</sub> -Bepreisung	LW	ja	ja		nat.
Rückvergütung der Einnahmen aus der nationalen CO <sub>2</sub> -Bepreisung durch einen gestaffelten regionalen Klimabonus	Energie/Verkehr	-	-		nat.

Fortsetzung Übersicht A 2:

Förderungen und Regulierungen	Sektor	(int.) Literatur	Daten- verfügbarkeit	Budgetäre Relevanz	Nat./int. gestaltbar
Reduktion der Mehrwertsteuer auf tierische Produkte	LW	ja	ja		nat.
Steuererleichterung für Heizöl	Energie	ja	-		nat.
Energie-/Mobilitätsforschungsausgaben	Energie/Verkehr	ja	ja	+	nat.
Wohnbauförderung (Neubau; Ein-/Zweifamilienhäuser)	Wohnen	ja	-		nat.
Stellplatzverpflichtung	Wohnen/Verkehr	ja	ja	+ +	nat.
Konstruktion der Grundsteuer / Anreiz für Umwidmungen	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Nachteilige Anreizwirkung durch bislang fehlende gesetzliche Regelungen	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Nachteilige Anreizwirkung durch Unvollständigkeiten bestehender Gesetze betreffend die Emission von Treibhausgasen	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Nachteilige Anreizwirkung durch "fossilenergiefreundliche" Auslegung bestehender Gesetze in der Praxis	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Produkt- und vertriebsbezogene Regelungen für fossile Energieträger	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Engpassmanagement Regelzonenführer	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Netzzugang zum Verteilernetz Strom für neue Ökostromanlagen - wirkungslose Gesetzesänderung durch EAG-Paket	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Netzzugang zum Verteilernetz Strom für neue Ökostromanlagen - Kapazität bleibt zT ungenutzt	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Netzzugang zum Verteilernetz Strom für neue Ökostromanlagen - Kostenwälzung Umspannwerke APG kontraproduktiv	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Netzausbau Erdgasnetz	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Öffentliches Interesse an neuen Erdgasleitungen?	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Tarifstruktur im Erdgasbereich	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.
Nutzung von Öffentlichem Gut für Erdgasleitungen	rechtl. RB	-	-	n.a.	nat.

## 12 Literaturverzeichnis

- Achatz, M., & Kirchmayr, S. (2012). Energieabgabenvergütung – eine unendliche Geschichte. *taxlex*, (8), 293.
- ACI Europe. (2022). Airport Traffic Forecast 2022 – Scenarios & 2022-2026 Outlook.
- Agora Verkehrswende & Öko-Institut (2021). Dienstwagen auf Abwegen. Warum die aktuellen steuerlichen Regelungen einen sozial gerechten Klimaschutz im Pkw-Verkehr ausbremsen. [https://www.agora-verkehrswende.de/fileadmin/Projekte/2021/Dienstwagen-Besteuerung/Dienstwagen\\_auf\\_Abwegen.pdf](https://www.agora-verkehrswende.de/fileadmin/Projekte/2021/Dienstwagen-Besteuerung/Dienstwagen_auf_Abwegen.pdf)
- Agrammarkt Austria (2022). RollAMA Marktentwicklung für Eier, Fleisch, Milch und Milchprodukte. Online verfügbar unter: <https://amainfo.at/konsumenten/marktinfo/marktinformationen/marktentwicklung-details> (abgerufen am 12.06.2022).
- Aigner, D., Gaedke, G., Grabner, R., & Tumpel, M. (2017). Das Auto im Steuerrecht (3. Auflage). Linde.
- Alexander, S. (2013). EnergieStG. In Bongartz, M., Jatzke, H., Schröer-Schallenberg, S. (Hrsg.), *EnergieStG/StromStG Kommentar* (2. Auflage). Vahlen.
- AMA (Agrarmarkt Austria), (o.J. a). Erhaltung gefährdeter Nutzierrassen. Informationsbroschüre zum österreichischen Agrarumweltprogramm. Selbstverlag, Wien.
- AMA (Agrarmarkt Austria), (o.J. b). Alpeng und Behirtung. Informationsbroschüre zum österreichischen Agrarumweltprogramm. Selbstverlag, Wien.
- Anderl, M. et al. (2021). Klimaschutzbericht 2021. Umweltbundesamt. <https://www.umweltbundesamt.at/fileadmin/site/publikationen/rep0776.pdf>.
- Andersson, M., Mandell, S., Thörn, H. B., & Gomér, Y. (2016). The effect of minimum parking requirements on the housing stock. *Transport Policy*, 49, 206–215. <https://doi.org/10.1016/j.tranpol.2016.05.005>
- Antonson, H., Hrelja, R., & Henriksson, P. (2017). People and parking requirements: Residential attitudes and day-to-day consequences of a land use policy shift towards sustainable mobility. *Land Use Policy*, 62, 213–222. <https://doi.org/10.1016/j.landusepol.2016.12.022>
- Bachtrögler, J., Bock-Schappelwein, J., Kantelhardt, J., Kügler, A., Niedermayr, A., Pufahl, A., Pfefferkorn, W., Resch, A., Schönhart, M., Sinabell, F., Steinwider, A., Tasser, E., Weber, N. (2021). Ex-Ante Bewertung des Strategieplans für die Gemeinsame Agrarpolitik im Zeitraum 2023-2027 Studie von Rosinak & Partner, im Auftrag des Bundesministeriums für Landwirtschaft, Regionen und Tourismus (BMLRT).
- Baud, S. (2009). Potenziell umweltschädliche Förderungen in Österreich – Abschlussbericht über die technische Umsetzung. Statistik Austria.
- Baumgarten, A., Haslmayr, H.-P., Schwarz, M., Huber, S., Weiss, P., Obersteiner, E., Aust, G., Englisch, M., Horvath, D., Leitgeb, E., Foldal, C., Rodlauer, C., Bohner, A., Spiegel, H., & Jandl, R. (2021). Organic soil carbon in Austria – Status quo and foreseeable trends. *Geoderma*, 402, 115214. <https://doi.org/10.1016/j.geoderma.2021.115214>
- Beermann, A.-C., Fiedler, S., Meyer, M., Runkel, M., Schrems, I., & Zerzawy, F. (2020). Zehn klimaschädliche Subventionen im Fokus. Wie ein Subventionsabbau den Klimaschutz voranbringt und den Bundeshaushalt entlastet. [Eine Studie des Forums Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft im Auftrag von Greenpeace]. [https://foes.de/publikationen/2020/2020-11\\_FOES\\_10\\_klimaschaedliche\\_Subventionen\\_im\\_Fokus.pdf](https://foes.de/publikationen/2020/2020-11_FOES_10_klimaschaedliche_Subventionen_im_Fokus.pdf)
- Beermann, A.-C., Fiedler, S., Runkel, M., Schrems, I., & Zerzawy, F. (2021). Zehn klimaschädliche Subventionen sozial gerecht abbauen – ein Zeitplan. *Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft*. [https://foes.de/publikationen/2021/2021-02\\_FOES\\_Klimaschaedliche\\_Subventionen\\_sozial\\_gerecht\\_abbauen.pdf](https://foes.de/publikationen/2021/2021-02_FOES_Klimaschaedliche_Subventionen_sozial_gerecht_abbauen.pdf).
- Beiser, R. (1990). Verkehrsabsetzbetrag und Pendlerpauschale – verfassungswidrig. *ÖStZ*, (10), 110-120.
- Beiser, R. (2015). Das objektive Nettoprinzip und die Abzugsverbote nach § 20 Abs 1 Z 7 und 8 EStG und § 12 Abs 1 Z 8 KStG. *ÖStZ*, (74), 49-51.
- Berger, W., Kindl, C., Wakounig, M. (2018). Mehrwertsteuersystemrichtlinie Praxiskommentar (2. Auflage). LexisNexis.
- Berger, W., Wakounig, M. (2021). § 10 UStG. In Berger, W., Bürgler, C., Kanduth-Kristen, S., Wakounig, M. (Hrsg.), *UStG-ON* (3.01. Auflage). Manz. <https://rdb.at> (Stand 01.01.2021).
- Bergkemper, W. (2020). § 9 EStG. In Herrmann, C., Heuer, G., Raupach, A. (Hrsg.), *EStG-Kommentar* (300. Auflage). Otto Schmidt.

- Bieber, T. (2012a). Ist die Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe durch das BBG 2011 unionsrechts- und verfassungskonform. *ÖStZ*, (89), 60-63.
- Bieber, T. (2012b). Verbrauchsteuern in Österreich. LexisNexis.
- Bieber, T. (2021). Ökologisierung des Energiesteuerrechts. *RdU*, (3), 5-8.
- Bieber, T., Reindl, M., & Summersberger, W. (2021). (R)Evolution der Energiebesteuerung? *SWI*, (9), 469-480.
- Bittermann, A., Kircher, B., Obwegger, J. & Schönhart, S. (o.J.). *Almwirtschaftliches Basiswissen. Von der Bedeutung der Almen*. Ländliches Fortbildungsinstitut, Selbstverlag, Wien.
- Blasina, H. (2021). Kfz-Kosten – Möglichkeiten pauschaler Berechnung und Nachweispflichten. *taxlex*, (9), 299-303.
- Blecha, F. (2021). Die gescheiterte "Klimaklage" gegen Begünstigungen für die Luftfahrt. In Baumgartner, G. (Hrsg.). *Öffentliches Recht – Jahrbuch 2021 (127-174)*. NWV.
- BMF, Bundesministerium für Finanzen (2022). Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinlastkraftwagen, Kastenwagen, Pritschenwagen und Kleinbusse (Klein-Autobusse). <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/kraftfahrzeuge/vorsteuerabzugsberechtigte-fahrzeuge.html> (abgerufen am 04.05.2022).
- BMF, Bundesministerium für Finanzen (2019). *Förderungsbericht 2018 [Bericht der Bundesregierung gemäß § 47 Abs. 3 BHG 2013]*.
- BMF, Bundesministerium für Finanzen (2021). *Förderungsbericht 2020 (Bericht der Bundesregierung gemäß § 47 Abs. 3 BHG 2013)*.
- BMK, Bundesministerium für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie (2019). *Standardfaktoren für Brennstoffe aus der nationalen Treibhausgasinventur zur Anwendung für die Ebene 2a in Österreich*.
- BML, Bundesministerium für Landwirtschaft, Regionen und Tourismus (2022). *Schriftliche Mitteilung auf elektronischem Weg von Abteilung II/3: Agrarumwelt (ÖPUL), Bergbauern und benachteiligte Gebiete, biologische Landwirtschaft*. Wien.
- BML, Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Regionen und Wasserwirtschaft (2022). *Grüner Bericht 2022*. Selbstverlag, Wien. Online verfügbar unter [www.gruener-bericht.at](http://www.gruener-bericht.at).
- BMLRT, Bundesministerium für Landwirtschaft, Regionen und Tourismus (2017). *Nationaler Evaluierungsbericht LE 2014-20, Evaluierungspakete D, E, und F, 3., überarbeitete Version 04.12.2017*. Selbstverlag, Wien.
- Bopst, J., Herbener, R., Hölzer-Schopohl, O., Lindmaier, J., Myck, T., & Weiß, J. (2019). *Umweltschonender Luftverkehr*.
- Bratzel, St. (2018). *Der Abgaskandal und die Vertrauenskrise im Automobilmarkt – Ursachen, Lösungen und Auswirkungen auf den Verbraucher*. Center of Automotive Management (CAM).
- Budgetdienst (2015). *Analyse Steuerreform 2015/2016*. Österreichisches Parlament.
- Budgetdienst (2022). *Förderungsbericht 2020 (III-522 d.B.)*. [https://www.parlament.gv.at/ZUSD/BUDGET/2022/BD\\_-\\_Foerederungsbericht\\_2020\\_BF.pdf](https://www.parlament.gv.at/ZUSD/BUDGET/2022/BD_-_Foerederungsbericht_2020_BF.pdf)
- Burger, A., & Bretschneider, W. (2021). *Umweltschädliche Subventionen in Deutschland – Aktualisierte Ausgabe 2021*. Umweltbundesamt. [https://www.umweltbundesamt.de/sites/default/files/medien/479/publikationen/texte\\_143-2021\\_umweltschaedliche\\_subventionen.pdf](https://www.umweltbundesamt.de/sites/default/files/medien/479/publikationen/texte_143-2021_umweltschaedliche_subventionen.pdf)
- Caspari, K. (2016). *Energieabgabenvergütungsgesetz- Findet die unendliche Geschichte nun ein Ende*. *VWT*, (4), 222-229.
- Coady, M. D., Parry, I. W., Sears, L., & Shang, B. (2015). *How large are global energy subsidies?* Washington, DC: International Monetary Fund.
- Dallhammer, E., Gaugitsch, R., Gaugitsch, F., Meier, C., Messinger, I., & Schönhart, M. (2021). *Umweltbericht zur strategischen Umweltprüfung (SUP) des Österreichischen Strategieplans für die Gemeinsame Agrarpolitik 2021-2027*. Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Landwirtschaft, Regionen und Tourismus (BMLRT). Selbstverlag, Wien.
- Damberger, R. (2021). *CO<sub>2</sub>-Steuern – eine rechtliche Einordnung möglicher Ausgestaltungsoptionen in Österreich*. LexisNexis.
- Damberger, R., & Ofner, M. (2022). *Habemus NEHG – Das Nationale Emissionszertifikatehandelsgesetz als Herzstück der Ökosozialen Steuerreform*. *ÖStZ*, (1-2), 5-14.
- Damberger, R., & Thummet, F. (2022). *Die (offene) Zukunft der CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der EU*. *RdU*, (2), 53-60.

- De Bruyn, S., Schep, E., & Cherif, S. (2016). Calculation of additional profits of sectors and firms from the EU ETS. CE Delft.
- De Gruyter, C., Truong, L. T., & Taylor, E. J. (2020). Can high quality public transport support reduced car parking requirements for new residential apartments? *Journal of Transport Geography*, 82, 102627. <https://doi.org/10.1016/j.jtrangeo.2019.102627>
- De Vos, J., Le, H. T. K., & Kroesen, M. (2022). Does commute duration attenuate the effect of travel mode choice on commute satisfaction? *Travel Behaviour and Society*, 28, 13–21. <https://doi.org/10.1016/j.tbs.2022.02.004>
- Demertzis, M. & Tagliapietra, S., (2021). Carbon price floors: an addition to the Europe-an Green Deal arsenal. *Bruegel Blog*, 4 March. <https://www.bruegel.org/2021/03/carbon-price-floors-an-addition-to-the-european-green-deal-arsenal/>
- Deutsche Emissionshandelsstelle (2022). EU-Emissionshandel im Luftverkehr - Daten und Fakten zum Luftverkehr im EU-ETS. [https://www.dehst.de/DE/Europaeischer-Emissionshandel/Luftfahrzeugbetreiber/Emissionshandel/emissionshandel-im-luftverkehr\\_node.html;jsessionid=D7A50BCD9A24F4470B4D88161013375C.2\\_cid331#doc8746132](https://www.dehst.de/DE/Europaeischer-Emissionshandel/Luftfahrzeugbetreiber/Emissionshandel/emissionshandel-im-luftverkehr_node.html;jsessionid=D7A50BCD9A24F4470B4D88161013375C.2_cid331#doc8746132) (abgerufen am 21.4.2022).
- Deutscher Bundestag (2018). Sachstand – Die CO<sub>2</sub>-Abgabe in der Schweiz, Frankreich und Großbritannien: Mögliche Modelle einer CO<sub>2</sub>-Abgabe für Deutschland. <https://www.bundestag.de/resource/blob/559622/266b55977294ca9f45956c5d398173be/wd-8-027-18-pdf-data.pdf> (abgerufen am 13.6.2022).
- Die Presse (2022). Finanzspritze der Regierung: Wer kriegt wie viel und wann? <https://www.diepresse.com/6152420/finanzspritze-der-regierung-wer-kriegt-wie-viel-und-wann> (abgerufen am 14.6.2022).
- Doralt, W. (2014). Das Sachbezüge-Paradoxon. *RdW*, (11), 668.
- EASA, EAA, & EUROCONTROL (2019). European aviation environmental: Report 2019. Publications Office. <https://data.europa.eu/doi/10.2822/309946>
- Ebner, A. (2022). § 16 EStG. In Kanduth-Kristen, S., Marschner, E., Peyerl, H., Ebner, A., Ehgartner, G. (Hrsg), *Jakom EStG Kommentar* (15. Auflage), Linde.
- Eckerstorfer, P., & Riegler, M. (2021). Fiskalische und ökologische Auswirkungen der NoVA – Reform 2020. *ÖHW*, (1-2), 33-46.
- Ehrke-Rabel, T. (2022). Die ökosoziale Steuerreform 2022 im europäischen Kontext. *taxlex*, (1), 3-7.
- Europäische Kommission (2020). Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen. Strategie für nachhaltige und intelligente Mobilität: Den Verkehr in Europa auf Zukunftskurs bringen. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=CELEX%3A52020DC0789>
- Europäische Kommission (2021a). Proposal for a Regulation of the European Parliament and of the Council establishing a carbon border adjustment mechanism. COM (2021) 564 final.
- Europäische Kommission (2021b). Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council amending Directive 2003/87/EC as regards aviation's contribution to the Union's economy-wide emission reduction target and appropriately implementing a global market-based measure. COM(2021) 552 final.
- Europäische Kommission (2021c). Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen. "Fit für 55": auf dem Weg zur Klimaneutralität – Umsetzung des EU-Klimaziels für 2030. COM(2021) 550 final.
- Europäische Kommission – Generaldirektion Energie, Lee, L., Rademaekers, K., Bovy, P., Kralli, A., Lemoine, P., Bon Mardion, J., Badouard, T., & Mistré, M. (2021). Study on energy subsidies and other government interventions in the European Union: Final report. Publications Office. <https://doi.org/doi/10.2833/513628>
- Europäische Kommission – Generaldirektion Energie, Rademaekers, K., Smith, M., Gorenstein Dedecca, J., et al. (2020). Energy costs, taxes and the impact of government interventions on investments. Final report, summary. Publications Office. <https://data.europa.eu/doi/10.2833/827631>
- Europäisches Parlament. (2022). Press release - Fit for 55: Environment Committee to work on way forward on carbon-pricing laws. <https://www.europarl.europa.eu/news/de/press-room/20220603IPR32130/fit-for-55-environment-committee-to-work-on-way-forward-on-carbon-pricing-laws> (abgerufen am 13.06.2022).
- Europäischer Rechnungshof (2022). Analyse 01/2022: Energiebesteuerung, CO<sub>2</sub>-Bepreisung und Energiesubventionen. [https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/RW22\\_01/RW\\_Energy\\_taxation\\_DE.pdf](https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/RW22_01/RW_Energy_taxation_DE.pdf)

- European Court of Auditors (2020). The EU's Emissions Trading System: Free allocation of allowances needed better targeting (Special report 18/2020).
- Eurostat (2020). Majority commuted less than 30 minutes in 2019. <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-eurostat-news/-/ddn-20201021-2>
- Farmer, P., & Püzl, P. (1996). Der Pkw-Abstellplatz als Sachbezug – Eine Anmerkung zur Sachbezugsverordnung. RdW, (9), 435.
- Feichtinger, G., Kettner-Marx, C., Kletzan-Slamanig, D., Köppl, A., Meyer, I., Sinabell, F., & Sommer, M. (2021). Schlüsselindikatoren zu Klimawandel und Energiewirtschaft 2021. Sonderthema: Umwelt- und Klimamaßnahmen im österreichischen Aufbau- und Resilienzplan. WIFO-Monatsberichte, 94(7), 513-530.
- Fellner, K. (2017). § 26 EStG. In Hofstätter, Fr., Reichel, K. (Hrsg.), EStG Kommentar (64. Auflage). LexisNexis.
- Frenz, W. (2021). Nachhaltige Wirtschaftswende nach dem EU-Klimapaket "F 55". EWS, (5), 241-250.
- Frey, D., & Raab, M. (2020). V. Motorbezogene Versicherungssteuer gem § 6 Abs 3 VersStG idF BGBl I 2018/62. In Bergmann, S., Pinetz, E. (Hrsg.), GebG (2. Auflage). Linde.
- Gabbe, C. J., Pierce, G., & Clowers, G. (2020). Parking policy: The effects of residential mini-mum parking requirements in Seattle. Land Use Policy, 91, 104053. <https://doi.org/10.1016/j.landusepol.2019.104053>
- Giménez-Nadal, J. I., Molina, J. A., & Veilla, J. (2022). Trends in commuting time of European workers: A cross-country analysis. Transport Policy, 116, 327–342. <https://doi.org/10.1016/j.tranpol.2021.12.016>
- Global Carbon Project. (2019). Supplemental data of Global Carbon Budget 2019 (Version 1.0). ICOS. <https://doi.org/10.18160/gcp-2019>
- Gmach, C. (2021). Ökosteuern. [Analysen 1206 Ökosteuern 134926.pdf \(wko.at\)](https://www.wko.at/analytik/134926.pdf) (abgerufen am 04.05.2022).
- Gouvernement (2021). Report on the Environmental Impact of the Central Government Budget. #PLF2022. <https://www.budget.gouv.fr/documentation/file-download/15202>
- Grabner, R., & Schwab, D. (2020). Handbuch Energieabgaben und Energieabgabenvergütung. Linde.
- Hayden, T., & Varro, D. (2016). Geldbezug oder Sachbezug (Sach-/Nutzungsüberlassung). taxlex, (11), 358-362.
- Hayden, T., & Varro, D. (2017). Widersprüche beim Pkw-Sachbezug. RdW, (6), 454-458.
- Held, B. (2017). Auswirkungen der Internalisierung externer Kosten des Konsums. Eine empirische Analyse der sozialen Verteilungswirkungen. Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg.
- Herzog, O. (2016). § 33 EStG. In Doralt, W., Kirchmayr, S., Mayr, G., Zorn, N. (Hrsg.), EStG Kommentar (18. Auflage). Facultas.
- Hirschler, K., & Luka, K. (2017). § 4 EStG. In Hofstätter, F., Reichel, K. (Hrsg.), EStG Kommentar (65. Auflage). LexisNexis.
- Hobbie, H., Schmidt, M., & MÖSt, D. (2019). Windfall profits in the power sector during phase III of the EU ETS: Interplay and effects of renewables and carbon prices. Journal of Cleaner Production, 240, 118066. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.118066>
- Hofreither, M. F. (2010). Gemeinsame Agrarpolitik 2014 – Positionen und Konsequenzen. WIFO-Monatsberichte, 83(6), 517–528.
- Hofreither, M.F., Artner, A., Schmid, E., & Sinabell, F. (2001). Umweltkontraproduktive Förderungen im Bereich der Landwirtschaft. Forschungsbericht des Instituts für Wirtschaft, Politik und Recht. Selbstverlag, Wien.
- Hofreither, M. F., Schmid, E., & Sinabell, F. (2004). Phasing out of Environmentally Harmful Subsidies: Consequences of the 2003 CAP Reform. WIFO Working Papers, 239. <http://www.wifo.ac.at/www/pubid/25363>
- Hofreither, M. F., & Sinabell, F. (2014). Die Gemeinsame Agrarpolitik 2014 bis 2020. WIFO-Monatsberichte, 87(3), 213–222.
- Högelsberger, H. (2019). Steuern im Verkehrssektor: Weit weg von Kostenwahrheit, Fairness und Umweltbewusstsein. Juridikum, (4), 533-543.
- Huber, S., & Stangl, F. (2021). "Something in the air" – Aktuelle beihilfenrechtliche Aspekte des Emissionshandels. In Jaeger, T., Haslinger, B. (Hrsg.), Beihilferecht – Jahrbuch 2021 (S. 361-376). NWV.
- ICAO (2019). ICAO Environmental Report 2019.

- IEA - International Energy Agency (2016). World Energy Outlook 2016. Paris: IEA. <https://iea.blob.core.windows.net/assets/680c05c8-1d6e-42ae-b953-68e0420d46d5/WEO2016.pdf>
- IEA - International Energy Agency (2021). Aviation – Analysis. <https://www.iea.org/reports/aviation>
- Indinger, A., & Rollings, M. (2021). Energieforschungsausgaben im internationalen Vergleich 2020.
- Jatzke, H. (2008). EnergieStRL. In Bongartz, M., Jatzke, H., Schroer-Schallenberg, S. (Hrsg.), EnergieStG/StromStG Kommentar (2. Auflage). Vahlen.
- John, G. DerStandard (2022). Gewerkschaft fordert höheres Kilometergeld – und begründet das auch ökologisch. <https://www.derstandard.at/story/2000133419602/gewerkschaft-fordert-hoeheres-kilometergeld-und-begrue-det-das-auch-oekologisch> (abgerufen am 14.6.2022).
- Joltreau, E., & Sommerfeld, K. (2019). Why does emissions trading under the EU Emissions Trading System (ETS) not affect firms' competitiveness? Empirical findings from the literature. *Climate Policy*, 19(4), 453–471.
- Juhrich, K. (2016). CO<sub>2</sub>-Emissionsfaktoren für fossile Brennstoffe. Umweltbundesamt. [CO<sub>2</sub>-Emissionsfaktoren für fossile Brennstoffe \(umweltbundesamt.de\)](https://www.umweltbundesamt.de).
- Junick, N. (2021). Neues in der Kfz-Besteuerung – Entwicklungen der NoVA und motorbezogenen Versicherungssteuer. *ZVR*, (6), 203-211.
- Käfer, A., Steininger, K., Damm, A., Fürst, B., Gstir, V., Habersatter, P., Koland, O., Kulmer, V., Schmid, C., & Thalle, O. (2011). Ordnungspolitik und energieeffiziente Raumstrukturen: Evaluierung von Instrumenten und Least-Cost (Klima- und Energiefonds Studie #1/2011; Blue Globe Fo-resight). <https://www.klimafonds.gv.at/wp-content/uploads/sites/16/BGR12011KB07EZ1F44254FSRaumstrukturen.pdf>
- Kanduth-Kristen, S. (2021). § 33 EStG. In Kanduth-Kristen, S., Marschner, E., Peyerl, H., Ebner, A., Ehgartner, G. (Hrsg.), *Jakom EStG Kommentar* (14. Auflage). Linde.
- Kanduth-Kristen, S. (2021). § 8 EStG. In Kanduth-Kristen, S., Marschner, E., Peyerl, H., Ebner, A., Ehgartner, G. (Hrsg.), *Jakom EStG Kommentar* (15. Auflage). Linde.
- Kanduth-Kristen, S., & Payerer, A. (2018). § 12 UStG. In Berger, W., Bürgler, C., Kanduth-Kristen, S., Wakounig, M. (Hrsg.), *UStG.ON* (3.00. Auflage). Manz. <https://rdb.at> (Stand 01.05.2018).
- Kanduth-Kristen, S., & Tschiderer, S. (2018). § 6 UStG. In Berger, W., Bürgler, C., Kanduth-Kristen, S., Wakounig, M. (Hrsg.), *UStG.ON* (3.00. Auflage). Manz. <https://rdb.at> (Stand 01.05.2018).
- Kettner, C. (2012). Der EU-Emissionshandel – Allokationsmuster und Handelsflüsse. *WIFO-Monatsberichte*, 85(9), 737–750.
- Kettner, C., & Feichtinger, G. (2021). Fit for 55? Das neue Klima- und Energiepaket der EU. *WIFO-Monatsberichte*, 94(9), 665–677.
- Kettner-Marx, C., & Kletzan-Slamanig, D. (2018). Carbon Taxes from an Economic Perspective. *WIFO Working Papers*, 554. <http://www.wifo.ac.at/wwa/pubid/60971>
- Kettner, C., & Kletzan-Slamanig, D. (2022). Allowance Transactions in the EU ETS – Evidence from Austrian Companies. *WIFO Working Papers*, 641. <http://www.wifo.ac.at/wwa/pubid/69256>
- Kettner, C., Loretz, S., & Schratzenstaller-Altzinger, M. (2021). Steuerreform 2022/2024 – Maßnahmenüberblick und erste Einschätzung. *WIFO-Monatsberichte*, 94(11), 815-827.
- Kirchmayr, S., & Achatz, M. (2012). Zur Reform des Pendlerpauschales. *taxlex*, (12), 489.
- Kirchmayr, S., & Rimböck, A. (2020). § 26 EStG. In Doralt, W., Kirchmayr, S., Mayr, G., Zorn, N. (Hrsg.), *EStG Kommentar* (20. Auflage). Facultas.
- Kirchner, M., M. Hickersberger, H. Mayrhofer, W. Pölzl, F. Sinabell. (2021). Regionale versus internationale Bereitstellung von Agrargütern: eine Fallstudie zur Klimabilanz. Studie der Universität für Bodenkultur im Auftrag des Bundesministeriums für Landwirtschaft, Regionen und Tourismus (BMLRT). Selbstverlag, Wien. Online verfügbar unter: [https://bab.gv.at/index.php?option=com\\_content&view=article&id=2160:teilprojekt-regionale-versus-internationale-bereitstellung-von-agrarguetern-eine-fallstudie-zur-klimabilanz&catid=146&lang=de&Itemid=713](https://bab.gv.at/index.php?option=com_content&view=article&id=2160:teilprojekt-regionale-versus-internationale-bereitstellung-von-agrarguetern-eine-fallstudie-zur-klimabilanz&catid=146&lang=de&Itemid=713)
- Kletzan, D., & Köppl, A. (2004). Environmentally Counterproductive Support Measures im Bereich Energie. In A. Köppl & K. Steininger, *Reform umweltkontraproduktiver Förderungen in Österreich: Energie und Verkehr*, Schriftenreihe des Instituts für Technologie- und Regionalpolitik der Joanneum Research (Bd. 4). Leykam, Graz.
- Kletzan-Slamanig, D., & Köppl, A. (2016). Subventionen und Steuern mit Umweltrelevanz in den Bereichen Energie und Verkehr. *WIFO*. <http://www.wifo.ac.at/wwa/pubid/58641>

- Köder, L., & Burger, A. (2016). Umweltschädliche Subventionen in Deutschland. Umweltbundesamt.
- Kofler, G., & Wurm, G. (2018). § 20 EStG. In Doralt, W., Kirchmayr, S., Mayr, G., Zorn, N. (Hrsg.), EStG Kommentar (20. Auflage). Facultas.
- Koplow, D. (2018). Defining and Measuring Fossil Fuel Subsidies. In H. van Asselt & J. Skovgaard (Hrsg.), *The Politics of Fossil Fuel Subsidies and their Reform* (S. 23–46). Cambridge University Press; Cambridge Core. <https://doi.org/10.1017/9781108241946.004>
- Koppensteiner, F., & Zolles, S. (2021). "Über den Wolken muss die Freiheit wohl grenzenlos sein [...]". ÖStZ, (8), 231-238.
- Köppl, A., & Steininger, K. W. (Hrsg.). (2004). Reform umweltkontraproduktiver Förderungen in Österreich. Energie und Verkehr. Leykam.
- Köppl, A., Schleicher, S., & Schratzenstaller, M. (2021). CO<sub>2</sub>-Bepreisung in der Steuerreform 2022/2024. WIFO Research Briefs, 13. <http://www.wifo.ac.at/www/pubid/69168>
- Köppl, A., Schleicher, S., & Schratzenstaller, M. (2022). CO<sub>2</sub>-Bepreisung in Österreich – eine erste Analyse ihrer zu erwartenden Wirkungen. ÖStZ, (1-2), 15-23.
- Körting, W. (2019). Heizung und Lüftung Band 1. Das Wesen und die Berechnung der Heizungs- und Lüftungsanlagen (9. Auflage). De Gruyter.
- Krenek, A., & Schratzenstaller, M. (2017). Sustainability-oriented tax-based own resources for the European Union: A European carbon-based flight ticket tax. *Empirica*, 44(4), 665–686. <https://doi.org/10.1007/s10663-017-9381-7>
- Krömer, M. (2021). Mit Recht gegen das Rechtsschutzdefizit im Klimaschutz. NR, (2), 178-184.
- Lachmayer, E. (2018). Pendlerpauschale, Kinderbetreuungskosten und die Selektivität des Werbungskostenbegriffs – Gemischt veranlasste Aufwendungen im Spiegel arbeitsmarkt- und gesellschaftspolitischer Gegebenheiten, SWK, (12), 554-564.
- Lachmayer, E. (2020). Verfassungsrechtliche Aspekte der Ökologisierung des Pendlerpauschales. RdW, (7), 551-558.
- Lee, D. S., Fahey, D. W., Skowron, A., Allen, M. R., Burkhardt, U., Chen, Q., Doherty, S. J., Freeman, S., Forster, P. M., Fuglestvedt, J., Gettelman, A., De León, R. R., Lim, L. L., Lund, M. T., Millar, R. J., Owen, B., Penner, J. E., Pitari, G., Prather, M. J., ... & Wilcox, L. J. (2021). The contribution of global aviation to anthropogenic climate forcing for 2000 to 2018. *Atmospheric Environment*, 244, 117834. <https://doi.org/10.1016/j.atmosenv.2020.117834>
- Lehe, L. (2018). How minimum parking requirements make housing more expensive. *Journal of Transport and Land Use*, 11. <https://doi.org/10.5198/jtlu.2018.1340>
- Leitgeb, B. (2021). Ergrünt die Energiebesteuerungsrichtlinie doch noch? ÖStZ, (21), 581-585.
- Lenneis, C. (2021). § 26 EStG. In Kanduth-Kristen, S., Marschner, E., Peyerl, H., Ebner, A., Ehgartner, G. (Hrsg.), *Jakom EStG Kommentar* (14. Auflage). Linde.
- Mayr, G. (2022). Die Ökosoziale Steuerreform. RdW, (2), 122-129.
- Mayr, G., & Hayden, T. (2017). § 15 EStG. In Doralt, W., Kirchmayr, S., Mayr, G., Zorn, N. (Hrsg.), EStG Kommentar (19. Auflage). Facultas.
- Mayr, G., & Müllbacher, S. (2016). Die Grenzen einer ökologischen Steuerreform. SWK, (10), 547-550.
- Middendorp, A. (2021). EnergieStG. In Bongartz, M., Jatzke, H., Schröer-Schallenberg, S. (Hrsg.), *EnergieStG/StromStG Kommentar* (2. Auflage). Vahlen.
- Milakis, D., & van Wee, B. (2016). Exploring the acceptable travel time concept in the US and European contexts. Results from Berkeley, CA and Delft, The Netherlands. International Scientific Conference on Mobility and Transport Transforming Urban Mobility, mobil.TUM 2016, München.
- Milne, J., & Andersen, MS. (2012) (eds.). *Handbook of Research on Environmental Taxation*, Cheltenham.
- Ministero della transizione ecologica. (2021). *Catalogo dei sussidi ambientalmente dannosi e dei sussidi ambientalmente favorevoli 2019-2020*.
- Ministry of Finance (2018). Budget review 2019, Review of budget proposal. Ministry of Finance publications, 29c/2018. <https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/161044/Budget%20review%202019.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Molterer, R. (2014). Sinn und Unsinn der Pendlerförderung im Lichte des Leistungsfähigkeitsprinzips. ÖStZ, (19), 478-483.

- Naturvårdsverket (2017). Potentiellt miljökadliga subventioner 2. Swedish Environmental Protection Agency, Stockholm.
- Neiva, R., Pons, A., Horton, G., Lutz, C., Distelkamp, M., de Luis Iglesias, R., Braijterman, O., van Velzen, A., & Pirlot, A. (2021). Study on the taxation of the air transport sector. (Report for European Commission (DG TAXUD). ED 14102, Issue number 2.1, 2 July 2021). [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/system/files/2021-07/Aviation-Taxation-Report.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-07/Aviation-Taxation-Report.pdf)
- Niemann, R., Rüniger, S., & Scheuer, T (2020). Zum Reformbedarf des Pendlerpauschales. SWK, (29), 1379-1383.
- Nowag, J., Mundaca, L., & Åhman, M. (2020). Fossil Fuel Subsidies in the EU: EU State Aid Rules as Control and Phase Out Tools—Opportunities and Estimates. LundLawCompWP series.
- ÖAMTC (2020). Positionspapier Mobilitätspauschale 2020. <https://www.oeamtc.at/Mobilit%C3%A4tspauschale+20200219+final.pdf/33.431.107> (abgerufen am 14.06.2022)
- OECD (2017). Germany's effort to phase out and rationalise its fossil-fuel subsidies. <https://www.oecd.org/fossil-fuels/Germany-Peer-Review.pdf>
- OECD (2019). Italy's Effort to Phase out and Rationalise its Fossil-Fuel Subsidies. <https://www.oecd.org/fossil-fuels/publication/Italy%20G20%20Peer%20Review%20IFFS%20.pdf>
- OECD (2022). Lessons learnt and good practice from APEC-economy fossil-fuel subsidy peer reviews. 29. <https://doi.org/10.1787/63ba96a5-en>
- OECD & IEA (2020). The Netherlands' Effort to Phase Out and Rationalise its Fossil-Fuel Subsidies. Paris: IEA. <https://www.iea.org/reports/the-netherlands-effort-to-phase-out-and-rationalise-its-fossil-fuel-subsidies>
- ORF (2022a). Abstimmungen im EU-Parlament gescheitert. <https://orf.at/stories/3270170/> (abgerufen am 13.06.2022)
- ORF (2022b). Regierung präsentiert Entlastungspaket. <https://orf.at/stories/3271038/> (abgerufen am 14.06.2022).
- Parlamentarische Anfrage 3081/J XXVI. GP zur Energieabgabenvergütung, eingelangt am 13.03.2019, und Anfragebeantwortung 3622/AB, eingelangt am 29.07.2019.
- Parlamentarische Anfrage 9618/J XXVII. GP zur Unterstützung von Pendlerinnen und Pendlern, eingelangt am 31.01.2022, und Anfragebeantwortung 9435/AB, eingelangt am 31.03.2022.
- Pinetz, E., & Stefaner, M. (2016). BFG: Energieabgabenvergütung für Dienstleister auch nach 2010. Ecolex, (9), 820-823.
- Rat der EU (2019). Energiebesteuerung: Rat fordert aktualisierten Rahmen als Beitrag zu einer klimaneutralen EU. Pressemitteilung vom 5.12.2019. [Energiebesteuerung: Rat fordert aktualisierten Rahmen als Beitrag zu einer klimaneutralen EU - Consilium \(europa.eu\)](https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2019/12/05-energy-taxation/) (abgerufen am 16.05.2022).
- Rimböck, A., & Voit, T. (2021a). Die Ausdehnung des Jobtickets – eine Ökologisierung der nicht steuerbaren Arbeitnehmerbeförderung. taxlex, (5), 169-171.
- Rimböck, A., & Voit, T. (2021b). Die Ökologisierung des Pendlerpauschales – Hält die ökosoziale Steuerreform, was sie verspricht. taxlex, (7-8), 244-247.
- Roosen, J., Staudigel, M., & Rahbauer, S. (2022). Demand elasticities for fresh meat and welfare effects of meat taxes in Germany. Food Policy, 106, 102194. <https://doi.org/10.1016/j.foodpol.2021.102194>
- Ruppe, H., & Achatz, M. (2018). UStG Kommentar (5. Auflage). Facultas.
- Sapir, A. (2021). The European Union's carbon border mechanism and the WTO. Bruegel Blog, 19 July.
- Schaunig, G. (2020). Differenzierungsspielraum bei Umsatzsteuersätzen. taxlex, (11), 349-355.
- Schaunig, G. (2021). Pendlerfahrtskosten im Rahmen der Einkommensteuer – Rechtliche Rahmenbedingungen und sozioökonomische Aspekte. SWK, (6), 411-417.
- Schleicher, S., Marcu, A., Köppl, A., Schneider, J., Elkerbout, M., Türk, A., & Zeitlberger, A. (2015) Scanning the Options for a Structural Reform of the EU Emissions Trading System. CEPS Carbon Market Forum, Option Paper, <http://www.wifo.ac.at/bibliothek/archiv-intern/RSN39962.pdf>
- Schmölz, T. (2019). In Weymüller, R. (Hrsg.), Umsatzsteuergesetz Kommentar (2. Auflage). Beck.
- Schnabl, A., Gust, S., Mateeva, L., Plank, K., Wimmer, L., & Zenz, H. (2021). CO<sub>2</sub>-relevante Besteuerung und Abgabenleistung der Sektoren in Österreich. IHS. <https://irihs.ihs.ac.at/id/eprint/5820/1/ihs-report-2021-schnabl-gust-mateeva-et-al-co2-relevante-besteuerung.pdf>.

- Schodl, B. (2019). Statusbericht zu den CO<sub>2</sub>-Emissionen neu zugelassener Pkw in Österreich im Jahr 2018. Bundesministeriums für Nachhaltigkeit und Tourismus (Hrsg.). [https://www.bmk.gv.at/dam/jcr:9c5c0fba-a8b9-41dc-9f5e-6f839e9cb68f/CO2\\_Monitoring\\_PKW\\_2018.pdf](https://www.bmk.gv.at/dam/jcr:9c5c0fba-a8b9-41dc-9f5e-6f839e9cb68f/CO2_Monitoring_PKW_2018.pdf)
- Schodl, B. (2021). CO<sub>2</sub>-Monitoring von Personenkraftwagen. [https://www.bmk.gv.at/themen/mobilitaet/co2\\_monitoring/pkw.html](https://www.bmk.gv.at/themen/mobilitaet/co2_monitoring/pkw.html)
- Schulev-Steindl, E. (2021). Klimaklagen: Ein Trend erreicht Österreich. *ecolex*, (1), 17-19.
- Schulev-Steindl, E., & Kerschner, F. (2020). Klimaklage: VfGH weist Individualantrag gegen steuerliche Begünstigung der Luftfahrt zurück. *RdU*, (6), 251-256.
- Selzer, S. (2021). Car-reduced neighborhoods as blueprints for the transition toward an environmentally friendly urban transport system? A comparison of narratives and mobility-related practices in two case studies. *Journal of Transport Geography*, 96, 103126. <https://reader.elsevier.com/reader/sd/pii/S0966692321001794?token=5C47DAF758AAE919D65C443D5A5180CB106D3B908159A2AD8229CFCA3EF92B87659B15511F974067FDCCA BF2436EBCA8&originRegion=eu-west-1&originCreation=20220628125626>
- Shoup, D. (2014). The High Cost of Minimum Parking Requirements (S. 87–113). <https://doi.org/10.1108/S2044-994120140000005011>
- Siemons, A., Schneider, L., Wissner, N., Keimeyer, F., Gores, S., & Graichen, J. (2021). Options for regulating the climate impacts of aviation.
- Sinabell, F. (2014). Mögliche Modelle zur Berechnung von Umwelt- und Ressourcenkosten im Bereich Wasser. *Europainfo – Das Magazin des EU-Umweltbüros*, (1), 9-10.
- Sinabell, F., Kratena, K., Sommer, M., Kappert, R., & Kaul, H.-P. (2015). Maisanbau in Österreich. Ökonomische Bedeutung und pflanzenbauliche Herausforderungen. WIFO - Universität für Bodenkultur Wien. <http://www.wifo.ac.at/wwa/pubid/58147>
- Spilker, B., & Tumpel, J. (2018). Sind Pendlerbegünstigungen noch zeitgemäß. *SWK*, (34-35), 1503-1508.
- Sprei, F., Hult, C., Hult, Å., & Roth, A. (2020). Review of the Effects of Developments with Low Parking Requirements. *Sustainability*, 12, 1744. <https://doi.org/10.3390/su12051744>
- Stadler, R., & Stadler-Ruzicka, B. (1997). Energieabgaben nach dem Strukturwandlungsgesetz – Die Probleme für den Anwender im Detail. *SWK*, (14-15), 369-378.
- Statistik Austria (2022a). Sonderauswertung aus der Statistik der Umsatzsteuervoranmeldungen 2016-2021: Luftfahrt (ÖNACE "51").
- Statistik Austria. (2022b). Landwirtschaftliche Gesamtrechnung. 2. Vorschätzung für 2021. Stand Jänner 2022, Eigenverlag, Wien.
- Steiger, S. (2014). Die Pendlerverordnung – eine erste Übersicht. *taxlex*, (1), 58-60.
- Steuerreformkommission (2014). Bericht der Steuerreformkommission 2014.
- Streicher, G., & Kettner, C. (2022). Steuerreform 2022/2024 – Sektorale Effekte. *WIFO-Monatsberichte*, 95(1), 41–54.
- Sturma, B. (2021). Werden Autos (noch) teurer. – Die Neuregelung der NoVA im Detail. *ÖStZ*, (8), 239-244.
- Sutter, F., Pfalz, T. (2015). § 16 EStG. In Hofstätter, F., Reichel, K. (Hrsg.), *EStG Kommentar* (58. Auflage). LexisNexis.
- Tax, R. (2021). Green Deal und Beihilfen – Europäische Kommission reformiert Leitlinien im Kontext des Emissionshandels-systems. *EWS*, (1), 12-16.
- Thießen, F. (2020). Die Subventionen des Luftverkehrs, Studie des Arbeitskreises Luftverkehr. Technische Universität Chemnitz.
- Toifl, C. (2018). § 2 EStG. In Doralt, W., Kirchmayr, S., Mayr, G., Zorn, N. (Hrsg.), *EStG Kommentar* (20. Auflage). Facultas.
- Tomschy, R., Herry, M., Sammer, G., Klementsitz, R., Riegler, S., Follmer, R., Gruschwitz, D., Josef, F., Gensasz, S., Kirnbauer, R., & Spiegel, T. (2016): Österreich unterwegs 2013/2014. Ergebnisbericht zur österreichweiten Mobilitätserhebung "Österreich unterwegs 2013/2014", im Auftrag von: Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie, Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft, Österreichische Bundesbahnen Infrastruktur AG, Amt der Burgenländischen Landesregierung, Amt der Niederösterreichischen Landesregierung, Amt der Steiermärkischen Landesregierung und Amt der Tiroler Landesregierung. Herausgeber: Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie, Wien.

- Trauner, A., Wakounig, M. (2016). Praxishandbuch der Land- und Forstwirtschaft (3. Auflage). Linde.
- Trenner, H. (2018). Bewertung des Sachbezugs – Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges. RRdA-InfAs, (3), 183-186.
- Tumpel, J. (2021). Völker- und europarechtliche Begrenzung der Besteuerung der Luftfahrt. StAW, (1), 35-64.
- Tumpel, M. (2022). Steuern kompakt. Linde.
- Umweltbundesamt (2019a). Berechnung von Treibhausgas (THG)-Emissionen verschiedener Energieträger. <https://secure.umweltbundesamt.at/co2mon/co2mon.html> (abgerufen am 05.05.2022).
- Umweltbundesamt (2019b). Maßnahme 3: Kampf gegen den Tanktourismus. <https://www.bmf.gv.at/rechtsnews/steuern-rechtsnews/archiv-gesetze-und-verordnungen/2019/steuerreformgesetz2020.html> (abgerufen am 22.06.2022).
- Umweltbundesamt (2019c). Maßnahme 4: Ökologisierung des Dienstwagenprivilegs für neue Dienstwagen.
- Umweltbundesamt (2019d). Zwölfter Umweltkontrollbericht. [Zwölfter Umweltkontrollbericht \(umweltbundesamt.at\)](https://www.umweltbundesamt.at) (abgerufen am 4.5.2022).
- Umweltbundesamt (2022a). Austria's Annual Greenhouse Gas Inventory 1990–2020, Submission under Regulation (EU) No 525/2013 (REP-0798). <https://www.umweltbundesamt.at/fileadmin/site/publikationen/rep0798.pdf>
- Umweltbundesamt (2022b). Verkehr beeinflusst das Klima. <https://www.umweltbundesamt.at/umweltthemen/mobilitaet/mobilitaetsdaten/verkehr-treibhausgase> (abgerufen am 04.05.2022).
- Umweltbundesamt (2022c). Flächeninanspruchnahme in Österreich 2020. Online verfügbar unter: <https://www.umweltbundesamt.at/umweltthemen/boden/flaecheninanspruchnahme>
- Umweltdachverband (2014). Abbau umweltschädlicher Subventionen in Österreich, Update 2014: Ein Beitrag zur Ökologisierung des Steuersystems. <https://www.umweltdachverband.at/assets/Umweltdachverband/Publikationen/Eigene-Publikationen/2014-Hintergrundpapier-Umweltschaedliche-Subventionen.pdf>.
- VCÖ (2014). Factsheet: Firmenwagen sozial gerecht und ökologisch vernünftig besteuern. [https://www.vcoe.at/files/vcoe/uploads/News/VCOe-Factsheets/2013-2017/2014-16%20FirmenwagenNEU/VCOe\\_Factsheet\\_Firmenwagen.pdf](https://www.vcoe.at/files/vcoe/uploads/News/VCOe-Factsheets/2013-2017/2014-16%20FirmenwagenNEU/VCOe_Factsheet_Firmenwagen.pdf).
- VCÖ (2015a). Factsheet – Gesundheitsfaktor Arbeitsweg. <https://www.vcoe.at/news/details/gesundheitsfaktor-arbeitsweg>.
- VCÖ (2015b). Wohnbau, Wohnumfeld und Mobilität.
- VCÖ (2020). Mobilitätsfaktoren Wohnen und Siedlungsentwicklung.
- VCÖ (2022). Diesel wurde im Vorjahr mit rund 660 Millionen Euro steuerlich begünstigt. <https://www.vcoe.at/presse/presseaussendungen/detail/vcoe-diesel-wurde-im-vorjahr-mit-rund-660-millionen-euro-steuerlich-beguenstigt> (abgerufen am 04.05.2022).
- Wackerbauer, J., Albrecht-Saavedra, J., Gronwald, M., Ketterer, J., Lippelt, J., Pfeiffer, J., Röpke, L., & Zimmer, M. (2011). Bewertung der klimapolitischen Maßnahmen und Instrumente: Eine Studie im Auftrag der E.ON AG. ifo Forschungsberichte, No. 51, München. <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/167412/1/ifo-Forschungsberichte-51.pdf>
- Wagner, A. (2012). Praxishandbuch Energieabgaben. Linde.
- Wendl, T. (1964). Der österreichische Dieselmotor, Wifo Monatsberichte 1964, 37(1), S. 27-31.
- Wronski, R., Küchler, S., Falke, I., & Wandscher, K. (2014). Umsetzung eines CO<sub>2</sub>-Mindestpreises in Deutschland – Internationale Vorbilder und Möglichkeiten für die Ergänzung des Emissionshandels. <https://foes.de/pdf/2014-10-FOES-CO2-Mindestpreis.pdf>
- Zorn, N. (2020). § 16 EStG. In Doralt, W., Kirchmayr, S., Mayr, G., Zorn, N. (Hrsg.), EStG Kommentar (21. Auflage). Facultas.
- Zatti, A. (2020). Environmental taxes and subsidies: Some insights from the Italian experience. Environmental Economics, 11(1), 39-53.