

CLIMATE CHANGE

52/2026

Abschlussbericht

Gutachten und ad-hoc Stellungnahmen zum rechtssicheren Übergang vom nEHS zum EU-ETS 2

**Ergebnisse zu rechtlichen und vollzugstechnischen
Fragestellungen**

von:

Florian Zerzawy, Swantje Fiedler, Simon Meemken

Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft, Berlin

Dr. Georg Buchholz, Henriette Albrecht

Gaßner, Groth, Siederer & Coll., Berlin

Sylvie Ludig, Dennis Appenfeller, Verena Graichen

Öko-Institut, Berlin

Herausgeber:

Umweltbundesamt

CLIMATE CHANGE 52/2026

AA-Forschungsplan des Auswärtigen Amtes

Forschungskennzahl 37K2 34 115 0

Abschlussbericht

Gutachten und ad-hoc Stellungnahmen zum rechtssicheren Übergang vom nEHS zum EU-ETS 2

Ergebnisse zu rechtlichen und vollzugstechnischen Fragestellungen

von

Florian Zerzawy, Swantje Fiedler, Simon Meemken
Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft, Berlin

Dr. Georg Buchholz, Henriette Albrecht
Gaßner, Groth, Siederer & Coll., Berlin

Sylvie Ludig, Dennis Appenfeller, Verena Graichen
Öko-Institut, Berlin

Im Auftrag des Umweltbundesamtes

Impressum

Herausgeber

Umweltbundesamt
Wörlitzer Platz 1
06844 Dessau-Roßlau
Tel: +49 340-2103-0
Fax: +49 340-2103-2285
buergerservice@uba.de
Internet: www.umweltbundesamt.de

Durchführung der Studie:

Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft (FÖS) e.V.
Schwedenstraße 15a
10117 Berlin

Gaßner, Groth, Siederer & Coll.:
Stralauer Platz 34
10243 Berlin

Öko-Institut e.V.
Borkumstraße 2
13189 Berlin

Abschlussdatum:

August 2025

Redaktion:

V 4.2 BEHG-Vollzug: Überwachung und Berichterstattung für flüssige und feste
Brennstoffe, Kai Kellner
V 2.4 Rechtsangelegenheiten und Justitiariat Emissionshandel, Elisabeth Vietz

DOI:

<https://doi.org/10.60810/openumwelt-8185>

ISSN 1862-4359

Dessau-Roßlau, Oktober 2026

Die Verantwortung für den Inhalt dieser Veröffentlichung liegt bei den Autorinnen*Autoren.

Kurzbeschreibung: Gutachten und ad-hoc Stellungnahmen zum rechtssicheren Übergang vom nEHS zum EU-EHS 2

Ab dem Jahr 2027 sollen die Regelungen des EU-ETS 2 den nEHS in Deutschland ablösen. Während einer Übergangsphase zwischen 2024 und 2026 gelten neben dem nEHS bereits Berichtspflichten im EU-ETS 2 in Deutschland. Der vorliegende Bericht dokumentiert Ergebnisse des Vorhabens „Gutachten und ad-hoc Stellungnahmen zum rechtssicheren Übergang vom nEHS zum EU-EHS 2“ (FKZ 37K2341150). Im Rahmen des Forschungsvorhabens wurden juristische Fragestellungen zum parallelen Vollzug im EU-ETS 2 und nEHS, ökonomische Fragestellungen zur Carbon-Leakage-Kompensationsregelung im Rahmen des EU-ETS 2 sowie vollzugstechnische Fragestellungen bzgl. Methoden zur Identifizierung von Endverbrauchern und zur Bestimmung des Anteilsfaktors bearbeitet. Diese werden unter Kapitel 1 überblicksartig dargestellt. Ausgewählte Ergebnisse zu rechtlichen und vollzugstechnischen Fragestellungen finden sich ausführlicher in den Kapiteln 2 und 3.

Abstract: Expert opinions and ad-hoc statements on the legally secure transition from the nEHS to the EU ETS 2

From 2027, the regulations of the EU-ETS 2 are to replace the nEHS in Germany. During a transition phase between 2024 and 2026, reporting obligations in the EU-ETS 2 already apply in Germany in addition to those in the nEHS. This report documents the results of the project "Expert opinions and ad-hoc statements on the legally secure transition from the nEHS to the EU-ETS 2" (FKZ 37K2341150). Within the framework of the research project, legal issues relating to the parallel enforcement and legally compliant settlement of the nEHS, economic issues relating to a carbon leakage compensation scheme within the framework of the EU-ETS 2 as well as enforcement issues relating to methods for identifying end consumers and determining the scope factor were addressed. These are presented in Chapter 1 in an overview. Selected results on legal and enforcement issues can be found in more detail in chapters 2 and 3.

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis.....	9
Tabellenverzeichnis	9
Abkürzungsverzeichnis	10
Zusammenfassung.....	13
Summary	15
1 Inhalte des Forschungsprojekts und Vorgehensweise.....	17
1.1 Juristische Fragestellungen zum parallelen Vollzug und zur rechtssicheren Umsetzung des EU-ETS 2.....	17
1.2 Ökonomische Fragestellungen zur Carbon-Leakage-Kompensationsregelung im Rahmen des EU-ETS 2.....	18
1.3 Vollzugstechnische Fragestellungen zur Doppelzählung und Doppelabgabe und zu Methoden zur Differenzierung der Endabnehmer	19
2 Vergleich zwischen nEHS und EU-ETS 2 sowie Auswertung zu möglichen weiteren Erleichterungen und Synergieeffekten zwischen den parallelen Systemen	21
2.1 Anwendungsbereich und Verantwortliche	21
2.1.1 Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2	21
2.1.1.1 nEHS	21
2.1.1.2 EU-ETS 2	23
2.1.2 Problemidentifizierung und Lösungsansätze	26
2.1.2.1 Maßgebliche Tätigkeit: Überführen in den steuerrechtlich freien Verkehr und Steuerentstehung	27
2.1.2.2 Sektoren.....	29
2.1.2.3 Sektor Luftverkehr	30
2.1.2.4 Sektor Schiffsverkehr	31
2.1.2.5 Sektoren Eisenbahnverkehr und sonstige Transporte.....	32
2.1.2.6 Sektor Landwirtschaft und sonstige Sektoren	33
2.1.2.7 Biomasse-Brennstoffe und Brennstoffe mit Emissionsfaktor von Null	34
2.1.2.8 Brennstoffe in Abfallverbrennungsanlagen.....	35
2.1.2.9 Brennstoffe, für die die Energiesteuer nach § 23 EnergieStG entsteht	36
2.1.2.10 Endverbraucher	37
2.2 Pflichten	37
2.2.1 Emissionsgenehmigung und Überwachungsplan	37
2.2.1.1 Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2	37
2.2.1.2 Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien.....	39

2.2.2	Methoden zur Ermittlung der Brennstoffemissionen.....	40
2.2.2.1	Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2	40
2.2.2.2	Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien.....	42
2.2.3	Genauigkeit der Ermittlungsmethoden	43
2.2.3.1	Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2	43
2.2.3.2	Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien.....	46
2.2.4	Richtige Erfassung der relevanten Emissionen	47
2.2.4.1	Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2	47
2.2.4.2	Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien.....	50
2.2.4.3	Herausforderungen und mögliche Lösungen	51
2.2.5	Emissionsbericht	52
2.2.5.1	Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2	52
2.2.5.2	Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien.....	53
3	Bewertung von Methoden zur Identifizierung von Endverbrauchern und zur Bestimmung des Anteilsfaktors	55
3.1	Einleitung	55
3.1.1	Verknüpfung zwischen Geltungsbereich und Regulierungspunkt im EU-ETS 2.....	55
3.1.2	Methoden zur Bestimmung des Anteilsfaktors	57
3.1.3	Ziel und Ansatz dieses Berichts.....	59
3.2	Mineralöle	60
3.2.1	EU-ETS-2-Verantwortliche	60
3.2.2	Tätigkeiten, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen.....	60
3.2.3	Ansichten von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern	62
3.2.4	Anwendbarkeit von MVO-Methoden	62
3.2.5	Schlussfolgerungen	64
3.3	Erdgas.....	64
3.3.1	EU-ETS-2-Verantwortliche	64
3.3.2	Tätigkeiten, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen.....	64
3.3.3	Ansichten von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern	65
3.3.4	Anwendbarkeit von MVO-Methoden	65
3.3.5	Schlussfolgerungen	68
3.4	Kohlen	69
3.4.1	EU-ETS-2-Verantwortliche	69
3.4.2	Tätigkeiten, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen.....	69

3.4.3	Ansichten von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern	69
3.4.4	Anwendbarkeit von MVO-Methoden	69
3.4.5	Schlussfolgerungen	69
3.5	Verwendung von Standardwerten für die Anteilsfaktoren für bestimmte Brennstoffe	70
3.5.1	Formel zur Berechnung von Standardanteilsfaktoren.....	71
3.5.2	Gesamtemissionen im nEHS des Brennstoffs x im Jahr y ($Emissionen_{nEHS}$)	72
3.5.3	Doppelt erfasste Gesamtemissionen im nEHS des Brennstoffs x im Jahr y ($Emissionen_{Doppelerfassung, nEHS}$)	72
3.5.4	Gesamtemissionen von Brennstoff x in Anlagen des EU-ETS 1 im Jahr y ($Emissionen_{EU-ETS 1}$)	72
3.5.5	Bestimmung der Nicht-EU-ETS-2-Emissionen aus THG-Inventardaten ($Emissionen_{Non EU-ETS 2}$).....	72
3.6	Standardanteilsfaktoren für verschiedene Brennstoffe	75
4	Quellenverzeichnis	77

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Ebenenkonzept für Methoden zur Bestimmung des Anteilsfaktors.....	59
--------------	--	----

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Zuordnung von Sektoren zum Anwendungsbereich des EU-ETS 2	55
Tabelle 2:	Standardanteilsfaktoren für bestimmte Brennstoffe.....	76
Tabelle 3:	Anteilsfaktor für Gasöl als Kraftstoff (Diesel) und Flüssiggas...	76

Abkürzungsverzeichnis

Abkürzung	Erläuterung
Abfallverbrennungsanlagen	Anlagen zur Beseitigung oder Verwertung von Abfällen, die nach Nr. 8.1.1 oder Nr. 8.1.2 mit dem Hauptbrennstoff Altöl des Anhangs 1 zu der Verordnung über genehmigungsbedürftige Anlagen einer Genehmigung bedürfen (§ 2 Abs. 2a BEHG)
AbfRRL	Abfallrahmenrichtlinie
Abs.	Absatz
BECV	Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon-Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel
BEHG	Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen (Brennstoffemissionshandelsgesetz - BEHG)
BEHG-E	Änderungen des BEHG nach dem Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Treibhausgas-Emissionshandelsgesetzes an die Änderung der Richtlinie 2003/87/EG (TEHG-Europarechtsanpassungsgesetz 2024) der Bundesregierung gemäß Bundesrats-Drucksache 497/24 vom 11.10.2024
BiomasseV	Verordnung über die Erzeugung von Strom aus Biomasse (Biomasseverordnung)
Biokraft-NachV	Verordnung über Anforderungen an eine nachhaltige Herstellung von Biokraftstoffen (Biokraftstoff-Nachhaltigkeitsverordnung)
BioSt-NachV	Verordnung über Anforderungen an eine nachhaltige Herstellung von Biomasse zur Stromerzeugung (Biomassestrom-Nachhaltigkeitsverordnung)
Buchst,	Buchstabe
CBAM	Carbon Border Adjustment Mechanism
CESP	Central Europe Pipeline System
CRF	Common Reporting Format
DEHSt	Deutsche Emissionshandelsstelle
EBeV 2030	Verordnung über die Emissionsberichterstattung nach dem Brennstoffemissionshandelsgesetz für die Jahre 2023 bis 2030 (Emissionsberichterstattungsverordnung 2030)
EHRL	Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Gemeinschaft und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates (Emissionshandelsrichtlinie)
EHRL-Änderungsrichtlinie vom 10.05.2023	Richtlinie (EU) 2023/959 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 10. Mai 2023 zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union und des Beschlusses (EU) 2015/1814 über die Einrichtung und Anwendung einer Marktstabilitätsreserve für das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union
EnergieStG	Energiesteuergesetz
EnergieStRL	Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003

Abkürzung	Erläuterung
	zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (Energiesteuerrichtlinie)
EU-ETS 1	Europäisches Emissionshandelssystem 1 (für ortsfeste Anlagen, Luft- und Seeverkehr)
EU-ETS 2	Europäisches Emissionshandelssystem 2 (Brennstoffemissionen der Sektoren Gebäude, Verkehr und zusätzliche Sektoren)
FBG	Fernleitungs-Betriebsgesellschaft
GasNVZ	Gasnetzzugangsverordnung
ggü.	gegenüber
GSVP	Gemeinsame Sicherheits- und Verteidigungspolitik
IPCC	Intergovernmental Panel on Climate Change
IPCC-GL	IPCC-Guidelines für nationale Treibhausgasinventare von 2006
i. d. R.	in der Regel
i. S. v.	Im Sinne von
i. V. m.	In Verbindung mit
KN; Kombinierte Nomenklatur	Durchführungsverordnung (EU) 2023/2364 der Kommission vom 26.09.2023 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif
KWK	Kraft-Wärme-Kopplung
MaLo-ID	Marktolokalisations- ID
MeLo-ID	Messstellenlokalisations-ID
MVO	Durchführungsverordnung (EU) 2018/2066 der Kommission vom 19.12.2018 über die Überwachung von und die Berichterstattung über Treibhausgasemissionen gemäß der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 601/2012 der Kommission in der ab 01.01.2025 geltenden Fassung der Änderungsverordnung 2024/2493 (EU-Monitoringverordnung)
nEHS	Nationales Emissionshandelssystem
RED II	Richtlinie (EU) 2018/2001 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. Dezember 2018 zur Förderung der Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen (Erneuerbare-Energien-Richtlinie II)
RLM	Registrierende Leistungsmessung
SLP	Standard-Lastprofil
TEHG	Gesetz über den Handel mit Berechtigungen zur Emission von Treibhausgasen*) (Treibhausgas-Emissionshandelsgesetz - TEHG)
TEHGE	Änderungen des TEHG nach dem Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Treibhausgas-Emissionshandelsgesetzes an die Änderung der Richtlinie

Abkürzung	Erläuterung
	2003/87/EG (TEHG-Europarechtsanpassungsgesetz 2024) der Bundesregierung gemäß Bundesrats-Drucksache 497/24 vom 11.10.2024
UAbs.	Unterabsatz
VerbrauchStSysRL	Richtlinie (EU) 2020/262 des Rates vom 19. Dezember 2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems (Verbrauchsteuersystemrichtlinie)
EU-Akkreditierungs- und Verifizierungsverordnung	Durchführungsverordnung (EU) 2018/2067 der Kommission vom 19. Dezember 2018 über die Prüfung von Daten und die Akkreditierung von Prüfstellen gemäß der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates
Verordnung zur Festlegung des Zollkodex der Union	Verordnung (EU) Nr. 952/2013 der Europäischen Parlaments und des Rates vom 09.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union

Zusammenfassung

Der nationale Emissionshandel (nEHS) in Deutschland erfasst seit 2021 CO₂-Emissionen aus fossilen Brennstoffen im Verkehr, dem Gebäudesektor und Energie- und Industrieanlagen außerhalb des EU-ETS 1. Seit 2023 gilt ein erweiterter Anwendungsbereich, der auch Kohlen einbezieht. 2024 ist die Verbrennung von Abfällen in Abfallverbrennungsanlagen hinzugekommen. Ab dem Jahr 2027 sollen die Regelungen des EU-ETS 2 den nEHS in Deutschland ablösen. Während einer Übergangsphase zwischen 2024 und 2026 gelten neben dem nEHS bereits Berichtspflichten im EU-ETS 2 in Deutschland.

Das Konsortium aus FÖS, GGSC und Öko-Institut unterstützte die Deutsche Emissionshandelsstelle (DEHSt) im Umweltbundesamt (UBA) bei rechtlichen, vollzugstechnischen und ökonomischen Fragestellungen im Zusammenhang mit dem Übergang vom nEHS zum EU-ETS 2. Die unterstützenden Arbeiten zielten darauf ab, eine rechtssichere Umsetzung zu gewährleisten, doppelten Aufwand für Vollzugsbehörde und EU-ETS-2-Verantwortliche während der parallelen Berichtsphase von 2024 bis 2026 möglichst zu vermeiden und praktikable Vorschläge in den weiteren Prozess der Regulierung des EU-ETS 2 auf europäischer Ebene einzuspeisen.

In einem **Rechtsvergleich** wurden zunächst zentrale Ausgestaltungselemente der beiden Systeme miteinander verglichen, Gemeinsamkeiten und Unterschiede identifiziert, bewertet und Lösungsansätze für die Berücksichtigung im Vollzug des EU-ETS 2 entwickelt. Des Weiteren wurde geprüft, inwieweit eine nationale Carbon-Leakage-Regelung zum EU-ETS 2 rechtlich zulässig wäre. Eine weitere rechtliche Stellungnahme erfolgte zur Migration von Kontodaten des nEHS-Registers zum Unionsregister.

Vor dem Hintergrund potenzieller **Carbon-Leakage-Maßnahmen** im EU-ETS 2 wurde im Vorhaben untersucht, inwieweit die bestehende Carbon-Leakage-Liste des EU-ETS 1 die aktuelle Wettbewerbssituation von Wirtschaftssektoren in der EU und in Deutschland angemessen abbildet. Im Fokus stehen dabei insbesondere die Kriterien der Handelsintensität und der Emissionsintensität. Eine weitere Fragestellung war, ob und wie die Carbon-Leakage-Kompensation im EU-ETS 2 auf zusätzliche, mögliche Opt-In-Sektoren vor dem Hintergrund eines potenziellen Carbon-Leakage-Risikos ausgeweitet werden könnte. Schließlich wurde im Vorhaben auch der Frage nachgegangen, ob ein entsprechendes Sektorerweiterungsverfahren, wie es gemäß BECV im nEHS Anwendung fand, auch für den EU-ETS 2 erforderlich wäre und wie es ausgestaltet werden könnte. Dabei wurden auch die Herausforderungen einer sektorübergreifenden Anrechnung von Energieverbräuchen sowie die potenzielle Rolle des Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM) erörtert.

Da die Emissionen in einigen Sektoren vom Anwendungsbereich des EU-ETS 2 ausgenommen sind, ist es erforderlich, die Anteile der im Anwendungsbereich des EU-ETS 2 verwendeten Brennstoffströme und deren Emissionen zu bestimmen. Das geschieht anhand eines sog. Anteilsfaktors (sog. „**Scope Factor**“). Die erforderliche Zuordnung der Brennstoffmengen zum Endverbraucher und den jeweiligen Sektoren des Anwendungsbereichs kann anhand verschiedener Methoden, beispielsweise auf Basis chemischer Eigenschaften, der Brennstoffkennzeichnung, einer lückenlosen Kette rückverfolgbarer vertraglicher Vereinbarungen und Rechnungen ("Chain of Custody") oder auch anhand von Standardwerten erfolgen.

Für die wichtigsten Mineralölbrennstoffe (v.a. Gasöl (Diesel und leichtes Heizöl), Benzin) sowie Erdgas und Kohlen wurde die Anwendbarkeit der in der EU-Monitoringverordnung (MVO) (Europäische Kommission 2018) festgelegten o.g. Methoden zur Bestimmung des Anteilsfaktors

untersucht Dabei wurden auch Einschätzungen von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern einbezogen. Art. 75l Abs. 6 MVO erlaubt es einem Mitgliedstaat, EU-ETS-2-Verantwortliche vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission zur Verwendung eines Standardwerts zu verpflichten. Im Rahmen dieses Vorhabens und in Zusammenarbeit mit der DEHSt wurde zur Entwicklung einer Methode zur Ableitung von Standardwerten für den Anteilsfaktor für verschiedene Brennstoffe beigetragen. Die auf Basis dieser Methode entwickelten Standardanteilsfaktoren für die verpflichtende Nutzung in der Berichtsphase 2024-2026 nach Art. 75l Abs. 6 MVO wurden der Europäischen Kommission zur Genehmigung vorgelegt und am 01.10.2024 genehmigt.

Summary

Since 2021, the national emissions trading system (nEHS) in Germany has covered CO₂ emissions from fossil fuels in transport, building sector and energy and industrial plants outside the EU-ETS 1. Since 2023, an extended scope has been in place that also includes coal. In 2024, the incineration of waste in waste incineration plants was added. From 2027, the regulations of the EU-ETS 2 shall replace the nEHS in Germany. During a transition phase between 2024 and 2026, reporting obligations in the EU-ETS 2 already apply in Germany in addition to the nEHS.

The consortium of FÖS, GGSC and Öko-Institut supported the German Emissions Trading Authority (DEHSt) at the Federal Environment Agency (UBA) on legal, enforcement and economic issues in connection with the transition from the nEHS to the EU-ETS 2. This support aimed to ensure legally secure implementation, to avoid double effort for the competent authority as well as the regulated entities during the parallel reporting phase from 2024 to 2026 as far as possible, and to feed practicable proposals into the further process of regulating the EU-ETS 2 at European level.

In a **legal comparison**, central design elements of the two systems were first compared, similarities and differences were identified, evaluated and possible solutions were developed to be taken into account in the implementation of the EU-ETS 2. Furthermore, the extent to which a national carbon leakage regulation for the EU-ETS 2 would be legally permissible was examined. A further legal opinion was made on the migration of account data from the nEHS register to the Union Registry.

Against the background of potential **carbon leakage measures** in the EU ETS 2, the project examined the extent to which the existing carbon leakage list of the EU-ETS 1 adequately reflects the current competitive environment of economic sectors in the EU and in Germany. In particular, the focus is on the criteria of trading intensity and emissions intensity. Another question was whether and how carbon leakage measures in the EU-ETS 2 could be extended to additional, possible opt-in sectors against the background of a potential carbon leakage risk. Finally, the project also addressed the question of whether a corresponding sector expansion procedure, as applied in the nEHS in accordance with the BECV, would also be necessary for the EU-ETS 2 and how it could be designed. The challenges of cross-sectoral accounting of energy consumption and the potential role of the Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM) were also discussed.

As emissions in some sectors are excluded from the scope of EU-ETS 2, it is necessary to determine the shares of fuel flows used in the scope of EU-ETS 2 and their emissions. This is done on the basis of a so-called "**scope factor**". The scope factor can be determined using various methods, for example on the basis of chemical distinction, fuel marking, a chain of traceable contractual agreements and invoices ("chain of custody") or even on the basis of standard values.

For the most important mineral oil fuels [gas oil (diesel) and gasoline, light heating oil], as well as natural gas and coal, the applicability of the methods for determining the scope factor and specified in the Monitoring and Reporting Regulation (MVO) was examined. Assessments by industry representatives were also included. Article 75l para. 6 of the Regulation allows a Member State to oblige regulated entities to use a standard value, subject to approval by the European Commission. Within the framework of this project and in cooperation with the DEHSt, a method was developed for deriving standard values for the scope factor for different fuels. The standard scope factors developed on the basis of this method for mandatory use in the 2024-

2026 reporting phase in accordance with Art. 75l para. 6 MVO were submitted to the European Commission for approval and were approved on 01.10.2024.

1 Inhalte des Forschungsprojekts und Vorgehensweise

Im Rahmen des EU-Kommissionspakets "Fit For 55" wird ab 2027 ein zweiter europäischer Emissionshandel (EU-ETS 2) für Gebäude, Straßenverkehr, Industrie und Energieanlagen außerhalb des EU-ETS 1 eingeführt. Die Berichtspflicht beginnt bereits 2024, Zertifikate müssen jedoch voraussichtlich erstmals 2028 für das Jahr 2027 abgegeben werden. Entsprechend zum nationalen Emissionshandel (nEHS) ist der EU-ETS 2 als Upstream System ausgestaltet. Verpflichtet sind also nicht die Endverbraucher von fossilen Brennstoffen (z.B. für Pkw oder Heizungen), sondern die Inverkehrbringer.

Der nEHS in Deutschland, reguliert durch das Brennstoffemissionshandelsgesetz (BEHG), erfasst seit 2021 CO₂-Emissionen aus fossilen Brennstoffen im Verkehr, dem Gebäudesektor und Energie- und Industrieanlagen außerhalb des EU-ETS 1. Seit 2023 gilt ein erweiterter Anwendungsbereich, der auch Kohlen einbezieht. 2024 ist die Verbrennung von Abfällen in Abfallverbrennungsanlagen hinzugekommen.

Ab dem Jahr 2027 sollen die Regelungen des EU-ETS 2 den nEHS in Deutschland voraussichtlich ablösen. Das bedeutet, dass der nEHS bis dahin rechtssicher abgewickelt werden müsste.

Während einer Übergangsphase zwischen 2024 und 2026 gelten jedoch der nEHS und die Berichtspflicht im EU-ETS 2 in Deutschland parallel. Dies bringt entsprechende doppelte Berichtspflichten der Verantwortlichen mit sich, sofern sie im Anwendungsbereich beider Systeme sind. Die Anforderungen an Überwachung und Berichterstattung unterscheiden sich jedoch in einigen Aspekten. Zudem gelten im BEHG bisher andere Fristen bzgl. Emissionsberichterstattung und Zertifikatsabgabe als im EU-ETS 2.

Neben den verschiedenen Fristen für die Berichtspflichten bestehen trotz der in vielen Bereichen ähnlichen Ausgestaltung von nEHS und EU-ETS 2 weitere Unterschiede und Herausforderungen, die beim Übergang zu bewerkstelligen sind.

Das Konsortium aus FÖS, GGSC und Öko-Institut unterstützte daher die Deutsche Emissionshandelsstelle (DEHSt) im Umweltbundesamt (UBA) bei rechtlichen, vollzugstechnischen und ökonomischen Fragestellungen im Zusammenhang mit dem Übergang vom nEHS zum EU-ETS 2 im Rahmen eines Forschungsvorhabens. Dieses Forschungsvorhaben zielte darauf ab, eine rechtssichere Umsetzung zu unterstützen, möglichst doppelten Aufwand für Vollzugsbehörde und EU-ETS-2-Verantwortliche während der parallelen Berichtsphase von 2024 bis 2026 zu vermeiden und praktikable Vorschläge in den weiteren Prozess der Regulierung des EU-ETS 2 über die DEHSt auf europäischer Ebene einzuspeisen.

Im Rahmen des Forschungsvorhabens wurden die nachfolgenden Arbeitspakete bearbeitet, die in diesem Abschlussbericht unter Kapitel 1 **überblicksartig** dargestellt werden. Ausgewählte Ergebnisse zu rechtlichen und vollzugstechnischen Fragestellungen finden sich **ausführlicher** in den Kapiteln 1 und 3.

1.1 Juristische Fragestellungen zum parallelen Vollzug und zur rechtssicheren Umsetzung des EU-ETS 2

Sowohl für den parallelen Vollzug von nEHS und EU-ETS 2 in den Jahren 2024 bis 2026 als auch für die rechtssichere Umsetzung des EU-ETS 2 stellen sich verschiedene juristische Fragestellungen, wovon eine Auswahl im Rahmen des Vorhabens bearbeitet wurden. In einem Rechtsvergleich wurden zunächst zentrale Ausgestaltungselemente der beiden Systeme miteinander verglichen, Gemeinsamkeiten und Unterschiede identifiziert, bewertet und Lösungsansätze für die Berücksichtigung im Vollzug des EU-ETS 2 entwickelt (vgl. Kapitel 1).

Eine weitere rechtliche Stellungnahme erfolgte zur Migration von Kontodaten des nEHS-Registers zum Unionsregister. Die Verantwortlichen im nationalen Emissionshandel des BEHG fallen zu weiten Teilen als verantwortliche Unternehmen (EU-ETS-2-Verantwortliche) auch unter den Anwendungsbereich des EU-ETS 2. Entsprechend benötigen die meisten Inhaber eines Compliance-Kontos im nationalen Emissionshandelsregister (nEHS-Register) ab 2026 ein Konto für verantwortliche Unternehmen im Unionsregister (Unionsregister). Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, ob und wenn ja, wie die Kontodaten der Compliance-Konten im nEHS-Register in das Unionsregister rechtssicher und möglichst automatisch migriert werden könnten.

1.2 Ökonomische Fragestellungen zur Carbon-Leakage-Kompensationsregelung im Rahmen des EU-ETS 2

Carbon Leakage (CL) kann dadurch verursacht werden, dass zwischen Ländern nationale Unterschiede in der CO₂-Bepreisung vorliegen und infolgedessen emissionsintensive Produktionsprozesse von Unternehmen, die besonders in internationalem Wettbewerb stehen, ins Ausland verlagert werden, weil dort geringere oder keine Emissionskosten anfallen.

Um diesem Risiko entgegenzuwirken, bestehen bereits im EU-ETS 1 sowie im nEHS Schutzmechanismen: Im EU-ETS 1 erhalten betroffene Unternehmen eine bestimmte Zuteilungsmenge von kostenlosen Emissionszertifikaten, besonders stromintensive Unternehmen können unter bestimmten Voraussetzungen finanzielle Kompensation für deren Stromkosten erhalten (SPK) und es wird ein Grenzausgleichsmechanismus (CBAM) eingeführt, während im nEHS unter bestimmten Voraussetzungen finanzielle Kompensation über Beihilfen möglich ist. Grundlage für diese Maßnahmen ist die Identifikation besonders gefährdeter Sektoren anhand definierter Kriterien. Die EHRL ermöglicht zwar Maßnahmen zum Ausgleich potenzieller Carbon-Leakage-Risiken, macht jedoch keine konkreten Vorgaben dafür. Ob es Beihilfeleitlinien geben wird, die den Mitgliedstaaten einen bestimmten Rahmen für nationale CL-Regelungen geben können, ist noch offen. Mangels spezifischer europäischer Regelungen zu einer Carbon-Leakage-Beihilfe im EU-ETS 2 basieren die Untersuchungen auf der Annahme, dass dies von den Mitgliedstaaten individuell geregelt werden kann, solange sie den Vorgaben der genannten Richtlinie und dem allgemeinen Beihilferecht entsprechen.

Vor diesem Hintergrund wurde im Vorhaben untersucht, inwieweit die bestehende Carbon-Leakage-Liste des EU-ETS 1 die aktuelle Wettbewerbssituation von Wirtschaftssektoren in der EU und in Deutschland angemessen abbildet. Im Fokus stehen dabei insbesondere die Kriterien der Handelsintensität und der Emissionsintensität. Es wurden verschiedene Optionen zur Definition einer Carbon-Leakage-Liste für den EU-ETS 2 analysiert – darunter die unveränderte Übernahme der bestehenden Liste, eine Aktualisierung der zugrunde liegenden Handelsdaten sowie der Emissionsintensitäten. Die Optionen wurden entlang mehrerer Bewertungskriterien verglichen, etwa hinsichtlich der Gleichbehandlung von EU-ETS 1 und EU-ETS 2, der Aktualität der Datenbasis, der Repräsentativität für die betroffenen Emissionen, der Abbildung der Situation in Deutschland, der EU-weiten Anwendbarkeit sowie der Datenverfügbarkeit.

Eine weitere Fragestellung war, ob und wie die Carbon-Leakage-Kompensation im EU-ETS 2 auf zusätzliche, potenzielle Opt-In-Sektoren ausgeweitet werden sollte. Für den Bereich der Landwirtschaft erfolgte dafür eine quantitative Analyse der Handelsintensität einzelner Produktgruppen als Indikator für potenzielle Wettbewerbsverzerrungen. Ergänzend wurde eine qualitative Bewertung des Carbon-Leakage-Risikos weiterer möglicher Opt-In-Sektoren vorgenommen – darunter die nichtgewerbliche Luft- und Schifffahrt, der Schienenverkehr, die Forstwirtschaft, die Fischzucht sowie das Militär.

Schließlich wurde im Vorhaben auch der Frage nachgegangen, ob in Bezug auf potenzielle Opt-In-Sektoren ein analoges Sektorerweiterungsverfahren wie im nEHS auch für den EU-ETS 2 erforderlich wäre und wie es ausgestaltet werden könnte – insbesondere vor dem Hintergrund einer möglichen Einführung einer Carbon-Leakage-Kompensation nach dem Vorbild der BEHG-Carbon-Leakage-Verordnung (BECV) (Bundesregierung, 2021). Dabei wurden auch die Herausforderungen einer sektorübergreifenden Anrechnung von Energieverbräuchen sowie die potenzielle Rolle des CBAM erörtert.

Des Weiteren wurde in einer gesonderten Stellungnahme geprüft, inwieweit eine nationale Carbon-Leakage-Regelung zum EU-ETS 2 rechtlich zulässig wäre. Dabei wurde die Vereinbarkeit einer Carbon-Leakage-Regelung mit der Emissionshandelsrichtlinie (EHRL) sowie mit dem Beihilferecht geprüft.

1.3 Vollzugstechnische Fragestellungen zur Doppelzählung und Doppelabgabe und zu Methoden zur Differenzierung der Endabnehmer

Der EU-ETS 2 umfasst **verbrennungsbedingte** CO₂-Emissionen aus dem Gebäude- und Straßenverkehrssektor sowie aus weiteren Sektoren wie Energie und Industrieanlagen, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 1 fallen. In Anhang III der EHRL sind die Sektoren definiert, die in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen, sowie andere, die nicht in den Anwendungsbereich fallen. Die Sektoren werden in Übereinstimmung mit dem **Common Reporting Format (CRF)** zur Erstellung von THG-Inventaren nach IPCC-Guidelines (Eggleston et al. 2006) definiert.

Da die Emissionen in einigen Sektoren vom Anwendungsbereich des EU-ETS 2 ausgenommen sind, ist es für jedes verantwortliche Unternehmen erforderlich, die Anteile der im Anwendungsbereich des EU-ETS 2 verwendeten Brennstoffströme zu bestimmen. Zu diesem Zweck werden Methoden in der EU-Monitoringverordnung (MVO, Art. 75I) (Europäische Kommission 2023a) beschrieben und nach dem sog. Ebenenkonzept klassifiziert. So können in Verkehr gebrachte Brennstoffmengen und -emissionen zu den jeweiligen Sektoren der Endverbraucher beispielsweise auf Basis chemischer Eigenschaften, der Brennstoffkennzeichnung, einem lückenlosen Paper Trail ("Chain of Custody") oder auch anhand von Standardwerten (bei Erfüllung bestimmter Voraussetzungen) zugeordnet werden. Ziel ist es, den sogenannten Anteilfaktor („Scope Factor“) zu ermitteln, d.h. den Anteil der jeweiligen Brennstoffströme, die im Anwendungsbereich des EU-ETS 2 verwendet werden (EU-Kommission 2024).

Ziel des Arbeitspakets war es, Methoden zu identifizieren, mit denen der Anteilfaktor eines Brennstoffstroms bestimmt werden kann (vgl. Kapitel 3). Im Fokus standen dabei die wichtigsten Mineralölbrennstoffe (Gasöl (Diesel und leichtes Heizöl), Benzin), sowie Erdgas und Kohlen. Für diese wurde die praktische Anwendbarkeit der in der MVO festgelegten Methoden untersucht. Um die Fragestellungen zu beantworten, wurden zum einen von der DEHSt zur Verfügung gestellte Informationen und Unterlagen ausgewertet, ergänzt durch eigene Literaturrecherche. Zum anderen wurden Interviews mit Expertinnen und Experten aus Unternehmen und Branchenverbänden geführt. Dabei wurden auch Einschätzungen von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern einbezogen. Dem Ergebnis dieser Untersuchung zufolge sind die meisten dieser Methoden in der Praxis nicht geeignet, sondern würden einen erheblichen und unverhältnismäßigen administrativen und technischen Zusatzaufwand auf Seiten der betroffenen Unternehmen und der Vollzugsbehörde bedeuten.

Art. 75l Abs. 6 MVO erlaubt es einem Mitgliedstaat jedoch, verantwortliche Unternehmen vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission zur Verwendung eines Standardwerts für den Anteilfaktor eines Brennstoffs zu verpflichten. Daher wurde im Rahmen dieses Vorhabens und in Zusammenarbeit mit der DEHSt zur Entwicklung einer Methode zur Ableitung von Standardwerten für brennstoffspezifische Anteilfaktoren beigetragen. Die auf Basis dieser Methode entwickelten Standardanteilfaktoren wurden der Europäischen Kommission zur Genehmigung für die verpflichtende Nutzung in der Berichtsphase 2024-2026 vorgelegt und am 01.10.2024 genehmigt. Die Inhalte des entsprechenden Antrags an die Europäische Kommission sind Teil dieses Berichts.

2 Vergleich zwischen nEHS und EU-ETS 2 sowie Auswertung zu möglichen weiteren Erleichterungen und Synergieeffekten zwischen den parallelen Systemen

GGSC stellte zunächst die zentralen Ausgestaltungselemente des nEHS und des EU-ETS 2 in einem vergleichenden Überblick dar. Ziel des Überblicks war es, ähnliche und unterschiedliche Strukturen der Rechtsetzung herauszuarbeiten, Gemeinsamkeiten und Unterschiede zu identifizieren und zu bewerten. Auf dieser Grundlage wurden Lösungsansätze für die Berücksichtigung im Vollzug des EU-ETS 2 entwickelt.

Nachfolgend werden wesentliche Inhalte des letzten Arbeitsstandes des vergleichenden Überblicks mit Stand vom 09.11.2024 wiedergegeben. Die Bearbeitung erfolgte durch Vorlage mehrerer Entwürfe im Laufe des Jahres 2024. Während der Bearbeitung wurden mehrere relevante Rechtsakte geändert, unter anderem die für die Umsetzung des EU-ETS 2 zentrale MVO. Erst nach dem letzten Arbeitsstand wurden das TEHG und das BEHG geändert, um die im Jahr 2023 erfolgte Änderung der EHRL in nationales Recht umzusetzen. Insofern beziehen sich die Verweise auf den Regierungsentwurf des TEHG (TEHGE) vom 11.10.2024.

Die nachfolgenden Ausführungen sind deshalb nicht auf dem aktuellen Rechtsstand zum Zeitpunkt der Veröffentlichung des Berichts. Insbesondere sind die letzten Änderungen des TEHG und des BEHG vom Februar 2025 nicht berücksichtigt. Die Änderungen der MVO aus 2024 sollten in der Regel berücksichtigt sein; es kann jedoch sein, dass sich einzelne Verweise noch auf einem früheren Rechtsstand befinden. Die Änderungen der EU-Akkreditierungs- und Verifizierungsverordnung aus 2025 (Europäische Kommission 2025) wurden nicht berücksichtigt. Die Aktualität der aufgeführten Rechtsnormen ist deshalb nicht gewährleistet; sie muss jeweils im Einzelfall geprüft werden.

2.1 Anwendungsbereich und Verantwortliche

Zur Bestimmung des Anwendungsbereichs werden im nEHS und im EU-ETS 2 teilweise für dieselben Brennstoffe unterschiedliche Regelungstechniken verwendet. Beispielsweise erfolgt der Ausschluss der im gewerblichen Luftverkehr verwendeten Kraftstoffe im nEHS durch die Begrenzung des Anwendungsbereichs auf Brennstoffe, für die die Energiesteuer entsteht, während im EU-ETS 2 der Luftverkehrssektor vom Anwendungsbereich ausgenommen wird. Deshalb stellen wir zunächst die gesetzlichen Regelungen vor (Ziffer 2.1.1) und erläutern anschließend anhand jeweils konkret bezeichneter Brennstoffe oder Brennstoffgruppen die Unterschiede und Gemeinsamkeiten der beiden Systeme sowie mögliche Synergien (Ziffer 2.1.2). Aus den Gemeinsamkeiten ergeben sich jeweils Synergien in der Weise, dass zur Umsetzung des EU-ETS 2 auf Vorgaben und Daten des nEHS zurückgegriffen werden kann. Soweit sich beide Systeme unterscheiden, können sich aus diesen Unterschieden Probleme bei einer Umsetzung unter Rückgriff auf die Regelungen des nEHS ergeben. Diesen möglichen Problemen muss durch gesonderte Regelungen Rechnung getragen werden, um eine ordnungsgemäße Umsetzung der unionsrechtlichen Vorgaben des EU-ETS 2 zu gewährleisten.

2.1.1 Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2

2.1.1.1 nEHS

2.1.1.1.1 Brennstoffe

Der nEHS umfasst folgende Brennstoffe:

- ▶ in Anlage 1 Satz 1 BEHG aufgezählten Waren der KN und
- ▶ andere Waren, sofern sie in Abfallverbrennungsanlagen (vgl. § 2 Abs. 2a BEHG i. V. m. Anhang 1 Nr. 8.1.1 und Nr. 8.1.2 der 4. BImSchV) eingesetzt werden

(§ 2 Abs. 1 i. V. m. Anlage 1 BEHG).

2.1.1.1.2 Tätigkeiten

Brennstoffe unterfallen dem nEHS, wenn sie in den Verkehr gebracht werden (§ 2 Abs. 1 BEHG). Emissionshandelspflichtig ist also nicht erst die Freisetzung von Treibhausgasen wie im Downstream-ETS des EU-ETS 1 (vgl. § 2 Abs. 1 i. V. m. § 3 Nr. 5 TEHG), sondern bereits das Inverkehrbringen der Brennstoffe (Upstream-ETS).

Brennstoffe gelten wie folgt als in Verkehr gebracht:

1. mit dem Entstehen der Energiesteuer nach § 8 Abs. 1, § 9 Abs. 1, § 9a Abs. 4, § 18b Abs. 1, § 19b Abs. 1, § 22 Abs. 1, § 30 Abs. 1, § 32 Abs. 1, den §§ 34, 35, 36 Abs. 1, § 37 Abs. 2 Satz 5 und 6, Abs. 3 Satz 2, Abs. 4 Satz 1, § 38 Abs. 1, § 40 Abs. 1, § 41 Abs. 1, § 43 Abs. 1 oder § 44 Abs. 4 Satz 2 EnergieStG (§ 2 Abs. 2 Satz 1 BEHG),
2. Kohlen im Verfahren der steuerfreien Verwendung als Kraft- oder Heizstoff zur Stromerzeugung und als Heizstoff für bestimmte Prozesse und Verfahren (vgl. § 51 EnergieStG), sofern sie nicht in einer dem EU-ETS 1 unterliegenden Anlage verwendet werden (§ 2 Abs. 2 Satz 2 BEHG i. V. m. § 37 Abs. 2 Nr. 3 oder 4 EnergieStG) und
3. sofern Brennstoffe nicht bereits nach Ziffer 1. und 2. als in Verkehr gebracht gelten: wenn sie in bestimmten genehmigungsbedürftigen Anlagen zur Beseitigung oder Verwertung von Abfällen verwendet werden und diese Anlagen nicht dem EU-Emissionshandel unterliegen (§ 2 Abs. 2a BEHG i. V. m. Anhang 1 Nr. 8.1.1 und 8.1.2 der 4. BImSchV).

2.1.1.1.3 Ausnahmen

Nicht dem nEHS unterliegen Brennstoffe,

- ▶ für die die Energiesteuer nach § 23 Abs. 1 EnergieStG (z. B. nicht dem Erdgasnetz beigemischtes Biogas und andere gasförmige Kohlenwasserstoffe, KN 2711 29 00) entsteht und nicht in Abfallverbrennungsanlagen verwendet werden; diese Brennstoffe gelten nicht als in Verkehr gebracht (vgl. § 2 Abs. 2 BEHG) und
- ▶ die von der Energiesteuer befreit sind (§§ 24 bis 28, § 37 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, 2 und 5 und § 44 EnergieStG) und nicht in Abfallverbrennungsanlagen verwendet werden; hier entsteht keine Energiesteuer (vgl. § 8 Abs. 1 Satz 2, § 9 Abs. 1, § 9a Abs. 4 Satz 1, § 18b Abs. 2 Nr. 6, § 19b Abs. 1 Satz 2 Nr. 2, § 38 Abs. 1 Satz 1, § 40 Abs. 1 Satz 1, § 41 Abs. 1, 23 Abs. 1b Satz 2 EnergieStG) und die Brennstoffe gelten damit nicht als in Verkehr gebracht (vgl. § 2 Abs. 2 BEHG).

Für Brennstoffe, für die eine Energiesteuer nach § 23 EnergieStG entsteht und die nicht in Abfallverbrennungsanlagen verwendet werden, kommt es auf eine mögliche Befreiung von der Energiesteuer (23 Abs. 1b Satz 2 EnergieStG) nicht an, da diese grundsätzlich im nEHS als nicht in Verkehr gebracht gelten (vgl. Ziffer 2.1.1.1.2).

2.1.1.1.4 Verantwortliche

Die aus dem BEHG folgenden Pflichten im nEHS richten sich an den Verantwortlichen (vgl. Abschnitt 3 BEHG).

Verantwortlicher ist nach § 3 Nr. 3 BEHG in den Fällen des

- ▶ § 2 Abs. 2 Satz 1 BEHG (vgl. Ziffer 2.1.1.1.2 Nr. 1) die natürliche oder juristische Person oder Personengesellschaft, die für die dort genannten Tatbestände als Steuerschuldner definiert ist,
- ▶ § 2 Abs. 2 Satz 2 BEHG (vgl. Ziffer 2.1.1.1.2 Nr. 2) der Erlaubnisinhaber gemäß § 37 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG,
- ▶ § 2 Abs. 2a Satz 1 BEHG (vgl. Ziffer 2.1.1.1.2 Nr. 3) der Betreiber der Anlage und
- ▶ § 7 Abs. 4 Satz 1 EnergieStG der an die Stelle des Steuerlagerinhabers tretende Dritte (Einlagerer).

2.1.1.2 EU-ETS 2

2.1.1.2.1 Brennstoffe

Der EU-ETS 2 umfasst folgende Brennstoffe:

- ▶ die in Art. 2 Abs. 1 EnergieStRL aufgezählten Waren der Kombinierten Nomenklatur (KN) einschließlich der in Anhang I Tabelle A und C EnergieStRL aufgeführten Heiz- bzw. Kraftstoffe und
- ▶ jedes andere Erzeugnis, das zur Verwendung als Heiz- oder Kraftstoff gemäß Art. 2 Abs. 3 EnergieStRL bestimmt, als solcher zum Verkauf angeboten oder als solcher verwendet wird, auch zur Stromerzeugung.

[siehe Art. 2 Abs. 1 Satz 1 und Kapitel IVa i. V. m. Anlage III i. V. m. Art. 3 Buchst. af) EHRL]

2.1.1.2.2 Tätigkeiten

Brennstoffe unterfallen dem EU-ETS 2, wenn sie in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt werden (Art. 2 Abs. 1 Satz 1 und Art. 30a Satz 1 i. V. m. Anhang III Abs. 1 EHRL).

Emissionshandelspflichtig ist also auch hier nicht erst die Freisetzung von Treibhausgasen wie im Downstream-ETS des EU-ETS 1 (vgl. § 2 Abs. 1 i. V. m. § 3 Nr. 5 TEHG), sondern bereits die Überführung der Brennstoffe in den steuerrechtlich freien Verkehr (Upstream-ETS). Eine Überführung in den steuerrechtlichen Verkehr ist in folgenden Fällen gegeben:

- ▶ die Entnahme verbrauchsteuerpflichtiger Waren, einschließlich der unrechtmäßigen Entnahme, aus dem Verfahren der Steueraussetzung,
- ▶ das Inbesitzhalten oder die Lagerung verbrauchsteuerpflichtiger Waren, einschließlich Fällen von Unregelmäßigkeiten, außerhalb eines Verfahrens der Steueraussetzung, wenn keine Verbrauchsteuer gemäß den geltenden Bestimmungen des Unionsrechts und des einzelstaatlichen Rechts erhoben wurde,
- ▶ die Herstellung, einschließlich der Verarbeitung, verbrauchsteuerpflichtiger Waren sowie die unrechtmäßige Herstellung bzw. Verarbeitung, außerhalb eines Verfahrens der Steueraussetzung oder
- ▶ die Einfuhr verbrauchsteuerpflichtiger Waren, es sei denn, die verbrauchsteuerpflichtigen Waren werden unmittelbar bei ihrer Einfuhr in ein Verfahren der Steueraussetzung überführt, oder der unrechtmäßige Eingang verbrauchsteuerpflichtiger Waren, es sei denn

die Einfuhrzollschuld erlischt gemäß Art. 124 Abs. 1 Buchst. e), f), g) oder k) der Verordnung zur Festlegung des Zollkodex der Union (Europäisches Parlament und Rat, 2013)

[siehe Art. 3 ag) EHRL i. V. m. Art. 6 Abs. 3 VerbrauchStSysRL].

Ein „Verfahren der Steueraussetzung“ ist eine steuerliche Regelung, die auf die Herstellung, die Verarbeitung, das Inbesitzhalten, die Lagerung sowie die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Aussetzung der Verbrauchsteuer Anwendung findet (Art. 3 Nr. 6 VerbrauchStSysRL). Die „Aussetzung“ ist nicht definiert. Verbrauchsteuerpflichtige Waren werden aber grundsätzlich bereits mit ihrer Herstellung oder Förderung innerhalb der Union oder mit ihrer Einfuhr in die Union verbrauchsteuerpflichtig (Art. 6 Abs. 1 VerbrauchStSysRL). Der Verbrauchsteueranspruch entsteht aber erst zum Zeitpunkt und im Mitgliedstaat der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr (Art. 6 Abs. 2 VerbrauchStSysRL). Das „Verfahren der Steueraussetzung“ im Sinne des Art. 6 Abs. 3 VerbrauchStSysRL ist damit jede rechtliche Regelung, aufgrund derer die Verbrauchsteuer nicht bereits zum Zeitpunkt der Herstellung oder Förderung in der Union oder zum Zeitpunkt der Einfuhr in die Union, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt entsteht. Dieser spätere Zeitpunkt ist dann der Zeitpunkt der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr.

Das „Verfahren der Steueraussetzung“ im Sinne der VerbrauchStSysRL ist deshalb weiter zu verstehen als das nur für bestimmte Brennstoffe geltende Steueraussetzungsverfahren im Sinne der §§ 4 ff. EnergieStG. Zu den Verfahren der Steueraussetzung im Sinne der VerbrauchStSysRL gehören beispielsweise auch die für Kohlen und Erdgas vorgesehenen Verfahren, nach denen die Steuer nicht bereits bei der Herstellung oder Förderung innerhalb der Union oder der Einfuhr in die Union entsteht, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt (vgl. § 23, §§ 31 ff. und §§ 38 ff. EnergieStG).

2.1.1.2.3 Sektoren

Brennstoffe, die steuerrechtlich in den freien Verkehr überführt werden, unterfallen dem EU-ETS 2, wenn sie zur Verbrennung in bestimmten Sektoren verwendet werden. Einbezogene Sektoren sind:

► Gebäudesektor

- Feuerungsanlagen (Quellkategorie-Code 1.A.1.a IPCC-GL);

sofern sie Wärme entweder direkt oder über Fernwärmenetze für die nachfolgend genannten und ebenfalls einbezogenen Kategorien erzeugen,

- gewerblich/institutionell (Quellkategorie-Code 1.A.4.a IPCC-GL) und
- Haushalte (Quellkategorie-Code 1.A.4.b IPCC-GL),

► Straßenverkehrssektor (Quellkategorie-Code 1.A.3.b IPCC-GL) ausgenommen die Benutzung landwirtschaftlicher Fahrzeuge auf befestigten Straßen und

► zusätzlichen Sektoren

- Energiewirtschaft (Quellkategorie-Code 1.A.1 IPCC-GL) mit Ausnahme KWK und Wärmeerzeugungsanlagen und
- verarbeitendes Gewerbe und Baugewerbe (Quellkategorie-Code 1.A.2 IPCC-GL)

(siehe Art. 2 Abs. 1 Satz 1 und Art. 30a Satz 1 i. V. m. Anhang III EHRL).

2.1.1.2.4 Ausnahmen

- Vom EU-ETS 2 ausdrücklich ausgenommen sind, auch wenn sie unter die einbezogenen Sektoren fallen, folgende Tätigkeiten:
- die Überführung von Brennstoffen in den steuerrechtlich freien Verkehr, die bei den Tätigkeiten, die dem EU-ETS 1 (vgl. Anhang 1 EHRL) unterliegen, verwendet werden, es sei denn, sie werden zur Verbrennung bei der Beförderung von Treibhausgasen zur geologischen Speicherung (vgl. Anhang 1 Zeile 27 der Tabelle) oder für die Verbrennung in Anlagen mit Emissionen von weniger als 2.500 t verwendet, die aus dem EU-ETS 1 ausgeschlossen sind [vgl. Art. 27a EHRL; Anhang III Abs. 1 Satz 2 Buchst. a) EHRL],
 - die Überführung von Brennstoffen in den steuerrechtlich freien Verkehr, deren Emissionsfaktor Null ist [Anhang III Abs. 1 Satz 2 Buchst. b) EHRL] und
 - die Überführung von als Brennstoff verwendeten gefährlichen Abfällen oder Siedlungsabfällen in den steuerrechtlich freien Verkehr [Anhang III Abs. 1 Satz 2 Buchst. c) EHRL]
- (siehe Art. 2 Abs. 1 Satz 1 und Art. 30a Satz 1 i. V. m. Anhang III Abs. 1 Satz 2 EHRL).
- Zu Brennstoffen, deren Emissionsfaktor Null ist, zählt Biomasse, für die die Anwendbarkeit der Nachhaltigkeits- und Treibhausgasminderungskriterien für die Nutzung von Biomasse gemäß RED II in der MVO festgelegt ist, wobei alle für die Anwendung im Rahmen der EHRL erforderlichen Anpassungen vorgenommen werden, damit diese Biomasse mit Emissionsfaktor null bewertet wird (Art. 14 Abs. 1 Satz 3 EHRL). Nach der MVO müssen Biokraftstoffe, flüssige Biobrennstoffe und Biomasse-Brennstoffe für die Anwendung des Emissionsfaktors von Null Nachhaltigkeits- und Treibhausgasminderungsanforderungen der RED II erfüllen, wenn sie in Anlagen ab einer bestimmten Größe verwendet werden (vgl. Art. 75m i. V. m. Art. 38 MVO und Art. 29 RED II). Die Begriffe Biokraftstoffe, flüssige Biobrennstoffe und Biomasse-Brennstoffe sind in der MVO definiert (Art. 3 Nr. 21a, Nr. 22 und Nr. 23 MVO). Die Größenschwellen liegen bei festen Biomasse-Brennstoffen bei einer Gesamtfeuerleistungswärmeleistung von 7,5 MW und bei gasförmigen Biomasse-Brennstoffen bei einer Gesamtfeuerleistungswärmeleistung von 2 MW (Art. 75m Abs. 2 MVO i. V. m. Art. 29 Abs. 1 UAbs. 4 RED II). Entspricht die für die Verbrennung in solchen Anlagen verwendete Biomasse nicht diesen Anforderungen, so gilt ihr Kohlenstoffgehalt als fossiler Kohlenstoff (Art. 75m Abs. 1 Satz 1 i. V. m. Art. 38 Abs. 5 UAbs. 7 MVO). Hierbei gilt der Biomassebegriff nach Art. 3 Nr. 21 MVO, der mit demjenigen des Art. 2 Nr. 24 RED II identisch ist.
- Der Begriff der Siedlungsabfälle ist in der EHRL nicht definiert, aber in der MVO. Danach gilt die Begriffsbestimmung der Abfallrahmenrichtlinie. Siedlungsabfall umfasst nach dieser Definition keine Abfälle aus Produktion, Landwirtschaft, Forstwirtschaft und Kläranlagen einschließlich Klärschlämme (Art. 3 Nr. 21ca MVO i. V. m. Art. 3 Nr. 2b AbfRRL).
- **Nicht** dem EU-ETS 2 unterliegt die Verbrennung von Brennstoffen in folgenden Sektoren:
- Luftverkehr (Quellkategorie-Code 1.A.3.a IPCC-GL; die in Anhang 1 EHRL genannten Tätigkeiten des Luftverkehrs unterfallen dem EU-ETS 1),
 - Eisenbahnverkehr (Quellkategorie-Code 1.A.3.c IPCC-GL),
 - Schiffsverkehr (Quellkategorie-Code 1.A.3.d IPCC-GL; die in Anhang 1 EHRL genannten Tätigkeiten des Seeverkehrs unterfallen dem EU-ETS 1),

- sonstige Transporte (Pipelines und Off-road, Quellkategorie-Code 1.A.3.e IPCC-GL),
- Land- und Forstwirtschaft, Fischerei generell, also nicht nur die Verwendung von Kraftstoffen in Fahrzeugen, sondern auch die Verwendung von Brennstoffen zu anderen Zwecken (Quellenkategorie-Code 1.A.4.c IPCC-GL) und
- sonstige Verbrennung von Brennstoffen, z.B. Militär (Quellenkategorie-Code 1.A.5 IPCC-GL)

(Umkehrschluss der Art. 2 Abs. 1 Satz 1 und Art. 30a Satz 1 i. V. m. Anhang III Abs. 1 und 2 EHRL und den übrigen Quellenkategorien für die Verbrennung von Brennstoffen in 1.A IPCC-GL).

2.1.1.2.5 Verantwortliche

Die aus der EHRL folgenden Pflichten im EU-ETS 2 richten sich an beaufsichtigte Unternehmen (vgl. Art. 30a ff. EHRL).

Beaufsichtigtes Unternehmen ist jede natürliche oder juristische Person – mit Ausnahme aller Endverbraucher der Brennstoffe –, die die in Anhang III EHRL genannte Tätigkeit ausübt und in eine der folgenden Kategorien fällt:

1. wenn der Brennstoff durch ein Steuerlager (vgl. Art. 3 Nr. 11 VerbrauchStSysRL) geleitet wird, der zugelassene Lagerinhaber (vgl. Art. 3 Nr. 1 VerbrauchStSysRL), dem gegenüber als Steuerschuldner (vgl. Art. 7 VerbrauchStSysRL) ein Verbrauchsteueranspruch entstanden ist
2. wenn Nr. 1 nicht anwendbar ist, jede andere Person, der gegenüber als Steuerschuldner (vgl. Art. 7 VerbrauchStSysRL oder Art. 21 Abs. 5 UAbs. 1 EnergieStRL) ein Verbrauchsteueranspruch in Bezug auf die unter den EU-ETS 2 fallenden Brennstoffe entstanden ist
3. wenn die Nr. 1 und 2 nicht anwendbar sind, jede andere Person, die von den zuständigen Behörden des Mitgliedstaats als Steuerschuldner registriert werden muss, einschließlich aller Personen, die gemäß Art. 21 Abs. 5 UAbs. 4 EnergieStRL von der Verbrauchsteuer befreit sind
4. wenn die Nr. 1, 2 und 3 nicht anwendbar sind oder wenn mehrere Personen gesamtschuldnerisch zur Zahlung derselben Verbrauchsteuer verpflichtet sind, jede andere von einem Mitgliedstaat benannte Person

[vgl. Art. 3 Buchst. ae) EHRL].

Im deutschen Recht soll das „beaufsichtigte Unternehmen“ im Anschluss an die bisherige Terminologie des BEHG weiter als „Verantwortlicher“ bezeichnet werden (vgl. § 3 Nr. 29 TEHGE). Da sich der Vergleich zwischen nEHS und EU-ETS 2 im vorliegenden Kapitel 2 auf den Vergleich zum EU-ETS 2 der EHRL und der MVO fokussiert, wird in diesem Kapitel nach Maßgabe der unionsrechtlichen Vorgaben der Begriff des „beaufsichtigten Unternehmens“ verwendet.

2.1.2 Problemidentifizierung und Lösungsansätze

Aufgrund der teilweise abweichenden Regelungssystematik des nEHS und des EU-ETS 2 werden anhand jeweils konkret bezeichneter Aspekte, Brennstoffe oder Brennstoffgruppen die Unterschiede und Gemeinsamkeiten der beiden Systeme sowie mögliche Synergien erläutert.

Aus den Gemeinsamkeiten ergeben sich jeweils Synergien in dem Sinn, dass zur Umsetzung des EU-ETS 2 auf Vorgaben und Daten des nEHS zurückgegriffen werden kann. Soweit sich beide Systeme unterscheiden, können sich aus diesen Unterschieden Probleme bei einer Umsetzung unter Rückgriff auf die Regelungen des nEHS ergeben. Diesen möglichen Problemen muss durch gesonderte Regelungen Rechnung getragen werden, um eine ordnungsgemäße Umsetzung der unionsrechtlichen Vorgaben des EU-ETS 2 zu gewährleisten.

Unterschiede ergeben sich vor allem aufgrund der unterschiedlichen Definition der emissionshandelspflichtigen Tätigkeit, aufgrund der für den nEHS nicht geltenden Einschränkung des Anwendungsbereichs des EU-ETS 2 auf bestimmte Sektoren, aufgrund der vom nEHS abweichenden Ausnahmen für Biomasse und Abfälle und der vom EU-ETS 2 abweichenden Ausnahmen im nEHS sowie aufgrund der unterschiedlichen Definition der Verantwortlichen.

2.1.2.1 Maßgebliche Tätigkeit: Überführen in den steuerrechtlich freien Verkehr und Steuerentstehung

2.1.2.1.1 Unterschiede

- ▶ Für den EU-ETS 2 ist maßgebliche Tätigkeit das Überführen von Brennstoffen in den steuerrechtlich freien Verkehr [Anhang III i. V. m. Art. 3 Buchst. ag) EHRL].
- ▶ Für den nEHS ist maßgebliche Tätigkeit das Inverkehrbringen von Brennstoffen. Das wird mit dem Entstehen der Energiesteuer nach näher bezeichneten energiesteuerrechtlichen Tatbeständen fingiert (§ 2 Abs. 2 Satz 1 BEHG). Die Energiesteuer entsteht in der Regel mit der Entnahme in den steuerrechtlich freien Verkehr (vgl. z. B. § 8 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG).
- ▶ Brennstoffe können aber auch in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt werden, ohne dass die Energiesteuer entsteht. Das gilt namentlich für steuerbefreite Brennstoffe, z. B. für die Schiff- und Luftfahrt (§§ 24 ff. EnergieStG; vgl. Ziffer 2.1.1.1.3). Nach nationalem Recht führt die Steuerbefreiung dazu, dass die Energiesteuer nicht entsteht (vgl. § 8 Abs. 1 Satz 2, § 38 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG) und der Brennstoff deshalb auch nicht dem nEHS unterfällt (vgl. Ziffer 2.1.1.1.3). Solche Steuerbefreiungen sind teils unionsrechtlich geboten (Art. 14 EnergieStRL), teils unionsrechtlich zulässig und den Mitgliedstaaten überlassen (Art. 15 EnergieStRL). Eine Steuerbefreiung eines Brennstoffes ändert aber nichts daran, dass der Brennstoff in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wird.
- ▶ Da der EU-ETS 2 für alle Fälle der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr gilt und nicht nur, wie der nEHS, im Falle der Entstehung der Energiesteuer, ist der Anwendungsbereich des EU-ETS 2 bezüglich der maßgeblichen Tätigkeiten weiter als der Anwendungsbereich des nEHS. Das betrifft namentlich die Tatbestände der Steuerbefreiung für Verwendungen zu anderen Zwecken, den Eigenverbrauch, die Schiff- und Luftfahrt sowie gasförmige Energieerzeugnisse (§§ 24 bis 28 EnergieStG) sowie die steuerfreie Verwendung von Kohlen (§ 37 EnergieStG) und Erdgas (§ 44 EnergieStG).

2.1.2.1.2 Synergien und Lösungsansätze

- ▶ Der Unterschied zwischen Überführen in den steuerrechtlich freien Verkehr und Steuerentstehung ist praktisch irrelevant, da die fehlende Steuerentstehung Sektoren betrifft, die vom EU-ETS 2 ausgenommen sind (vgl. Ziffer 2.1.1.2.4). Das gilt insbesondere für die Schiff- und Luftfahrt (§ 27 EnergieStG).

- ▶ Die unterschiedliche Bestimmung der maßgeblichen Tätigkeiten dürfte ferner für die Verwendung von Brennstoffen zu anderen Zwecken als zur Verwendung oder Herstellung von Kraft- oder Heizstoffen irrelevant sein (§ 25 Abs. 1 EnergieStG). Die EHRL enthält insoweit zwar keine ausdrückliche Ausnahme. Denn sie verweist für den Brennstoffbegriff auf den Begriff der Energieerzeugnisse gemäß Art. 2 Abs. 1 EnergieStRL [vgl. Art. 3 Buchst. af) EHRL]. Sie nimmt aber nicht Bezug auf die Ausnahmeregelung, nach der die EnergieStRL für Energieerzeugnisse nicht gilt, die für andere Zwecke als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden [Art. 2 Abs. 4 Buchst. b) erster Anstrich EnergieStRL]. Dennoch sprechen der Brennstoffbegriff und der Regelungszweck der EHRL dafür, den Anwendungsbereich der EHRL auf Energieerzeugnisse zu beschränken, die als Brennstoffe verwendet werden. Eine Ausdehnung des Anwendungsbereichs auf Energieerzeugnisse, die als Rohstoff z. B. für die Herstellung von Kunststoffen verwendet werden, war ersichtlich nicht beabsichtigt.
- ▶ Der Unterschied zwischen Überführen in den steuerrechtlich freien Verkehr und Steuerentstehung ist dagegen praktisch relevant, soweit eine Steuerbefreiung für den Eigenverbrauch (§ 26 EnergieStG) vorliegt und die Steuer deshalb nicht entsteht (§ 8 Abs. 1 Satz 2 EnergieStG). Auch im Falle der Entnahme für den Eigenverbrauch liegt eine Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr vor. Denn eine Entnahme in den steuerrechtlich freien Verkehr liegt bei Brennstoffen, die dem Steueraussetzungsverfahren unterliegen, nicht nur dann vor, wenn sie ohne weiteres Steueraussetzungsverfahren aus dem Steuerlager entfernt werden, sondern auch dann, wenn sie zum Ge- oder Verbrauch innerhalb des Steuerlagers entnommen werden, also zum Eigenverbrauch (vgl. die Klammerdefinition der Entnahme in den steuerrechtlich freien Verkehr in § 8 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG). Der Eigenverbrauch eines Verantwortlichen unterliegt danach auch dann dem EU-ETS 2, wenn er steuerbefreit ist und deshalb nicht dem nEHS unterliegt.
- ▶ Aus den gleichen Gründen ist dieser Unterschied für die steuerbefreite Verwendung von Kohlen nach § 37 Abs. 2 EnergieStG relevant. Auch hier entsteht die Steuer wegen der Steuerbefreiung nicht (vgl. § 32 Abs. 1 EnergieStG), obwohl die Kohlen auch bei steuerfreier Verwendung in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt werden. Die Verwendung von Kohlen unterliegt danach auch dann dem EU-ETS 2, wenn sie steuerbefreit ist und deshalb nicht dem nEHS unterliegt. Eine Ausnahme gilt jedoch in den Fällen, in denen Kohlen zu anderen Zwecken als zur Verwendung als Kraft- oder Heizstoff verwendet werden und von der Steuer befreit ist (§ 37 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG). In diesem Fall ergibt sich kein praktischer Unterschied, da der Brennstoffbegriff und der Regelungszweck der EHRL dafürsprechen, den Anwendungsbereich der EHRL auf Energieerzeugnisse zu beschränken, die als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden (s. o.). Es ist deshalb richtig, dass Kohlen im Verfahren der steuerfreien Verwendung nach § 37 Abs. 2 Satz 1 EnergieStG gemäß § 3 Nr. 19 Hs. 3 TEHGE ebenfalls als in Verkehr gebracht gelten.
- ▶ Aus den gleichen Gründen kann der Unterschied zwischen Überführen in den steuerrechtlich freien Verkehr und Steuerentstehung praktisch relevant werden, soweit eine Steuerbefreiung für die Verwendung und Verteilung von Erdgas nach § 44 EnergieStG vorliegt und die Steuer deshalb nicht entsteht (§ 38 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG). Das gilt insbesondere für den hier besonders geregelten Fall des steuerfreien Eigenverbrauchs im Falle der Verwendung von Erdgas innerhalb eines Gasgewinnungs- und Kohleabbaubetriebs (§ 44 Abs. 2 und 2a EnergieStG), soweit diese Verwendungen nicht ohnehin dem vorrangigen EU-ETS 1 unterliegen.

- ▶ Der Unterschied zwischen Überführen in den steuerrechtlich freien Verkehr und Steuerentstehung ist ferner praktisch relevant, soweit eine Steuerbefreiung für gasförmige Energieerzeugnisse vorliegt und die Steuer deshalb nicht entsteht (§ 28 EnergieStG: Biogas, Klär- und Deponiegas, Schwachgas). Diese gasförmigen Energieerzeugnisse unterliegen zwar nicht dem nEHS, da der für sie maßgebliche Steuerentstehungstatbestand des § 23 EnergieStG in § 2 Abs. 2 BEHG nicht genannt wird. Sie unterfallen aber dem EU-ETS 2 (vgl. die Aufnahme des Steuerentstehungstatbestandes des § 23 Abs. 1 und Abs. 1a EnergieStG in § 2 Nr. 19 TEHGE; dazu näher unten 2.1.2.9). Auch dann, wenn gasförmige Energieerzeugnisse gemäß § 28 EnergieStG steuerfrei verwendet werden, liegt eine Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr vor. Gasförmige Energieerzeugnisse mit einem Emissionsfaktor größer Null unterliegen danach auch dem EU-ETS 2, wenn sie steuerbefreit sind. Insoweit ist zu beachten, dass die Steuerbefreiung für gasförmige Energieerzeugnisse gemäß § 28 EnergieStG mit dem Gesetz zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht neu gefasst werden soll (vgl. den Regierungsentwurf in BT-Drs. 20/12351, S. 13).
- ▶ Der TEHGE ist im Hinblick auf seine Geltung für den steuerbefreiten Eigenverbrauch (§ 26 EnergieStG), die steuerbefreiten Kohlen (§ 37 EnergieStG), das steuerbefreite Erdgas (§ 44 EnergieStG) sowie für die steuerbefreiten gasförmigen Energieerzeugnisse (§ 28 EnergieStG) nicht ganz eindeutig. Die Begriffsbestimmung des Inverkehrbringens in § 3 Nr. 19 TEHGE verweist einerseits auf den Begriff der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr nach Art. 3ag EHRL. Das spricht dafür, dass auch steuerbefreite Brennstoffe dem EU-ETS 2 des TEHGE unterfallen sollen. Andererseits gelten – wie im BEHG – Brennstoffe mit dem Entstehen der Energiesteuer nach dem EnergieStG als in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt. Hier sollte in der Begriffsbestimmung des Inverkehrbringens in § 3 Nr. 19 TEHGE klargestellt werden, dass eine Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr auch dann vorliegt, wenn die Energiesteuer wegen einer Steuerbefreiung nicht entsteht. Auch ohne eine solche Klarstellung ist jedoch eine richtlinienkonforme Auslegung der Entwurfsfassung des § 3 Nr. 19 TEHGE dergestalt möglich und geboten, dass – anders als beim nEHS – neben den Steuerentstehungstatbeständen auch die steuerfreie Verwendung und die steuerfreie Verteilung nach §§ 24–28, 37 und 44 EnergieStG als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr einzustufen sind und dem EU-ETS 2 unterfallen.
- ▶ Da wie dargelegt auch steuerbefreite Brennstoffe in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt werden und deshalb dem EU-ETS 2 unterfallen, stellt sich die Frage, ob die Begriffsbestimmung des Verantwortlichen in § 3 Nr. 29 TEHGE erweitert werden muss. Verantwortlicher ist danach derjenige, der als Steuerschuldner definiert ist. Denn soweit keine Energiesteuer entsteht, gibt es auch keinen Steuerschuldner. Die Begriffsbestimmung stellt jedoch nicht darauf ab, wer Steuerschuldner ist, sondern darauf, wer als Steuerschuldner definiert ist. Das kann zwanglos so ausgelegt werden, dass Verantwortlicher im Falle einer Steuerbefreiung derjenige ist, der Steuerschuldner wäre, wenn keine Befreiung vorläge. Möglich und hilfreich wäre eine entsprechende Klarstellung im Gesetz oder seiner Begründung.

2.1.2.2 Sektoren

Im Gegensatz zum EU-ETS 2 ist der Geltungsbereich des nEHS nicht auf die Verbrennung von Brennstoffen in bestimmten Sektoren beschränkt (vgl. Ziffer 2.1.1.2.3). Unabhängig von der späteren Verwendung unterfallen Brennstoffe damit dem Anwendungsbereich des nEHS (vgl. Ziffer 2.1.1.1). Die Verwendung von bestimmten Brennstoffen und ggf. zu bestimmten Zwecken kann aber vom Anwendungsbereich des nEHS ausgeschlossen sein, wenn diese als nicht in

Verkehr gebracht gelten, weil sie Befreiungstatbeständen der Energiesteuer unterfallen (vgl. Ziffer 2.1.1.1.3; vgl. sogleich Ziffer 2.1.2.3 bis 2.1.2.4 für den Luft- und Schiffsverkehr).

2.1.2.3 Sektor Luftverkehr

2.1.2.3.1 Unterschiede

- ▶ Im EU-ETS 2 ist die Überführung von Brennstoffen in den steuerrechtlich freien Verkehr zur Verbrennung im Luftverkehr von vornherein keine vom EU-ETS 2 erfasste Tätigkeit (vgl. Ziffer 2.1.1.2.3 und 2.1.1.2.4). Im Luftverkehr zu verwendende Brennstoffe unterfallen daher generell nicht dem EU-ETS 2, da ihr Einsatzbereich – der Luftverkehr – bereits von vornherein nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 aufgenommen worden ist. Somit fällt im Luftverkehr zu verwendender Brennstoff allein aufgrund seines Einsatzbereiches nicht in den Geltungsbereich des EU-ETS 2
- ▶ Flugbenzin (Avgas: KN 2710 12 31) und Flugturbinenkraftstoff (Kerosin; KN 2710 19 21) sind grundsätzlich vom nEHS erfasste Brennstoffe (§ 2 Abs. 1 i. V. m. Anlage 1 Satz 1 Nr. 2 BEHG). Im nEHS ist der Luftverkehr als Sektor nicht vom nEHS ausgeschlossen. Kraftstoffe für den gewerblichen Luftverkehr können aber von Inhabern einer entsprechenden Erlaubnis steuerfrei verwendet werden. Sie unterfallen dann auch nicht dem nEHS (dazu sogleich unter Ziffer 2.1.2.3.2). Das gilt jedoch nur, sofern die Kraftstoffe mit einer entsprechenden Erlaubnis steuerfrei in den Verkehr gebracht werden. Werden sie beim Inverkehrbringen zunächst versteuert, wird aber dem Verwender eine Steuerentlastung nach § 52 EnergieStG gewährt, unterliegen die Kraftstoffe dem nEHS,
- ▶ Ein im Luftverkehr verwendeter Kraftstoff unterfällt daher dem nEHS, aber nicht dem EU-ETS 2, soweit er für die private nichtgewerbliche Luftfahrt (vgl. die Rückausnahme in § 27 Abs. 2 Nr. 1 EnergieStG) oder außerhalb einer Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung für die gewerbliche Luftfahrt verwendet wird.

2.1.2.3.2 Gemeinsamkeiten

Flugbenzin und Flugturbinenkraftstoff gelten nicht als in Verkehr gebracht (§ 2 Abs. 2 Satz 1 BEHG) und unterfallen damit nicht dem nEHS (§ 2 Abs. 1 BEHG), wenn die Energiesteuer nicht entsteht, weil die Verwendung dieser Brennstoffe von der Energiesteuer befreit ist (§ 4 Nr. 3, § 8 Abs. 1 Satz 2, § 24 Abs. 1, § 27 Abs. 2 EnergieStG).

Für die steuerfreie Verwendung der Brennstoffe

- ▶ Flugbenzin (Avgas: KN 2710 12 31), dessen Researchoktanzahl den Wert von 100 nicht unterschreitet, und
- ▶ Flugturbinenkraftstoff (Kerosin; KN 2710 19 21)

in Luftfahrzeugen

1. für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt,
2. bei der Instandhaltung von Luftfahrzeugen nach Nr. 1 sowie
3. bei der Entwicklung und Herstellung von Luftfahrzeugen

kann eine Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung beantragt werden (§§ 24, 27 Abs. 2 EnergieStG).

Da die Verbrennung von Brennstoffen im Luftverkehr nicht zu den in den EU-ETS 2 einbezogenen Sektoren gehört, unterliegen diese Brennstoffe auch nicht dem EU-ETS 2.

2.1.2.3.3 Mögliche Synergien und Lösungsansätze

Da die Überführung von Brennstoffen in den steuerrechtlich freien Verkehr, die ausschließlich zur Verbrennung im Luftverkehr verwendet werden, nicht in den EU-ETS 2 einbezogen sind, muss sie im Rahmen des EU-ETS 2 weder überwacht noch hierüber berichtet werden.

Die Überwachungs- und Berichtspflichten des EU-ETS 2 würden allerdings auch für Flugbenzin, Flugturbinenkraftstoff oder etwaige weitere im Luftverkehr verwendeten Brennstoffe gelten, wenn ein Teil dieser Brennstoffe auch in den vom EU-ETS erfassten Sektoren verwendet würde. Dafür sind uns keine Anhaltspunkte bekannt.

Falls umgekehrt Brennstoffe, die in den vom EU-ETS 2 erfassten Sektoren verwendet werden, auch im Luftverkehr verwendet werden sollten, wäre der auf den Luftverkehr entfallende Anteil bei der Bestimmung der jeweiligen Anteilsfaktoren zu berücksichtigen (dazu unten 2.2.4). Soweit die Verantwortlichen keine eigenen Daten über den Anteil der im Luftverkehr verwendeten Kraftstoffe haben, können sie möglicherweise auf Energiesteuerdaten zurückgreifen zu den von der Energiesteuer nach § 27 EnergieStG befreiten Kraftstoffen und den Kraftstoffen, für die eine Steuerentlastung nach § 52 EnergieStG gewährt wurde, sofern entsprechende Daten verfügbar sind (Destatis 2023). Die Steuerentlastung wird auf Antrag unter den gleichen Voraussetzungen wie die Steuerbefreiung nach § 27 EnergieStG gewährt.

2.1.2.4 Sektor Schiffsverkehr

2.1.2.4.1 Unterschiede

- ▶ Der Schiffsverkehr ist von vornherein kein vom EU-ETS 2 erfasster Sektor (vgl. Ziffer 2.1.1.2.3 und 2.1.1.2.4). Im Schiffsverkehr verwendeter Brennstoff unterfällt daher generell nicht dem EU-ETS 2.
- ▶ Im Schiffsverkehr verwendete Kraftstoffe wie z. B. Gasöle (KN 2710 19 43 bis KN 2710 19 48) sind grundsätzlich vom nEHS erfasste Brennstoffe (§ 2 Abs. 1 i. V. m. Anlage 1 Satz 1 Nr. 2 BEHG). Im nEHS ist der Schiffsverkehr als Sektor nicht vom nEHS ausgeschlossen. Brennstoffe für den gewerblichen Schiffsverkehr können aber von Inhabern einer entsprechenden Erlaubnis steuerfrei verwendet werden (dazu sogleich unter Ziffer 2.1.2.4.2).
- ▶ Im Schiffsverkehr verwendeter Kraftstoff unterfällt daher dem nEHS, aber nicht dem EU-ETS 2, soweit er für die private nichtgewerbliche Schifffahrt verwendet wird (vgl. die Rückausnahme in § 27 Abs. 1 Nr. 1 EnergieStG) oder außerhalb einer Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung für die gewerbliche Schifffahrt verwendet wird.

2.1.2.4.2 Gemeinsamkeiten

Im Schiffsverkehr verwendete Brennstoffe gelten nicht als in Verkehr gebracht (§ 2 Abs. 2 Satz 1 BEHG) und unterfallen damit nicht dem nEHS (§ 2 Abs. 1 BEHG), wenn die Energiesteuer nicht entsteht, weil die Verwendung dieser Brennstoffe von der Energiesteuer befreit ist (§§ 4 Nr. 3, 8 Abs. 1 Satz 2, 24 Abs. 1, § 27 Abs. 1 EnergieStG).

Für die steuerfreie Verwendung der Brennstoffe

- ▶ Aromaten (KN 2707 99 99)
- ▶ Gasöle (KN 2710 19 43 bis KN 2710 19 48)

- ▶ Heizöle (KN 2710 19 51 bis KN 2710 19 68)
- ▶ Schmieröle und andere Öle (KN 2710 19 71 bis KN 2710 19 99)
- ▶ Gasöle, Biodiesel enthaltend (KN 2710 20 11 bis KN 2710 20 19)
- ▶ Heizöle, Biodiesel enthaltend (KN 2710 20 31 bis KN 2710 20 39)
- ▶ andere Schweröle, Biodiesel enthaltend (KN 2710 20 90).

in Wasserfahrzeugen

4. für die Schifffahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Schifffahrt,
5. bei der Instandhaltung von Wasserfahrzeugen nach Nr. 1 und
6. bei der Herstellung von Wasserfahrzeugen

kann eine Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung beantragt werden (§§ 24, 27 Abs. 1 EnergieStG).

Da die Verbrennung von Brennstoffen im Schiffsverkehr nicht zu den in den EU-ETS 2 einbezogenen Sektoren gehört, unterliegen diese Brennstoffe auch nicht dem EU-ETS 2.

2.1.2.4.3 Mögliche Synergien

Synergien können sich mit dem Energiesteuerrecht ergeben. Soweit Brennstoffe in Wasserfahrzeugen im gewerblichen Schiffsverkehr ohne Befreiung von der Energiesteuer verwendet werden, fällt zwar die Energiesteuer an und die Brennstoffe unterfallen dem BEHG.

Für die Berichterstattung kann aber zusätzlich berücksichtigt werden, ob und inwieweit für solche Brennstoffe eine Steuerentlastung nach § 52 EnergieStG gewährt wurde, sofern entsprechende Daten verfügbar sind. Die Steuerentlastung wird auf Antrag unter den gleichen Voraussetzungen wie die Steuerbefreiung nach § 27 EnergieStG gewährt.

In der Energiesteuerstatistik des Statistischen Bundesamtes werden die nach § 52 EnergieStG gewährten Steuerentlastungen allerdings nicht ausgewiesen (Destatis 2023).

2.1.2.5 Sektoren Eisenbahnverkehr und sonstige Transporte

2.1.2.5.1 Unterschiede

- ▶ Die Transportsektoren Eisenbahn und sonstige Transporte (Pipelines und Off-road) sind von vornherein kein vom EU-ETS 2 erfasster Sektor (vgl. Ziffer 2.1.1.2.3 und 2.1.1.2.4). In diesen Sektoren verwendeter Brennstoff unterfällt daher generell nicht dem EU-ETS 2.
- ▶ Vom nEHS sind auch die in diesen Sektoren verwendeten Brennstoffe erfasst (§ 2 Abs. 1 i. V. m. Anlage 1 Satz 1 Nr. 2 BEHG). Anders als bei Brennstoffen für den gewerblichen Luft- und Schiffsverkehr ist eine auch die BEHG-Pflicht aufhebende Steuerbefreiung nicht möglich.
- ▶ In den Transportsektoren Eisenbahn und sonstige Transporte (Pipelines und Off-road) verwendeter Kraftstoff unterfällt daher dem nEHS, aber nicht dem EU-ETS 2.

2.1.2.5.2 Mögliche Synergien

Synergien können sich mit dem Energiesteuerrecht nur in eingeschränktem Umfang ergeben. Zwar fällt die Energiesteuer an und die Brennstoffe unterfallen dem BEHG.

Für die Berichterstattung kann aber eventuell berücksichtigt werden, ob und inwieweit sich aus der Steuerentlastung für den ÖPNV nach § 56 EnergieStG Hinweise für die im Eisenbahnverkehr verwendeten Brennstoffmengen ergeben. Die Steuerentlastung wird auf Antrag für näher bezeichnete Brennstoffe gewährt, die unter anderem in zur allgemein zugänglichen Beförderung von Personen bestimmten Schienenbahnen verwendet wird (§ 56 Abs. 1 Nr. 1 EnergieStG).

In der Energiesteuerstatistik des Statistischen Bundesamtes werden die nach § 56 Abs. 1 Nr. 1 EnergieStG gewährten Steuerentlastungen für Schienenbahnen zur allgemein zugänglichen Beförderung von Personen gesondert ausgewiesen (Destatis 2023). Der Schienengüterverkehr wird davon allerdings nicht erfasst.

2.1.2.6 Sektor Landwirtschaft und sonstige Sektoren

2.1.2.6.1 Unterschiede

- ▶ Die Landwirtschaft und sonstige Sektoren (z. B. Militär) sind keine vom EU-ETS 2 erfassten Sektoren; auch die Benutzung landwirtschaftlicher Fahrzeuge auf befestigten Straßen ist explizit ausgenommen (vgl. Ziffer 2.1.1.2.3 und 2.1.1.2.4). In der Landwirtschaft und in sonstigen Sektoren verwendete Brennstoffe unterfallen daher generell nicht dem EU-ETS 2.
- ▶ Im nEHS sind auch die in der Landwirtschaft und in sonstigen Sektoren verwendeten Brennstoffe erfasst. Eine Steuerbefreiung wie bei der Luft- und Schifffahrt ist hier nicht möglich (vgl. §§ 24 ff. EnergieStG).

2.1.2.6.2 Mögliche Synergien

Synergien können sich mit dem Energiesteuerrecht in gewissem Umfang ergeben. Zwar entsteht die Energiesteuer und die Brennstoffe unterfallen demzufolge dem BEHG.

Für die Berichterstattung kann aber eventuell berücksichtigt werden, ob und inwieweit sich aus den Steuerentlastungen für

- ▶ von einem Unternehmen der Land- und Forstwirtschaften zu betrieblichen Zwecken verheizten oder in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG verwendete Brennstoffe (§ 54 Abs. 1 EnergieStG),
- ▶ von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft zum Betrieb bestimmter Fahrzeuge und Tätigkeiten verwendete Brennstoffe (§ 57 EnergieStG) oder
- ▶ von ausländischen Streitkräften verwendete Brennstoffe (§§ 58 f. EnergieStG)

Hinweise für die in diesen Sektoren verwendeten Brennstoffmengen ergeben. Die Steuerentlastung wird jeweils auf Antrag ihrer jeweiligen Verwender gewährt.

In der Energiesteuerstatistik des Statistischen Bundesamtes werden die nach § 54 Abs. 1 EnergieStG für die Land- und Forstwirtschaft und die nach § 58 EnergieStG für ausländische Streitkräfte gewährten Steuerentlastungen gesondert ausgewiesen, nicht aber die nach § 57 und § 58a EnergieStG verwendeten Brennstoffe (Destatis 2023).

2.1.2.6.3 Abgrenzung Landwirtschaftssektor/Gebäudesektor

Für den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 ist zu klären, ob und inwieweit Emissionen aus der Verbrennung von Brennstoffen zum Heizen landwirtschaftlich genutzter Gebäude dem vom EU-ETS 2 erfassten Gebäudesektor (vgl. Ziffer 2.1.1.2.3) unterfallen oder dem nicht vom EU-ETS 2 erfassten Sektor Landwirtschaft. Maßgeblich dürfte die Abgrenzung nach den IPCC-Guidelines

sein, da Anhang III EHRL für die Definition der vom EU-ETS 2 erfassten Sektoren bzw. Emissionsquellen auf diese der IPCC-Guidelines abstellt (vgl. Anhang III Absatz 2 EHRL).

2.1.2.7 Biomasse-Brennstoffe und Brennstoffe mit Emissionsfaktor von Null

2.1.2.7.1 Unterschiede

- ▶ Nach dem EU-ETS 2 ist die Überführung von Brennstoffen in den steuerrechtlich freien Verkehr, deren Emissionsfaktor Null ist, von den emissionshandelspflichtigen Tätigkeiten ausgenommen (Art. 2 Abs. 1 Satz 1 und Art. 30a Satz 1 i. V. m. Anhang III Abs. 1 Satz 2 EHRL; vgl. Ziffer 2.1.1.2.4). Nach den Leitlinien der Kommission müssen solche Brennstoffe, die teilweise oder ausschließlich Biomasse enthalten, dennoch berichtet werden. Das heißt, wenn ein Unternehmen gemischte Brennstoffe (fossil/biogen), sowohl fossile als auch biogene Brennstoffströme oder ausschließlich biogene Brennstoffströme in Verkehr bringt, sollte es eine Emissionsgenehmigung beantragen und alle Brennstoffströme überwachen und berichten. Der Grund hierfür ist, dass erst im Rahmen der Berichterstattung der Nachweis erbracht werden kann, dass es sich um abzugsfähige, weil nachhaltige, Biomasse-Brennstoffe handelt. Theoretisch müsste ein Unternehmen nur ausnahmsweise keine Emissionsgenehmigung für den EU-ETS 2 beantragen, falls das Unternehmen gegenüber der zuständigen Behörde tatsächlich nachweisen könnte, dass alle seine Brennstoffe die Anforderungen an die Anwendung des Emissionsfaktors von Null zweifelsfrei und auf absehbare Zeit erfüllen (EU Commission 2024).
- ▶ Der nEHS umfasst dagegen in seinem Anwendungsbereich auch Biomasse-Brennstoffe. Zum Anwendungsbereich gehören beispielsweise Kraft- und Heizstoffe, die ausschließlich aus Biomasse bestehen, wie Methanol (KN 2905 11 00), reiner Biodiesel (FAME, KN 3826) sowie reine hydrierte Pflanzenöle (HVO) als ähnliche Öle nach KN 2710 (§ 2 Abs. 1 i. V. m. Anlage 1 BEHG) (DEHSt 2023a). Ferner fallen alle Biomasse-Brennstoffe in den Anwendungsbereich des BEHG, wenn sie in Abfallverbrennungsanlagen verbrannt werden (vgl. § 2 Abs. 2a BEHG i. V. m. Anhang 1 Nr. 8.1.1 und 8.1.2 der 4. BImSchV), z. B. Altholz, Klärschlamm, Klärgas und andere biogene Abfälle (DEHSt 2023a). Auch Biogas, das auf Erdgasqualität aufbereitet und als Biomethan in das Erdgasnetz eingespeist wird, unterfällt dem Anwendungsbereich des nEHS (§ 2 Abs. 2 BEHG i. V. m. § 38 Abs. 1 EnergieStG) (DEHSt 2023a). In diesen Fällen haben die Verantwortlichen auch die Brennstoffemissionen der Biomasse-Brennstoffe zu überwachen und hierüber zu berichten. Sie sind lediglich von der Abgabepflicht befreit, soweit die Biomasse-Brennstoffe die Nachhaltigkeitsanforderungen und Treibhausgasminderungsanforderungen (§§ 8 Abs. 1 Satz 1 und EBeV 2030 i. V. m. §§ 4 bis 6 BioSt-NachV und Biokraft-NachV) oder in bestimmten Fällen nur die Treibhausgasminderungsanforderungen (§ 9 Abs. 1 i. V. m. § 6 Abs. 2 BioSt-NachV) erfüllen.
- ▶ Für den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 dürfen daher nur Brennstoffe aus Biomasse berücksichtigt werden, deren Emissionsfaktor größer Null ist, auch wenn Brennstoffe aus Biomasse bereits mit dem Emissionsfaktor von Null unter die Berichtspflicht des nEHS fallen. Berichtet werden muss über solche Biomasse-Brennstoffe grundsätzlich allerdings auch im EU-ETS 2. Differenzen können sich insbesondere bei Methanol, FAME, HVO, Altholz, Klärschlamm, Klärgas und anderen biogenen Abfällen ergeben. Biogene Abfälle unterfallen ferner auch dann nicht dem EU-ETS 2, wenn es sich um Siedlungsabfälle oder gefährliche Abfälle handelt (vgl. Ziffer 2.1.1.2.4), also unabhängig davon, ob der Emissionsfaktor des biogenen Abfalls Null oder größer Null beträgt.

2.1.2.7.2 Gemeinsamkeiten

- ▶ Biogas (gasförmige Biomasse) mit dem Emissionsfaktor von Null, das nicht in Abfallverbrennungsanlagen verwendet und nicht in das Erdgasnetz eingespeist wird sowie nicht nach § 23 EnergieStG versteuert wird, unterfällt weder dem Geltungsbereich des EU-ETS 2 noch demjenigen des nEHS. Dem EU-ETS 2 unterfällt es nicht wegen des Emissionsfaktors von Null, sofern ein geeigneter Nachweis erbracht wird. Dem nEHS unterfällt es nur, wenn es in Abfallverbrennungsanlagen eingesetzt oder in das Erdgasnetz eingespeist wird (Anlage 1 Satz 2 BEHG, § 2 Abs. 2 BEHG i.V.m. § 38 Abs. 1 EnergieStG). Außerhalb von Abfallverbrennungsanlagen gehört es als anderer gasförmiger Kohlenwasserstoff als Erdgas gemäß KN 2711 29 00 zwar zu den BEHG-pflichtigen Brennstoffen (Anlage 1 Satz 1 Nr. 2 BEHG). Es gilt aber nur als in Verkehr gebracht, wenn es in das Erdgasnetz eingespeist wird (§ 2 Abs. 2 BEHG i.V.m. § 38 Abs. 1 EnergieStG). In allen anderen Fällen gilt es dagegen nicht als in Verkehr gebracht, weil die Energiesteuer dafür nach § 23 Abs. 1 EnergieStG entsteht und dieser Entstehungstatbestand seit Inkrafttreten des Zweiten BEHG-Änderungsgesetzes vom 09.11.2022 nicht mehr zur BEHG-Pflicht führt (§ 2 Abs. 2 BEHG).
- ▶ Brennholz, das außerhalb von Abfallverbrennungsanlagen zu Heizzwecken verwendet wird, unterfällt weder dem EU-ETS 2 noch dem nEHS. Für den EU-ETS 2 folgt dies daraus, dass Holz nicht zu den EU-ETS-2-pflichtigen Brennstoffen gemäß Art. 3 Buchst. af) EHRL gehört, weil es nicht zu den in Art. 2 Abs. 1 EnergieStRL aufgeführten KN-Codes zählt und nicht dem Auffangtatbestand des Art. 2 Abs. 3 EnergieStRL unterfällt, weil es kein Kohlenwasserstoff ist. Für den nEHS ergibt sich das ebenfalls daraus, dass es nicht zu den in Anlage 1 Satz 1 BEHG genannten KN-Codes zählt.
- ▶ Der Biomassebegriff und die Nachhaltigkeitsanforderungen sind im EU-ETS 2 und im nEHS weitgehend die gleichen.
- ▶ Für den Biomassebegriff des EU-ETS 2 gilt Art. 3 Nr. 21 MVO. Er definiert Biomasse genauso wie Art. 2 Nr. 24 RED II. Für den nEHS verweist § 2 Nr. 6 EBeV 2030 auf Art. 2 Nr. 24 RED II.
- ▶ Für die Nachhaltigkeitsanforderungen des EU-ETS 2 verweist Art. 75m Abs. 1 MVO u. a. auf Art. 38 Abs. 5 MVO und dieser auf die Nachhaltigkeitskriterien und die Kriterien für Treibhausgaseinsparungen gemäß Art. 29 Abs. 2 bis 7 und 10 RED II. Für den nEHS verweisen § 8 und § 9 EBeV 2030 auf die §§ 4 bis 6 BioSt-NachV und die §§ 4 bis 6 Biokraft-NachV. Durch diese werden die Anforderungen des Art. 29 RED II in nationales Recht umgesetzt. Allerdings müssen die jüngsten Änderungen des Art. 29 RED II durch Art. 1 Nr. 19 der Änderungsrichtlinie 2023/2413 vom 18.10.2023 noch bis zum 21.05.2025 in nationales Recht umgesetzt werden.

2.1.2.8 Brennstoffe in Abfallverbrennungsanlagen

2.1.2.8.1 Unterschiede

- ▶ Der EU-ETS 2 gilt nur für solche Abfälle, die ganz oder teilweise aus Kohlenwasserstoffen bestehen, die zum Verbrauch zu Heizzwecken bestimmt sind, die weder gefährliche Abfälle noch Siedlungsabfälle sind **und** deren Emissionsfaktor **nicht** Null ist [Art. 3 Buchst. af) EHRL i. V. m. Art. 1 Abs. 3 UAbs. 3 EnergieStRL und Anhang III Abs. 1 Satz 2 Buchst. c) EHRL]. Die praktische Bedeutung dürfte allerdings gering sein. Die Verbrennung von Brennstoffen in Anlagen für die Verbrennung von Siedlungsabfällen mit einer Gesamtfeuerleistungswärmeleistung von mehr als 20 MW unterfällt seit dem 01.01.2024 der

Berichts- und Überwachungspflicht des EU-ETS 1 (vgl. Anhang I Tabelle Zeile 1 Abs. 1 Satz 2 EHRL).

- Dem nEHS unterfallen dagegen alle Abfälle, die in Abfallverbrennungsanlagen nach § 2 Abs. 1 BEHG i. V. m. Anlage Satz 2 i. V. m. § 2 Abs. 2a BEHG i. V. m. Anhang 1 Nr. 8.1.1 und Nr. 8.1.2 der 4 BImSchV eingesetzt werden. Das gilt auch für gefährliche Abfälle und Siedlungsabfälle.

2.1.2.8.2 Gemeinsamkeiten

Abfälle, die ganz oder teilweise aus Kohlenwasserstoffen bestehen, deren Emissionsfaktor größer Null ist, die weder Siedlungsabfälle noch gefährliche Abfälle sind und die in Abfallverbrennungsanlagen verwendet werden, unterfallen sowohl dem EU-ETS 2 als auch dem nEHS.

2.1.2.9 Brennstoffe, für die die Energiesteuer nach § 23 EnergieStG entsteht

2.1.2.9.1 Unterschiede und Problemidentifikation

- Brennstoffe, die nicht dem Steueraussetzungsverfahren (§ 5 i. V. m. § 4 EnergieStG) unterliegen und für die deshalb die Energiesteuer nach § 23 EnergieStG entsteht, unterfallen nur dann dem nEHS, wenn sie in Abfallverbrennungsanlagen verwendet werden (§ 2 Abs. 2 und 2a BEHG; vgl. Ziffer 2.1.1.1.2 und 2.1.1.1.3).
- Brennstoffe, die nicht dem Steueraussetzungsverfahren unterliegen, unterfallen dem EU-ETS 2, sofern ihre Verwendung eine EU-ETS-2-pflichtige Tätigkeit darstellt (vgl. Ziffer 2.1.1.2.2) und sie in den dem EU-ETS 2 unterfallenden Sektoren verbrannt werden (vgl. Ziffer 2.1.1.2.3).
- Zur Umsetzung des EU-ETS 2 müssen damit ggf. Berichtspflichten für Brennstoffe neu geschaffen werden, für die die Energiesteuer nach § 23 EnergieStG entsteht und die nicht in Abfallverbrennungsanlagen verwendet werden.
- Soweit Brennstoffe, für die die Energiesteuer nach § 23 EnergieStG entsteht, in Abfallverbrennungsanlagen verwendet werden und diese dem EU-ETS 2 unterfallen, muss hierüber separat berichtet werden, um den Anteil der dem EU-ETS 2 unterfallenden Brennstoffe ermitteln zu können.
- Brennstoffe, für die die Energiesteuer nach § 23 EnergieStG entsteht, sind außer Biogas voraussichtlich nur wenige Spezialbrennstoffe. Dazu gehören Warengruppen, die nicht dem Steueraussetzungsverfahren unterliegen und weder Kohlen noch Erdgas sind (z. B. Biogas, Teer aus Steinkohle, Paraffin, Pech, Petrolkoks, Vaseline). Dazu können Brennstoffe gehören, die dem Auffangtatbestand für sonstige als Heiz- oder Kraftstoff verwendete Waren unterfallen [Art. 3 Buchst. af) EHRL i. V. m. Art. 2 Abs. 3 EnergieStRL].

2.1.2.9.2 Gemeinsamkeiten, Synergien und Lösungsansätze

Mit dem TEHGE soll dieser Unterschied dadurch berücksichtigt werden, dass Brennstoffe, für die die Energiesteuer nach § 23 Abs. 1 und 1a EnergieStG entsteht – anders als nach § 2 Abs. 2 BEHG – ebenfalls als in den Verkehr gebracht und in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt gelten und damit in den Anwendungsbereich des TEHGE fallen sollen.

Praktisch könnte dies vor allem bei Biogas mit Emissionsfaktor größer Null relevant werden. Es unterfällt dem EU-ETS 2, aber nicht dem nEHS.

Im Übrigen dürften für viele Brennstoffe, für die nach § 23 EnergieStG die Energiesteuer entsteht, Sektoren und Tätigkeiten unterfallen, die nicht dem EU-ETS 2 unterliegen

(vgl. 2.1.1.2.4). So dürften viele dieser Brennstoffe hauptsächlich in Raffinerien oder chemischen Anlagen anfallen, die dem EU-ETS 1 unterfallen (vgl. Anlage 1 EHRL). Ferner können z. B. Altreifen dem Ausnahmetatbestand für Siedlungsabfälle unterfallen, außerdem dürften sie zu einem erheblichen Anteil in dem EU-ETS 1 unterfallenden Anlagen verbrannt werden.

2.1.2.10 Endverbraucher

2.1.2.10.1 Unterschiede

- ▶ Von den im EU-ETS 2 verantwortlichen Unternehmen (vgl. Ziffer 2.1.1.2.5) sind alle Endverbraucher der Brennstoffe ausgenommen [Art. 3 Buchst. ae) EHRL]. Der Begriff der Endverbraucher wird in der EHRL nicht definiert. Nach der zuletzt im September 2024 geänderten MVO ist Endverbraucher für die Zwecke der Anwendung der Definition eines beaufsichtigten Unternehmens i. S. d. Art. 3 Buchst. ae) EHRL im Rahmen der MVO jede natürliche oder juristische Person, die Verbraucher des Brennstoffs ist und deren jährlicher Brennstoffverbrauch 1 Tonne CO₂ nicht übersteigt (Art. 3 Nr. 69 MVO) (Europäische Kommission 2024a).¹
- ▶ Zu den Verantwortlichen i. S. d. § 3 Nr. 3 BEHG gehört in den Fällen der Entstehung der Energiesteuer durch die Verwendung von Energieerzeugnissen (vgl. § 2 Abs. 2 Satz 1 BEHG i. V. m. § 21 Abs. 1, § 22 Abs. 1, § 32 Abs. 1 Nr. 3, § 43 Abs. 1 EnergieStG) auch der Verwender [vgl. § 3 Nr. 3 Buchst. a) BEHG i. V. m. § 21 Abs. 2, § 22 Abs. 2, § 32 Abs. 2 Nr. 3, § 43 Abs. 2 EnergieStG], also der Endverbraucher der Brennstoffe.

2.2 Pflichten

2.2.1 Emissionsgenehmigung und Überwachungsplan

2.2.1.1 Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2

2.2.1.1.1 nEHS

Im nEHS ist eine Emissionsgenehmigung als Voraussetzung für die Durchführung der BEHG-pflichtigen Tätigkeiten nicht vorgesehen. Der Verantwortliche ist aber verpflichtet, bei der DEHSt für jede Handelsperiode einen Überwachungsplan für die Ermittlung von Brennstoffemissionen und die Berichterstattung einzureichen (§ 6 Abs. 1 Satz 1 BEHG).

Bei ausschließlicher Anwendung von Standardemissionsfaktoren bei Ermittlung der Brennstoffemissionen, ist es ausreichend, wenn der Verantwortliche einen vereinfachten Überwachungsplan einreicht (§ 6 Abs. 1 Satz 2 BEHG und § 3 Abs. 4 Satz 1 EBeV 2030).

Der Überwachungsplan hat Folgendes zu umfassen:

- ▶ eine vollständige und transparente Darstellung der Überwachungsmethoden für die von dem Verantwortlichen in einem Kalenderjahr in Verkehr gebrachten Brennstoffe und
- ▶ mindestens die in Anlage 1 Teil 1 EBeV 2030 aufgeführten Angaben

(§ 3 Abs. 1 EBeV 2030).

¹ Vgl. die ursprüngliche Fassung dieser Definition in Art. 3 Nr. 69 MVO in der Fassung der Durchführungsverordnung 2023/2122. Danach war Endverbraucher „für die Zwecke dieser Verordnung“ definiert als „jede natürliche oder juristische Person, die der Endverbraucher von Brennstoff im Sinne von Artikel 3 Buchstabe auf der Richtlinie 2003/87/EG ist und deren jährlicher Brennstoffverbrauch 1 Tonne CO₂ nicht übersteigt“.

Der vereinfachte Überwachungsplan muss mindestens die Angaben in Anlage 1 Teil 2 EBeV 2030 enthalten (§ 3 Abs. 4 Satz 1 EBeV 2030).

Der Verantwortliche musste erstmals für das Kalenderjahr 2024 bis zum 31.10.2023 einen (vereinfachten) Überwachungsplan einreichen (§ 3 Abs. 2 Satz 1 und Abs. 4 Satz 2 EBeV 2030, Bekanntmachung des Umweltbundesamtes vom 19.06.2023²).

Verantwortliche, die nach Ablauf der Frist erstmals der Verpflichtung zur Erstellung eines Überwachungsplanes (§ 6 Abs. 1 BEHG) unterliegen, müssen unverzüglich nach Aufnahme ihrer gewerblichen Tätigkeit einen (vereinfachten) Überwachungsplan einreichen (§ 3 Abs. 2 Satz 3 und Abs. 4 Satz 2 EBeV 2030).

Der Überwachungsplan und der vereinfachte Überwachungsplan bedürfen einer Genehmigung der DEHSt (§ 6 Abs. 1 Satz 3 BEHG).

Die Genehmigung für den Überwachungsplan ist zu erteilen, wenn der Überwachungsplan den Vorgaben der EBeV 2030 entspricht (§ 6 Abs. 2 Satz 1 BEHG). Die Genehmigung für den vereinfachten Überwachungsplan ist zu erteilen, wenn der Verantwortliche erklärt, die Brennstoffemissionen nur unter Anwendung von Standardemissionsfaktoren zu ermitteln und der vereinfachte Überwachungsplan den Vorgaben der EBeV 2030 entspricht (§ 6 Abs. 2 Satz 1 BEHG). Der Erlass der Genehmigung ist jeweils eine gebundene Entscheidung („ist“).

2.2.1.1.2 EU-ETS 2

Im EU-ETS 2 bedarf das beaufsichtigte Unternehmen ab dem 01.01.2025 einer Genehmigung zur Ausübung der EU-ETS-2-pflichtigen Tätigkeiten (sog. Emissionsgenehmigung) [Art. 30b Abs. 1 i. V. m. Anhang III EHRL, vgl. Ziffer 2.1.1.2.2].

Ein Antrag auf Erteilung einer Emissionsgenehmigung muss die in 30b Abs. 2 EHRL genannten Angaben u. a. zur Art der in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffe und den Mitteln ihres Inverkehrbringens, die Endverwendungen der Brennstoffe in den EU-ETS 2 Sektoren sowie geplante Maßnahmen zur Überwachung und Berichterstattung enthalten.

Die Emissionsgenehmigung ist zu erteilen, wenn das Unternehmen zur Überwachung von und Berichterstattung über Emissionen in der Lage ist (Art. 30b Abs. 3 EHRL). Der Erlass der Genehmigung ist eine gebundene Entscheidung („ist“).

Die Emissionsgenehmigung enthält die in Art. 30b Abs. 4 EHRL genannten Angaben, also u. a. eine Beschreibung der Mittel des Inverkehrbringens, eine Liste der in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffe, einen ordnungsgemäßen Überwachungsplan und Anforderungen an die Berichterstattung.

Nach der EHRL und der MVO sind beaufsichtigte Unternehmen verpflichtet, der DEHSt einen Überwachungsplan³ vorzulegen [Art. 30b Abs. 4 Buchst. d) EHRL, Art. 11 Abs. 1 UAbs. 1 MVO i. V. m. Art. 75b Abs. 1 MVO 2024].

Die Mitgliedstaaten können eine vereinfachte Überwachung (Erleichterungen) zulassen, wenn die jährlichen Emissionen, die den in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffmengen entsprechen, weniger als 1.000 t CO₂-Äquivalente betragen (Art. 30f Abs. 8 EHRL i. V. m. Art. 13 MVO i. V. m. Art. 75b Abs. 1 MVO 2024).

² BAnz AT 31.07.2023 B8, S. 1, <https://www.bundesanzeiger.de/pub/publication/4PuobI4rOSe86yuwHP2/content/4PuobI4rOSe86yuwHP2/BAnz%20AT%2031.07.2023%20B8.pdf?inline>.

³ Der Überwachungsplan wird in der MVO als „Monitoringkonzept“ (vgl. Art. 75b MVO 2024) bezeichnet; in der EHRL und im TEHG wird hingegen der Begriff „Überwachungsplan“ verwendet (vgl. § 6 TEHG sowie Art. 30b Abs. 4 Buchst. d EHRL). Der Begriff „Überwachungsplan“ hat sich daher in der deutschen Vollzugspraxis etabliert.

Der Überwachungsplan besteht aus einer

- ▶ ausführlichen, vollständigen und transparenten Dokumentation der Überwachungsmethodik für ein bestimmtes beaufsichtigtes Unternehmen und
- ▶ enthält mindestens die in Anhang I MVO aufgeführten Angaben

(Art. 75b Abs. 2 UAbs. 2 MVO 2024).

Jedes beaufsichtigte Unternehmen muss ab 2025 für jedes Kalenderjahr die Emissionen überwachen (Art. 30f Abs. 2 Satz 1 EHRL).

Spätestens vier Monate bevor ein beaufsichtigtes Unternehmen eine EU-ETS 2-pflichtige Tätigkeit aufnimmt, legt es der DEHSt einen Überwachungsplan zur Genehmigung vor, es sei denn, die DEHSt hat für diese Vorlage eine andere Frist gesetzt (Art. 75b Abs. 2 UAbs. 1 MVO 2024).

Der Überwachungsplan bedarf einer Genehmigung (Art. 75b Abs. 1 und 2 MVO 2024 i. V. m. Art. 11 Abs. 1 UAbs. 1 MVO).

2.2.1.2 Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien

2.2.1.2.1 Unterschiede

- ▶ Eine Emissionsgenehmigung ist nur für den EU-ETS 2 erforderlich.
- ▶ Im nEHS können auch Verantwortliche mit hohen Brennstoffemissionen einen „vereinfachten Überwachungsplan“ einreichen, wenn sie die Brennstoffemissionen für die von Ihnen in einem Kalenderjahr in Verkehr gebrachten Brennstoffe ausschließlich auf Basis von
 - Brennstoffmengen nach § 6 Absatz 1 EBeV 2030 (Energiesteuermengen) und
 - Standardwerten für die Berechnungsfaktoren der Brennstoffe nach § 7 Absatz 1 und 2 EBeV 2030 ermitteln.
- ▶ Im EU-ETS 2 gibt es einen solchen „vereinfachten Überwachungsplan“ nicht. Jedoch sind Erleichterungen für Unternehmen mit geringen Emissionen (vgl. Art. 75n MVO) zulässig sowie bei Inverkehrbringen von kommerziellen Standardbrennstoffen und diesen gleichgestellten Brennstoffen (s.u.).

2.2.1.2.2 Gemeinsamkeiten

- ▶ Erarbeitung eines Überwachungsplans durch das beaufsichtigte Unternehmen/den Verantwortlichen.
- ▶ Genehmigung des Überwachungsplans durch die DEHSt.

2.2.1.2.3 Synergien

Da das Emissionsgenehmigungsverfahren unter anderem der Prüfung des Überwachungsplans dient, kann die Emissionsgenehmigung mit der Genehmigung des Überwachungsplans verknüpft werden.

2.2.2 Methoden zur Ermittlung der Brennstoffemissionen

2.2.2.1 Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2

2.2.2.1.1 nEHS

Brennstoffemissionen werden im nEHS wie folgt ermittelt:

- ▶ Brennstoffemissionen können rechnerisch ermittelt werden, indem die eingesetzte Brennstoffmenge nach § 6 EBeV 2030 mit den Berechnungsfaktoren nach § 7 EBeV 2030 multipliziert wird (§ 5 Abs. 2 Satz 1 EBeV 2030). Maßgebliche Berechnungsfaktoren sind die Parameter Heizwert, Emissionsfaktor, Umrechnungsfaktor und Biomasseanteil (§ 2 Nr. 2 EBeV 2030). Die Brennstoffemissionen ergeben sich aus der Multiplikation der Brennstoffmenge mit dem Umrechnungsfaktor, dem unteren Heizwert des Brennstoffs und dem Emissionsfaktor. Darüber hinaus kann ein abzugsfähiger Anteil, also insbesondere der Biomasseanteil berücksichtigt werden (Anlage 2 Teil 2 EBeV 2030).
- ▶ Alternativ können bei Abfallverbrennungsanlagen Brennstoffemissionen durch direkte kontinuierliche Emissionsmessung der Kohlendioxid-Konzentration und des Abgasvolumenstroms im Abgaskanal oder im Abgaskamin nach § 12 EBeV 2030 ermittelt werden (§ 5 Abs. 3 Satz 1 EBeV 2030). Für die Bestimmung des Biomasseanteils gelten in diesem Fall näher bezeichnete Sonderregeln (§ 5 Abs. 3 Satz 2 in Verbindung mit § 12 Abs. 4 EBeV 2030).

Werden Brennstoffemissionen rechnerisch ermittelt, ist für die Ermittlung der Berechnungsfaktoren zwischen Brennstoffen der Kombinierten Nomenklatur gemäß Anlage 1 Satz 1 BEHG und Brennstoffen in Abfallverbrennungsanlagen gemäß Anlage 1 Satz 2 BEHG zu unterscheiden:

- ▶ Für Brennstoffe der Kombinierten Nomenklatur gemäß Anlage 1 Satz 1 BEHG sind grundsätzlich die in Anlage 2 Teil 4 EBeV 2030 festgelegten Standardwerte für die Berechnungsfaktoren anzuwenden (§ 7 Abs. 1 EBeV 2030). Nur wenn in Anlage 2 Teil 4 EBeV keine Standardwerte festgelegt sind, verwendet der Verantwortliche eine der in Anlage 4 Teil 1 BEHG genannten individuellen Methoden zur Ermittlung der Berechnungsfaktoren (§ 7 Abs. 3 Satz 1 EBeV 2030).
- ▶ Für in Abfallverbrennungsanlagen eingesetzte Brennstoffe gemäß Anlage 1 Satz 2 BEHG kann zur Bestimmung der Berechnungsfaktoren zwischen folgenden Methoden gewählt werden:
 - Zugrundelegung der in Anlage 2 Teil 5 festgelegten Standardwerte (§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EBeV 2030)
 - Verwendung eine oder mehrere der in Anlage 4 Teil 2 BEHG genannten Ermittlungsmethoden (§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EBeV 2030).

Der Verantwortliche kann bei der Ermittlung der Brennstoffemissionen den Biomasseanteil abziehen, wenn die Biomasse näher geregelte Nachhaltigkeitsanforderungen erfüllt (vgl. § 5 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1, § 8 Abs. 2 in Verbindung mit Anlage 2 Teil 2 und § 9 EBeV 2030).

2.2.2.1.2 EU-ETS 2

Brennstoffemissionen werden im EU-ETS 2 wie folgt ermittelt:

Jedes beaufsichtigte Unternehmen bestimmt die jährlichen CO₂-Emissionen, indem es für jeden Brennstoffstrom die in den steuerrechtlich freien Verkehr überführte Brennstoffmenge (vgl. zu

deren Bestimmung Art. 75j MVO) mit dem entsprechenden Einheitenumrechnungsfaktor, dem entsprechenden Anteilsfaktor und dem entsprechenden Emissionsfaktor multipliziert (Art. 75f UAbs. 1 MVO).

Ein **Brennstoffstrom** ist ein Brennstoff, der mittels besonderer physischer Vorrichtungen wie Pipelines, Lastkraftwagen, Schienenfahrzeugen, Schiffen oder Tankstellen in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wird und bei dessen Verbrauch durch Kategorien von Verbrauchern in den unter den EU-ETS 2 fallenden Sektoren relevante Treibhausgase emittiert werden (Art. 3 Nr. 64 MVO).

Die Berechnungsfaktoren **Einheitenumrechnungsfaktor** und **Emissionsfaktor** für fossile Brennstoffe und vorläufige Emissionsfaktoren für Brennstoffe mit Biomasseanteil bestimmt das beaufsichtigte Unternehmen nach Maßgabe der anzuwendenden Ebene entweder

► als Standardwerte

Hierzu verwendet das beaufsichtigte Unternehmen entsprechend den Anforderungen der anzuwendenden Ebene gemäß Anhang IIa Nr. 2.1 und 2.2 und Anhang VI MVO einen der in Art. 31 Abs. 1 i. V. m. Art. 75k Abs. 1 MVO genannten Werte.

► oder als Analysewerte

Hierzu verwendet das beaufsichtigte Unternehmen die in Art. 32 Abs. 1 i. V. m. Art. 75k Abs. 1 MVO genannten Normen/wissenschaftlich erprobten Vorgehensweisen.

Die zuständige Behörde kann das beaufsichtigte Unternehmen dazu anhalten, den Einheitenumrechnungsfaktor und den Emissionsfaktor unter Verwendung der für kommerzielle Standardbrennstoffe erforderlichen Ebenen zu bestimmen, sofern der untere Heizwert oder der Emissionsfaktor ein Konfidenzintervall von weniger als 2 % aufweisen (Art. 75 k Abs. 2 MVO).

Der **Emissionsfaktor** eines jeden Brennstoffs wird berechnet und berichtet als der gemäß Art. 30 MVO bestimmte vorläufige Emissionsfaktor, multipliziert mit dem fossilen Anteil des Brennstoffs (Art. 75m Abs. 1 i. V. m. Art. 38 Abs. 2 MVO).⁴ Fossiler Anteil ist das Verhältnis von fossilem Kohlenstoff zum Gesamtkohlenstoffgehalt eines Brennstoffs (Art. 3 Nr. 37 MVO). Fossiler Kohlenstoff ist anorganischer und organischer Kohlenstoff, bei dem es sich nicht um Kohlenstoff mit einem Emissionsfaktor von Null handelt (Art. 3 Nr. 42 MVO). Kohlenstoff mit einem Emissionsfaktor von Null ist in einem Brennstoff enthaltener Kohlenstoff, der zu dem mit dem Emissionsfaktor von Null belegten Kohlenstoffanteil dieses Brennstoffs gehört (Art. 3 Nr. 38f MVO). Kohlenstoffanteil mit einem Emissionsfaktor von Null ist im Falle eines Brennstoffs die Summe seines Biomasseanteils mit dem Emissionsfaktor von Null, seines synthetischen kohlenstoffarmen Anteils mit einem Emissionsfaktor von Null und seines RFNBO- oder RFC-Anteils mit einem Emissionsfaktor von Null ohne Doppelerfassung von Kohlenstoff (Art. 3 Nr. 38e Ziff. i. MVO).

Um auf den mit dem Emissionsfaktor von Null belegten **Biomasseanteil** eines Stoffstroms angerechnet werden zu können, müssen Biokraftstoffe, flüssige Biobrennstoffe und Biomasse-Brennstoffe die in der RED II näher geregelten Nachhaltigkeitskriterien und Kriterien für Treibhausgaseinsparungen erfüllen (Art. 75m Abs. 1 i. V. m. Art. 38 Abs. 5 MVO).

Der Biomasseanteil wird wie folgt bestimmt:

⁴ Die Regelungen des Art. 38 MVO und die Begriffsbestimmungen des Art. 3 MVO gelten häufig nicht nur für Brennstoffe, sondern auch für Materialien. Da der EU-ETS 2 nur für Brennstoffe gilt, werden hier nur die Brennstoffe erwähnt und die Materialien nicht berücksichtigt.

- ▶ Bei Brennstoffströmen, die ausschließlich aus Kohlenstoff mit einem Emissionsfaktor von Null bestehen und wenn das beaufsichtigte Unternehmen gewährleisten kann, dass diese Brennstoffströme nicht mit anderen Materialien oder Brennstoffen kontaminiert sind: Bestimmung der in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffmengen für Brennstoffströme ohne Anwendung der Ebenen und ohne Vorlage analytischer Nachweise bezüglich des Biomasseanteils (Art. 38 Abs. 1 i. V. m. Art. 75m Abs. 1 MVO).
- ▶ Bei Brennstoff- oder Materialgemischen:
 - Annahme eines Biomasseanteils von Null und Anwendung eines Standardwertes von 0 % Biomasseanteil oder
 - Bestimmung des Kohlenstoffanteils mit Emissionsfaktor von Null gemäß Art. 75m Abs. 3 MVO durch Verwendung von Analysewerten, Massenbilanzen oder Standardwerten nach Maßgabe der Ebenen gemäß Anhang IIa Nr. 2.3 MVO 2024 (Art. 39 Abs. 1 i. V. m. Art. 75m Abs. 1 MVO).
 - Bei Erdgas aus Gasnetzen mit Biogasanteil: alternativ Bestimmung des Biomasseanteils anhand von Rechnungsunterlagen über den Erwerb von Biogas mit gleichem Energiegehalt, sofern das beaufsichtigte Unternehmen die in Art. 39 Abs. 4 MVO genannten Nachweise glaubhaft erbringt (Art. 39 Abs. 3 und 4 i. V. m. Art. 75m Abs. 1 MVO).

Der **Anteilsfaktor** dient der Bestimmung des Anteils eines Brennstoffstroms, der für die Verbrennung in den Sektoren des EU-ETS 2 verwendet wird (Art. 3 Nr. 66 MVO, dazu näher unten Ziffer 2.2.4.1.2).

2.2.2.2 Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien

2.2.2.2.1 Unterschiede und Problemidentifizierung

- ▶ Im nEHS werden Brennstoffemissionen für jeden Brennstoff separat ermittelt. Im EU-ETS 2 hingegen werden Brennstoffemissionen für jeden Brennstoff**strom** separat ermittelt. Wenn ein und derselbe Brennstoff auf unterschiedlichen Wegen in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wird, muss also im EU-ETS 2 für diesen Brennstoff zwischen unterschiedlichen Brennstoffströmen differenziert werden.
- ▶ Der EU-ETS 2 stellt unterschiedliche Genauigkeitsanforderungen an die Ermittlungsmethoden je nach Kategorie des verantwortlichen Unternehmens und der Größe des Brennstoffstroms (Ebenenkonzept, dazu unten 2.2.3), während der nEHS im Regelfall die Anwendung von Standardfaktoren verlangt.

2.2.2.2.2 Gemeinsamkeiten

- ▶ Ermittlung der Brennstoffemissionen durch den Verantwortlichen des nEHS/das beaufsichtigte Unternehmen des EU-ETS 2.
- ▶ Brennstoffemissionen werden mittels Standardwerte oder verschiedener Ermittlungsmethoden ermittelt.

2.2.2.2.3 Mögliche Synergien und Lösungsansätze

- ▶ Für die Erstellung und Genehmigung der Überwachungspläne für den EU-ETS 2 kann geprüft werden, ob und inwieweit die Ermittlungsmethoden für den EU-ETS 2 auf den im Überwachungsplan für den nEHS vorgesehenen Methoden aufbauen können. Gegebenenfalls

kann im Zuge des Verfahrens zur Genehmigung des Überwachungsplans für den EU-ETS 2 auch der Überwachungsplan für den nEHS im Einzelfall geändert und angepasst werden, um mögliche Synergien optimal nutzen zu können.

- ▶ Im ETS 2 sind Erleichterungen für bestimmte Brennstoffe vorgesehen, so dass in vielen Fällen ein analoges Vorgehen bei der Ermittlung der Brennstoffemissionen wie im nEHS (Nutzung von Standardwerten und Mengen aus der Energiesteuer) möglich ist.
- ▶ Schon im Verfahren zur Genehmigung der Überwachungspläne für den EU-ETS 2 kann berücksichtigt werden, dass der Emissionsbericht für den EU-ETS 2 bis 30.04. und der Emissionsbericht für den nEHS bis zum 31.07. vorzulegen ist (dazu unten Ziffer 2.2.4.3). Mit Blick darauf kann geprüft werden, ob und inwieweit die im Überwachungsplan festzulegenden Ermittlungsmethoden für die Brennstoffströme und Brennstoffe so optimiert werden können, dass der bis Ende Juli vorzulegende Emissionsbericht für den nEHS auf dem bereits bis Ende April vorzulegenden Emissionsbericht für den EU-ETS 2 aufbauen kann.

2.2.3 Genauigkeit der Ermittlungsmethoden

2.2.3.1 Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2

2.2.3.1.1 nEHS

Für die Ermittlung von Brennstoffemissionen stellt der nEHS für alle Verantwortlichen und alle Brennstoffe eine weitgehend einheitliche Methode und Qualität der Daten vor (vgl. §§ 5 ff. EBeV 2030).

Die Berichterstattungspflicht entfällt ganz, wenn der Verantwortliche im Laufe eines Kalenderjahres Brennstoffmengen in Verkehr bringt, die ohne Berücksichtigung des Biomasseanteils und etwaigen Doppelerfassungen zu einer Emissionsmenge von weniger als 1 t CO₂ führen können (§ 14 EBeV 2030).

2.2.3.1.2 EU-ETS 2

Die Parameter für die Bestimmung der Brennstoffemissionen (Brennstoffmenge, Emissionsfaktor, Einheitenumrechnungsfaktor, Biomasseanteil, Anteilsfaktor) werden auf Grundlage in Anhang IIa MVO festgelegter Ebenen bestimmt. Diese Ebenen legen Anforderungen an die Methodik und Qualität der zu verwendeten Daten stufenweise fest. Welche Ebene für das beaufsichtigte Unternehmen zu Anwendung kommt, hängt maßgeblich von der Zuordnung des beaufsichtigten Unternehmens und seiner Brennstoffströme in bestimmte Kategorien ab bzw. von der Einstufung des beaufsichtigten Unternehmen als „beaufsichtigte Unternehmen mit geringen Emissionen“.

2.2.3.1.2.1 Ebenenkonzept

Die MVO legt für die Brennstoffmenge und den Emissionsfaktor, Einheitenumrechnungsfaktor, Biomasseanteil und Anteilsfaktor jeweils Ebenen (je nach Parameter Ebene 1, 2, 2a, 2b, 3, 3a, 3b und 4) für Brennstoffströme fest.

Diese Ebenen werden für die Berechnungsfaktoren für kommerzielle Standardbrennstoffe in Art. 75h Abs. 1 Buchst. a) i.V.m. Anhang V MVO und für den Anteilsfaktor und für andere Brennstoffe in Art. 75h Abs. 1 Buchst. b) MVO i.V.m. Anhang IIa festgelegt.

Berechnungsfaktoren sind u. a. unterer Heizwert, Emissionsfaktor, vorläufiger Emissionsfaktor, Biomasseanteil, Biomasseanteil mit einem Emissionsfaktor von Null oder Einheitenumrechnungsfaktor (Art. 3 Nr. 7 MVO), aber nicht der Anteilsfaktor. Kommerzielle Standardbrennstoffe sind international standardisierte handelsübliche Brennstoffe wie z. B.

Gasöl, leichtes Heizöl, Benzin, Kerosin, die in Bezug auf ihren spezifischen Heizwert ein 95 %-iges Konfidenzintervall von höchstens 1 % aufweisen (Art. 3 Nr. 32 MVO).

Ebenen mit niedrigeren Nummern enthalten geringere Anforderungen an die Genauigkeit. Ebenen mit höheren Nummern (Ebene 3 und 4) erfordern dagegen eine höhere Genauigkeit. Ebenen mit der gleichen Nummer (2a und 2b oder 3a und 3b) sind in ihrer Genauigkeit gleichwertig. Das gleiche gilt für die in den Ebenen festgelegten Bestimmungsmethoden.

2.2.3.1.2.2 Kategorisierung beaufsichtigter Unternehmen/Einstufung als beaufsichtigtes Unternehmen mit geringen Emissionen

Für die Zwecke der Emissionsüberwachung und zur Bestimmung der Mindestanforderungen bezüglich der Ebenen stuft sich das beaufsichtigte Unternehmen in eine der folgenden Kategorien ein:

- ▶ **Kategorie A:** wenn die Jahresemissionen – ohne CO₂ aus Brennstoffen mit einem Emissionsfaktor von Null – höchstens 50.000 t CO₂(Äq) betragen;
- ▶ **Kategorie B:** wenn die Jahresemissionen – ohne CO₂ aus Brennstoffen mit einem Emissionsfaktor von Null – mehr als 50.000 t CO₂(Äq) betragen

(Art. 75e Abs. 2 UAbs. 1 MVO).

Dafür kommt es im Zeitraum 2027–2030 auf die geprüften durchschnittlichen Jahresemissionen in den dem Berichtszeitraum vorangegangenen zwei Jahren an (Art. 75e Abs. 2 UAbs. 1 MVO). Für die Jahre 2024–2026 trifft die MVO keine Regelung. Nach den Kommissions-Leitlinien soll das beaufsichtigte Unternehmen dafür eine konservative Schätzung verwenden (EU Commission 2024).

Ferner stuft das beaufsichtigte Unternehmen für diese Zwecke jeden Brennstoffstrom in eine der folgenden Kategorien ein:

- ▶ **„De-minimis-Brennstoffströme“:** wenn die vom beaufsichtigten Unternehmen ausgewählten Brennstoffströme vor der Anwendung des Anteilsfaktors kumuliert weniger als 1.000 t fossiles CO₂/Jahr freisetzen;
- ▶ **„emissionsstarke Brennstoffströme“:** wenn die Brennstoffströme nicht in die Kategorie „De-minimis-Brennstoffströme“ fallen

(Art. 75e Abs. 3 UAbs. 1 MVO).

Darüber hinaus können die Mitgliedstaaten vereinfachte Maßnahmen zur Überwachung, Berichterstattung und Prüfung für beaufsichtigte Unternehmen mit geringen Emissionen zulassen (Art. 30f Abs. 8 EHRL)). Die DEHSt kann beaufsichtigte Unternehmen als beaufsichtigte **Unternehmen mit geringen Emissionen** ansehen, wenn mindestens eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:

1. im Zeitraum 2027 bis 2030: wenn die geprüften durchschnittlichen Jahresemissionen in den dem Berichtszeitraum vorangegangenen zwei Jahren vor der Anwendung des Anteilsfaktors– ohne CO₂ aus Brennstoffen mit einem Emissionsfaktor Null – weniger als 1.000 t CO₂ pro Jahr betragen;
2. ab 2031: wenn die durchschnittlichen Jahresemissionen des beaufsichtigten Unternehmens, die in den geprüften Emissionsberichten des dem laufenden Handelszeitraum unmittelbar vorangegangenen Handelszeitraums gemeldet wurden, – berechnet vor der Anwendung des

Anteilsfaktors und ohne CO₂ aus Brennstoffen mit einem Emissionsfaktor Null – weniger als 1.000 t CO₂ pro Jahr betragen;

3. soweit die durchschnittlichen Jahresemissionen nach 1. nicht vorliegen oder für die Zwecke von 2. nicht mehr repräsentativ sind: wenn die Jahresemissionen des beaufsichtigten Unternehmens – berechnet vor der Anwendung des Anteilsfaktors und ohne CO₂ aus Brennstoffen mit einem Emissionsfaktor von Null – in den kommenden fünf Jahren nach einer konservativen Schätzmethode weniger als 1.000 Tonnen CO₂(Äq) pro Jahr betragen werden

(Art. 75n Abs. 1 UAbs. 1 MVO).

2.2.3.1.2.3 Auswahl der Ebenen

Die Auswahl der anzuwendenden Ebene ist für die Brennstoffmenge und die Berechnungsfaktoren (Einheitenumrechnungsfaktor, Emissionsfaktor und Biomasseanteil) in Art. 75h MVO und für den Anteilsfaktor in Art. 75i MVO geregelt.

Für Brennstoffmengen, Berechnungsfaktoren und den Anteilsfaktor wendet das beaufsichtigte Unternehmen grundsätzlich die höchste in Anhang IIa MVO 2024 definierte Ebene an [Art. 75h Abs. 1 UAbs. 1 Buchst. b) und Art. 75i Abs. 1 UAbs. 1 MVO 2024].

Hiervon abweichend können in folgenden Fällen niedrigere Ebenen zur Anwendung kommen:

- ▶ wenn die Anwendung einer bestimmten Überwachungsmethodik technisch nicht machbar ist oder zu unverhältnismäßigen Kosten führen würde (Art. 75h Abs. 1 UAbs. 2 und Art. 75i Abs. 1 UAbs. 2 Alt. 1 und 2 und UAbs. 3 Alt. 1 und 2 MVO 2024),
- ▶ für Brennstoffmengen und Berechnungsfaktoren bei beaufsichtigten Unternehmen der Kategorie A [Art. 75h Abs. 1 UAbs. 1 Buchst. a) Alt. 1 MVO 2024],
- ▶ für Brennstoffmengen und Berechnungsfaktoren bei kommerziellen Standardbrennstoffen [Art. 75h Abs. 1 UAbs. 1 Buchst. a) Alt. 2 MVO 2024],
- ▶ für den Emissionsfaktor von den kommerziellen Standardbrennstoffen gleichgestellten Brennstoffen, wenn der Emissionsfaktor ein 95% Konfidenzintervall von weniger als 2% aufweist und soweit die in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffmengen als Energiegehalt ausgedrückt werden [Art. 75k Abs. 2 Buchst. b) MVO 2024],
- ▶ für den Anteilsfaktor beim Nachweis, dass bestimmte Methoden nicht zur Verfügung stehen [Art. 75i Abs. 1 UAbs. 2 Alt. 3 i. V. m. Art. 75l Abs. 2 Buchst. a) bis d MVO 2024],
- ▶ für den Anteilsfaktor beim Nachweis, dass eine vereinfachte Unsicherheitsbewertung ergibt, dass sich der Anteilsfaktor nach den für die niedrigeren Ebenen festgelegten Methoden genauer bestimmen lässt (Art. 75i Abs. 1 UAbs. 3 Alt. 3 MVO 2024) oder
- ▶ für den Anteilsfaktor bei De-minimis-Brennstoffströmen, es sei denn, eine festgelegte Ebene ist ohne zusätzlichen Aufwand erreichbar (Art. 75i Abs. 2 MVO 2024).

Dass die Anwendung einer bestimmten Überwachungsmethodik technisch nicht machbar ist oder zu unverhältnismäßigen Kosten führen würde, hat das beaufsichtigte Unternehmen jeweils zu begründen (Art. 75c Abs. 1 und Art. 75d Abs. 1 MVO 2024). Hierbei gilt Folgendes:

- ▶ Die technische Machbarkeit hängt davon ab, ob dem Unternehmen technische Mittel zur Verfügung stehen, die den jeweiligen Erfordernissen gerecht werden und rechtzeitig eingesetzt werden können (Art. 75c Abs. 1 MVO 2024).
- ▶ Eine Überwachungsmethodik würde zu unverhältnismäßigen Kosten führen, wenn die geschätzten Kosten den Nutzen überwiegen, wobei der Nutzen durch Multiplikation eines Verbesserungsfaktors mit einem Referenzpreis von 60 EUR je Zertifikat berechnet wird (Art. 75d Abs. 1 MVO 2024). Der Verbesserungsfaktor ist für die Brennstoffmengen und den Anteilsfaktor nach Maßgabe näherer Bestimmungen zu ermitteln (Art. 75d Abs. 3 und 4 MVO 2024).
- ▶ Für die historischen Emissionen des Jahres 2024 können die Mitgliedstaaten die Unternehmen von der Begründungspflicht befreien (Art. 75c Abs. 2 und Art. 75d Abs. 2 UAbs. 2 MVO 2024).

Ferner können anstelle von Ebenen konservative Schätzungen angewandt werden bei:

- ▶ De-minimis-Brennstoffströmen (Art. 75h Abs. 2 MVO 2024) und
- ▶ ausdrücklicher Genehmigung der Verwendung von als t CO₂/t oder t CO₂/Nm³ ausgedrückten Brennstoffemissionsfaktoren durch die DEHSt (Art. 75h Abs. 3 i. V. m. Art. 75f Abs. 3 MVO 2024).

Darüber hinaus können beaufsichtigte Unternehmen mit geringen Emissionen zur Bestimmung der in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffmengen und der Berechnungsfaktoren für alle Brennstoffströme als Minimum Ebene 1 anwenden, es sei denn, sie können ohne zusätzlichen Aufwand eine höhere Genauigkeit erreichen (Art. 75n Abs. 4 MVO 2024).

2.2.3.2 Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien

2.2.3.2.1 Unterschiede

Für die Ermittlung von Brennstoffemissionen sieht der EU-ETS 2 ein Ebenenkonzept vor, mit unterschiedlichen Anforderungen an die Methodik und an die Genauigkeit der Daten. Der nEHS enthält dagegen einheitliche Anforderungen an die Methodik und Qualität der Daten, die unabhängig sind von der Kategorie des Verantwortlichen oder des Brennstoffs.

Für geringe Emissionsmengen treffen nEHS und EU-ETS 2 unterschiedliche Regelungen: Nach dem nEHS entfällt die Berichtspflicht von Verantwortlichen für Emissionsmengen bis zu einer Jahresmenge von weniger als 1 t CO₂ einschließlich Biomasseanteil ganz. Es gibt keine speziellen Regelungen für Unternehmen mit geringen Emissionen im nEHS. Im nEHS müssen grundsätzlich für alle in Verkehr gebrachten Brennstoffe, für die die Energiesteuer entsteht, Standardwerte verwendet werden. Im EU-ETS 2 beaufsichtigte Unternehmen mit geringen Emissionen (d.h. weniger als 1.000 t CO₂ pro Jahr, ohne CO₂ aus Brennstoffen mit einem Emissionsfaktor von Null) können Erleichterungen in Anspruch nehmen und von den höchsten Ebenenanforderungen abweichen (siehe Kapitel 1.2.3.1.2.3.).

2.2.3.2.2 Gemeinsamkeiten

Gemeinsamkeiten können sich ergeben für Brennstoffströme beaufsichtigter Unternehmen, soweit die im nEHS vorgesehenen Ermittlungsmethoden die Anforderungen der im EU-ETS 2 jeweils geforderten Ebene erfüllen.

2.2.3.2.3 Mögliche Synergien

Synergien können sich ergeben für Brennstoffströme beaufsichtigter Unternehmen, soweit die im nEHS vorgesehenen Ermittlungsmethoden die Anforderungen der im EU-ETS 2 jeweils geforderten Ebene erfüllen oder so ergänzt oder konkretisiert (zum Beispiel durch Erleichterungsmöglichkeiten der MVO) werden können, dass mit derselben Methode die Anforderungen beider Systeme erfüllt werden können.

2.2.4 Richtige Erfassung der relevanten Emissionen

Eine wesentliche Herausforderung der Parallelität von nEHS und EU-ETS 2 ist, dass in bestimmten Sektoren anfallende Brennstoffemissionen nicht vom EU-ETS 2 erfasst sein sollen. Dieser Ausschluss von bestimmten Emissionen soll vorrangig mit Hilfe eines brennstoffstrombezogenen Anteilsfaktors berücksichtigt werden. Im nEHS werden die Brennstoffemissionen hingegen unabhängig von Einsatz des Brennstoffes in bestimmten Sektoren erfasst. Für verbleibende Fehl- und Doppelerfassungen und Belastungen sieht der nEHS Korrekturmechanismen vor.

Dieser Unterschied führt zu besonderen Herausforderungen, die im Anschluss an die Darstellung der gesetzlichen Regelungen, der Unterschiede, Gemeinsamkeiten und möglichen Synergien gesondert dargestellt werden (Ziff. 2.2.4.3).

2.2.4.1 Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2

2.2.4.1.1 nEHS

Der nEHS enthält die folgenden separaten Regelungen zur richtigen Erfassung der ihm unterfallenden Brennstoffemissionen.

2.2.4.1.1.1 *Vom Anwendungsbereich ausgenommene Brennstoffe*

Brennstoffe, die vom Anwendungsbereich des nEHS ausgenommen sind, weil die Energiesteuer nach § 23 Abs. 1 EnergieStG entsteht oder weil sie von der Energiesteuer befreit sind (z. B. Schiff- und Luftfahrt, Biogas, vgl. Ziffer 2.1.1.1.3) werden von vornherein nicht erfasst. Sie unterfallen schon nicht der Berichtspflicht.

2.2.4.1.1.2 *Doppel- und Fehlerfassungen innerhalb des nEHS*

Zur Vermeidung von Doppelerfassungen von Brennstoffemissionen, die bereits nachweislich Gegenstand der Emissionsberichterstattung innerhalb des nEHS waren, können Verantwortliche in den in § 16 Abs. 1 Nr. 1 bis 11 EBeV 2030 geregelten Fällen eine entsprechende Menge an Brennstoffemissionen von den zu berichtenden Brennstoffemissionen für Mengen an Brennstoffen abziehen (§ 7 Abs. 4 Nr. 5 BEHG und § 16 EBeV 2030).

Zugleich enthält auch § 16 EBeV 2030 Regelungen zu Fallgestaltungen, in denen keine Brennstoffemissionen i. S. d. nEHS entstehen (z. B. Lieferungen an ausländische Streitkräfte, § 16 Abs. 1 Nr. 10 und 11 EBeV 2030) (Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz [BMWK] 2022). Hier werden also an sich vom Anwendungsbereich ausgenommene Brennstoffe zunächst zwar erfasst, aber von den berichtspflichtigen Emissionen abgezogen.

2.2.4.1.1.3 *Doppelbelastungen durch EU-ETS 1 und nEHS*

Doppelbelastungen infolge des Einsatzes von Brennstoffen in einer dem EU-ETS 1 unterliegenden Anlage sind möglichst vorab zu vermeiden. Der Verantwortliche kann eine Menge an Brennstoffemissionen von den zu berichtenden Brennstoffemissionen abziehen, die derjenigen Brennstoffmenge entspricht, die der Verantwortliche im jeweiligen Kalenderjahr

- ▶ an ein Unternehmen zum Einsatz in einer dem EU-ETS 1 unterliegenden Anlage geliefert hat oder
- ▶ direkt in seiner dem EU-ETS 1 unterliegenden Anlage verwendet hat

(§ 7 Abs. 5 BEHG, § 17 Abs. 1 Satz 1 EBeV 2030).

Anlagenbetreiber, die Brennstoffe nach Anlage 1 BEHG einsetzen, erhalten eine vollständige finanzielle Kompensation für Brennstoffe, die in Verkehr gebracht sind, für die nach dem BEHG Emissionszertifikate abgegeben wurden und aufgrund deren Einsatz in der emissionshandelspflichtigen Anlage auch nach dem Treibhausgas-Emissionshandelsgesetz Berechtigungen abgegeben werden müssen (§ 11 Abs. 2 BEHG und § 1 ff. BEDV).

2.2.4.1.2 EU-ETS 2

Im EU-ETS 2 wird der Anteil eines Brennstoffstroms, der für die Verbrennung in den Sektoren des EU-ETS 2 verwendet wird, durch Bestimmung eines Anteilsfaktors ermittelt (Art. 3 Nr. 66 MVO 2024). Der Anteilsfaktor wird für jeden Brennstoffstrom wie folgt bestimmt:

- ▶ Werden in den steuerrechtlich freien Verkehr überführte Brennstoffmengen eines Brennstoffstroms nur in den unter den EU-ETS 2 fallenden Sektoren zur Verbrennung verwendet, so wird der Anteilsfaktor auf 1 gesetzt (Art. 75l Abs. 1 UAbs. 1 MVO 2024).
- ▶ Werden die in den steuerrechtlich freien Verkehr überführte Brennstoffmengen eines Brennstoffstroms nur in den unter den EU-ETS 1 fallenden Sektoren zur Verbrennung verwendet, so wird der Anteilsfaktor – außer für die gemäß Artikel 27a EHRL ausgenommenen Anlagen mit Emissionen von weniger als 2.500 t CO₂ (Äq) – auf Null gesetzt, sofern das beaufsichtigte Unternehmen nachweist, dass eine Doppelzählung i. S. v. Art. 30f Abs. 5 EHRL vermieden wurde (Art. 75l Abs. 1 UAbs. 2 MVO 2024).

Im Übrigen ist der Anteilsfaktor grundsätzlich im Einklang mit den Anforderungen der anwendbaren Ebene zu bestimmen, so wie diese in Anhang IIa Nr. 2.4 MVO 2024 angegeben sind, mittels einer oder mehrerer in Art. 75l Abs. 2 MVO 2024 genannten Methoden (Art. 75l Abs. 2 MVO 2024).

Zulässige Methoden der für Brennstoffströme von Unternehmen der Kategorie B mit Emissionen von mehr als 50.000 t CO₂(Äq) anzuwendenden Ebene 3 sind [Art. 75i Abs. 1 UAbs. 2 und Art. 75l Abs. 2 Buchst. a) bis d i. V. m. Anhang IIa Nr. 2.4 MVO 2024]:

- ▶ Methoden, die auf der Unterscheidung von Brennstoffströmen nach physischen Aspekten, auf der Unterscheidung nach geografischen Regionen oder auf der Verwendung getrennter Messgeräte beruhen,
- ▶ Methoden, die auf chemischen Merkmalen der Brennstoffe beruhen, nach denen beaufsichtigte Unternehmen nachweisen können, dass der betreffende Brennstoff aus rechtlichen, technischen oder wirtschaftlichen Gründen nur in bestimmten Sektoren zur Verbrennung verwendet werden kann,
- ▶ Verwendung einer steuerlichen Kennzeichnung gemäß der Richtlinie 95/60/EG des Rates über die steuerliche Kennzeichnung von Gasöl und Kerosin,
- ▶ Verwendung des geprüften jährlichen Emissionsberichts für eine Tätigkeit des EU-ETS 1.

Weitere zulässige Methoden der für Brennstoffströme von Unternehmen der Kategorie A mit Emissionen von bis zu 50.000 t CO₂(Äq) anzuwendenden Ebene 2 sind [Art. 75i Abs. 1 UAbs. 2 und Art. 75l Abs. 2 Buchst. e) bis g) i. V. m. Anhang IIa Nr. 2.4 MVO 2024]:

- ▶ Kette rückverfolgbarer vertraglicher Vereinbarungen und Rechnungen („Produktkette“), welche die gesamte Lieferkette vom beaufsichtigten Unternehmen bis zu den Verbrauchern (einschließlich Endverbrauchern) umfasst,
- ▶ Verwendung nationaler Kennzeichnungsstoffe oder Farben (Farbstoffe) für Brennstoffe nach Maßgabe nationaler Vorschriften,
- ▶ indirekte Methoden, nach denen es möglich ist, die Endverwendungen der Brennstoffe zu dem Zeitpunkt, zu dem diese in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt werden, genau zu unterscheiden, zum Beispiel anhand von sektorspezifischen Verbrauchsprofilen, typischen Kapazitätsspannen des Brennstoffverbrauchs von Verbrauchern sowie Druckwerten, etwa denen von gasförmigen Brennstoffen; vorausgesetzt, die Verwendung der Methode wurde von der zuständigen Behörde genehmigt.

Unternehmen der Kategorie B mit Emissionen von mehr als 50.000 t CO₂(Äq) können diese Methoden der Ebene 2 auch anwenden, wenn sie nachweisen, dass die Methoden der Ebene 3 technisch nicht machbar sind oder zu unverhältnismäßigen Kosten führen oder nicht zur Verfügung stehen (Art. 75i Abs. 1 UAbs. 2 MVO 2024).

Weitere Methoden der Ebene 1 sind unter den jeweils geregelten Voraussetzungen zulässig:

- ▶ Verwendung des Standardwertes 1, sofern die Anwendung der in Art. 75l Abs. 2 MVO 2024 genannten Methoden nach den vorgeschriebenen Ebenen technisch nicht machbar sind bzw. zu unverhältnismäßigen Kosten führen (Art. 75l Abs. 3 MVO 2024),
- ▶ Anwendung eines Standardwertes von weniger als 1, wenn das beaufsichtigte Unternehmen für die Berichtsjahre 2024 bis 2026 nachweist, dass dies zu einer genaueren Emissionsbestimmung führt oder es sich ab 2027 darüber hinaus entweder um einen De-minimis-Brennstoffstrom handelt oder der Standardwert für Brennstoffströme des EU-ETS 2 mindestens 0,95 beträgt (Art. 75l Abs. 4 MVO 2024).

Diese Methoden der Ebene 1 sind unabhängig von den vorgenannten Voraussetzungen für alle Brennstoffströme von Unternehmen mit geringen Emissionen von weniger als 1.000 t CO₂ pro Jahr zulässig (Art. 75i Abs. 2, Art. 75n Abs. 4 MVO 2024).

Unternehmen können die Methoden der Ebene 1 auch anwenden, wenn sie nachweisen, dass die Methoden der Ebene 2 und ggf. 3 technisch nicht machbar sind oder zu unverhältnismäßigen Kosten führen oder eine vereinfachte Unsicherheitsbewertung ergibt, dass sich der Anteilsfaktor nach der für die Ebene 1 festgelegten Methode genauer bestimmen lässt (Art. 75i Abs. 1 UAbs. 3 MVO 2024).

Beaufsichtigte Unternehmen können zur Bestimmung des Anteilsfaktors für einen Brennstoffstrom auch mehrere der aufgeführten Methoden kombinieren. Das setzt aber voraus, dass die niedrigste der verwendeten Ebenen den dafür geltenden Anforderungen entspricht (Art. 75i Abs. 1 UAbs. 4 MVO 2024).

Die Mitgliedstaaten können für eine bestimmte Brennstoffart oder in einer bestimmten Region ihres Hoheitsgebiets eine Methodik des Art. 75l Abs. 2 MVO oder einen Standardwert vorschreiben. Der Standardwert muss von der Kommission genehmigt sein und darf für

Brennstoffverwendungen in EU-ETS 2-Sektoren nicht kleiner sein als 0,95 (Art. 75l Abs. 6 MVO 2024).

Das beaufsichtigte Unternehmen muss die angewandten Methoden oder Standardwerte im Überwachungsplan angeben (Art. 75l Abs. 6 MVO 2024). Die Anteilsfaktoren selbst werden also erst im Rahmen des Emissionsberichts angegeben, sofern sie sich nicht unmittelbar aus den angegebenen Standardwerten ergeben.

Generell ergreifen die Mitgliedstaaten geeignete Maßnahmen, um das Risiko einer Doppelzählung der Emissionen des EU-ETS 2 und der Emissionen des EU-ETS 1 sowie das Risiko, dass Zertifikate für Emissionen abgegeben werden, die nicht unter den EU-ETS 2 fallen, zu begrenzen (Art. 30f Abs. 5 UAbs. 1 Satz 2 EHRL).

Die Kommission erlässt Durchführungsrechtsakte zur Vermeidung von Doppelzählungen und der Abgabe von Zertifikaten für Emissionen, die nicht unter den EU-ETS 2 fallen, sowie zur Gewährung eines finanziellen Ausgleichs für die Endverbraucher der Brennstoffe in Fällen, in denen eine solche Doppelzählung oder Abgabe nicht vermieden werden kann (Art. 30f Abs. 5 UAbs. 3 EHRL)

2.2.4.2 Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien

2.2.4.2.1 Unterschiede

- ▶ Im nEHS werden Fehl- und Doppelerfassungen durch separate Instrumente zur Erfassung nur der relevanten Emissionen, zur Vermeidung von Fehl- und Doppelerfassungen im nEHS und Doppelbelastungen durch EU-ETS 1 und nEHS vermieden. Im EU-ETS 2 ist dafür die Festlegung eines brennstoffstrombezogenen Anteilsfaktors vorgesehen. Im nEHS muss ein derartiger Anteilsfaktor nicht ermittelt werden.
- ▶ Die jeweils zu ermittelnden und zu berücksichtigenden Emissionen sowie Fehl- und Doppelerfassungen unterscheiden sich teilweise aufgrund des unterschiedlichen sachlichen Anwendungsbereichs (erfasste Sektoren).
- ▶ Die jeweils zu ermittelnden und zu berücksichtigenden Fehl- und Doppelerfassungen unterscheiden sich aufgrund der jeweiligen räumlichen Anwendungsbereiche. Im nEHS müssen Im- und Exporte bezogen auf das Bundesgebiet und im EU-ETS 2 Im- und Exporte bezogen auf die EU berücksichtigt werden.
- ▶ Der EU-ETS 2 ermöglicht die Verwendung von Standardwerten zur Ermittlung von Anteilsfaktoren, die entweder vom beaufsichtigten Unternehmen beantragt (Art. 75l Abs. 4 MVO 2024) oder von den Mitgliedstaaten vorgeschrieben werden können (Art. 75l Abs. 6 MVO 2024). Im nEHS sind für die Bestimmung des Anwendungsbereichs sowie für Abzüge zur Vermeidung von Fehl- und Doppelerfassungen keine Standardwerte vorgesehen.

2.2.4.2.2 Gemeinsamkeiten

- ▶ Sowohl im nEHS als auch im EU-ETS 2 sollen Fehl- und Doppelerfassungen möglichst schon im Rahmen der Bestimmung der abgabepflichtigen Emissionen vermieden werden.
- ▶ Sowohl der nEHS als auch der EU-ETS 2 sehen Instrumente für einen nachträglichen Ausgleich von Fehl- und Doppelerfassungen vor, soweit solche im Rahmen der Berichtspflicht nicht vermieden werden können.

2.2.4.2.3 Mögliche Synergien

- ▶ Der Verantwortliche kann im Überwachungsplan, soweit möglich, angeben, welche Nachweise für Fehl- und Doppelerfassungen vorgesehen werden, die sowohl die Anforderungen des nEHS als auch diejenigen der maßgeblichen Ebene des EU-ETS 2 erfüllen [z. B. geprüfte Emissionsberichte von EU-ETS-1-Anlagen gem. Art. 75l Abs. 2 Buchst. d) MVO 2024 und § 17 Abs. 1 Satz 2 EBeV 2030].
- ▶ Als Grundlage für die Ermittlung der brennstoffstrombezogenen Anteilsfaktoren können auch die Nachweise für Fehl- und Doppelerfassungen des nEHS herangezogen werden.

2.2.4.3 Herausforderungen und mögliche Lösungen

2.2.4.3.1 Kenntnisstand Verantwortliche und DEHSt bei langen Lieferketten (z. B. Diesel)

- ▶ Die im EU-ETS 2 von beaufsichtigten Unternehmen geforderte Ermittlung brennstoffstrombezogener Anteilsfaktoren setzt Kenntnisse über den Verbleib und die weitere Verwendung der Brennstoffe voraus, die die beaufsichtigten Unternehmen vor allem bei langen Lieferketten nicht haben können.
- ▶ Als wesentliche Grundlage für die Ermittlung solcher Anteile können statistische Daten dienen, insbesondere solche der nationalen und unionsweiten Energie- und Energiesteuerstatistiken, und die im unionsweiten und in nationalen Treibhausgasinventaren für die jeweiligen Quellenkategorien und Sektoren verwendeten Daten. Diese beziehen sich aber nicht auf den jeweiligen Brennstoffstrom des jeweiligen beaufsichtigten Unternehmens, sondern z. B. auf alle Brennstoffe einer näher bezeichneten Kategorie aller Unternehmen in einem bestimmten Gebiet.
- ▶ Die DEHSt kann die maßgeblichen Daten zur Bestimmung solcher individuellen Anteilsfaktoren nicht vorgeben, weil sie die Brennstoffströme und räumlichen Absatzmärkte der jeweiligen beaufsichtigten Unternehmen nicht kennt. Die DEHSt kann aber von Art. 75l Abs. 6 MVO Gebrauch machen und Standardwerte für den Anteilsfaktor für bestimmte Brennstoffe für alle Verantwortlichen zur verpflichtenden Nutzung vorgeben.
- ▶ Alternativ könnten die beaufsichtigten Unternehmen in ihren Überwachungsplänen brennstoffstromspezifische Vorschläge zur Ermittlung der jeweiligen Anteilsfaktoren unterbreiten und die DEHSt beurteilt, ob und inwieweit sie diese anerkennt.
- ▶ Als Hilfestellung kann die DEHSt den Unternehmen z. B. in einem Leitfaden mitteilen, welche Datengrundlagen sie für die Bestimmung solcher Anteilsfaktoren grundsätzlich akzeptiert (z. B. THG-Inventare, Statistiken auf nationaler und/oder EU-Ebene) und inwieweit diese unternehmens- und brennstoffstromspezifisch angepasst und erläutert werden müssen.

2.2.4.3.2 Begründungsanforderungen an Ausnahmen

Der EU-ETS 2 verlangt eine brennstoffstromspezifische Bestimmung der maßgeblichen Ebene der Anteilsfaktoren, lässt aber Ausnahmen von der an sich erforderlichen Ebene zu. Für die beaufsichtigten Unternehmen stellt sich die Frage, welche Begründungsanforderungen die DEHSt für Ausnahmen von der grundsätzlich erforderlichen Ebene stellt. Das gilt

- ▶ für die Begründung der fehlenden technischen Machbarkeit (Art. 75i Abs. 1 UAbs. 2 und 3 i. V. m. Art. 75c MVO 2024),
- ▶ für die Ermittlung, ob eine Überwachungsmethodik zu unverhältnismäßigen Kosten führen würde (Art. 75i Abs. 1 UAbs. 2 und 3 i. V. m. Art. 75d MVO 2024),

- für die Bestimmung, ob und unter welchen Voraussetzungen eine Methode der Ebene 3 nicht zur Verfügung steht (Art. 75i Abs. 1 UAbs. 2 MVO 2024) und
- für die Bestimmung, ob und unter welchen Voraussetzungen eine vereinfachte Unsicherheitsbewertung ergibt, dass sich der Anteilsfaktor mit einer Methode der Ebene 1 genauer bestimmen lässt als mit einer Methode der Ebenen 2 oder 3 (Art. 75i Abs. 1 UAbs. 3 MVO 2024) (EU Commission 2024).

Insoweit gelten für den Nachweis, dass eine Methode technisch nicht machbar ist oder zu unverhältnismäßigen Kosten führt, vergleichsweise präzise und hohe Anforderungen (Art. 75c und Art. 75d MVO 2024). Kritisch ist vor allem die gesetzliche Anforderung (§ 75d Abs. 1 UAbs. 2 Satz 2 MVO 2024), dass für die Kosten-Nutzen-Bewertung ein Referenzpreis von 60 EUR je Zertifikat zu Grunde zu legen ist. Diese gesetzliche Fiktion führt in den Jahren 2024–2026, in denen die Abgabepflicht nach dem EU-ETS 2 noch gar nicht besteht und eine genauere Berechnungsmethode damit gar nicht zu einem zusätzlichen Nutzen führen kann, zu einer tendenziell unverhältnismäßigen Belastung, da die Kosten einer genauen Ermittlung schon für die Jahre 2024–2026 entstehen, der Nutzen aber erst ab 2027 realisiert werden kann.

Dem kann die DEHSt (nach Maßgabe der noch ausstehenden nationalen Umsetzungsvorschriften) dadurch begegnen, dass sie vor allem für die Anfangszeit auf Grund der geringen Erfahrungen mit den Methoden zur Bestimmung des Anteilsfaktors die Spielräume für die weniger genau umrissenen Voraussetzungen für die anteilsfaktorspezifischen Ausnahmen nutzt.

Als Hilfestellung kann die DEHSt den Unternehmen in einem Leitfaden beispielsweise mitteilen, welche Nachweise sie insbesondere in häufigen Fallkonstellationen für eine Ausnahme anerkennen wird. Beispielsweise kann die DEHSt mitteilen, dass es bei vielseitig verwendeten Brennstoffen wie Diesel zum Nachweis für die Anwendung eines Standardwertes von weniger als 1 für die Berichtsjahre 2024 bis 2026 (Ebene 1 statt Ebene 3) genügt, wenn das beaufsichtigte Unternehmen nachweisen kann, dass seine Kunden im Wesentlichen Zwischenhändler und keine Endverbraucher sind und die im Überwachungsplan zur Ermittlung des Anteilsfaktors vorgesehene Methode eine hinreichend genaue Bestimmung des Anteilsfaktors erwarten lässt [vgl. Art. 75l Abs. 4 Buchst. a) MVO 2024]. Insofern kann die DEHSt eine allgemeine Begründung zur fehlenden Verfügbarkeit von Methoden der Ebenen 2 und 3 und die allgemeine Erkenntnis, dass Rückschlüsse unter Verwendung dieser Methoden ungenauer wären als die Verwendung eines aus statistischen Daten und Daten von THG-Inventaren abgeleiteten Anteilsfaktors, genügen lassen, wenn der so zu Grunde gelegte Anteilsfaktor hinreichend plausibel begründet wird.

2.2.5 Emissionsbericht

2.2.5.1 Gesetzliche Regelungen nEHS und EU-ETS 2

2.2.5.1.1 nEHS

Der Verantwortliche hat die Brennstoffemissionen für die in einem Kalenderjahr in Verkehr gebrachten Brennstoffe auf Grundlage des (vereinfachten) Überwachungsplans zu ermitteln und der DEHSt zu berichten (§ 7 Abs. 1 BEHG, § 3 Abs. 3 Satz 1 und Abs. 4 Satz 2 EBeV 2030). Das gilt nicht, wenn er im Laufe eines Kalenderjahres Brennstoffmengen in Verkehr bringt, die vor Anwendung der §§ 8, 9, 10, 11, 16 und 17 EBeV 2030 zu einer Emissionsmenge von weniger als 1 t CO₂ führen können (§ 14 EBeV 2030).

Der Emissionsbericht hat Folgendes zu umfassen:

- ▶ die ermittelten Brennstoffemissionen (§ 5 EBeV 2023) für die in einem Kalenderjahr in Verkehr gebrachten Brennstoffe und
- ▶ mindestens die in der Anlage 3 EBeV 2030 aufgeführten Angaben

(§ 13 Abs. 1 EBeV 2030).

Der Emissionsbericht muss von einer in § 15 BEHG genannten Prüfstelle geprüft werden (§ 7 Abs. 3 BEHG). Die Verifizierungspflicht entfällt für Emissionsberichte von Verantwortlichen, die Brennstoffemissionen ausschließlich auf Basis eines vereinfachten Überwachungsplans ermitteln und keine Abzüge zur Vermeidung von Doppelerfassungen in Anspruch nehmen (§ 15 Abs. 5 EBeV 2030).

Die Brennstoffemissionen sind der DEHSt bis zum 31.07. des Folgejahres zu berichten (§ 7 Abs. 1 BEHG).

Die Berichtspflicht galt erstmals für das Kalenderjahr 2021 (§ 7 Abs. 2 Satz 1 BEHG). Für die Kalenderjahre 2021 und 2022 war die Berichtspflicht auf die Brennstoffe nach Anlage 2 BEHG beschränkt. Für Brennstoffe in Abfallverbrennungsanlagen gilt die Berichtspflicht erstmals ab dem 01.01.2024 (§ 7 Abs. 2 Satz 3 BEHG).

2.2.5.1.2 EU-ETS 2

Jedes beaufsichtigte Unternehmen, das am 01.01.2025 im Besitz einer Emissionsgenehmigung ist, muss bis zum 30.04.2025 ihre historischen Emissionen für das Jahr 2024 berichten (Art. 30f Abs. 4 EHRL).

Jedes beaufsichtigte Unternehmen muss Emissionen im Jahr nach dem Inverkehrbringen der entsprechenden Brennstoffmengen und beginnend im Jahr 2026 gemäß der MVO berichten (Art. 30f Abs. 2 Satz 2 EHRL).

Die DEHSt kann das beaufsichtigte Unternehmen jedoch auffordern, die Emissionsberichte vor dem 30.04., frühestens jedoch einen Monat nach Ablauf des 28.02., zu übermitteln (Art. 75p UAbs. 3 MVO 2024 i. V. m. Art 68 Abs. 1 UAbs. 2 MVO) (Europäische Kommission 2024a).

Der Emissionsbericht erhält mindestens die Informationen gemäß Anhang X Abschnitt 4 MVO 2024 (Art. 75p Abs. 2 MVO 2024) (Europäische Kommission 2024a). Dazu gehören unter anderem zu allen Brennstoffströmen die angewandten Ebenen, die Endverwendungen des Brennstoffstroms einschließlich der CRF-Kategorie im verfügbaren Detaillierungsgrad und der Anteilsfaktor [Anhang X Abschnitt 4 Nr. 6 Buchst. b), g) und h) MVO 2024].

Der Emissionsbericht muss ab dem Berichtsjahr 2025 nach Maßgabe der EU-Akkreditierungs- und Verifizierungsverordnung von Prüfstellen geprüft werden (Art. 75p Abs. 1 UAbs. 1 MVO 2024).

2.2.5.2 Unterschiede, Gemeinsamkeiten und mögliche Synergien

2.2.5.2.1 Unterschiede

- ▶ Emissionen müssen im EU-ETS 2 bis zum 30.4. und im nEHS bis zum 31.7. berichtet werden.
- ▶ Emissionsberichte weisen Unterschiede auf, insbesondere hinsichtlich der nur für den EU-ETS 2 anzugebenden Ebenen, Endverwendungen und Anteilsfaktoren für jeden Brennstoffstrom.
- ▶ Der Verantwortliche ist im nEHS nicht verpflichtet, einen Emissionsbericht einzureichen, wenn er im Laufe eines Kalenderjahres Brennstoffmengen in Verkehr bringt, die vor

Anwendung der §§ 8, 9, 10, 11, 16 und 17 BEHG zu einer Emissionsmenge von weniger als 1 t CO₂ führen können. Im EU-ETS 2 können geringe Emissionen nur zu Erleichterungen führen, aber nicht zu einem Wegfall der Berichtspflicht.

- ▶ Im EU-ETS 2 müssen ab dem Berichtsjahr 2025 alle Emissionsberichte von einer akkreditierten Prüfstelle geprüft werden. Im nEHS entfällt diese Pflicht für Emissionsberichte auf Basis vereinfachter Überwachungspläne, wenn keine Doppelerfassungen abgezogen werden.
- ▶ Im nEHS muss bereits der Emissionsbericht für 2024 von einer akkreditierten Prüfstelle geprüft werden. Im EU-ETS 2 erst die Emissionsberichte für die Jahre ab 2025.

2.2.5.2.2 Gemeinsamkeiten

- ▶ Pflicht zur Emissionsberichtserstattung.
- ▶ Erarbeitung des Emissionsberichtes durch das beaufsichtigte Unternehmen/den Verantwortlichen.
- ▶ Im Grundsatz besteht die Pflicht zur Verifizierung des Emissionsberichts durch eine akkreditierte Prüfstelle ab 2026.

2.2.5.2.3 Mögliche Synergien

- ▶ Der Emissionsbericht des nEHS kann auf dem Emissionsbericht des EU-ETS 2 soweit wie möglich aufbauen und diesen ergänzen. Dies auch deshalb, weil die MVO nur Mindestanforderungen enthält, so dass weitergehende nationale Anforderungen zulässig sind.
- ▶ DEHSt kann Verantwortlichen ermöglichen, beide Berichte oder Berichtsteile gemeinsam bis zum 30.04. verifizieren zu lassen und einzureichen.

3 Bewertung von Methoden zur Identifizierung von Endverbrauchern und zur Bestimmung des Anteilsfaktors

3.1 Einleitung

3.1.1 Verknüpfung zwischen Geltungsbereich und Regulierungspunkt im EU-ETS 2

Der EU-ETS 2 umfasst **verbrennungsbedingte** CO₂-Emissionen aus dem Gebäude- und Straßenverkehrssektor sowie aus weiteren Sektoren wie Energie und Industrieanlagen, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 1 fallen. In Anhang III der EHRL sind die Sektoren definiert, die in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen, sowie andere, die nicht in den Anwendungsbereich fallen. So ist beispielsweise die Nutzung von Kraftstoffen in landwirtschaftlichen Fahrzeugen vom Anwendungsbereich des EU-ETS 2 ausgenommen. Die Sektorendefinition erfolgt in Übereinstimmung mit dem **Common Reporting Format (CRF)** zur Erstellung von THG-Inventaren nach IPCC-Guidelines (IPCC 2006).

Tabelle 1: Zuordnung von Sektoren zum Anwendungsbereich des EU-ETS 2

CRF-Kategorie	Sektor	im Anwendungsbereich des EU-ETS 2
1.A.1	Energiewirtschaft*	✓
1.A.2	Verarbeitendes Gewerbe und Baugewerbe*	✓
1.A.3	Transport	
1.A.3.a	Zivile Luftfahrt*	×
1.A.3.b	Straßenverkehr	✓
1.A.3.c	Schienenverkehr	×
1.A.3.d	Schifffahrt*	×
1.A.4	Andere Sektoren	
1.A.4.a	Nichtwohngebäude (z.B. Raumheizung, Warmwasser, Kochgas)	✓
1.A.4.b	Wohngebäude (z.B. Raumheizung, Warmwasser, Kochgas)	✓
1.A.4.c	Land- und Forstwirtschaft /Fischerei/Fischzuchtbetriebe	×
1.A.5	Sonstige (insbesondere Militär)	×

Quelle: eigene Tabelle in Anlehnung an Anhang III EHRL; *soweit nicht im Anwendungsbereich des EU-ETS 1

Da der EU-ETS 2 als sog. Upstream-System konzipiert ist, sind die zur Teilnahme am EU-ETS 2 verpflichteten Unternehmen ("EU-ETS-2-Verantwortliche"⁵) Regulierungspunkt. Betroffen sind somit diejenigen, die die unter den EU-ETS 2 fallenden Brennstoffe gemäß Art. 3a⁶ der EU-Richtlinie 2003/87/EG "in den steuerrechtlich freien Verkehr" überführen und nicht die große Zahl der Endverbraucher z.B. im Gebäude- oder Verkehrssektor.

Die EU-Vorgaben sind im TEHG umgesetzt. In Anhang Abschnitt 2 des Teil B TEHG („Brennstoffemissionshandel“) ist definiert, welche Tätigkeiten vom EU-ETS 2 erfasst sind (DEHSt 2025b): das Inverkehrbringen von Brennstoffen (Upstream) in Verbindung mit der Verwendung dieser Brennstoffe (Downstream) im Gebäude und im Straßenverkehrssektor sowie in zusätzlichen Sektoren. Gemäß Anhang Teil B Abschnitt 2 Nr. 1 TEHG umfassen die „Basis“-Sektoren des EU-ETS 2 die folgenden Emissionsquellen (gemäß den Definitionen nach den IPCC-Guidelines für nationale Treibhausgasinventare von 2006):

- ▶ Quellkategorie Code 1.A.1: Energiewirtschaft
- ▶ Quellkategorie Code 1.A.2: Verarbeitendes Gewerbe und Baugewerbe
- ▶ Quellkategorie Code 1.A.3.b: Straßenverkehr, mit Ausnahme des straßengebundenen, landwirtschaftlichen Verkehrs
- ▶ Quellkategorie Code 1.A.4.a und 1.A.4.b: Beheizung von Gebäuden.

Im Anhang Teil B Abschnitt 2 Nr. 2 TEHG wird die Verwendung in zusätzlichen Sektoren als Tätigkeit definiert, die über den grundsätzlichen Anwendungsbereich der Emissionshandelsrichtlinie hinausgeht. Diese Sektoren sollen durch den sogenannten „Opt-in“ in den EU-ETS 2 einbezogen werden, um eine Kontinuität mit dem Anwendungsbereich der nationalen CO₂-Bepreisung des BEHG nach 2026 gewährleisten. Dafür ist eine Genehmigung der Europäischen Kommission erforderlich und das Opt-in wird erst im Jahr nach Erteilung dieser Genehmigung wirksam. Die zusätzlichen Sektoren sind:

- ▶ Quellkategorie Code 1.A.3.a: Luftfahrt, soweit die Brennstoffe in Luftfahrzeugen der privaten, nichtgewerblichen Luftfahrt eingesetzt werden
- ▶ Quellkategorie Code 1.A.3.b: Straßenverkehr, soweit nicht bereits von Nummer 1 Buchstabe c) erfasst
- ▶ Quellkategorie Code 1.A.3.c: Schienenverkehr;
- ▶ Quellkategorie Code 1.A.3.d: Schifffahrt, soweit die Brennstoffe in der privaten nichtgewerblichen Schifffahrt eingesetzt werden;
- ▶ Quellkategorie Code 1.A.4.c: Land und Forstwirtschaft, Fischzucht;

⁵ Die EHRL und die MVO nutzen den Begriff des „beaufsichtigten Unternehmens“ für EU-ETS 2-Verantwortliche (verantwortliche Unternehmen)

⁶ „Brennstoff“ im Sinne von Kapitel IVa dieser Richtlinie jedes Energieerzeugnis gemäß Artikel 2 Absatz 1 der Richtlinie 2003/96/EG, einschließlich der in Anhang I Tabelle A und Tabelle C der genannten Richtlinie aufgeführten Heiz- bzw. Kraftstoffe, sowie jedes andere Erzeugnis, das zur Verwendung als Heiz- oder Kraftstoff gemäß Artikel 2 Absatz 3 der genannten Richtlinie bestimmt, als solcher zum Verkauf angeboten oder als solcher verwendet wird, auch zur Stromerzeugung;

- Quellkategorie Code 1.A.5: sonstige (insbesondere Militär), ohne Verwendung durch insbesondere ausländische Streitkräfte und Hauptquartiere (beispielsweise nach NATO-Truppenstatut).

Da die Emissionsmenge in den Sektoren außerhalb des originären EU-ETS-2-Anwendungsbereichs von den Basis-Sektoren innerhalb des Anwendungsbereichs des EU-ETS 2 zu unterscheiden ist, ist es für jeden EU-ETS-2-Verantwortlichen erforderlich, die Anteile der im Anwendungsbereich des EU-ETS 2 verwendeten Brennstoffströme zu bestimmen.

Wie im Leitfaden der DEHSt (DEHSt 2025b) präzisiert, umfasst der Anwendungsbereich für den EU-ETS 2, anders als im nEHS, nicht die Emissionsmenge der gesamten in Verkehr gebrachten Brennstoffmenge. Vielmehr ist es nur diejenige Brennstoffmenge, bei deren Verbrauch durch Endverbraucher der Sektoren in Anhang Teil B Abschnitt 2 Nummer 1 TEHG CO₂-Emissionen im EU-ETS 2 entstehen. Für die Emissionsmengen aus Brennstoffen, die in den in Anhang Teil B Abschnitt 2 Nummer 2 TEHG genannten Sektoren verwendet werden, gilt, dass sie bis zur Wirksamkeit des „Opt-in“ nicht vom Anwendungsbereich des EU-ETS 2 erfasst sind. Auch die Emissionsmenge aus Brennstoffen, die in den in Anhang Teil A TEHG aufgeführten Tätigkeiten (d.h. in stationären Anlagen, im Luftverkehr und im Seeverkehr des EU-ETS 1) verwendet werden, ist nicht vom Anwendungsbereich des EU-ETS 2 erfasst. Daher müssen diese Brennstoffmengen von der gesamten in Verkehr gebrachten Brennstoffmenge im Rahmen der Emissionsberichterstattung abgezogen werden. Dies wird durch die Anwendung eines „Anteilsfaktors“ („Scope Factor“) berücksichtigt.

In der Monitoringverordnung (MVO, Durchführungsverordnung (EU) 2023/2122, Art. 75l) (Europäische Kommission 2023a) sind Methoden beschrieben und nach dem Ebenenkonzept klassifiziert, um den Anteilsfaktor zu bestimmen. So kann die Zuordnung zum Endverbraucher beispielsweise auf Basis chemischer Eigenschaften, der Brennstoffkennzeichnung oder einem lückenlosen Paper Trail („Chain of Custody“) erfolgen.

3.1.2 Methoden zur Bestimmung des Anteilsfaktors

Die in Art. 75l Abs. 2 und 3 der MVO definierten Methoden folgen dem Ebenenkonzept, das auch im EU-ETS 1 für die zu erreichenden Datenqualitätsniveaus bei der Bestimmung von Berechnungsfaktoren für die Emissionsberechnung verwendet wird. Generell lässt sich zum Ebenenkonzept sagen, dass die Anforderungen an die Datenqualität und der notwendige Aufwand und die Kosten mit höherem Niveau steigen (siehe auch Kapitel 2.2.4.1.2). Grundsätzlich müssen EU-ETS-2-Verantwortliche die höchsten erreichbaren Ebenen anwenden. Niedrigere Ebenen sind zulässig, wenn verantwortliche Unternehmen nachweisen können, dass die Anwendung einer höheren Ebene technisch nicht machbar oder mit unangemessenen Kosten verbunden ist. Als weitere Vereinfachungen sind folgende Regelungen vorgesehen:

- Gemäß MVO Art. 75l Abs. 4 kann der EU-ETS-2-Verantwortliche abweichend von Absatz 3 einen Standardwert von weniger als 1 anwenden, sofern er für die Berichtsjahre 2024 bis 2026 der zuständigen Behörde nachweist, dass die Verwendung von Standardwerten unter 1 zu einer genaueren Emissionsbestimmung führt, oder für die Berichterstattung zum 1. Januar 2027 der zuständigen Behörde nachweist, dass die Verwendung von Standardwerten unter 1 zu einer genaueren Emissionsbestimmung führt und dass mindestens eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist: i. Der Brennstoffstrom ist ein De-minimis-Brennstoffstrom; ii. der Standardwert für den Brennstoffstrom ist für Brennstoffverwendungen in unter Anhang III der Richtlinie 2003/87/EG fallenden Sektoren mindestens 0,95 und für Brennstoffverwendungen in nicht unter jenen Anhang fallenden Sektoren höchstens 0,05.

- ▶ Art. 75 I Abs. 6 MVO erlaubt es einem Mitgliedstaat – vorbehaltlich der Zustimmung der EU-Kommission – von verantwortlichen Unternehmen zu verlangen, einen von dem Mitgliedstaat vorgegebenen Standardwert, der $\geq 0,95$ oder $\leq 0,05$ ist, für eine bestimmte Brennstoffart zu verwenden. Im folgenden Kapitel wird ein Verfahren zur Ermittlung von Standardwerten vorgestellt, aus dem hervorgeht, dass für einen Großteil der standardmäßigen Brennstoffe die Anforderungen aus Art. 75 I Abs. 6 MVO erfüllt werden können

Die Methoden zur Bestimmung des Anteilsfaktors sind:

Ebene 3

- ▶ Methoden, die auf der Unterscheidung von Brennstoffströmen nach physischen Aspekten beruhen, einschließlich Methoden, die auf der Unterscheidung nach geografischen Regionen oder auf der Verwendung getrennter Messgeräte beruhen; Beispiele hierfür sind Pipelines, an die nur bestimmte Endverbraucher wie Haushalte oder Tankstellen, die nur für die Landwirtschaft bestimmt sind, angeschlossen sind;
- ▶ Methoden, die auf chemischen Merkmalen der Brennstoffe beruhen, nach denen EU-ETS-2-Verantwortliche nachweisen können, dass der betreffende Brennstoff aus rechtlichen, technischen oder wirtschaftlichen Gründen nur in bestimmten Sektoren zur Verbrennung verwendet werden kann (z. B. Brennstoff, der aufgrund chemischer Eigenschaften aufgrund gesetzlicher Beschränkungen nur in großen EU-ETS-1-Industrieanlagen verwendet werden darf, technische Spezifikationen, Wirtschaftlichkeit);
- ▶ Verwendung von steuerlichen Markern gemäß der Richtlinie 95/60/EG des Rates; dies betrifft die steuerliche Kennzeichnung von Gas, Öl und Kerosin gemäß der Euromarker-Richtlinie;
- ▶ Verwendung des geprüften jährlichen Emissionsberichts gemäß Art. 68 Absatz 1 der MVO.

Ebene 2

- ▶ Kette rückverfolgbarer vertraglicher Vereinbarungen und Rechnungen ("Chain-of-Custody"), welche die gesamte Lieferkette vom EU-ETS-2-Verantwortlichen bis zu den Verbrauchern (einschließlich Endverbrauchern) umfasst;
- ▶ Verwendung nationaler Marker oder Farben (Farbstoffe) für Brennstoffe nach Maßgabe nationaler Vorschriften;
- ▶ indirekte Methoden, nach denen es möglich ist, die Endverwendungen der Brennstoffe zu dem Zeitpunkt, zu dem diese in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt werden, genau zu unterscheiden, zum Beispiel anhand von sektorspezifischen Verbrauchsprofilen, typischen Kapazitätsspannen des Brennstoffverbrauchs von Verbrauchern sowie Druckwerten, etwa denen von gasförmigen Brennstoffen; vorausgesetzt, die Verwendung der Methode wurde von der zuständigen Behörde genehmigt.

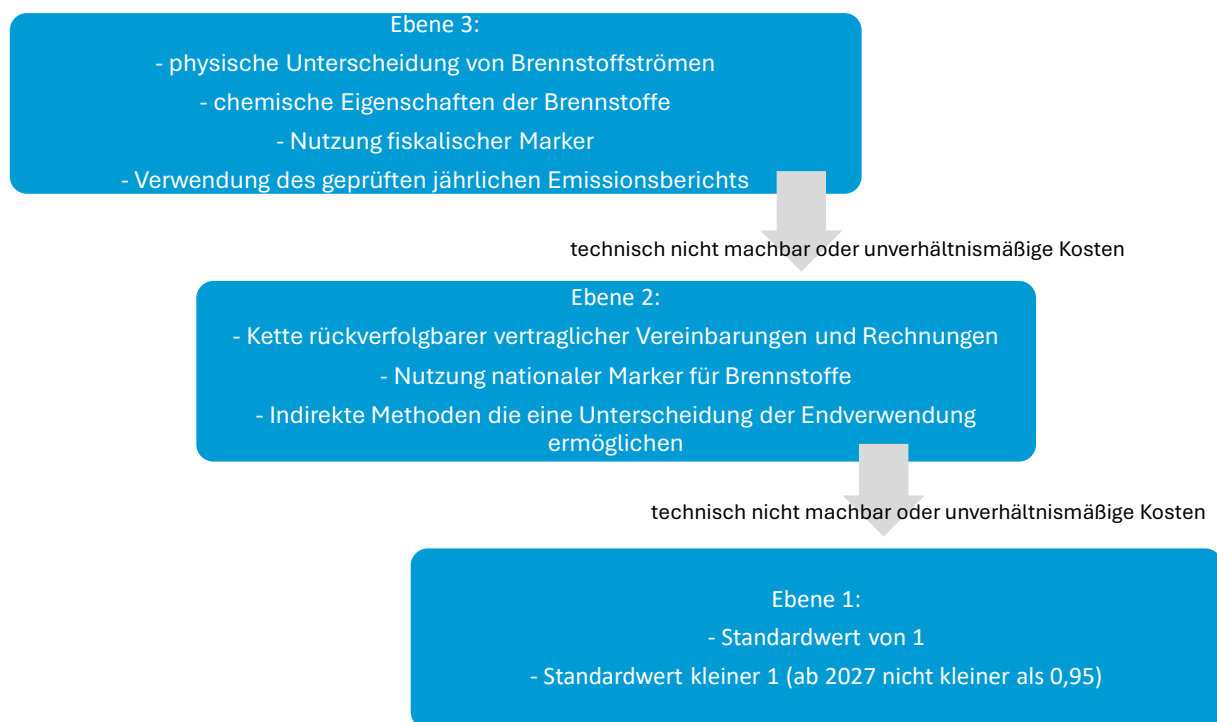
Ebene 1

- ▶ Verwendung eines Standardwerts von 1;
- ▶ Verwendung eines Standardwerts kleiner als 1, wenn der EU-ETS-2-Verantwortliche der zuständigen Behörde nachweist, dass die Verwendung von Standardwerten kleiner als 1 zu einer genaueren Bestimmung der Emissionen führt. Ab dem Berichtsjahr 2027 darf der

Standardwert für Brennstoffströme, die in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen, nicht niedriger als 0,95 sein (0,05 für Brennstoffströme außerhalb des Anwendungsbereichs), wenn es sich nicht um einen De-minimis-Brennstoffstrom (weniger als 1 kt CO₂e pro Jahr) handelt.

Methoden können kombiniert werden, d.h. die für den Verbrauch freigegebene Brennstoffmenge eines regulierten Unternehmens kann in verschiedene Brennstoffströme aufgeteilt und auf diese Brennstoffströme können unterschiedliche Methoden angewendet werden (siehe Beispiele in (EU-Kommission 2024)).

Abbildung 1: Ebenenkonzept für Methoden zur Bestimmung des Anteilsfaktors



Quelle: eigene Abbildung

3.1.3 Ziel und Ansatz dieses Berichts

Ziel des Berichts ist es, Methoden zu identifizieren, mit denen der Anteilsfaktor eines Brennstoffstroms bestimmt werden kann. Er befasst sich mit den wichtigsten Mineralölbrennstoffen (Gasöl (Diesel und leichtes Heizöl), Benzin,), sowie Erdgas und Kohlen. Nach einem kurzen Überblick über die Brennstoffe und die Tätigkeiten, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen, wird die Anwendbarkeit der in der MVO festgelegten Methoden erörtert und die Einschätzungen von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern wiedergegeben. Danach wird im Kapitel 3.5 eine Methode zur Ableitung von Standardwerten für den Anteilsfaktor für verschiedene Brennstoffe vorgestellt, die im Rahmen dieses Vorhabens und in Zusammenarbeit mit der DEHSt entwickelt wurde. Die auf Basis dieser Methode entwickelten Standardanteilsfaktoren wurden seitens der DEHSt der Europäischen Kommission zur Genehmigung für die verpflichtende Nutzung in der Berichtsphase 2024-2026 vorgelegt und am 01.10.2024 genehmigt. Der entsprechende Antrag an die Europäische Kommission ist Teil dieses Berichts.

Leitfragen für diesen Bericht waren:

- ▶ Welche der Methoden aus Art. 75l MVO können von verantwortlichen Unternehmen für die einzelnen Brennstoffe zur Bestimmung des Anteilsfaktors angewendet werden? Welcher Endverbrauchersektor (CRF-Kategorie) ist mit Ebene-3- oder Ebene-2-Methoden besonders schwierig zu adressieren?
- ▶ Welche Begründungen können verwendet werden, um eine Ebene-2- oder Ebene-1-Methode zur Bestimmung des Anteilsfaktors anzuwenden?
- ▶ Welcher Standardwert für den Anteilsfaktor für eine bestimmte Brennstoffart könnte von verantwortlichen Unternehmen verwendet werden und wie könnten solche Standardwerte ermittelt werden? Art. 75l Abs. 6 MVO erlaubt es einem Mitgliedstaat, verantwortlichen Unternehmen vorbehaltlich der Genehmigung durch die Kommission auf die Verwendung eines Standardwerts zu verpflichten.

Um die Fragen zu beantworten, wurde wie folgt vorgegangen:

- ▶ Auswertung der von der DEHSt zur Verfügung gestellten Informationen und Unterlagen, ergänzt durch eigene Literaturrecherche (siehe Referenzen).
- ▶ Interviews mit Expertinnen und Experten aus Unternehmen und Branchenverbänden. Es wurden Expertinnen und Experten identifiziert, Leitfragen entwickelt und Interviews geführt. Die Interviews wurden dokumentiert und ggf. im Nachhinein weitere Informationen eingeholt.

3.2 Mineralöle

3.2.1 EU-ETS-2-Verantwortliche

Die EU-ETS-2-Verantwortlichen im Mineralölsektor, welche Brennstoffe – oft aus Steuerlagern – in den steuerrechtlich freien Verkehr bringen, sind häufig große Unternehmen, die Raffinerien betreiben oder Brennstoffe aus dem Ausland importieren. Der Markt ist stark konzentriert; wenige Unternehmen dominieren den Sektor (Bundeskartellamt 2022). Im nationalen Emissionshandelssystem (nEHS) sind die zehn größten Versorger, die überwiegend aus dem Mineralölsektor stammen, für 46 % der Emissionen im Jahr 2023 verantwortlich, obwohl mehr als 1.500 Unternehmen am nationalen Emissionshandelssystem teilnehmen. Der Endverbraucher von Mineralölprodukten ist jedoch oft unbekannt, da die Produkte über längere Lieferketten mit mehreren Zwischenhändlern gehandelt werden (DEHSt 2025, Bundeskartellamt 2022). Die Hauptbrennstoffe im Anwendungsbereich des EU-ETS 2 sind Gasöl als Kraftstoff (Diesel), Gasöl zu Heizzwecken (Heizöl EL), Benzin und Heizöl schwer.

3.2.2 Tätigkeiten, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen

Im **Verkehrssektor** (CRF-Kategorie 1.A.3) fällt nur **der Straßenverkehr** in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 (1.A.3.b, jedoch mit Ausnahme der Verwendung von landwirtschaftlichen Fahrzeugen auf befestigten Straßen). Daher müssen Brennstoffströme aus Brennstoffen, die auch in Sektoren verwendet werden, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen, identifiziert und von den Brennstoffströmen unterschieden werden, die in den Anwendungsbereich fallen. Dies gilt v.a. für die Hauptkraftstoffe Diesel und Benzin, nicht aber

für Flugkraftstoffe (Kerosin und Flugbenzin), die ausschließlich in der Luftfahrt verwendet werden und somit vom Anwendungsbereich ausgenommen sind⁷.

Die folgenden Tätigkeiten (außerhalb des Geltungsbereichs des EU-ETS 1) fallen nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2:

- ▶ **Schienenverkehr (CRF-Kategorie 1.A.3.c):** Dazu gehört der Schienenverkehr sowohl für Güter- als auch für Personenverkehrsstrecken. Obwohl der größte Teil des nationalen Schienennetzes elektrifiziert ist, wurden im Jahr 2021 für 26 % der Zugkilometer Diesel verwendet (Bundesministerium für Digitales und Verkehr [BMDV] 2021). In historischen Zügen (touristische Dampfbahnen, Sonderfahrten etc.) können - neben Diesel – u.a. auch Brennholz, Kohlen und Koks (siehe Kapitel 3.4) zum Einsatz kommen.
- ▶ **Schifffahrt (CRF-Kategorie 1.A.3.d).** Dazu gehören v.a. die gewerbliche Binnenschifffahrt und internationale Schifffahrt (Fracht und Passagiere), während in Deutschland nicht-kommerzielle Tätigkeiten (Yachten und Freizeitboote) unter CRF-Kategorie 1.A.4.b gelistet sind. In der kommerziellen Schifffahrt werden vor allem Schweröl und Marinediesel, aber auch LNG verwendet, in der nicht-kommerziellen Schifffahrt hauptsächlich Benzin. Darüber hinaus müssen auch Kraftstoffströme von Seefracht- oder Passagierschiffen mit einer Bruttoreaumzahl von weniger als 5.000 (die vom Anwendungsbereich des EU-ETS 1 ausgenommen sind) berücksichtigt werden (falls ein Kraftstoff verwendet wird, der ebenfalls in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fällt).
- ▶ **Land- und Forstwirtschaft/Fischerei/Fischzucht:** Mineralöle werden von Endverbrauchern in diesen Sektoren in **stationären Anwendungen** (CRF-Kategorie 1.A.4.c i) verwendet, z. B. in **Pumpen, Getreidetrocknung, Gartenbaugewächshäusern** und anderen land- und forstwirtschaftlichen oder potenziellen stationären Verbrennungen in der Fischzucht. Weitere Beispiele für stationäre Anwendungen sind **Tierställe** oder **andere landwirtschaftliche Gebäude** (die keine Wohngebäude sind). Diesel wird für **Geländefahrzeuge** und andere Maschinen (CRF-Kategorie 1.A.4.c ii), z. B. **Traktoren, Mähdrescher** oder **Forwarder** (in der Forstwirtschaft), die auf land-/forstwirtschaftlichen Flächen oder befestigten Straßen unterwegs sind, verwendet. Mineralöle werden auch in **mobilen Maschinen und Motoren verwendet**, z.B. Generatoren, Melkmaschinen etc. (nach IPCC-Guidelines sind diese Tätigkeiten entweder Teil der CRF-Kategorie 1.A.4.c oder 1.A.5.b). Darüber hinaus fällt auch die Verwendung von Kraftstoff in **Fischereibooten** nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2.
- ▶ **Militärische Operationen:** Gemäß den IPCC-Guidelines (IPCC 2006) umfasst diese Kategorie Emissionen aus Brennstoffen, die an das Militär geliefert werden, sowohl an die nationalen Streitkräfte (Bundeswehr) als auch an multilaterale Streitkräfte (NATO, Gemeinsame Sicherheits- und Verteidigungspolitik der EU). CRF-Kategorie 1.A.5 umfasst neben allen Arten von Militärfahrzeugen auch Emissionen aus Kraftstoffen, die in der militärischen Luft- oder Seefahrt genutzt werden, die an multilateralen Operationen gemäß der UN-Charta beteiligt sind (Europäische Kommission 2023b). Mineralöle können auch in der stationären Anwendung eingesetzt werden. Die NATO-Streitkräfte verfügen derzeit über mehr als 800 Liegenschaften (Deutscher Bundestag 2023). Zu den Gebäuden in diesen

⁷ In Deutschland sind Kraftstoffe für die meisten Tätigkeiten im Luftverkehr energiesteuerfrei. Werden diese Treibstoffe aber in der privaten, nicht-kommerziellen Luftfahrt eingesetzt, werden sie mit der Energiesteuer besteuert. Im Luftverkehr zu verwendende Brennstoffe unterfallen generell nicht dem EU-ETS 2, da ihr Einsatzbereich – der Luftverkehr – bereits von vornherein vom Anwendungsbereich ausgeschlossen ist.

Immobilien gehören Kasernen, Wohngebiete, Schulen, Krankenhäuser, Wartungshallen und Einkaufszentren (siehe Anlage 2 im Deutschen Bundestag 2023).

3.2.3 Ansichten von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern

Branchenvertreterinnen und Branchenvertreter wiesen darauf hin, dass eine Rückverfolgbarkeit der Brennstofflieferungen durch das verantwortliche Unternehmen aufgrund der dezentralen Marktstruktur im Endverbrauchersegment und der Tatsache, dass Brennstoffe in Tanks und Tankstellen gemischt werden, kaum möglich ist. Darüber hinaus wird eine vollständige Offenlegung/Aufzeichnung der Lieferketten und der Endverwendung aufgrund wettbewerbsrechtlicher Bedenken nicht möglich sein. In den meisten Fällen bestehen Lieferketten aus mehreren Stufen mit Zwischenhändlern. Auch vermeintliche Endkunden (z.B. Tankstellen) können wiederum selbst Lieferanten sein (Spotmarkt). Zudem verändern sich die Konstellationen ständig.

Die energiesteuerlichen Regelungen ermöglicht die Identifizierung von Brennstoffströmen, die von ausländischen Militärs verwendet werden, da der Lieferant Anspruch auf Steuerentlastungen hat, falls die Lieferung an den Endverbraucher (ausländisches Militär) nicht steuerfrei war. Allerdings ist nicht immer der Steuerschuldner (also der EU-ETS-2-Verantwortliche) der Lieferant, da auch in militärischen Lieferketten Intermediäre involviert sein können.

Die Verwendung von Standardwerten wäre aus Sicht der Branchenvertreterinnen und Branchenvertreter ein gangbarer Weg.

3.2.4 Anwendbarkeit von MVO-Methoden

Im Folgenden wird die Anwendbarkeit der in der MVO festgelegten Methoden auf Basis der Ansichten der Branchenvertreterinnen und Branchenvertreter und eigener Recherchen für Mineralölkraftstoffe erörtert.

- ▶ **Physische Unterscheidung der Brennstoffströme, z.B. Pipelines, an die nur bestimmte Endverbraucher angeschlossen sind:** Es gibt nur wenige direkte Lieferketten, z.B. die NATO-Pipeline CESP (Central Europe Pipeline System), wo der deutsche Teil von der FBG (Fernleitungs-Betriebsgesellschaft) betrieben wird. Aufgrund der Struktur des Marktes ist es kaum möglich zu sagen, welche Mengen in welche Sektoren geliefert werden. Meist gibt es Lieferketten mit mehreren Zwischenhändlern.
- ▶ **Chemische Unterscheidung von Brennstoffen:** Ein Beispiel für eine solche Unterscheidung könnten die unterschiedlichen Stufen der Kraftstoffqualität (insbesondere Schwefelgehalt) sein, die innerhalb der CRF-Kategorie 1.A.3.d (Schifffahrt) je nach Größe des Schiffes verwendet werden (Ramboll 2022). Das Gleiche gilt für Passagierflugzeuge im Vergleich zu kleineren Flugzeugen. Eine verlässliche Zuordnung des Endverbrauchs allein auf der Grundlage der chemischen Qualität scheint jedoch nicht möglich zu sein.
- ▶ **Fiskalische Marker:** Deutschland verwendet Euromarker, wie sie in der EU-Verordnung vorgeschrieben sind, nur für alle leichten Heizölprodukte (die mit einem niedrigeren Steuersatz als Diesel besteuert werden) (Generalzolldirektion 2025a). Der Dieserverbrauch in der Landwirtschaft wird durch ein Erstattungssystem steuerlich reduziert (Generalzolldirektion 2025b). Daher verwendet Deutschland keine fiskalischen Marker, um die verschiedenen Verwendungen von Diesel zu unterscheiden. Es wären spezifische Produkte, eine separate Infrastruktur (bestimmte Tankstellen) und/oder Vertriebskanäle (Direktlieferungen, z. B. an landwirtschaftliche Verbraucher) nötig, damit die Methode für

Endverbraucher außerhalb des Geltungsbereichs des EU-ETS 2 verwendet werden kann, z.B. für Diesel, wie es in Frankreich praktiziert wird („Gazole non routier“, TotalEnergies 2025).

- ▶ **Geprüfter jährlicher Emissionsbericht:** Die Verwendung von Emissionsberichten in Kombination mit Selbsterklärungen von EU-ETS-1-Anlagen ist ein gängiges Verfahren im nationalen Emissionshandelssystem und ermöglicht die CO₂-kostenfreie Brennstoffversorgung von EU-ETS-1-Anlagen im Rahmen des nationalen Systems (DEHSt 2023a). Diese Methode kann beibehalten werden und eignet sich zur Differenzierung der Brennstoffmengen, die in EU-ETS-1-Anlagen verwendet werden.
- ▶ **Vertragliche Vereinbarungen und Rechnungen ("Chain of Custody"):** Da in der Regel mehrere Intermediäre beteiligt sind, kann diese Methode nicht auf breiterer Basis angewendet werden, ohne dass die bestehenden Marktverfahren wesentlich geändert werden. Die Offenlegung der Lieferkette könnte zudem aus wettbewerbsrechtlicher Sicht problematisch sein. Kunden bzw. Lieferanten könnten Zwischenstufen (einschließlich ihrer Margen) überspringen. Bereits heute ist Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern zufolge zu beobachten, dass Zwischenhändler energiesteuerfrei weiterverkaufen (die Steuerlast selbst tragen), um Informationen über die eigenen Lieferbeziehungen nicht an ihre Abnehmer weiterzugeben. Eine theoretische Lösung, um Probleme mit Wettbewerbsaspekten zu vermeiden, wäre ein anonymisierter Track Record der Lieferkette. Dazu bräuchte es eine zentrale Meldestelle, an die der Kauf von Mineralöl automatisch gemeldet wird. Zur Identifizierung der Herkunft könnte eine anonymisierte Lieferantenummer verwendet werden. Wird der Kauf als Endverwendung in einem Sektor nach CRF-Kategorie gemeldet, der nicht unter den EU-ETS 2 fällt, z. B. über Tankkarten, können die Informationen an das verantwortliche Unternehmen zurückfließen. Die Nutzung von Tankkarten könnte dadurch gefördert werden, dass sie zur Voraussetzung für die Kompensation der CO₂-Kosten gemacht wird⁸. Obwohl es möglich sein sollte, diesen Prozess weitgehend automatisiert einzurichten, würde dies zu zusätzlichen Kosten und Verwaltungsaufwand für alle Beteiligten führen.
- ▶ **Verwendung nationaler Marker oder Farben (Farbstoffe) für Kraftstoffe.** Wie oben beschrieben, wird in Deutschland die Einfärbung von Brennstoffen nur für das energiesteuerlich im Vergleich zu Diesel niedriger besteuerte Heizöl durchgeführt. Wie bei der Verwendung von EU-Markern würde die Verwendung nationaler Marker spezifische Kraftstoffprodukte, Infrastrukturen und Vertriebskanäle für Endverbraucher außerhalb des Geltungsbereichs des EU-ETS 2 erfordern, was keine praktische Lösung zu sein scheint. Dies unterscheidet sich von anderen EU-Mitgliedstaaten, die z.B. Marker für Agrardiesel verwenden.
- ▶ **Indirekte Methoden:** Für Mineralöle liegen keine sektorspezifischen Verbrauchsprofile zum Zeitpunkt des Inverkehrbringens der Kraftstoffe in den steuerrechtlich freien Verkehr vor.
- ▶ **Verwendung von Standardwerten:** Standardwerte für den Anteil des EU-ETS-2-Verbrauchs können aus mehreren statistischen Quellen abgeleitet werden und die Verwendung dieser Methode kann ein praktikabler Ansatz in der Berichtsphase 2024 bis 2026 sein. Werden Standardwerte verwendet, sollten diese von der nationalen Behörde festgelegt werden. Eine mögliche Lösung ist die Verwendung von Daten auf Basis des

⁸ Tankkarten könnten auch eine praktikable Option sein, um Kraftstoffdatenstatistiken aus der Landwirtschaft zu erhalten, wenn die Steuererleichterung für Agrardiesel nach § 57 EnergieStG ausläuft.

nationalen Emissionshandelssystems in Kombination mit Daten aus dem THG-Inventar (siehe Kapitel 3.5).

3.2.5 Schlussfolgerungen

Es ist zwar von Vorteil, dass im Mineralölsektor (im Vergleich zum Gassektor) nur wenige und oft große Unternehmen Brennstoffe in Verkehr bringen, aber die Herausforderung besteht darin, die verschiedenen Brennstoffströme des Endverbrauchs zu identifizieren, da in der Regel Zwischenhändler an der Lieferkette beteiligt sind. Die Verwendung der oben beschriebenen Methoden wäre in der Praxis – soweit überhaupt anwendbar – administrativ und technisch mit hohem und unverhältnismäßigem Aufwand verbunden. Daher könnten in der Berichtsphase 2024 bis 2026 Standardwerte nach Art. 75l Abs. 6 MVO durch Festlegung der Behörde als Alternative genutzt werden. Ein Vorteil der Verwendung von Standardwerten in der Berichtsphase 2024 bis 2026 ist der geringere Aufwand, der andernfalls viel höher wäre, wenn präzisere und komplexere Berichtssysteme in Verbindung mit einer neuen Infrastruktur eingerichtet würden.

3.3 Erdgas

3.3.1 EU-ETS-2-Verantwortliche

Im Gegensatz zum Mineralölsektor sind im Erdgasbereich in der Regel die Lieferanten, die Erdgas an den Endkunden liefern, die verantwortlichen Unternehmen. Während die vorgelagerte Förderung von Erdgas oder der Import von Erdgas oder Flüssigerdgas in den Händen weniger Unternehmen liegt (vergleichbar mit dem Mineralölmarkt), werden die Endverbraucher von einer Vielzahl von Anbietern mit Erdgas versorgt (Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft [BDEW] 2024). Der Anteil der vier größten Anbieter liegt bei weniger als 30 % des gesamten Gasverbrauchs (Bundesnetzagentur 2023a). Dabei handelt es sich häufig um Stadtwerke, aber auch große und kleine Energieversorger beliefern private und gewerbliche Endkunden. Die Erdgasnetze wiederum werden unabhängig von der Versorgung betrieben. Es gibt eine große Vielfalt an Anbietern für Verteilnetze (Netzbetreiber).

3.3.2 Tätigkeiten, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen

Erdgas wird hauptsächlich als Heizstoff in Gebäuden und in der Industrie eingesetzt. Die folgenden Tätigkeiten, für die Erdgas verwendet wird (außerhalb des Anwendungsbereichs des EU-ETS 1), fallen nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2:

- ▶ **Land- und Forstwirtschaft:** Erdgas wird als Heizstoff (CRF-Kategorie 1.A.4.c i) verwendet, z.B. in **Gewächshäuser für den Gartenbau**, in **Ställen für Tiere** oder **sonstigen landwirtschaftlichen Betrieben** (z.B. zur Getreidetrocknung, Kühlung von Ernteprodukten) (BDEW 2023a; DEHSt 2023b).
- ▶ **Militärische Operationen:** Gemäß den IPCC-Guidelines (2006) umfasst diese Kategorie Emissionen aus Brennstoffen, die an das Militär geliefert werden, sowohl an die nationalen Streitkräfte (Bundeswehr) als auch an multilaterale Streitkräfte (NATO, Gemeinsame Sicherheits- und Verteidigungspolitik der EU). Die NATO-Streitkräfte haben derzeit mehr als 800 Liegenschaften im Einsatz (Deutscher Bundestag 2023). Zu den Gebäuden in diesen Immobilien gehören Kasernen, Wohngebiete, Schulen, Krankenhäuser, Wartungshallen und Einkaufszentren (siehe Anlage 2 im Deutschen Bundestag 2023).

3.3.3 Ansichten von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern

Aus der Sicht der Branchenexpertinnen und -experten gibt es Schwierigkeiten bei der eindeutigen Identifizierung der Endverbraucher mit den in der MVO vorgesehenen Methoden.

Die **sektorale Unterscheidung** der Endverbraucher anhand der Einstufung als Kunden mit **SLP (Standardlastprofil)/RLM (registrierende Leistungsmessung)** würde nicht in allen Fällen zu eindeutigen Ergebnissen führen.⁹ So gibt es beispielsweise RLM-Kunden, die in den Geltungsbereich des EU-ETS 2 fallen, wie z. B. große Wohngebäude. Ein genereller Ausschluss von RLM-Kunden würde daher zu Ungenauigkeiten führen. Darüber hinaus scheint es im Gegensatz zum Strom kein spezifisches landwirtschaftliches SLP-Profil für die Gasversorgung zu geben.

Eine weitere Herausforderung besteht darin, dass SLP-Profile auf der Ebene der Netzbetreiber und nicht auf der Ebene der verantwortlichen Unternehmen definiert/zugewiesen werden. Es gibt eine große Anzahl von Netzbetreibern, so dass die Informationen zu den Profiltypen nicht zentralisiert, sondern dezentral vorliegen. In vielen Fällen gehören Netzbetreiber und Energieversorger (verantwortliches Unternehmen) jedoch demselben Stadtwerk an. Nicht immer lässt sich auch aus den Vertragsinformationen ableiten, ob es sich bei dem Kunden z.B. um einen Haushalt handelt, was zu Unsicherheiten führt.

Obwohl Lieferanten/Stadtwerke den Kunden in der Regel kennen, sind die Informationen über den Kunden sehr heterogen. Auf der Grundlage des Vertrags ist es nicht immer möglich, die Art des Unternehmens oder des Endverbrauchs (Landwirtschaft, Metallherzeugung, große Wohngebäude usw.) zu ermitteln.

Ein denkbarer Meldeprozess könnte sein, dass Kunden ihrem Lieferanten (verantwortliches Unternehmen) melden, dass sie z.B. dem Agrarsektor angehören, damit der Lieferant keine CO₂-Kosten weitergibt. Es könnte jedoch sein, dass Unternehmen unrichtige Informationen weitergeben, indem sie sich z.B. als landwirtschaftlicher Betrieb ausgeben, um keine CO₂-Kosten von ihrem Erdgaslieferanten weitergegeben zu bekommen. Im Gegensatz zu Unternehmen, die in den Geltungsbereich des EU-ETS 1 fallen, ist ein Abgleich dieser Informationen mit dem Emissionsbericht nicht möglich. Es ist nicht überprüfbar/bewertbar (durch den Lieferanten), ob die Selbstdeklaration z.B. als "landwirtschaftlicher Betrieb" tatsächlich richtig ist.

3.3.4 Anwendbarkeit von MVO-Methoden

Im folgenden Abschnitt wird die Anwendbarkeit der in der MVO festgelegten Methoden auf Basis der Ansichten der Branchenvertreterinnen und Branchenvertreter und eigener Recherchen für Erdgas erörtert.

- **Physikalische Unterscheidung der Brennstoffströme:** Sowohl EU-ETS-2-Endverbraucher als auch Nicht-EU-ETS-2-Endverbraucher sind in der Regel an dasselbe Verteilernetz angeschlossen; das Netz wird von Unternehmen betrieben, die rechtlich unabhängig von den verantwortlichen Unternehmen sind. Die Abrechnung großer Gaskunden erfolgt in der Regel über sogenannte "Registrierende Leistungsmessung" (in der Regel für Verbräuche ab 1,5 GWh/a). Die Kunden benötigen spezielle RLM-Messgeräte, alle 60 Minuten erfolgt eine Messung. Die Zuteilung dieser Methode auf die Brennstoffmengen erfolgt durch die Netzbetreiber, nicht durch den Lieferanten. Sie ist verpflichtend für Kunden mit einem Jahresverbrauch von mehr als 1,5 Mio. kWh oder einer Leistung von 500 kW (vgl. § 24 GasNVZ). Die Zuteilung schließt jedoch nicht notwendigerweise Verbraucher innerhalb oder

⁹ Siehe dazu auch die Ausführungen im nachfolgenden Kapitel

außerhalb des Anwendungsbereichs des EU-ETS 2 ein oder aus. Es ist davon auszugehen, dass es sich bei den RLM-Kunden überwiegend um Industrieanlagen handelt, die dem EU-ETS 1 unterliegen. Es kann jedoch auch Fälle geben, in denen RLM-Kunden in den Geltungsbereich des EU-ETS 2 fallen, wie z. B. kleinere Industrieanlagen oder größere Wohngebäude. Eine klare Unterscheidung auf der Grundlage des RLM-Merkmals ist daher nicht möglich (d. h. EU-ETS-2-Verantwortliche können standardmäßig nicht alle an RLM-Kunden gelieferten Mengen ausschließen).

- ▶ **Chemische Unterscheidung von Brennstoffen:** Erdgas hat unterschiedliche Methangehalte. Im deutschen Erdgasnetz fließen bis 2029 weiterhin L-Gas mit niedrigerem Methangehalt und Heizwert sowie H-Gas mit höherem Methangehalt und Heizwert (Bundesnetzagentur 2023b). Bis 2030 wird ausschließlich auf H-Gas umgestellt, da L-Gas aus deutschen und niederländischen Lagerstätten rückläufig ist. Aus der Art des Gases lassen sich jedoch keine Rückschlüsse auf die Endverbraucher ziehen. L-Gas-Gebiete befinden sich vor allem im Nordwesten Deutschlands, aber auch private Haushalte, landwirtschaftliche Betriebe oder Industrieanlagen können angeschlossen werden.
- ▶ **Fiskalische Marker:** Für Erdgas gibt es keine fiskalischen Marker.
- ▶ **Geprüfter jährlicher Emissionsbericht:** Die Verwendung von Emissionsberichten in Kombination mit Selbsterklärungen von EU-ETS-1-Anlagen ist ein gängiges Verfahren im nationalen Emissionshandel und ermöglicht die von CO₂-Kosten freie Lieferung von Brennstoffen aus dem nationalen Emissionshandelssystem an EU-ETS-1-Anlagen (DEHSt 2023a). Diese Methode kann beibehalten werden und eignet sich zur Differenzierung der Brennstoffmengen, die in EU-ETS-1-Anlagen verwendet werden.
- ▶ **Vertragliche Vereinbarungen und Rechnungen ("Chain of Custody"):** Im Gegensatz zum Mineralölsektor stehen die verantwortlichen Unternehmen in der Regel in einem direkten Vertragsverhältnis zum Endverbraucher. Es ist jedoch noch nicht möglich, die Art des Endverbrauchers (d. h. ob der Endverbraucher unter den EU-ETS 2 fällt oder nicht) für alle Kunden auf der Grundlage der Vertragsinformationen mit Sicherheit zu bestimmen. Denkbar ist allerdings, dass eine vereinfachte Version des bereits im nationalen Emissionshandel etablierten Verfahrens zum Ausschluss von Lieferungen an EU-ETS-1-Anlagen (vgl. DEHSt 2023a) auf andere Kunden außerhalb des Anwendungsbereichs des EU-ETS 2 ausgeweitet werden könnte, aus folgenden Gründen:
 - **Bestehende Verpflichtungen für EU-ETS-2-Verantwortliche nach dem Energiesteuergesetz (EnergieStG):** Energieerzeugnisse werden zunächst besteuert. Ausländische Streitkräfte (NATO- und GSVP-Truppen) unterliegen jedoch einer Energiesteuerentlastung (§ 58 und 58a EnergieStG). Entlastungsberechtigt ist derjenige, der die Energieerzeugnisse geliefert hat (Generalzolldirektion 2024). Im Falle von Erdgas kann aufgrund der direkten Lieferbeziehungen davon ausgegangen werden, dass es sich hierbei um das verantwortliche Unternehmen handelt. Voraussetzung ist, dass ein Beschaffungsvertrag mit der jeweiligen Beschaffungsstelle besteht, dass die Entlastung bei der Preisgestaltung berücksichtigt wurde und dass sie vollständig an den Endverbraucher weitergegeben wurde (Bundesministerium der Finanzen [BMF] 2024). Anhand der Beschaffungsverträge mit NATO- oder GSVP-Beschaffungsstellen könnten daher die Liefermengen auf Ebene der verantwortlichen Unternehmen eindeutig identifiziert werden. Ein Abgleich und gegebenenfalls eine Korrektur könnte im Folgejahr auf der Grundlage des bewilligten Entlastungsantrags vorgenommen werden. Die Energiesteuerermäßigung gilt nicht für Lieferungen an die Bundeswehr. Hier kann

aber auch davon ausgegangen werden, dass aufgrund des Beschaffungssystems der Bundeswehr direkte Lieferbeziehungen zu Lieferanten bestehen, die verantwortliche Unternehmen sind, so dass diese Mengen auch auf Ebene der verantwortlichen Unternehmen identifiziert werden können.

- **Nicht-EU-ETS-2-Kunden, z.B. aus der Landwirtschaft**, bei denen der Lieferant keinen Anspruch auf Energiesteuerentlastungen wie nach §§ 58, 58a EnergieStG für Lieferungen an ausländische Streitkräfte hat, würden ggf. spezifische Beschaffungsverträge akzeptieren, wenn die Lieferung frei von CO₂-Kosten ist. In diesem Fall könnten Endkunden, z.B. aus der Landwirtschaft, Selbstdекларationen an das verantwortliche Unternehmen weitergeben und somit vom CO₂-Preis befreit werden. Die Befreiung würde einen Anreiz schaffen, den zusätzlichen Aufwand in Kauf zu nehmen. Der zusätzliche Verwaltungsaufwand wäre jedoch erheblich, da es in Deutschland mehr als 250 000 landwirtschaftliche Betriebe gibt (Destatis 2024). Darüber hinaus gibt es im Gegensatz zum Vorgehen bei EU-ETS-1-Kunden keine Möglichkeit, die vom Endverbraucher gemachten Angaben zu verifizieren (für Lieferungen an EU-ETS-1-Anlagen können EU-ETS-1-Emissionsberichte verwendet werden). Infolgedessen besteht die Gefahr von Betrug, z.B. könnten Endverbraucher, die in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen, Selbsterklärungen ausfüllen, um den CO₂-Preis zu umgehen.
- ▶ **Verwendung nationaler Marker oder Farbstoffe (Farbstoffe) für Kraftstoffe:** nicht anwendbar, es gibt keine nationalen Marker für Gas.
- ▶ **Indirekte Methoden:** sektorspezifische Verbrauchsprofile und Druckniveaus.
 - **Druckstufen:** Erdgas wird über verschiedene Druckstufen verteilt und an die Endverbraucher geliefert. Nur große Industrieunternehmen sind als Endkunden an das Hochdrucknetz (1-100 bar) angeschlossen. Aus dem Druckniveau kann ermittelt werden, ob es sich um einen Endverbraucher im Anwendungsbereich des EU-ETS 2 handelt oder ob es sich um eine dem EU-ETS 1 unterliegende Industrieanlage handelt, indem die von EU-ETS-1-Anlagen verbrauchten Mengen von der über das Hochdrucknetz verteilten Gesamtmenge abgezogen werden. Bei gewerblichen und privaten Letztverbrauchern, die mit Niederdruckgas versorgt werden, ist eine alleinige Unterscheidung anhand der Druckstufe nicht möglich. Endnutzer können sowohl in den Geltungsbereich des EU-ETS 2 fallen (z. B. für Gas für die Raumheizung, Warmwasser und Kochgas in Gebäuden, CRF-Kategorie 1.A.4.a und 1.A.4.b) als auch außerhalb des Geltungsbereichs (z. B. Gas für die Stallheizung, Gewächshäuser in CRF-Kategorie 1.A.4.c).
 - **Sektorspezifische Verbrauchsprofile:** Für Endverbraucher mit einem Jahresverbrauch von bis zu 1,5 Mio. kWh kommen in der Regel Standardlastprofile (SLP) zum Einsatz. SLP sind typische Lastprofile von Endverbrauchern, bei denen das tatsächliche Lastprofil in Abhängigkeit von der prognostizierten Temperatur am Betrachtungstag unbekannt ist. Sie dienen dem Ausgleich von kleinen Endverbrauchern, die nicht stündlich gemessen werden (BDEW u. a. 2016). Zähler zeigen nur den tatsächlichen Verbrauch an und die Verbraucher werden in der Regel einmal im Jahr nach der Zählerablesung abgerechnet. Wie bei der registrierenden Leistungsmessung RLM gibt es auch bei SLP-Profilen Unsicherheiten zwischen gewerblichen Verbrauchern innerhalb und außerhalb des Anwendungsbereichs des EU-ETS 2. Netzbetreiber können zwar bestimmte landwirtschaftliche SLP-Profile zuweisen (z.B. für den Gartenbau), rechtlich schreibt die Gasnetzzugangsverordnung (Bundesregierung, 2010) aber nur die Anwendung von mindestens einem Heizgas- und einem gewerblichen Lastprofil sowie einem

Kochgaslastprofil vor (BDEW u. a. 2016). Dies hat zur Folge, dass nicht alle Netzbetreiber landwirtschaftliche SLP-Profile einheitlich (wenn überhaupt) zuweisen, sodass Versorger mit Kunden aus unterschiedlichen Netzgebieten unterschiedliche Fallkonstellationen aufweisen dürften.

- **Identifikationsnummern für Marktstandort und Zähler.** Gasverbrauchsstellen in Deutschland verfügen über eine eindeutige und unveränderliche Identifikationsnummer, die sogenannte Marktlokalisations-ID (MaLo-ID). Messstellen können durch eine Messstellenlokalisations-ID (MeLo-ID) identifiziert werden. Neben 1:1-Beziehungen sind auch 1:n-Beziehungen üblich: mit einer MaLo-ID sind mehrere MeLo-IDs verknüpft, (BDEW 2023b). Der Netzbetreiber vergibt die Identifikationsnummern. Die MaLo-ID scheint jedoch noch keine Rückschlüsse auf die Art des Konsumenten zuzulassen. Theoretisch ist es denkbar, dass solche Informationen zu den Stammdaten hinzugefügt werden. Dies ist jedoch mit einem Mehraufwand verbunden, und es müsste auch geklärt werden, was passiert, wenn die entsprechende Eigenschaft des Konsumenten nicht mehr gegeben ist.
- **Verwendung von Standardwerten:** Wie oben erwähnt, werden besteuerte Energieprodukte, die im Rahmen der NATO und GSVP an ausländische Streitkräfte geliefert werden, steuerlich entlastet (§ 58, § 58a EnergieStG). Die jährlich veröffentlichte Energiesteuerstatistik weist die nach § 58 EnergieStG entlasteten Mengen aus (Destatis 2023).¹⁰ Für die an die Bundeswehr gelieferten Mengen liegen jedoch keine Daten aus der Energiesteuerstatistik vor. Standardwerte für Erdgas, das als Heizstoff in der Landwirtschaft eingesetzt wird, könnten auch aus der Energiesteuerstatistik in der Landwirtschaft (nach § 55 EnergieStG) abgeleitet werden. Ein anderer Ansatz wäre, Emissionsdaten aus dem THG-Inventar zu verwenden (siehe Kapitel 3.5).

3.3.5 Schlussfolgerungen

Im Gegensatz zum Mineralölsektor haben EU-ETS-2-Verantwortliche in der Regel eine direkte Lieferbeziehung zum Endverbraucher. Daher ist es einfacher, Endverbraucher über eine Produktkette zu identifizieren. Im Gegenzug für Lieferungen ohne CO₂-Preis müssten Endverbraucher außerhalb des EU-ETS 2 dieses Attribut an das verantwortliche Unternehmen weitergeben (mittels Selbstdeklarationen). Allerdings findet keine Verifizierung mit Emissionsberichten statt (wie es bei Lieferungen an EU-ETS-1-Anlagen möglich ist), sodass ein gewisses Risiko des Missbrauchs besteht.

Bei indirekten Methoden wie der Zuteilung von Brennstoffmengen auf Basis von Lastprofilen, Identifikationsnummern oder Druckniveaus bleiben große Unsicherheiten bestehen.

Im Ergebnis zeigt sich auch hier, dass die Verwendung der oben beschriebenen Methoden in der Praxis administrativ und technisch mit hohem und unverhältnismäßigem Aufwand verbunden wäre. Daher könnte in der Berichtsphase 2024 bis 2026 ein Standardwert nach Art. 75l Abs. 6 MVO durch Festlegung der Behörde als Alternative genutzt werden. Für den Fall, dass ab 2027 weitere Sektoren hineinoptiert werden, würden die Emissionen in diesen Sektoren in die Verpflichtung zur Abgabe von Zertifikaten einbezogen.

¹⁰ Abfrage 79931-12: Steuerentlastung für Energieerzeugnisse, 2022, Abschnitt IV f: Steuerentlastung nach § 58 EnergieStG.

3.4 Kohlen

3.4.1 EU-ETS-2-Verantwortliche

Sowohl Braunkohle als auch Steinkohle werden überwiegend in Anlagen des EU-ETS 1 verwendet (~ 95 % der Emissionen im Jahr 2018 (Jörß 2021)). Steinkohle wird seit dem Ende des Steinkohlenbergbaus im Jahr 2018 komplett aus dem Ausland importiert, während Braunkohle u.a. noch in Deutschland abgebaut wird. Einige große Kohleimporteure liefern ihr Produkt ausschließlich energiesteuerfrei an Anlagen des EU-ETS 1 und werden daher kein verantwortliches Unternehmen im EU-ETS 2 sein. Andere Unternehmen liefern Kohleprodukte (auch) an Endverbraucher im Anwendungsbereich des EU-ETS 2 und sind daher verpflichtet. Im Geltungsbereich des EU-ETS 2 wird raffinierte Kohle überwiegend als Braunkohlebriketts, Braunkohlenstaub und Braunkohlenkoks verwendet. Darüber hinaus werden im Schienenverkehr sehr geringe Mengen Steinkohle und Steinkohlenkoks eingesetzt.

3.4.2 Tätigkeiten, die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen

Kohle wird z.B. in (historischen) Eisenbahnen (CRF-Kategorie 1.A.3.c.) verwendet und kleine Mengen werden auch in sonstigen Sektoren (CRF-Kategorie 1.A.5) eingesetzt.

3.4.3 Ansichten von Branchenvertreterinnen und Branchenvertretern

Das befragte Unternehmen liefert Kohlen nur an Anlagen des EU-ETS 1 und ist daher nicht vom EU-ETS 2 erfasst. Andere Einrichtungen wurden kontaktiert, standen aber aus verschiedenen Gründen nicht für ein Interview zur Verfügung.

3.4.4 Anwendbarkeit von MVO-Methoden

Für den Fall, dass die verantwortlichen Unternehmen nicht nachweisen können, dass sie ausschließlich an Endnutzer in einem Sektor des EU-ETS 2 liefern (und daher einen Anteilsfaktor von 1 anwenden), müssen sie ebenfalls Methoden zur Bestimmung des Anteilsfaktors anwenden. Die folgenden Methoden könnten anwendbar zu sein:

- ▶ **Geprüfter jährlicher Emissionsbericht:** Die Verwendung von Emissionsberichten in Kombination mit Verwendungsabsichtserklärungen von EU-ETS-1-Anlagen ist ein gängiges Verfahren im nationalen Emissionshandel und ermöglicht die Lieferung frei von CO₂-Kosten aus dem nationalen Emissionshandelssystem an EU-ETS-1-Anlagen (DEHSt 2023a). Diese Methode kann auch für Kohlen beibehalten werden und eignet sich zur Differenzierung der Brennstoffmengen, die in EU-ETS-1-Anlagen verwendet werden.

Ist der Endnutzer bekannt (Direktvertrieb), gibt es darüber hinaus folgende Möglichkeiten:

- ▶ **Physikalische Unterscheidung der Brennstoffströme:** Die Brennstoffströme können nach der Packungsgröße von Braunkohlebriketts unterschieden werden, z. B. werden haushaltstypische Verpackungsgrößen nur in Haushalten verwendet.
- ▶ **Vertragliche Vereinbarungen und Rechnungen ("Chain of Custody"):** Im Kohlehandel sind nicht alle Endverbraucher bekannt, ein ähnliches Problem wie im Mineralölsektor. Insoweit stellen sich hier die gleichen Herausforderungen wie im Kapitel 3.2.4 beschrieben.

3.4.5 Schlussfolgerungen

Aufgrund des geringen Anteils an Kohlen, die außerhalb des EU-ETS 1 verwendet werden, und des geringen Anteils an Kohlen, die in Nicht-EU-ETS 2-Sektoren verwendet werden, wäre der

Aufwand, den Anteilsfaktor für diese kleinen Mengen individuell auf Unternehmensebene zu bestimmen, unverhältnismäßig und technisch und administrativ mit großen Herausforderungen verbunden. Daher sollten in der Berichtsphase 2024 bis 2026 Standardwerte nach Art. 75l Abs. 6 MVO durch Festlegung der Behörde als Alternative genutzt werden.

3.5 Verwendung von Standardwerten für die Anteilsfaktoren für bestimmte Brennstoffe

Wie in den vorherigen Abschnitten gezeigt, ist die Anwendung von Ebene-3- oder Ebene-2-Methoden zur Bestimmung von Anteilsfaktoren in der Praxis für viele Brennstoffe kaum umsetzbar. Für die Berichtsjahre 2024 bis 2026 ist die Verwendung von Standardwerten daher die praktikabelste Lösung. Art. 75l Abs. 6 MVO erlaubt es einem Mitgliedstaat – vorbehaltlich der Zustimmung der EU-Kommission – von verantwortlichen Unternehmen zu verlangen, einen von dem Mitgliedstaat vorgegebenen Standardwert, der $\geq 0,95$ oder $\leq 0,05$ ist, für eine bestimmte Brennstoffart zu verwenden. Im folgenden Kapitel wird ein Verfahren zur Ermittlung von Standardwerten vorgestellt, aus dem hervorgeht, dass für einen Großteil der standardmäßigen Brennstoffe die Anforderungen aus Art. 75l Abs. 6 MVO erfüllt werden können. Die Genehmigung der EU-Kommission wurde am 01.10.2024 erteilt (DEHSt 2025b). Die folgende Darstellung stützt sich auf die Ausführungen im Antrag der DEHSt an die EU-Kommission.

Die Berechnung der Standardanteilsfaktoren für jeden Brennstoff erfolgte auf der Grundlage von Daten, die aus dem nEHS-Auswertungsbericht 2021 und 2022 hervorgehen (DEHSt 2024a) sowie THG-Inventardaten, die dem Umweltbundesamt vorliegen.

- Die Deutsche Emissionshandelsstelle (DEHSt) veröffentlicht **Evaluationsberichte** über die Emissionssituation im nationalen Emissionshandelssystem (nEHS). Der Bericht erscheint einmal jährlich. Der erste nEHS-Bericht (DEHSt 2024a) wurde am 26. März 2024 veröffentlicht und enthält detaillierte Informationen zur Emissionssituation im nEHS für die Jahre 2021 und 2022, aufgeschlüsselt nach Verantwortlichen nach dem BEHG, Brennstoffen und abzugsfähigen Emissionen. Da der Antrag auf Verwendung von Standardanteilsfaktoren an die EU-Kommission noch vor Jahresablauf 2024 gestellt wurde, musste auf die nEHS-Emissionsdaten aus 2021 und 2022 zurückgegriffen werden. Für das Jahr 2020 lagen aus dem nEHS keine Daten vor, da dieser erst 2021 gestartet ist. Daher wurde für die Berechnung der Emissionsdaten je Brennstoff aus 2020 auf Daten aus der Energiesteuerstatistik sowie dem jährlichen Bericht der DEHSt an die KOM zu Informationen aus der Umsetzung des EU-ETS 1, dem sog. Art. 21-Bericht, zurückgegriffen.
- Das **deutsche THG-Inventar** enthält Aktivitäts- und Emissionsdaten, die entsprechend den *Common Reporting Tables* (CRT, früher: CRF – *Common Reporting Format*) den UNFCCC-Kategorien zugeordnet wurden. Die Inventardaten können daher verwendet werden, um die Emissionen von Brennstoffen in Sektoren innerhalb und außerhalb des Geltungsbereichs des EU-ETS 2 zuzuordnen. Die detaillierten Inventardaten werden Mitte April für das Vorvorjahr (x-2) veröffentlicht, liegen schon früher beim Umweltbundesamt vor, können aber erst ab diesem Zeitpunkt für verbindliche Zwecke verwendet werden. Bereits ein Jahr früher (x-1) vorliegende vorläufige Inventardaten nach dem Bundesklimaschutzgesetz weisen noch nicht die erforderliche Güte auf.
Für den Antrag wurden Inventardaten der Jahre 2020 bis 2022 genutzt (UBA 2024).

3.5.1 Formel zur Berechnung von Standardanteilsfaktoren

Der Standardanteilsfaktor für den Anwendungsbereich des im Rahmen des EU-ETS 2 verwendeten Brennstoffs x (z. B. Diesel, Benzin, Erdgas) an dem gesamten in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoff (ohne Verwendung im EU-ETS 1) wird anhand der folgenden Formel berechnet:

$$AF_{Standard} = 1 - \frac{Emissionen_{Nicht-EU-ETS\ 2}}{Emissionen_{gesamt}}$$

$AF_{Standard}$	=	Standardanteilsfaktor für Brennstoff x im Jahr y
$Emissionen_{Nicht-EU-ETS\ 2}$	=	Gesamtemissionen der Kategorien 1.A.3.c, 1.A.3.d, 1.A.4.b (teilweise), 1.A.4.c, 1.A.5. für Brennstoff x im Jahr y (Quelle: UBA 2024); Details siehe unter Kapitel 3.5.5
$Emissionen_{gesamt}$	=	Gesamtemissionen in Gebäuden, Verkehr und anderen Sektoren für Brennstoff x im Jahr y

Die gesamten Emissionen (die nicht in den Anwendungsbereich des EU-ETS 1 fallen) in Gebäuden, Verkehr und zusätzlichen Sektoren für den Brennstoff x im Jahr y werden wie folgt berechnet:

$$Emissionen_{gesamt} = Emissionen_{nEHS} - Emissionen_{Doppelerfassung, nEHS} - Emissionen_{EU-ETS\ 1}$$

$Emissionen_{nEHS}$	=	Gesamtemissionen des im Jahr y in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffs x inkl. Emissionen aus Biomassebrennstoffen (Quelle: DEHSt 2024a)
$Emissionen_{Doppelerfassung, nEHS}$	=	Gesamtemissionen, die doppelt erfasst wurden mit dem im Jahr y in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoff x ¹¹ (Quelle: DEHSt 2024a)
$Emissionen_{EU-ETS\ 1}$	=	Gesamtemissionen von Brennstoff x in Anlagen des EU-ETS 1, die im Jahr y von nEHS-verantwortlichen Unternehmen geliefert wurden (entweder aus ex-ante-Abzug oder ex-post-Kompensation) (Quelle: DEHSt 2024a)

¹¹ Der nationale Emissionshandel ist an die Steuerpflicht der Energiesteuer gekoppelt. Wird entlang der Lieferkette die Energiesteuer doppelt erfasst, erfolgt anschließend eine Steuerentlastung. Diese steuerlichen Entlastungssituationen wurden in den nEHS aufgenommen (vgl. § 10 EBeV 2022)

3.5.2 Gesamtemissionen im nEHS des Brennstoffs x im Jahr y (Emissionen_{nEHS})

Datengrundlage für die Ermittlung der nEHS-Emissionen sind die eingereichten Emissionsberichte der BEHG-Verantwortlichen. Der erste Auswertungsbericht der DEHSt enthält Daten für die Jahre 2021 und 2022 mit Stand 01.12.2023. Unternehmen berichten ihre in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffe, aufgeschlüsselt auf Brennstoffebene. Emissionen_{nEHS} enthält die Gesamtmenge des in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Brennstoffs, einschließlich fossiler und biogener Anteile. Auch biogene Brennstoffe oder Brennstoffe mit biogenen Bestandteilen (z. B. Beimischung von Diesel zu Biodiesel) fallen grundsätzlich unter das nEHS. Für Emissionen aus biogenen Brennstoffen oder Brennstoffbestandteilen müssen jedoch keine Zertifikate abgegeben werden, wenn es sich um nachhaltige Brennstoffe mit entsprechenden Nachweisen handelt. Das ist ähnlich wie im EU-ETS 2. Für die Berechnung der Gesamtemissionen werden die Emissionen biogenen Ursprungs jedoch aufgenommen, da sich der Anteilsfaktor im EU-ETS 2 sowohl auf fossile als auch biogene Brennstoffmengen bezieht.

3.5.3 Doppelt erfasste Gesamtemissionen im nEHS des Brennstoffs x im Jahr y (Emissionen_{Doppelerfassung, nEHS})

Der nEHS berücksichtigt mehrere Fälle, in denen Brennstoffmengen bereits Gegenstand eines Emissionsberichts eines anderen BEHG-Verantwortlichen sind oder bei denen Energiesteuer entstanden ist, die jedoch nicht nach Deutschland geliefert wurden oder nicht in Deutschland verbleiben. Für diese Brennstoffmengen sollen nicht erneut Emissionszertifikate abgegeben werden. Zur Vermeidung solch einer Doppelerfassung von Energiesteuern entlang der Lieferkette werden Steuerentlastungen zur Vermeidung von Mehrfachzahlungen der Energiesteuer gewährt. Diese Regelungen zu Steuerentlastungen wurden im nEHS übernommen. Für jeden Brennstoff, der in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wird, werden daher doppelt erfasste Emissionen von den Gesamtemissionen abgezogen.

3.5.4 Gesamtemissionen von Brennstoff x in Anlagen des EU-ETS 1 im Jahr y (Emissionen_{EU-ETS 1})

Gesamtemissionen von Brennstoff x in Anlagen des EU-ETS 1, geliefert von BEHG-Verantwortlichen im Jahr y (entweder aus dem Vorabzug oder aus der nachträglichen Kompensation, siehe auch DEHSt 2023a).

Aufgrund der BEHG-Berichtspflichten können Brennstoffmengen, die in EU-ETS 1 Anlagen verwendet werden, anhand der Emissionsberichte des EU-ETS 1 identifiziert werden. Diese Brennstoffmengen werden im nEHS entweder im Rahmen des Vorabzugs abgezogen (und somit ohne nEHS-CO₂-Preis geliefert) oder nachträglich kompensiert, um zu vermeiden, dass EU-ETS 1-Anlagen in beiden Systemen einen CO₂-Preis zahlen. Die Emissionen aus diesen Brennstoffströmen werden für die Ableitung der Anteilsfaktoren abgezogen.

3.5.5 Bestimmung der Nicht-EU-ETS-2-Emissionen aus THG-Inventardaten (Emissionen_{Non EU-ETS 2})

Schritt 1: Zuordnung von EU-ETS 2 Brennstoffen zu ZSE-Brennstoffen

Zunächst ist es notwendig, die ZSE-Brennstoffe zu identifizieren, die dem berichtspflichtigen Brennstoff entsprechen. Die Datenbank Zentrales System Emissionen (ZSE) des Umweltbundesamtes ist die nationale Datenbank zur Emissionsberechnung und -berichterstattung (nationales Treibhausgasinventar). Brennstoffe stellen im ZSE eine eigene sogenannte Datenbank-Dimension dar, innerhalb derer gezielt gefiltert werden kann. Für diese

Brennstoffe sind im ZSE unter anderem Aktivitätsraten erfasst (Jörß 2021). Öko-Institut (2021) identifizierte die folgenden fossilen ZSE-Brennstoffe, die für den EU-ETS 2 relevant sind:

- ▶ Benzin und „Benzin (fossil aus bio)“¹²
- ▶ Dieselmotorkraftstoff und „Dieselmotorkraftstoff (fossil aus bio)“
- ▶ Schweres Heizöl und leichtes Heizöl
- ▶ Erdgas¹³, Flüssiggas
- ▶ Kerosin, Flugbenzin

Darüber hinaus ist dieser Schritt auch für Kohlen notwendig und konnte in Zusammenarbeit mit Expertinnen und Experten aus dem deutschen THG-Inventar beim Umweltbundesamt durchgeführt werden.

Schritt 2: Emissionen identifizierter ZSE-Brennstoffe in CRF-Kategorien, die den Sektoren entsprechen, die nicht dem EU-ETS 2 unterliegen

In einem nächsten Schritt werden die Emissionen der ausgewählten ZSE-Brennstoffe der CRF-Kategorien, die nicht dem EU-ETS 2 unterliegen identifiziert. Die EHRL legt in Anhang III fest, welche Sektoren (nach CRF-Kategorien) unter den Anwendungsbereich des EU-ETS 2 fallen. Dementsprechend ist die Brennstoffnutzung in den folgenden CRF-Kategorien nicht vom EU-ETS 2 betroffen:

- ▶ Luftfahrt (CRF-Kategorie 1.A.3.a)
- ▶ Schienenverkehr (CRF-Kategorie 1.A.3.c)
- ▶ Schifffahrt (CRF-Kategorie 1.A.3.d)
- ▶ Land- und Forstwirtschaft/Fischerei (CRF-Kategorie 1.A.4.c)
- ▶ Sonstige (insbesondere militärische Operationen) (CRF-Kategorie 1.A.5)

Die Brennstoff-spezifischen Emissionsmengen je CRF-Kategorie wurden dem ZSE entnommen.

Hinweis: Die Emissionen der CRF-Kategorie 1.A.3.e sind nicht unter den Emissionen außerhalb des EU-ETS 2 aufgeführt, da diese CRF-Kategorie in Deutschland nur Emissionen von Erdgas-Pipelinekompressoren (für den Pipelinetransport) umfasst, die regelmäßig unter den EU-ETS 1 fallen.

Schritt 3: Ermittlung relevanter Emissionen aus CRF-Kategorien, die den Sektoren entsprechen, die nicht dem EU-ETS 2 unterliegen

Wie erwähnt, enthalten Emissionen_{nEHS} die Emissionen der gesamten Brennstoffmengen, die in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurden und somit der Energiesteuer unterliegen. Da Nicht-EU-ETS-2-Emissionen (Emissionen_{Nicht-EU-ETS 2}) ins Verhältnis zu den Emissionen_{gesamt} gesetzt werden, werden Emissionen aus Brennstoffmengen, die nicht energiesteuerpflichtig

¹² „Benzin (fossil aus bio)“ bezeichnet den fossilen Anteil des eingesetzten Bioethanols, der im Herstellungsprozess in das spätere Endprodukt gelangt, „Dieselmotorkraftstoff (fossil aus bio)“ entsprechend den fossilen Anteil des eingesetzten Biodiesels. Abweichend von den eigentlichen fossilen Kraftstoffen werden für diese Beimengungen im ZSE keine Aktivitätsraten hinterlegt, sondern erst aus den Mengen des freigesetzten biogenen CO₂ fossile Anteil berechnet und den nationalen Gesamtemissionen zugeschlagen.

¹³ Im ZSE erfolgt aktuell keine weitere Unterscheidung in die letztlich eingesetzten Produkte CNG und LNG, die hinsichtlich ihres Emissionsverhaltens als identisch betrachtet werden.

sind, von den gesamten Emissionen der CRF-Kategorien, die nicht im Anwendungsbereich des EU-ETS 2 sind, abgezogen.

In den meisten Fällen ist eine solche Differenzierung von Brennstoffemissionen, die entweder auf energiesteuerpflichtigen bzw. nicht energiesteuerpflichtigen Brennstoffmengen beruhen, nicht erforderlich, da die meisten der oben genannten CRF-Kategorien von Nicht-EU-ETS 2-Sektoren keine relevanten Anteile energiesteuerfreier Brennstoffmengen aufweisen. Nur im Falle der Kategorie 1.A.3.d und in geringem Umfang für bestimmte Zwecke der Kategorie 1.A.4.c mussten Steuerbefreiungen berücksichtigt werden.

Luftfahrt (CRF-Kategorie 1.A.3.a)

Kerosin und Flugbenzin werden voraussichtlich ausschließlich in der Luftfahrt verwendet und somit in Sektoren, die nicht unter den EU-ETS 2 fallen. Die Mengen, bei denen Energiesteuer entsteht, werden dabei hauptsächlich in der privaten und nicht-gewerblichen Luftfahrt eingesetzt. Mengen dieser Brennstoffe, bei denen Energiesteuer entsteht, sind also in der Berichtsphase 2024-2026 grundsätzlich in der Emissionsberichterstattung abziehen. Daher kann für Kerosin und Flugbenzin standardmäßig ein Anteilsfaktor von Null angewendet werden.

Schifffahrt (CRF-Kategorie 1.A.3.d)

Zur Ableitung der Emissionen der CRF-Kategorie 1.A.3.d (Teil der Emissionen_{Nicht-EU-ETS 2}) wurden folgende Aspekte berücksichtigt:

- ▶ Es werden nur die Emissionen von "Sport-/Freizeitbooten" (Teilmenge) aus dem Inventar extrahiert, da diese Emissionen den energiesteuerpflichtigen Brennstoffmengen in dieser CRF-Kategorie entsprechen. Da energiesteuerbefreite Mengen (gewerbliche Schifffahrt, einschließlich Binnenschifffahrt und Seeverkehr) nicht Teil von "Emissionen_{nEHS}" sind, wurden sie für die CRF-Kategorie 1.A.3.d nicht berücksichtigt. Die Emissionen von Sport-/Freizeitbooten sind jedoch im deutschen THG-Inventar unter CRF-Kategorie 1.A.4.b aufgeführt (s.u.) und nicht unter 1.A.3.d (Freizeitboote werden eher den „residential activities“ zugeordnet als der Schifffahrt).
- ▶ Benzin: Emissionen im Zusammenhang mit den Benzinmengen, die für Sport-/Freizeitboote (die der Energiesteuer unterliegen) genutzt werden, wurden im Inventar identifiziert und sind in der CRF-Kategorie 1.A.4.b des nationalen THG-Inventars aufgeführt. Sie wurden für die Ermittlung der Emissionen_{Nicht-EU-ETS 2} berücksichtigt.
- ▶ Diesel: Da Diesel vorrangig in der *gewerblichen* Binnenschifffahrt (energiesteuerbefreit) eingesetzt wird, enthalten die Nicht-EU-ETS-2-Mengen keine Emissionen aus dessen Einsatz in CRF-Kategorie 1.A.3.d. Zwar ist davon auszugehen, dass kleinere Mengen auch auf die energiesteuerpflichtige in Nutzung von Sport-/Freizeitbooten entfallen; aufgrund ihres mutmaßlich sehr geringen Anteils und da diese nicht von den anderen Verwendungszwecken innerhalb des Inventars unterschieden werden können, werden sie an dieser Stelle jedoch nicht berücksichtigt.
- ▶ Leichtes Heizöl (LFO) und Schweröl (HFO): LFO und HFO, die zu 100 % der gewerblichen Binnenschifffahrt bzw. der Seeschifffahrt zuzurechnen sind, unterliegen nicht der Energiesteuer und sind damit nicht Teil von "Emissionen_{nEHS}". Daher müssen sie in CRF-Kategorie 1.A.3.d für "Emissionen_{Nicht-EU-ETS 2}" nicht berücksichtigt werden.
- ▶ Flüssiggas (LPG): In den nationalen Energiebilanzen werden der Binnenschifffahrt auch sehr geringe Mengen LPG zugewiesen, zu deren konkreter Verwendung in CRF-Kategorie 1.A.3.d aktuell aber keine Informationen vorliegen. Es ist jedoch unwahrscheinlich, dass diese

Brennstoffmengen der Energiesteuer unterliegen. Daher werden sie für die Berechnung des Anteilfaktors nicht berücksichtigt.

Generell wird davon ausgegangen, dass innerhalb der Kategorie "Schifffahrt" (CRF-Kategorie 1.A.3.d) die Brennstoffmengen von Diesel, Benzin, LFO, HFO, LNG und Flüssiggas im Bereich der Binnenschifffahrt oder Hochseeschifffahrt verwendet werden und daher von der Energiesteuer befreit sind. Im Ergebnis müssen diese energiesteuerfreien Brennstoffmengen bei der Ermittlung der "Emissionen_{Nicht-EU-ETS 2}" nicht berücksichtigt werden.

Land- und Forstwirtschaft/Fischerei (CRF-Kategorie 1.A.4.c):

Zur Ableitung der Emissionen aus der CRF-Kategorie 1.A.4.c (Teil der Emissionen_{Nicht-EU-ETS 2}) wurden folgende Aspekte berücksichtigt:

Im deutschen THG-Inventar werden die Emissionen aus der Hochseefischerei in der CRF-Kategorie 1.A.4.c berichtet. Brennstoffe, die für die Fischerei verwendet werden, sind von der Energiesteuer befreit, die entsprechenden Emissionen sind nicht Teil der "Emissionen_{nEHS}" und wurden daher von den Gesamtemissionen der CRF-Kategorie 1.A.4.c im THG-Inventar abgezogen.

Emissionen aus straßengebundenem landwirtschaftlichem Verkehr werden, da allein absatzbasiert gerechnet wird, ebenfalls in CRF-Kategorie 1.A.4.c erfasst (und nicht etwa unter CRF-Kategorie 1.A.3.b), sodass sie Teil der Emissionen_{Nicht-EU-ETS 2} sind.

Kohlen

Da Kohlen erst ab 2023 in den nationalen Emissionshandel einbezogen wurden, waren noch keine Emissionsberichte im nEHS verfügbar. Im Gegensatz zu den anderen Brennstoffen wird daher die Energiesteuerstatistik verwendet, um die Brennstoffmengen zu ermitteln, die in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurden. Für die Emissionsberechnung werden die angegebenen Energiesteuermengen mit den Berechnungsfaktoren nach EBeV 2030 multipliziert.

3.6 Standardanteilsfaktoren für verschiedene Brennstoffe

Aus der in Kapitel 3 dargestellten Erörterung der zulässigen Methoden für die Ermittlung des Anteilfaktors gemäß MVO wird deutlich, dass die Verwendung von Standardanteilsfaktoren die sinnvollste Lösung für die Berichtsphase 2024 bis 2026 ist, da andere Methoden unverhältnismäßig hohen administrativen und technischen Aufwand für alle Beteiligten mit sich bringen würden. Gleichzeitig würden sie in der Berichterstattungsphase voraussichtlich keine genaueren Ergebnisse liefern.

Wie beschrieben, hat Deutschland daher bei der EU-Kommission die Genehmigung von Standardanteilsfaktoren für bestimmte Brennstoffe beantragt und die EU-Kommission hat diese Genehmigung erteilt. In der nachfolgenden Tabelle sind die Standardanteilsfaktoren für bestimmte Brennstoffe aufgeführt. Diese sind von den EU-ETS-2-Verantwortlichen gemäß Art. 75l Abs. 6 MVO für die Jahre 2024 bis 2026 zu verwenden.

Tabelle 2: Standardanteilsfaktoren für bestimmte Brennstoffe

Brennstoff	Standardanteilsfaktor
Benzin	0,99
LFO (leichtes Heizöl)	0,98
Erdgas	0,99
Kohlen	0,99
HFO (Schweröl)	1
Kerosin	0
Flugbenzin	0

Quelle: DEHSt (2025b)

Regelung für Diesel und Flüssiggas

Wie im Leitfaden der DEHSt (DEHSt 2025b) beschrieben, kann der in Art. 75I Absatz 6 MVO genannte Schwellenwert von 0,95 in Deutschland für Gasöl als Kraftstoff (Diesel) und Flüssiggas nicht eingehalten werden. Nach Art. 75I Abs. 4 Buchstabe a MVO können für diese Brennstoffe Anteilsfaktoren < 1 für die Berichtsjahre 2024 bis 2026 angewendet werden. Gemäß Leitfaden bewertet die DEHSt die nach der oben beschriebenen Methode ermittelten Anteilsfaktoren für Gasöl als Kraftstoff (Diesel) und Flüssiggas in der Berichtsphase im Vergleich zu anderen Methoden gemäß Art. 75I Absatz 2 MVO als genauer und damit als genehmigungsfähig. Sie müssen vom EU-ETS-2-Verantwortlichen beantragt werden und berücksichtigen wie die Standardanteilsfaktoren den durchschnittlichen Anteil der deutschlandweiten Verwendung des jeweiligen Brennstoffs in den vom Anwendungsbereich des EU-ETS 2 betroffenen Sektoren. Somit muss für die Berichtsphase 2024 bis 2026 auch für Gasöl als Kraftstoff (Diesel) und Flüssiggas nicht unterschieden werden, in welchen Sektoren welche Menge der in Verkehr gebrachten Gesamtmenge tatsächlich eingesetzt wird.

Tabelle 3: Anteilsfaktor für Gasöl als Kraftstoff (Diesel) und Flüssiggas

Nummer	Brennstoff	Anteilsfaktor nach Art. 75I Abs. 4 Buchstabe a MVO
3a	Gasöl als Kraftstoff (Diesel)	0,94
5a	Flüssiggas als Kraftstoff	0,88
5b	Flüssiggas zu Heizzwecken	0,88

Quelle: DEHSt (2025b)

4 Quellenverzeichnis

Bundeskartellamt (2022): Ad-hoc Sektoruntersuchung Raffinerien und Kraftstoffgroßhandel Zwischenbericht. Abrufbar unter:

https://www.bundeskartellamt.de/SharedDocs/Publikation/DE/Sektoruntersuchungen/Sektoruntersuchung_Raffinerien_Zwischenbericht.pdf?__blob=publicationFile&v=2. Letzter Zugriff am: 12.4.2024.

Bundesministerium der Finanzen (2024): Antrag auf Steuerentlastung nach § 58 Absatz 1 und Absatz 4 Energiesteuergesetz für an ausländische Streitkräfte und Hauptquartiere gelieferte Energieerzeugnisse.

Abrufbar unter: <https://www.formulare-bfinv.de/ffw/content.do>. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Bundesministerium für Digitales und Verkehr (2021): Mit der Elektrobahn klimaschonend in die Zukunft – Das Bahn-Elektrifizierungsprogramm des Bundes. Abrufbar unter:

<https://www.bmv.de/SharedDocs/DE/Artikel/E/schiene-aktuell/elektrobahn-klimaschonend-zukunft-bahn-elektrifizierungsprogramm.htm>. Letzter Zugriff am: 10.2.2022.

Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2022): Referentenentwurf der EBeV 2030 vom 07.10.2022.

Abruf unter: <https://www.bmwk.de/Redaktion/DE/Artikel/Service/Gesetzesvorhaben/entwurf-einer-verordnung-ueber-die-emissionsberichterstattung-nach-dem-brennstoffemissionshandelsgesetz-fuer-die-jahre-2023-bis-2030.html>. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Bundesnetzagentur (2023a): Marktbeobachtung Monitoringbericht 2023. Abrufbar unter:

<https://data.bundesnetzagentur.de/Bundesnetzagentur/SharedDocs/Mediathek/Monitoringberichte/MonitoringberichtEnergie2023.pdf>. Letzter Zugriff am: 12.4.2024.

Bundesnetzagentur (2023b): Umstellung von L- auf H-Gas. Abrufbar unter:

<https://www.bundesnetzagentur.de/DE/Vportal/Energie/Netzanschluss/UmstellungGas/start.html>. Letzter Zugriff am: 16.10.2025.

Bundesregierung (2010): Verordnung über den Zugang zu Gasversorgungsnetzen (Gasnetzzugangsverordnung – GasNZV). Bundesanzeiger. Abrufbar unter: https://www.gesetze-im-internet.de/gasnzv_2010/BJNR126110010.html. Letzter Zugriff: 20.10.2025.

Bundesregierung (2021): BEHG-Carbon-Leakage-Verordnung 2021 (BECV). Bundesanzeiger. Abrufbar unter:

<https://www.gesetze-im-internet.de/becv/BECV.pdf>. Letzter Zugriff: 20.10.2025.

Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (2023a): Kosteneffizient im Gewerbe: Erdgas in der

Landwirtschaft. Abrufbar unter: https://www.gewerbegas.info/wp-content/uploads/2023/08/Erdgas_in_der_Landwirtschaft.pdf. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (2023b): Objekte in der Marktkommunikation. Grundlagen

sowie Anwendungsbeispiele. Version 1.5. Abrufbar unter: https://www.bdew.de/media/documents/2023-03-06-Foliensatz-Objekte-MaKo_V1.5_eTVLAZ0.pdf. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (2024): BDEW-Gaspreisanalyse Februar 2024. Abrufbar

unter: https://www.bdew.de/media/documents/240206_BDEW-Gaspreisanalyse_Februar_2024_06.02.2024.pdf. Letzter Zugriff am: 12.4.2024.

Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft, Verband kommunaler Unternehmen, Europäischer Verband der unabhängigen Strom- und Gasverteilerunternehmen (2016): BDEW/VKU/GEODE-Leitfaden.

Abwicklung von Standardlastprofilen Gas. Abrufbar unter:

https://www.bdew.de/media/documents/Leitfaden_20160630_Abwicklung-Standardlastprofile-Gas.pdf. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Destatis (2023): Energiesteuerstatistik 2022. Abrufbar unter:

<https://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Verbrauchssteuern/Publikationen/Downloads-Verbrauchssteuern/statistischer-bericht-energiesteuerstatistik-2140930227005.html>. Letzter Zugriff am: 12.10.2023.

Destatis (2024): Landwirtschaftliche Betriebe insgesamt und Betriebe mit ökologischem Landbau nach Bundesländern. Abrufbar unter:

<https://www.destatis.de/DE/Themen/Branchen-Unternehmen/Landwirtschaft-Forstwirtschaft-Fischerei/Landwirtschaftliche-Betriebe/Tabellen/oekologischer-landbau-bundeslaender.html>. Letzter Zugriff am: 30.7.2025.

Deutsche Emissionshandelsstelle (2023a): Leitfaden zum Anwendungsbereich sowie zur Überwachung und Berichterstattung von CO₂-Emissionen. Nationales Emissionshandelssystem 2023 bis 2030. Abrufbar unter:

https://www.dehst.de/SharedDocs/downloads/DE/nehs/nehs-leitfaden-monitoring-2023-2030.pdf?__blob=publicationFile&v=11. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Deutsche Emissionshandelsstelle (2023b): Einführung des Scope Factors im EU-ETS 2. Auftakttreffen

Forschungsvorhaben Übergang nEHS in den ETS2. Vortrag am 19. Dezember 2023, Berlin. Abrufbar unter: n.V.

Deutsche Emissionshandelsstelle (2024a): Emissionssituation 2021 und 2022 im nationalen Emissionshandel (nEHS). Erster Auswertungsbericht. Abrufbar unter:

https://www.dehst.de/SharedDocs/downloads/DE/nehs/emissionssituation-2022.pdf?__blob=publicationFile&v=5. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Deutsche Emissionshandelsstelle (2024b): EU-ETS 2: Scope Factors 2024-2026. Application of default scope factors for different fuels in Germany. Abrufbar unter: n.V.

Deutsche Emissionshandelsstelle (2025a): Emissionssituation 2023 im nationalen Emissionshandel (nEHS).

Deutsche Emissionshandelsstelle (2025b): EU-ETS 2: Leitfaden zum Anwendungsbereich sowie zur Überwachung und Berichterstattung von CO₂-Emissionen. Berichtsphase 2024 bis 2026. Abrufbar unter:

https://www.dehst.de/SharedDocs/downloads/DE/eu-ets-2/leitfaden-ueberwachungsplan.pdf?__blob=publicationFile&v=3. Letzter Zugriff am: 30.7.2025.

Deutscher Bundestag (2023): Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Sevim Dağdelen, Andrej Hunko, Ina Latendorf, Zaklin Nastic und der Fraktion DIE LINKE (Drucksache 20/7014). Kosten für und durch in Deutschland stationierte NATO-Streitkräfte in den Jahren 2021 und 2022. Drucksache 20/7303. Abrufbar unter: <https://dserver.bundestag.de/btd/20/073/2007303.pdf>. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Eggleston, H. S., Buendia, L., Miwa, K., Ngara, T., & Tanabe, K. (Hrsg.) (2006): 2006 IPCC Guidelines for National Greenhouse Gas Inventories. Volume 2. Energy. Intergovernmental Panel on Climate Change. Abrufbar unter:

<https://www.ipcc-nggip.iges.or.jp/public/2006gl/vol2.html>. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Europäische Kommission (2018): Verordnung (EU) 2018/2067 über das Monitoring von

Treibhausgasemissionen gemäß der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates.

Amtsblatt der Europäischen Union, L 336. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=CELEX:32018R2066>. Letzter Zugriff: 20.10.2025.

Europäische Kommission (2023a): Durchführungsverordnung (EU) 2023/2122 der Kommission vom 17. Oktober 2023 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) 2018/2066 in Bezug auf die Aktualisierung der

Überwachung von und der Berichterstattung über Treibhausgasemissionen gemäß der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates. Amtsblatt der Europäischen Union. Abrufbar unter: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/AUTO/?uri=CELEX:32023R2122&qid=1760965213520&rid=1>. Letzter Zugriff:

20.10.2025.

Europäische Kommission (2023b): Unilateral extension of ETS2 regulated activity (ETS2 opt-ins). DG CLIMA – Unit B1, CCEG ETS2. Vortrag vom 14.12.2023. Abrufbar unter: n.V.

Europäische Kommission (2024a): Durchführungsverordnung (EU) 2024/2493 der Kommission vom 23. September 2024 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) 2018/2066 in Bezug auf die Aktualisierung der Überwachung von und der Berichterstattung über Treibhausgasemissionen gemäß der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates. Amtsblatt der Europäischen Union. Abrufbar unter: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=CELEX:32024R2493>. Letzter Zugriff: 20.10.2025.

Europäische Kommission (2024b): The Monitoring and Reporting Regulation – General guidance for ETS2 regulated entities. Guidance Document. Abrufbar unter: https://climate.ec.europa.eu/document/download/b5ccad58-6909-4a32-8a72-c73ab8d2a165_en?filename=policy_ets_ets2_gd_regulated_entities_en.pdf. Letzter Zugriff am: 26.3.2024.

Europäische Kommission (2025): Durchführungsverordnung (EU) 2025/196 der Kommission über Akkreditierung und Verifizierung von Treibhausgasemissionen gemäß der Richtlinie 2003/87/EG. Amtsblatt der Europäischen Union. Abrufbar unter: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=CELEX:32018R2066>. Letzter Zugriff: 20.10.2025.

Europäisches Parlament und Rat (2013): Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union. Amtsblatt der Europäischen Union, L 269, S. 1–101. Abrufbar unter: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=CELEX:32013R0952>. Letzter Zugriff: 20.10.2025.

Generalzolldirektion (2024): Übersicht über Steuerentlastungstatbestände. Abrufbar unter: https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchssteuern/Energie/Steuerbeguenstigung/Steuerentlastung/Uebersicht-Steuerentlastungstatbestaende/uebersicht-steuerentlastungstatbestaende_node.html. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Generalzolldirektion (2025a): Steuerermäßigung. Abrufbar unter: <https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchssteuern/Energie/Steuerbeguenstigung/Steuerermassigung/steuerermassigung.html>. Letzter Zugriff am: 31.07.2025

Generalzolldirektion (2025b): Agrardiesellentlastung. Abrufbar unter: https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchssteuern/Online-Antraege-Verbrauchssteuern/Agrardiesellentlastung/agrardiesellentlastung_node.html. Letzter Zugriff am: 29.7.2025.

Jörß, W. (2021): Berechnung der jährlichen Emissionsmengen nach §4(1) BEHG für die Jahre 2021 und 2022. CLIMATE CHANGE 72/2021, Umweltbundesamt, Dessau-Roßlau. Abrufbar unter: <https://www.umweltbundesamt.de/publikationen/berechnung-der-jaehrlichen-emissionsmengen-nach>. Letzter Zugriff am: 14.7.2022.

Ramboll (2022): Kraftstoffanalyse in der Schifffahrt nach Segmenten. Abschlussbericht. Abrufbar unter: <https://dmz-maritim.de/wp-content/uploads/2022/06/20220601-Kraftstoffanalyse-in-der-Schifffahrt-nach-Segmenten-final.pdf>. Letzter Zugriff am: 11.4.2024.

Rat der Europäischen Union (2003): Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom. Amtsblatt der Europäischen Union, L 283, S. 51–70. Abrufbar unter: n.V.

Rat der Europäischen Union (2020): Richtlinie (EU) 2020/262 des Rates vom 19. Dezember 2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems. Amtsblatt der Europäischen Union, L 58, S. 4–42. Abrufbar unter: n.V.

TotalEnergies (2025): Tout savoir sur le GNR ou gazole non routier. Abrufbar unter: <https://www.proxi-totalenergies.fr/professionnels/gnr/tout-savoir-sur-le-gnr/tout-savoir-sur-le-gnr-ou-gazole-non-routier?srsId=AfmBOoqJvCugB7eNGMzD338mjAzN2s3VPTtKVUL67FUIJ78u1eRayf7J>. Letzter Zugriff am: 31.07.2025

Umweltbundesamt (2024): Submission under the United Nations Framework Convention on Climate Change 2024. National Inventory Document for the German Greenhouse Gas Inventory 1990 – 2022. Abrufbar unter: https://www.umweltbundesamt.de/sites/default/files/medien/11850/publikationen/39_2024_cc_submission_united_nations_framework_0.pdf. Letzter Zugriff am: 30.7.2025.