

Barbara Volmert

Border Tax Adjustments: Konfliktpotential zwischen Umweltschutz und Welthandelsrecht?

FORUM Wirtschaftsrecht

Band 8

Herausgegeben vom
Institut für Wirtschaftsrecht an der Universität Kassel

Border Tax Adjustments:

Konfliktpotential zwischen Umweltschutz und Welthandelsrecht?

Barbara Volmert

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen
Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über
<http://dnb.d-nb.de> abrufbar

ISBN print: 978-3-83219-120-8

ISBN online: 978-3-86219-121-5

URN: urn:nbn:de:0002-31218

© 2011, kassel university press GmbH, Kassel
www.uni-kassel.de/upress

Printed in Germany

Vorwort der Herausgeber

Gegenstand der Arbeit ist ein für den weltweiten Umwelt- und Klimaschutz sehr bedeutsames Querschnittsthema, nämlich die rechtliche Rechtfertigung von Grenzausgleichssteuern („Border Tax Adjustments“). Die Arbeit untersucht, welche Funktion Border Tax Adjustments im internationalen Umweltrecht haben können und ob sie mit Welthandelsrecht, insbesondere dem General Agreement on Tariffs and Trade (GATT), vereinbar sind. Sie ist damit zugleich eine Untersuchung, die zur Beantwortung der umfassenden Frage beitragen kann, ob Umweltschutz und Welthandelsrecht miteinander in Einklang gebracht werden können.

Solange im Umwelt- und Klimaschutz weltweit unterschiedliche Regelungen gelten, die unterschiedliche Anstrengungen von den jeweils betroffenen Unternehmen und Volkswirtschaften fordern, kommt es zwischen diesen zu Wettbewerbsverzerrungen. Diese können sich zum einen in ungerechtfertigten Vorteilen für Importgüter, die keinen Umweltanforderungen unterworfen sind, und zum anderen in Nachteilen für Exportgüter, die zusätzlichen Belastungen unterworfen sind, auswirken. Daher stellt sich die Frage, wie diese ungleichen Anforderungen in einem weltweiten Markt ausgeglichen werden können. Ohne einen solchen Ausgleich besteht ein hoher Anreiz, zu geringe Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen zu fordern und zu erbringen. Ein Instrument, einen solchen Ausgleich herzustellen, sind Border Tax Adjustments.

Unter Border Tax Adjustments versteht man einen Grenzsteuerausgleich, der entsprechend dem Bestimmungslandprinzip Güter in dem Land besteuert, in dem sie konsumiert werden. Dementsprechend können Border Tax Adjustments aus zwei Komponenten bestehen, der Besteuerung importierter Produkte und der Rückzahlung von Steuern beim Export von Produkten. Durch Border Tax Adjustments sollen Wettbewerbsungleichheiten ausgeglichen werden, die durch unterschiedliche steuerliche Belastungen eines Produkts entstehen, und An-

reize gesetzt werden, Umwelt- und Klimaschutzmaßnahmen anzuwenden. Border Tax Adjustments werden daher insbesondere als notwendiges Instrument angesehen, um die Verlagerung von umweltbelastender Produktion in Staaten mit geringeren Umwelt- und Klimaanstrengungen zu vermeiden. Border Tax Adjustments können aber auch administrative Schwierigkeiten verursachen und zu Handelsspannungen führen. Sie können damit in Konflikt mit Grundregeln des Welthandels geraten. Die Frage, ob Border Tax Adjustments mit dem Welthandel vereinbar sind, ist daher für den weltweiten Klima- und Umweltschutz ebenso wichtig wie für die Praxis des Welthandels. Für beide – für den Welthandel wie für den Klima- und Umweltschutz – ist daher entscheidend, ob und wie die Nutzung dieses klima- und umweltschutzrechtlichen Instruments mit den Grundregeln des Welthandels in Einklang gebracht werden kann.

Die gründliche und innovative Arbeit von Frau Volmert zeigt auf, wie dieses Kunststück gelingen kann, wie umweltpolitisch motivierte Border Tax Adjustments eingeführt werden können, ohne grundsätzlich gegen die Grundprinzipien des GATT zu verstoßen. Nach der intensiven dogmatischen Untersuchung von Frau Volmert können Border Tax Adjustments aus rechtlicher Sicht eingesetzt werden, um die unerwünschte Verlagerung von umweltbelastender Produktion in Staaten mit geringen Umweltanforderungen zu verhindern. Frau Volmert zeigt aber zugleich auch auf, welche Probleme dabei in der Praxis gelöst werden müssen, um die Regeln des Welthandelsrecht zu beachten, und gibt Hinweise, wie diese Probleme in der Gesetzgebung und der Vollzugspraxis gelöst werden können.

Mit ihrer Masterarbeit hat Frau Volmert eine sehr anspruchsvolle und kreative rechtswissenschaftliche Untersuchung vorgelegt, die praxisrelevante Antworten auf eine für die internationale Umweltpolitik und -wirtschaft höchst aktuelle und hinsichtlich Energiesteuern und Emissionshandelssysteme noch weitgehend unbearbeitete Fragestellung gibt. Sie ist nicht bei der Beantwortung dogmatischer Fragen stehen geblieben ist, sondern hat auch Fragen der politisch-rechtlichen Ge-

staltung und der praktischen Umsetzung von Border Tax Adjustments aufgegriffen und beantwortet. Insgesamt hat Frau Volmert eine äußerst gelungene Masterarbeit verfasst.

Die vorliegende Masterarbeit hat daher nicht nur die Bestnote erhalten, sondern wurde auch mit dem Preis der Juristischen Gesellschaft zu Kassel als beste Masterarbeit des Studiengangs Wirtschaftsrecht des Jahres 2010 ausgezeichnet. Als Anerkennung für diese Leistung wurden von der Gesellschaft die Kosten für die Drucklegung dieser Arbeit übernommen. Das Institut für Wirtschaftsrecht der Universität Kassel freut sich, diese Arbeit in seiner Reihe „Forum Wirtschaftsrecht“ präsentieren zu können.

Für die Herausgeber

Kassel, im März 2011

Alexander Roßnagel

Übersicht

Vorwort der Herausgeber	V
Abkürzungsverzeichnis	XIII
1 Einleitung	1
2 Notwendigkeit zum Handeln	5
2.1 Klimawandel.....	5
2.2 Volkswirtschaftliche Notwendigkeit	9
2.3 Handlungsalternativen	13
3 Begriffserklärungen	17
3.1 Border Tax Adjustments	17
3.1.1 Begriff.....	17
3.1.2 Instrument des Umweltschutzes	20
3.1.3 Nachteile von Border Tax Adjustments	25
3.2 Carbon Leakage.....	27
4 Vereinbarkeit mit den GATT-Prinzipien.....	31
4.1 Einführung	31
4.2 Grundsätzliche Zulässigkeit von Umweltschutzmaßnahmen ...	36
4.3 Inländergleichbehandlung nach Art. III GATT.....	39
4.3.1 Anwendungsbereich	39
4.3.1.1 Abgrenzung zu Art. II GATT	39
4.3.1.2 Abgrenzung zu Art. XI GATT	41
4.3.2 Grundsatz in Art. III:1 GATT	45
4.3.3 Spezialisierung in Art. III:2 GATT	46
4.3.3.1 Vorbemerkung	46
4.3.3.2 Gleichartigkeit von Produkten	48
4.3.3.2.1 Kriterien zur Bestimmung der Gleichartigkeit	48
4.3.3.2.2 Berücksichtigung der Produktionsmethoden	54

4.3.3.3	Ausgleichsfähige Steuern und Abgaben.....	57
4.3.3.3.1	Direkte und indirekte Steuern	57
4.3.3.3.2	Energiesteuern.....	61
4.3.3.3.3	Emissionshandel	67
4.3.3.4	Besteuerungshöhe	71
4.3.3.5	Unterscheidung zwischen Satz 1 und Satz 2.....	75
4.4	Meistbegünstigungsprinzip nach Art. I GATT	77
4.4.1	Regelungsinhalt.....	77
4.4.2	Relevanz für Border Tax Adjustments	80
4.5	Vorschriften für den Export	84
4.6	Zwischenfazit.....	89
5	Rechtfertigung nach Art. XX GATT	91
5.1	Einführung	91
5.2	Ausnahmenkatalog.....	93
5.2.1	Buchstabe b).....	93
5.2.1.1	Schutzgüter	93
5.2.1.2	Notwendigkeit	94
5.2.2	Buchstabe g).....	99
5.2.2.1	Schutzgüter	99
5.2.2.2	Relating-to-Prüfung	102
5.2.2.3	In Verbindung mit inländischen Beschränkungen	103
5.3	Chapeau.....	105
5.3.1	Voraussetzungen.....	105
5.3.2	Anforderungen an Border Tax Adjustments.....	112
5.4	Zwischenfazit.....	115
6	Gestaltungsansätze	117
6.1	Produkte	117

6.2 Durchführung.....	120
6.3 Einzubeziehende Länder	124
7 Fazit	129
Literatur	133

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	andere Auffassung
Abs.	Absatz
Art.	Artikel
AVR	Archiv des Völkerrechts
BDE	Bundesverband der Deutschen Entsorgungs-, Wasser- und Rohstoffwirtschaft e. V. Wirtschafts- und Arbeitgeberverband
BMU	Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz und Reaktorsicherheit
bzw.	beziehungsweise
°C	Grad Celsius
CERCLA	Comprehensive Environmental Response, Compensation, and Liability Act
Diss.	Dissertation
d.h.	das heißt
DVBl	Deutsches Verwaltungsblatt
et al.	und andere
EU	Europäische Union
EuR	Europarecht (Zeitschrift)
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
f.	folgende(r)
FCKW	Fluorchlorkohlenwasserstoff
ff.	fortfolgende
Fn.	Fußnote
GATT	General Agreement on Tariffs and Trade – Allgemeines Zoll- und Handelsabkommen

Hrsg.	Herausgeber
IEA	International Energy Agency – Internationale Energieagentur
IPCC	Intergovernmental Panel on Climate Change
ISO	International Organization for Standardization – Internationale Organisation für Normung
KJ	Kritische Justiz – Vierteljahresschrift für Recht und Politik
kWh	Kilowattstunde
MEAs	Multilateral Environmental Agreements
Mrd.	Milliarde
No.	Numero – Nummer
Nr.	Nummer
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht
ODC	Ozone Depleting Chemicals – Ozon abbauende Chemikalien
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development – Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
para.	paragraph (engl.) – Absatz
PPM	processes and production methods
RabelsZ	Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht
RECIEL	Review of European Community & International Environmental Law
RIW	Recht der Internationalen Wirtschaft
Rn.	Randnummer
S.	Satz, Seite

s.	siehe
SCM	Agreement on Subsidies and Countervailing Measures (Übereinkommen über Subventionen und Ausgleichs- maßnahmen)
sog.	sogenannt
SPS	Agreement on the Application of Sanitary and Phytosa- nitary Measures (Übereinkommen über die Anwendung gesundheitspolizeilicher und pflanzenschutzrechtlicher Maßnahmen)
SRU	Sachverständigenrat für Umweltfragen
TREMs	trade-related environmental measures
u.a.	unter anderem, und andere
UBA	Umweltbundesamt
UNEP	United Nations Environment Programme
UNFCCC	United Nations Framework Convention on Climate Change
TBT	Agreement on Technical Barriers to Trade (Überein- kommen über technische Handelshemmnisse)
vgl.	vergleiche
VIK	Verband der Industriellen Energie- und Kraftwirtschaft e.V.
WTO	World Trade Organization – Welthandelsorganisation
z.B.	zum Beispiel
ZfU	Zeitschrift für Umweltpolitik und Umweltrecht
z.T.	zum Teil
ZUR	Zeitschrift für Umweltrecht

1 Einleitung

„Der Klimawandel ist nicht nur eine Umweltfrage, wie zu viele Menschen immer noch glauben, sondern er ist eine allumfassende Bedrohung. Der Erderwärmung muss die gleiche Aufmerksamkeit gewidmet werden wie Kriegen, Armut und der Verbreitung von Massenvernichtungswaffen. Es wird zunehmend deutlich, dass uns die Verringerung von Emissionen heute billiger kommt als später der Kampf gegen ihre Folgen.“¹

Dieses Zitat des ehemaligen UN-Generalsekretärs Kofi Annan vereint die wichtigsten Herausforderungen unserer Zeit in einem Satz. Die Bekämpfung von Klimawandel und Armut sowie die Lösung von kriegesischen Konflikten und die atomare Abrüstung sind aktuelle Themen, die unterschiedenes Handeln bedürfen. Anderenfalls steuert die Welt weiteren schwerwiegenden Spannungen zwischen Nord und Süd, Arm und Reich entgegen. Ein Konfliktpotential wird insbesondere infolge der globalen Erderwärmung deutlich. Die auftretenden Klimaänderungen sind vor allem anthropogen verursacht – und zwar größtenteils durch den vermehrten Ausstoß von Treibhausgasen wie Kohlendioxid oder Methan durch die Industriestaaten. Jedoch sind es gerade die Entwicklungsländer, die von der Erderwärmung am schwersten betroffen sind bzw. betroffen sein werden, weil sie in klimatisch sensibleren Regionen liegen und nicht über die wirtschaftlichen Mittel und die Infrastruktur verfügen, um sich rechtzeitig an die veränderte Situation anzupassen. Es ist daher nicht verwunderlich, dass sie größere Anstrengungen der entwickelten Staaten fordern, um die Erderwärmung einzudämmen und sie bei der Anpassung finanziell und technisch zu unterstützen.

In dieser Ausarbeitung soll nun eine spezielle Möglichkeit vorgestellt werden, mit deren Hilfe solche Ziele zwar nicht allein, aber im Zusammenspiel mit anderen Umwelt- und Klimaschutzinstrumenten er-

¹ Kofi Annan, ehemaliger UN-Generalsekretär, zitiert in: BDE/ BMU/ UBA, Recycling stoppt Treibhausgase, Broschüre, 2010, S. 4.

reicht werden können. Es geht im Folgenden um sog. Border Tax Adjustments, über deren Einführung in den letzten Jahren verstärkt diskutiert wurde. Beispielsweise hat der französische Präsident Nicolas Sarkozy vorgeschlagen, in die EU importierte Produkte aus Ländern, die sich nicht an das Kyoto-Protokoll halten, zu besteuern.² Hintergrund dieses Vorschlags ist die mitunter schwierige Wettbewerbssituation heimischer Produkte, deren Produzenten einer starken Umwelt- und Klimaschutzreglementierung unterliegen, im Verhältnis zu ausländischen Produkten, die umweltschädlich hergestellt werden und günstiger angeboten werden können. Als Beispiel kann hierfür die Besteuerung des Energieverbrauchs in Deutschland dienen,³ die insbesondere die Produktion energieintensiver Produkte verteuert. Wenn Importe dagegen keiner derartigen Besteuerung unterliegen und in Konkurrenz zu den inländischen Waren treten, können solche Wettbewerbsverzerrungen entstehen.

Border Tax Adjustments setzen seit jeher an dieser Stelle an und versuchen, die Wettbewerbsbedingungen wieder in ein Gleichgewicht zu bringen. Seit einiger Zeit tritt jedoch zunehmend eine umweltpolitische Komponente dieses Instruments in den Vordergrund. Sowohl allgemein die Beseitigung und Verhinderung von Umweltverschmutzung als auch im Besonderen die Reduktion von Treibhausgasemissionen und die Bekämpfung des Klimawandels können mithilfe von Border Tax Adjustments angegangen werden. Letztere können dabei einen nicht unerheblichen Beitrag zur Erreichung dieser Ziele leisten und auf diese Weise auch den Forderungen der Entwicklungsländer nach größeren Anstrengungen gerecht werden.

² http://www.sig.premier-ministre.gouv.fr/pm_article.php3?id_article=57902, 19.4.2010; eine Übersicht zu den Diskussionen findet sich bei *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerenausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 3.

³ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, *Texte* 75/2003, S. vii.

Dies gilt jedoch nicht uneingeschränkt. Infolge ihrer umweltpolitischen Motivation kann durch Border Tax Adjustments ein Spannungsfeld zwischen Umweltschutz auf der einen Seite und einem freien, offenen und unbeschränkten Handel von Gütern auf der anderen Seite entstehen. Konflikte können sich dadurch ergeben, dass solche Border Tax Adjustments aus Gründen des Umwelt- und Klimaschutzes eingeführt werden und diesbezüglich auch effektiv und effizient sind, dass sie dabei aber Einschränkungen des internationalen Handels bewirken können. Sie bergen daher auch ein Konfliktpotential zwischen dem Border Tax Adjustments einführenden Staat und einem in dieses Land exportierenden Staat – und damit allgemein zwischen Umweltschutz und Welthandel.

Unabhängig ihrer ökologischen und ökonomischen Effektivität stellt sich hier deshalb die Frage, ob solche umweltpolitisch motivierten Border Tax Adjustments rechtlich überhaupt zulässig sind. Dabei hat sich ihre Vereinbarkeit an den Vorschriften des General Agreement on Tariffs and Trade (Allgemeines Zoll- und Handelsabkommen, GATT) zu messen.⁴ Im Folgenden wird es deshalb darum gehen zu prüfen, inwiefern das GATT der Implementierung solcher Border Tax Adjustments möglicherweise im Weg steht und daher einen Konflikt auslöst oder ob vielmehr beide Bereiche nebeneinander bestehen können. Schwerpunkt dieser Ausarbeitung wird deswegen die Vereinbarkeit von Border Tax Adjustments mit dem GATT sein. Bevor dies jedoch in den Kapiteln 4 (Vereinbarkeit mit den GATT-Prinzipien) und 5 (Rechtfertigung nach Art. XX GATT) untersucht werden kann, muss zuvor erst erläutert werden, warum überhaupt ein diesbezüglicher Handlungsbedarf vorhanden ist (Kapitel 2) und was unter dem Begriff „Border Tax Adjustments“ verstanden wird (Kapitel 3). Aufgrund dieser Ergebnisse werden daraufhin in Kapitel 6 einige konkrete Gestaltungsansätze vorgestellt. Den Abschluss bildet das 7. Kapitel mit ei-

⁴ Wenn im Folgenden Bezug auf das GATT genommen wird, ist damit das GATT 1994 gemeint; ein Überblick zur Geschichte und den Zusammenhängen zwischen GATT 1947 und GATT 1994 findet sich bei *Beise*, Die Welthandelsorganisation (WTO), 2001, S. 33 ff.

nem Fazit, das in einer Zusammenfassung verdeutlicht, ob im Fall der Border Tax Adjustments tatsächlich ein Konfliktpotential zwischen Umweltschutz und Welthandelsrecht besteht, und das darüber hinaus auch einen kurzen Ausblick enthält.

2 Notwendigkeit zum Handeln

2.1 Klimawandel

Überschwemmungen, Hochwasser, Hurrikans oder auch Dürren und Hitzeperioden – das sind Wetterphänomene, wie sie an sich seit Jahrhunderten vorkommen und mit denen die Menschen umzugehen gelernt hatten. Doch besonders in den letzten zehn bis zwanzig Jahren haben diese natürlichen Wetterereignisse solch ein Ausmaß erreicht, dass sich auch vermehrt in der breiten Öffentlichkeit die Frage nach den Ursachen gestellt hat. Diese Katastrophen, die zahlreiche Menschenleben kosteten und enorme volkswirtschaftliche Schäden anrichteten, werden nun nicht mehr als rein natürlich, sondern als zum Teil menschengemacht wahrgenommen. Untrennbar damit verbunden ist der Begriff des Klimawandels. Im Allgemeinen wird darunter die anthropogen verursachte Veränderung des Klimas auf der Erde verstanden.⁵ Obwohl es schon seit jeher Zeiten der Erderwärmung und der Abkühlung wie beispielsweise den Eiszeiten gab, erreicht die momentane globale Erderwärmung eine neue Dimension – bedingt dadurch, dass die Ursachen nun zum großen Teil auf das menschliche Verhalten zurückzuführen sind. Dabei ist vor allem der seit der Industrialisierung verstärkte Ausstoß von Treibhausgasen wie Kohlendioxid oder Methan zu nennen. Hinzu kommt, dass natürliche CO₂-Senken wie z.B. der Regenwald, welche CO₂ aus der Atmosphäre absorbieren können, durch Abholzung und andere Ausbeutungen immer weiter vernichtet werden, so dass hier auch positive, d.h. sich selbst verstärkende, Rückkopplungen zu verzeichnen sind, die zu einer weiteren Erderwärmung führen.

Neue wissenschaftliche Erkenntnisse zum Klimawandel und seinen Auswirkungen, aber auch extreme Wetterereignisse wie das Elbehochwasser 2002 oder der Hurrikan Katrina im Jahr 2005 haben anschaulich vor Augen geführt, dass die Menschheit vor einem globalen

⁵ <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/klimawandel.html>, 21.02.2011.

Problem steht, das gemeinsam angegangen und gelöst werden muss und das eine der größten Herausforderungen dieses Jahrhunderts darstellt.⁶ Daher ist gerade in den letzten Jahren die Klimapolitik verstärkt in den Mittelpunkt der umweltpolitischen Aufmerksamkeit gerückt.⁷ Einen großen Beitrag haben dazu auch die sog. Sachstandsberichte des Intergovernmental Panel on Climate Change, kurz IPCC, geleistet. Im Jahr 2007 erschien der bislang letzte, vierte Sachstandsbericht (Fourth Assessment Report) des IPCC, der feststellt, „dass der Mensch überwiegend an der globalen Erwärmung Schuld hat“, wie einer der Leitautoren des Reports, Stefan Rahmstorf, herausstreicht. Demnach spielten natürliche Faktoren hinsichtlich der Klimaerwärmung eine „völlig untergeordnete Rolle.“⁸

Auch wenn es nach wie vor Skeptiker des menschengemachten Klimawandels gibt, so sind sich die meisten Fachleute und Experten jedoch darüber einig und sehen einen Handlungsbedarf. Als Ziel wird deshalb ausgegeben, die weltweite Klimaerwärmung nicht über 2°C gegenüber dem vorindustriellen Zeitalter ansteigen zu lassen,⁹ denn bei Überschreitung dieser Schwelle werden gravierende Auswirkungen z.B. für die Wasserversorgung oder bei der Ausbreitung von Krankheitserregern befürchtet.¹⁰ Da gerade der Ausstoß von Kohlendioxid als wichtigstes Treibhausgas für den Klimawandel verantwortlich ist, muss vor allem an dieser Stelle angesetzt werden. Zwischen 1970 und 2004 sind die jährlichen CO₂-Emissionen um ungefähr 80%¹¹ und durch die Verbrennung fossiler Brennstoffe allein zwischen 2000 und 2007 um durchschnittlich 3,5% pro Jahr gestiegen – dreimal so schnell wie zwischen 1990 und 1999. Hauptgründe dafür seien die um

⁶ Vgl. z.B. den Copenhagen Accord vom 18.12.2009.

⁷ SRU, Umweltgutachten 2008, S. 100.

⁸ <http://www.sueddeutsche.de/wissen/klimabericht-die-herausforderung-des-jahrhunderts-1.913325>, 21.02.2011.

⁹ Vgl. z.B. den Copenhagen Accord vom 18.12.2009.

¹⁰ Creutzig/Schäfer, Globale Treibhausgassteuer und Emissionshandel: Eine Frage des Instruments oder der Ausgestaltung?, S. 1 unter Bezugnahme auf IPCC, Synthesis Report 2007, S. 51.

¹¹ IPCC, Synthesis Report 2007, S. 36.

sich greifende Nutzung von Kohle zur Energiegewinnung, insbesondere in bevölkerungsreichen Schwellenländern wie Indien und China, und durch die Erwärmung verursachte Rückkopplungseffekte wie dem Ausstoßen von Kohlendioxid und Methan beim Auftauen der Permafrostböden.¹² Diese sich selbst verstärkenden Effekte haben weitere Temperaturanstiege mit weiteren Rückkopplungen zur Folge – ein endloser „Teufelskreis“, falls dagegen nichts unternommen wird. Daher kommt Christopher Field, einer der führenden Mitarbeiter des IPCC, zu dem Schluss, dass man im Endeffekt nur zwei Möglichkeiten habe: „Entweder wir fangen früher an, unsere CO₂-Emissionen zu reduzieren, oder wir tun es später umso aggressiver.“¹³

Die Notwendigkeit, Treibhausgasemissionen zu reduzieren, ist an sich seit langem bekannt. Bereits im Jahr 1992 wurde aufgrund steigender Besorgnis der Klimawandel zum Hauptgegenstand eines der wichtigsten völkerrechtlichen Umweltschutzabkommen gemacht. Das Rahmenübereinkommen der Vereinten Nationen über Klimaänderungen, kurz Klimarahmenkonvention oder UNFCCC, trat 1994 in Kraft, wurde seither von 192 Staaten ratifiziert und verpflichtet die Staatengemeinschaft zum Handeln.¹⁴ Als Ziel gibt Art. 2 dementsprechend aus, die Stabilisierung der Treibhausgaskonzentrationen in der Atmosphäre auf einem Niveau zu erreichen, auf dem eine gefährliche anthropogene Störung des Klimasystems verhindert wird. Ein solches Niveau sollte innerhalb eines Zeitraums erreicht werden, der ausreicht, damit sich die Ökosysteme auf natürliche Weise den Klimaänderungen anpassen können, die Nahrungsmittelerzeugung nicht bedroht wird und die wirtschaftliche Entwicklung auf nachhaltige Weise fortgeführt werden kann. Verbindliche Zielwerte für die Reduktion von Emissionen und konkrete Mechanismen zu deren Durchführung wurden allerdings erst im Kyoto-Protokoll aufgeführt, das 2005 in Kraft trat und 2012 bereits wieder ausläuft. Eine der nachfolgenden Vertragsstaaten-

¹² <http://www.spiegel.de/wissenschaft/natur/0,1518,607674,00.html>, 21.02.2011.

¹³ <http://www.spiegel.de/wissenschaft/natur/0,1518,607674,00.html>, 21.02.2011.

¹⁴ http://unfccc.int/essential_background/convention/items/2627.php, 21.02.2011.

konferenz fand Ende 2009 in Kopenhagen statt. Ergebnis war jedoch nicht ein neues verbindliches Nachfolgeabkommen für das Kyoto-Protokoll, sondern der sog. Copenhagen Accord – ein Minimalkonsens, der lediglich zur Kenntnis genommen wurde, immerhin aber das Zwei-Grad-Ziel enthält.

Ohne an dieser Stelle auf alle Einzelheiten, Diskussionen und die einzelnen Standpunkte der Vertragsstaaten eingehen zu können, bleibt dennoch festzuhalten, dass der Klimawandel eine reale und ernstzunehmende Bedrohung darstellt, der alle Menschen gleichermaßen trifft, für die ärmsten aber wahrscheinlich die schlimmsten Folgen nach sich ziehen wird. Dennoch gibt es Staaten, die die Gefahren ignorieren, völkerrechtliche Verträge unterlaufen oder deren Abschluss blockieren und dies oftmals aus finanziellen oder eigennützigen Gründen. Entweder sehen sich diese Staaten nicht durch den Klimawandel bedroht oder sie nehmen die Position eines Blockierers ein, um höhere finanzielle Mittel von Geberländern zu bekommen oder weniger eigene Anstrengungen zur Emissionsreduktion unternehmen zu müssen – Gründe also, die mit der Hoffnung verbunden sind, dass die anderen die Probleme lösen, ohne selbst negativ betroffen zu sein. Jedoch ist der Klimawandel eine globale Angelegenheit, die das Zusammenarbeiten und -wirken aller bedarf. Anstrengungen einzelner Länder können nur dann etwas bewirken, wenn durch sie andere Nationen Anreize erhalten, ebenso in den Klimaschutz zu investieren und damit ihr Free-Rider-Verhalten aufzugeben. Anderenfalls würden sie Wettbewerbsvorteile generieren und als Trittbrettfahrer von Klimaschutzbemühungen anderer Staaten und einer Verbesserung der weltweiten Umweltqualität im Allgemeinen kostenlos profitieren.¹⁵ Hinzu kommt, dass von einem solchen Verhalten falsche Signale gesendet werden und sich dadurch mehr Nationen ihrer Verantwortung entziehen könnten. Dies hätte jedoch für alle fatale Folgen – für die heute lebende Generation genauso wie für die zukünftigen Generationen, die wesentlich größere Anstrengungen unternehmen müssen, je

¹⁵ Kulessa, *Umweltpolitik in einer offenen Volkswirtschaft*, 1995, S. 197 f.

weniger sich die heutige einbringt, und die auf Ressourcen und Naturschätze umso mehr verzichten müssen, je mehr die heutige diese ausbeutet. Dies entspricht nicht dem Sinn einer nachhaltigen Entwicklung.

Zahlen, Daten und Vorhersagen aus dem IPCC-Report machen demgemäß deutlich, dass es keine Zeit mehr zu verlieren gilt und dass dringend etwas unternommen werden muss – und dabei sind dessen Prognosen und Szenarien für die Zukunft mitunter noch recht vorsichtig formuliert und könnten in Wirklichkeit weit gravierender sein als bisher angenommen. Gerade für einige Inselgruppen bedeutet bereits heute ein leichter Anstieg des Meeresspiegels eine reale Existenzbedrohung, Überschwemmungen in Bangladesch, Dürren in Afrika, Hurrikans in Nordamerika oder Hochwasser in Mitteleuropa – das sind keine düsteren Prophezeiungen für Ereignisse in einigen Jahrzehnten, sondern kommen schon heute vor. Das Aufhalten bzw. die Abmilderung der Erderwärmung und die Anpassung an ein verändertes Klima sollten daher Ziel der Klimapolitik sein.

2.2 Volkswirtschaftliche Notwendigkeit

Neben der Notwendigkeit, gegen den Klimawandel vorzugehen bzw. geeignete Anpassungsstrategien zu entwickeln, gibt es auch eine ökonomische Seite, die zwar nicht im Mittelpunkt der Betrachtung stehen soll und auch nicht stehen darf, die aber trotzdem kurz erwähnt werden muss. Wie oben bereits dargestellt, gibt es Länder, die sich als Trittbrettfahrer verhalten und keine eigenen Anstrengungen zum Umwelt- und Klimaschutz unternehmen, sondern vielmehr auf das Aktivwerden anderer hoffen. Abgesehen davon, dass dadurch falsche Anreize an andere unwillige oder „unschlüssige“ Staaten gesetzt werden, geht dies auch mit schweren Belastungen für die Staaten einher, die Maßnahmen tatsächlich ergreifen. Nicht nur, dass sie – als Vorreiter des Umwelt- und Klimaschutzes – stärkere Anstrengungen auf sich nehmen, um die Ziele erreichen zu können, sondern zusätzlich schwächen sie damit mitunter auch ihre eigene Wirtschaft. Dies kann dazu

führen, dass eine effektive Klimapolitik die Unterstützung in der Gesellschaft verliert und deswegen aufgegeben wird oder dass Maßnahmen seitens der Politik vorgenommen werden, die für die Wirtschaft weniger einschneidend, aber damit auch eventuell ökologisch weniger effektiv und effizient sind.

Die Politik steckt in solch einer Situation in einem Dilemma. Auf der einen Seite will sie aus ökologischen Gesichtspunkten aktiv werden, auf der anderen Seite darf sie die eigene Volkswirtschaft und Wirtschaftsleistung nicht außer Acht lassen. Maßnahmen zur Emissionsreduktion, zur Einhaltung bestimmter Emissionsgrenzen oder zur Verwendung umweltfreundlicher Technologien können die Produktion von Gütern verteuern und so für Wettbewerbsnachteile einheimischer Unternehmen auf dem Weltmarkt sorgen.¹⁶ Aus diesem Grund bedeuten unterschiedliche nationale Niveaus des Umwelt- und Klimaschutzes nicht nur ein ökologisches Risiko, sondern auch eine ökonomische Gefahr, denn durch hohe Standards können die betroffenen Unternehmen nicht mehr zu den Weltmarktpreisen anbieten und geraten so ins Hintertreffen. Unternehmen in weniger restriktiven Ländern erhalten dagegen von vornherein Vorteile auf Kosten der Umwelt, sie können ihre Marktanteile ausbauen und so zu einem Wirtschaftswachstum der ganzen Volkswirtschaft beitragen. Dies kann letztlich zur Folge haben, dass verschiedene Staaten in einen Wettbewerb um die Vorherrschaft der niedrigsten Umweltstandards einsteigen und ein Öko-Dumping als „race to the bottom“ stattfindet.¹⁷

Trotzdem gibt es viele Staaten, die diesen Weg nicht eingeschlagen haben und stattdessen Maßnahmen gegen den Klimawandel und für den Umweltschutz ergreifen – manche mehr, manche weniger, aber meist im Bewusstsein, dass das Handeln trotz der wirtschaftlichen

¹⁶ Altemöller, *RabelsZ* 2000, 213 (217); ebenso Ekardt/ Neumann, *ZfU* 2008, 183 (184 f.).

¹⁷ Ekardt/ Neumann, *ZfU* 2008, 183; Sander/ Sasdi, *Freihandel und Umweltschutz*, 2005, S. 127; dagegen sieht der *SRU* die Gefahr eines „race to the bottom“ als bisher nicht erwiesen an: *SRU*, *Umweltgutachten* 2008, S. 86; ebenso Jordan, *Handel und Umwelt in der WTO*, 2003, S. 13 ff.

Konsequenzen unabdingbar ist. Aus diesem Grund gibt es eine Reihe von Maßnahmen und Technologien, mit denen CO₂-Emissionen reduziert oder der Energieverbrauch effizienter gestaltet werden soll, auch wenn das die Produktion von Gütern verteuert. Da die Emissionen vor allem bei der Energieversorgung (Verbrennung von fossilen Brennstoffen) und bei industriellen Prozessen anfallen,¹⁸ zielen viele der Maßnahmen auch auf diesen Bereich und besteuern daher beispielsweise Energie. Anhand einiger Zahlen kann jedoch aufgezeigt werden, dass damit Wettbewerbsverzerrungen einhergehen.

So gibt es z.B. große Unterschiede bei den Energiepreisen zwischen den Industriestaaten, die dazu führen können, dass mit Energie verschwenderischer oder aber effizienter umgegangen wird, abhängig von der Höhe der Kosten, die der Verbrauch verursacht. Nach Berechnungen der Internationalen Energieagentur (IEA) aus dem Jahr 2008 lag der Durchschnittspreis für eine kWh Strom für die Industrie bei 0,1247 \$ in den zwanzig untersuchten Staaten, darunter hauptsächlich Industrienationen. Dabei waren die günstigsten Länder Frankreich mit 0,0595 \$/kWh, Korea mit 0,0602 \$/kWh und Norwegen mit 0,0636 \$/kWh; am teuersten war der Strom in Irland mit 0,1859 \$/kWh und Italien mit 0,2898 \$/kWh.¹⁹ Diese starken Preisunterschiede, die auch innerhalb der EU auftreten,²⁰ bedeuten damit Wettbewerbsvorteile für diejenigen Staaten, in denen Strom günstiger verfügbar ist. Dort kann dementsprechend billiger produziert und mit Brennstoffen verschwenderischer umgegangen werden. Dies geht zu Lasten der Umwelt und zukünftiger Generationen. Jedoch muss an dieser Stelle gesagt werden, dass nicht alle Preisdifferenzen allein auf die Klimapolitik und darin enthaltene Ökosteuern zurückzuführen sind, wie beispielsweise der EU-Vergleich zeigt. Auch staatliche Subventionen, die

¹⁸ IPCC, Synthesis Report 2007, S. 36.

¹⁹ IEA, Key World Energy Statistics 2009, S. 43. Im Übrigen liegen die Strompreise für Haushalte in der Regel wesentlich höher als diejenigen für die Industrie.

²⁰ Vgl. z.B. die Pressemitteilung des VIK vom 16.06.2009 mit weiteren Zahlen, abrufbar unter http://www.vik.de/fileadmin/vik/Pressemitteilungen/PM_2009_Juni_16_EU_Strompreisvergleich.pdf, 21.02.2011.

eine Erhöhung des Angebotes nach sich ziehen, können für einen Preisverfall und damit für verbesserte Aussichten auf dem Weltmarkt sorgen.²¹

Von den vergleichsweise hohen Energiepreisen sind besonders energieintensive Branchen wie die Stahlindustrie betroffen, die aus Wettbewerbsgesichtspunkten über Betriebsverlagerungen in günstigere Länder nachdenken. Auch die Zellstoff- und Papierindustrie, die Zementbranche, Raffinerien und die Aluminiumindustrie können negativ von unterschiedlichen Umwelt- und Klimastandards berührt sein.²² Die Bedenken, die aus den Wettbewerbsnachteilen resultieren, sollten daher sowohl aus ökonomischer als auch aus ökologischer Sicht ernst genommen werden. Wird nämlich die Produktion aus einer hocheffizienten, vergleichsweise umweltverträglichen Fabrik ins Ausland verlagert, wo Standards niedriger sind, führt dies in der Regel zu einer höheren Umweltverschmutzung, z.B. durch den vermehrten Ausstoß von CO₂. Dies ist für die Umwelt doppelt schädlich. Aus diesem Grund muss das sog. Carbon Leakage, das in Kapitel 3.2.1 näher erläutert wird, vorrangig verhindert werden. Insbesondere dann, wenn multilaterale Abkommen nicht zustande kommen, müssen unilaterale Umweltstandards und -maßnahmen auch die Bedenken der Wirtschaft berücksichtigen. Anderenfalls drohen Wettbewerbsnachteile auf dem Weltmarkt und Produktionsverlagerungen. Damit liefen aber auch heimische Umwelt- und Klimaschutzmaßnahmen ins Leere.

2.3 Handlungsalternativen

Es wurde bereits darauf hingewiesen, dass wegen des fortschreitenden Klimawandels, aber auch allgemein aus Sicht des Umweltschutzes Maßnahmen getroffen werden müssen. Den handelnden Personen steht dabei eine ganze Reihe von Maßnahmenpaketen zur Verfügung,

²¹ S. hierzu das Beispiel China: http://www.welt.de/wirtschaft/article1245108/Die_Angst_vor_dem_roten_Stahl.html, 21.02.2011.

²² *Sindico*, European Energy and Environmental Law Review 2008, 328 (328 f.); eine ausführlichere Analyse gibt es bei *Graichen et al.*, Impacts of the EU Emissions Trading Scheme on the industrial competitiveness in Germany, Climate Change 10/2008.

mit denen die verfolgten Ziele, insbesondere die Emissionsreduktion, einzeln oder auch kumulativ erreicht werden können. Sie können eine Energiesteuer auf Kraft- oder Heizstoffe wie Benzin oder Heizöl erheben, End-of-Pipe-Technologien wie Partikelfilter oder Grenzwerte für Emissionen vorschreiben, ein Emissionshandelssystem einführen oder erneuerbare Energien durch Festpreise oder eine Quotierung fördern, um auf diese Weise von den nicht unbegrenzt auf der Erde vorhandenen und CO₂-verursachenden fossilen Brennstoffen wegzukommen. Zudem kann der Gesetzgeber dazu verpflichten, bestimmte Standards für den Energie- und Wasserverbrauch von Produkten einzuhalten, er kann Vorgaben für eine umweltgerechte Gestaltung von Produkten während des gesamten Lebenszyklus im Sinne eines Ökodesigns machen, ein Eco-Labeling einführen, Selbstverpflichtungen der Industrie zur Emissionsreduktion zulassen oder bestimmte umweltschädliche Produkte komplett verbieten.

Den verantwortlichen Personen stehen damit viele verschiedene Möglichkeiten offen. Jedoch weisen diese Unterschiede beim Wirkungsgrad, bei der Verpflichtungshöhe und dementsprechend auch bei dem Einschnitt auf, der auf die betroffenen Unternehmen und sonstigen Personen zukommt. Zusätzlich sind sie unterschiedlichen Bereichen zuzuordnen: So gehören einige Maßnahmen dem Ordnungsrecht an und andere sind als marktbasierende Instrumente zu qualifizieren.²³ Ferner wird mit einigen Instrumenten auch Industriepolitik betrieben. Daneben werden mit bestimmten Maßnahmen nicht nur lang-, sondern auch kurzfristige Ziele verfolgt, die mitunter nicht nur dem Klimaschutz dienen, sondern z.B. auch aktuelle Gesundheitsgefährdungen durch Luftverunreinigungen verhindern sollen.

Eines ist den meisten Regelungen aber gemein: Wie bereits gesagt, bedeuten sie in der Regel eine Verteuerung der Produktion. Solange davon nur der heimische Markt betroffen ist, hat das für den Produzenten weniger Konsequenzen, da er – genauso wie die Konkurrenten –

²³ Pfahl, Internationaler Handel und Umweltschutz, 2000, S. 44 f.; Puth, WTO und Umwelt, 2003, S. 49.

die Preissteigerungen an die Verbraucher weitergeben kann. Falls aber Konkurrenten aus dem Ausland die Produkte günstiger verkaufen können, weil sie solchen Umweltschutzregelungen nicht oder nicht in gleichem Umfang unterliegen, oder falls der heimische Produzent exportieren will, die Preise des Weltmarktes aber nicht mehr bieten kann, liegen Wettbewerbsverzerrungen vor.

Um hiergegen vorzugehen, kann der Gesetzgeber neben den eigentlichen Umwelt- und Klimaschutzmaßnahmen Regelungen vorsehen, die die Wettbewerbsnachteile der einheimischen Wirtschaft ausgleichen,²⁴ folglich aus ökonomischer Sicht Sinn machen. Die Frage, ob solche Bestimmungen auch ökologisch effektiv und effizient sind, kann nicht pauschal beantwortet werden. Weitreichende Ausnahmen von der Teilnahme an einem Emissionshandelssystem oder Steuerbefreiungen aufgrund der internationalen Wettbewerbsfähigkeit dienen nicht dem Umwelt- und Klimaschutz, komplizieren jedoch die Anwendbarkeit und Praktikabilität einer Maßnahme und verursachen dadurch zusätzliche Kosten. Ein Anreiz, effizienter mit Energie und Rohstoffen umzugehen, wird weder an die befreiten Unternehmen noch an andere Staaten gesendet, ebenfalls Maßnahmen zu ergreifen. Des Weiteren entgehen dem Staat – ebenso wie bei Subventionen – Einnahmen, die er stattdessen für den Umwelt- und Klimaschutz verwenden könnte.

Etwas anderes könnte sich jedoch ergeben, wenn ausländische Unternehmen verpflichtet werden, am Emissionshandelssystem teilzunehmen und dabei Zertifikate zu erwerben. Der Staat kann damit Einnahmen erzielen und ausländische Unternehmen drängen, effizienter zu produzieren, um weniger Zertifikate kaufen zu müssen. Auch andere Staaten erhalten dann den Anreiz, selbst ein Emissionshandelssystem einzuführen, um die eigenen Unternehmen vor weiteren Lasten im Ausland zu schützen. Davon würde die Umwelt insgesamt profitieren. Importbeschränkungen, Verwendungsverbote bestimmter Produktbestandteile oder Werbe- und Marketingregeln können ebenso

²⁴ Beispiele bei *Graichen et al.*, Impacts of the EU Emissions Trading Scheme on the industrial competitiveness in Germany, Climate Change 10/2008, S. 34 ff.

die Umwelt schützen und gleichzeitig für ein sog. level playing field, also faire Wettbewerbsbedingungen,²⁵ sorgen, vorausgesetzt, sie sind mit völkerrechtlichen Vorschriften wie dem GATT vereinbar.²⁶

Eine weitere Maßnahme, die in diesem Zusammenhang gerade in den letzten Jahren vermehrt diskutiert wird, ist die Einführung von Border Tax Adjustments, mit denen auch Wettbewerbsnachteile ausgeglichen werden sollen. Im Ausgangspunkt sind sie ein „klassisches ökonomisches Instrument des Außenhandels“,²⁷ das schon seit Ende des 18. Jahrhunderts von Regierungen angewendet wird.²⁸ Wie bereits in der Einleitung erwähnt, geraten Border Tax Adjustments heute jedoch vorrangig in den Blickpunkt der Umweltpolitik. Sie sollen einen Beitrag zum Umwelt- und Klimaschutz leisten, u.a. indem auch andere Staaten angehalten werden, aktiv gegen den Klimawandel und gegen den zu hohen Ausstoß von Emissionen vorzugehen. Inwiefern dies rechtlich zulässig und praktikabel ist, wird sich im Folgenden zeigen.

²⁵ Cottier/ Tuerk/ Panizzon, ZUR Sonderheft 2003, 155.

²⁶ Eine Übersicht zu den Hauptkategorien nichttarifärer Maßnahmen und verwandter Politiken findet sich bei Deardorff/ Stern, Measurement of Non-Tariff Barriers, OECD Economics Department Working Papers No. 179, 1997, S. 54 ff.

²⁷ Ruddigkeit, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 5; ebenso Biermann et al., Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 30.

²⁸ Biermann/ Brohm, Climate Policy 4 (2005), 289 (291).

3 Begriffserklärungen

3.1 Border Tax Adjustments

3.1.1 Begriff

Auch wenn über die Einführung von Border Tax Adjustments momentan stark diskutiert wird, ist dies kein Zeichen dafür, dass sie früher einfach hingenommen wurden. Vielmehr waren sie mitunter schon im 19. Jahrhundert Gegenstand von zwischenstaatlichen Abkommen und auch in den 1960er Jahren gab es ähnliche Debatten.²⁹ Dies lag daran, dass ihrem Gebrauch teilweise der Vorwurf des Protektionismus, also der Abschottung des eigenen Marktes gegenüber Produkten aus dem Ausland, gemacht wurde. Aus diesem Grund wurde auch eine GATT Working Party on Border Tax Adjustments eingerichtet, die sich zwischen 1968 und 1970 mit diesem Thema beschäftigte und die ihre Arbeit in einem Abschlussbericht zusammenfasste,³⁰ der nach wie vor als Hauptquelle zur Klärung eventuell auftretender Fragen dient.³¹

Zunächst stellt sich die Frage, was überhaupt unter Border Tax Adjustments verstanden wird. Auch hierbei hilft ein Blick in den Abschlussbericht der Working Party weiter. Danach werden Border Tax Adjustments betrachtet als

"as any fiscal measures which put into effect, in whole or in part, the destination principle (i.e. which enable exported products to be relieved of some or all of the tax charged in the exporting country in respect of similar domestic products sold to consumers on the home market and which enable imported products sold to consumers to be charged with

²⁹ Biermann/ Brohm, Climate Policy 4 (2005), 289 (291 f.).

³⁰ Biermann et al., Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 31.

³¹ Veel, Journal of International Economic Law 12 (3) 2009, 749 (772).

some or all of the tax charged in the importing country in respect of similar domestic products)".³²

Die Working Party stützt sich dabei auf eine Definition der OECD, die so auch heute noch gebräuchlich ist. Border Tax Adjustments, also ein Grenzsteuerausgleich, sind dementsprechend Steuern und/oder Abgaben sowie bestimmte Erleichterungen, mit denen die Umsetzung des Bestimmungslandprinzips verfolgt wird. Es ist dabei nicht zwingend erforderlich, dass der Ausgleich tatsächlich an der Grenze stattfindet.³³ Wesentlich ist vielmehr, dass Güter in dem Land besteuert werden, in dem sie konsumiert werden, und nicht dort, wo sie produziert werden, wie das bei dem Herkunftslandprinzip der Fall wäre.³⁴ Das bedeutet, dass Border Tax Adjustments aus zwei Komponenten bestehen: Zum einen sollen die importierten Produkte den einheimischen Steuersätzen unterworfen werden. Zum anderen erhalten Unternehmen im Falle des Exports von Produkten gezahlte Steuern zurück.³⁵

Da es jedem Staat aufgrund seiner Souveränität offen steht, sein Steuersystem und die Höhe der Steuerbelastung festzulegen, kann es wegen mangelnder weltweiter Harmonisierungsmöglichkeiten bezüglich der Besteuerung zu Wettbewerbsverzerrungen kommen, wenn Produkte auf dem Weltmarkt miteinander konkurrieren, aber unterschiedlich besteuert werden. So kann es vorkommen, dass Produkte entweder gar keiner Steuer unterliegen oder aber doppelt besteuert werden. Letzteres könnte dann passieren, wenn das exportierende Land das Herkunftslandprinzip und das importierende das Bestimmungslandprinzip anwenden würden. Wendet das exportierende

³² GATT, Report of the Working Party on Border Tax Adjustments adopted on 2 December 1970, L/3464, para. 4.

³³ GATT, Report of the Working Party on Border Tax Adjustments adopted on 2 December 1970, L/3464, para. 5.

³⁴ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 31.

³⁵ *Ekardt/ Neumann*, ZfU 2008, 183 (197 f.); *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 6.

Land dagegen das Bestimmungslandprinzip an, das importierende aber das Herkunftslandprinzip, müsste überhaupt keine Steuer bezahlt werden.³⁶ Daher wird mit Border Tax Adjustments auch das Ziel verfolgt, eine internationale Wettbewerbsneutralität und Wettbewerbsgleichheit zwischen importierten und einheimischen Produkten herzustellen,³⁷ so dass die Produkte eines Marktes unter den gleichen Wettbewerbsbedingungen konkurrieren.³⁸ Bei konsequenter Anwendung des Bestimmungslandprinzips gibt es dann weder eine Doppelbesteuerung noch eine Nicht-Besteuerung.

Demgegenüber bietet die weltweite Anwendung des Herkunftslandprinzips den Vorteil, dass ein Grenzausgleich überflüssig würde.³⁹ In der Realität sehen viele Steuersysteme jedoch einen Grenzausgleich vor, z.B. bei den Verbrauchsteuern auf Zigaretten oder Alkohol, und verwirklichen damit das Bestimmungslandprinzip, da die Steuern dort erhoben werden, wo die Produkte konsumiert werden, unabhängig davon, wo sie produziert wurden.⁴⁰ Dementsprechend hat sich die Working Party in seiner Definition auf das Bestimmungslandprinzip festgelegt, dennoch kann bisher nicht die Rede davon sein, dass eine internationale Steuerharmonisierung stattgefunden hat. Dies ist selbst auf supranationaler Ebene wie der EU schwierig, so dass es zur Anwendung sowohl des Herkunfts- als auch des Bestimmungslandprinzips kommt.⁴¹

Zusammenfassend lässt sich jedoch sagen, dass Border Tax Adjustments nur im Zusammenhang mit dem Bestimmungslandprinzip re-

³⁶ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (138).

³⁷ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 31; *Goh*, Journal of World Trade 38 (3) 2004, 395 (398).

³⁸ *Pauwelyn*, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 18.

³⁹ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 31.

⁴⁰ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 32.

⁴¹ Zur Verwendung beider Prinzipien in der EU s. z.B. *Scheffler*, Besteuerung von Unternehmen I, 2006, S. 377 ff.

levant werden. Der Grenzsteuerausgleich versucht Letzteres zu verwirklichen, indem auf importierte Güter der produktbezogene inländische Steuersatz ganz oder teilweise angewendet wird und Unternehmen gezahlte Steuern auf exportierte Güter ganz oder teilweise zurückerstattet bekommen. Letztlich findet dieser Ausgleich statt, um für ein level playing field auf dem nationalen und dem Weltmarkt zu sorgen. Kein Unternehmen soll Vor- oder Nachteile gegenüber Konkurrenten durch die Art und Höhe der Besteuerung der Produkte im jeweiligen Produktionsland erhalten, so dass damit schließlich ein von steuerlichen Einflüssen bereinigter internationaler Handel entstehen kann.

3.1.2 Instrument des Umweltschutzes

Allgemein wird mit Border Tax Adjustments das Ziel verfolgt, faire Wettbewerbsbedingungen für alle herzustellen, indem steuerliche Einflüsse ausgeschaltet werden. Im (konsumierenden) Inland werden importierte und heimische Produkte grundsätzlich demselben Steuersatz unterworfen und Unternehmen erhalten dort Steuern auf Produkte, die für den Export vorgesehen sind, zurück bzw. werden befreit. Damit wird das Bestimmungslandprinzip verwirklicht. Daneben erhält der Grenzsteuerausgleich heute zunehmend eine umweltpolitische Komponente. Daher wird in diesem Zusammenhang auch von „Klimazöllen“⁴² bzw. „Ökozöllen“⁴³ gesprochen.

Hinter der Vorstellung, Border Tax Adjustments aus Umweltschutzgründen einzuführen, verbergen sich mehrere Aspekte. Zum einen werden Wettbewerbsverzerrungen und Nachteile für diejenigen Industrien erwartet, die in Staaten produzieren, in denen hohe Umweltstandards gelten und weitreichende Maßnahmen gegen den Klimawandel vorangebracht werden. Wie bereits gesagt, wirkt sich das auf die Preise aus, da solche Belastungen die Produktion verteuern. Mit

⁴² Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 3.

⁴³ Ekardt/ Neumann, *ZfU* 2008, 183 (197).

den Border Tax Adjustments sollen diese Mehrkosten ausgeglichen werden, die konkurrierenden Betrieben nicht entstehen, weil ihre Heimatstaaten keine oder nur geringere Anstrengungen z.B. zur Emissionsreduktion unternehmen.

Im Sinne des Bestimmungslandprinzips werden damit importierten Produkten die gleichen Belastungen wie den gleichartigen inländischen auferlegt und exportierte Güter erhalten gewisse Erstattungen. Wenn die Importe folglich äquivalent zu den inländischen Produkten belastet werden, werden die Wettbewerbsnachteile der inländischen Industrie ausgeglichen, die durch die nationale oder z.B. auch die EU-rechtliche Umwelt- und Klimapolitik entstanden sein können. Letztlich soll somit ein für alle gleiches Belastungsniveau erreicht werden. Dies gilt auch für die exportierten Güter, da dort eine Rückerstattung stattfindet, so dass die kostentreibende Umwelt- und Klimapolitik praktisch herausgerechnet wird – mit der Folge, dass auch für diese Güter gleiche Wettbewerbsbedingungen beim internationalen Handel erreicht werden können.⁴⁴

Zum anderen wird mit umweltpolitisch motivierten Border Tax Adjustments das Ziel verfolgt, anderen Staaten Anreize zu geben, ebenfalls Umwelt- und Klimaschutzinstrumente einzuführen und sich auf diese Weise aktiv an Maßnahmen gegen den Klimawandel zu beteiligen. Sind die umwelt- und klimaschutzbedingten Belastungen nämlich in etwa gleich, entfällt das Erfordernis, Ausgleichsmaßnahmen für diese Produkte zu erheben. Davon profitieren vor allem die Umwelt und das Klima, aber auch Unternehmen würden den Vorteil erhalten, besser voraussehen und kalkulieren zu können, welche finanziellen Belastungen auf sie zukämen. Abgesehen davon könnten von solchen Umwelt- und Klimaschutzmaßnahmen langfristig positive wirtschaftliche Auswirkungen ausgehen, z.B. indem sie zu Umweltinnovationen beitragen und damit die Wirtschaft stärken und Arbeitsplätze schaf-

⁴⁴ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 3 f.

fen.⁴⁵ Dies ist sicherlich auch im Interesse derjenigen Staaten, die zuvor noch solchen Regelungen kritisch gegenüberstanden.

Des Weiteren könnten mit der Einführung von Border Tax Adjustments nationale bzw. EU-rechtliche Regelungen harmonisiert werden, d.h. dass bestehende Ausnahmevorschriften, Steuerbefreiungen, der Nichteinbezug bestimmter Wirtschaftszweige in den Emissionshandel oder die kostenlose Zuteilung von Emissionsberechtigungen aufgehoben werden könnten, da die Notwendigkeit dazu aus Gesichtspunkten der internationalen Wettbewerbsfähigkeit nicht mehr besteht. Damit „ließe sich tendenziell auch die Lenkungswirkung nationaler und europäischer Umweltschutzzinstrumente verbessern“.⁴⁶

Außerdem sollte nicht vergessen werden, dass es zudem um die Internalisierung der Kosten des Klimawandels geht. Mit Energiesteuern oder dem Emissionshandel soll derjenige, der einen Schaden anrichtet, auch dafür geradestehen müssen; als Verursacher des Schadens soll er die entstandenen Kosten tragen.⁴⁷ Er darf damit die Umwelt nicht mehr kostenlos verschmutzen bzw. diese Kosten externalisieren, sie also auf die Gesellschaft abwälzen. Vielmehr hat er für die Vermeidung und Beseitigung seiner Umweltverschmutzungen zu bezahlen.⁴⁸ Die Preise, die der Konsument letztlich für Güter und Dienstleistungen bezahlen muss, enthalten auf diese Weise dann die „ökologische Wahrheit“⁴⁹ und werden nicht mehr durch die Externalisierung künstlich verbilligt. Border Tax Adjustments können damit auch zur tatsächlichen Anwendung des Verursacherprinzips beitragen, weil auch

⁴⁵ SRU, Umweltgutachten 2008, S. 82 ff.; s. bezüglich der Effekte von CO₂- und Energiesteuern Hoerner/ Muller, Carbon Taxes for Climate Protection in a Competitive World, 1996, S. 44 ff.

⁴⁶ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 4.

⁴⁷ Biermann et al., Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. vii; das Verursacherprinzip wurde u.a. auch in den Grundsatz 16 der Rio-Erklärung über Umwelt und Entwicklung aufgenommen.

⁴⁸ Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 130.

⁴⁹ Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 130.

die ausländischen Umweltschädiger für die Umweltverschmutzung zahlen müssen, indem ihre Produkte nachträglich belastet werden.⁵⁰ Hierdurch kann ihnen der Anreiz genommen werden, billiger und umweltschädlicher als andere zu produzieren, nur um die Produkte günstiger anbieten zu können. Dieser Wettbewerbsvorteil entfällt. Stattdessen werden auch sie sich Vermeidungsstrategien überlegen und daher z.B. effizientere und weniger umweltbelastende Technologien einsetzen. Jedoch gilt der Einklang von Border Tax Adjustments und Verursacherprinzip nicht uneingeschränkt. Falls es wegen unterschiedlicher Anwendung von Herkunfts- und Bestimmungslandprinzip zu gar keiner Besteuerung oder aber zu einer Doppelbesteuerung käme, würde der Grenzsteuerausgleich das Verursacherprinzip unterlaufen, weil der Verursacher entweder gar keiner oder aber einer doppelten Belastung unterläge.⁵¹

Während in Europa bisher nur über die Einführung von umweltpolitisch motivierten Grenzsteuerausgleichen diskutiert wird, gibt es beispielsweise in den USA seit den 1980er Jahren zwei Steuern, die aus Gründen des Umweltschutzes implementiert wurden und einen Ausgleich vorsehen: Die Superfund- und die Ozone Depleting Chemicals (ODC)-Steuer.⁵² Die Superfund-Steuer geht auf den United States Superfund Amendments and Reauthorization Act von 1986 zurück,⁵³ der den Comprehensive Environmental Response, Compensation, and Liability Act (CERCLA) aus dem Jahr 1980 änderte.⁵⁴ Es wurde damit ein Steuersystem eingeführt, mit dem die Sanierung von verlassenen oder

⁵⁰ Letztlich bezahlt dies jedoch der überhaupt für die Nachfrage sorgende Käufer.

⁵¹ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 31 f.

⁵² Ausführlich zu beiden Steuern *Hoerner*, The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, S. 8 ff.

⁵³ Dieses Gesetz war auch Streitpunkt des sog. Superfund Case: United States – Taxes on Petroleum and Certain Imported Substances, Report of the GATT Panel, L/6175 – 34S/136.

⁵⁴ <http://epa.gov/superfund/policy/cercla.htm>, 21.02.2011; CERCLA diene wiederum als Orientierung für die Richtlinie 2004/35/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 21. April 2004 über Umwelthaftung zur Vermeidung und Sanierung von Umweltschäden, *Beyer*, ZUR 2004, 257.

unbeaufsichtigten Sondermülldeponien finanziert werden sollte.⁵⁵ Dieses Steuersystem umfasst u.a. auch eine Verbrauchsteuer auf Erdölprodukte und bestimmte Chemikalien, die bei der Verwendung der jeweiligen Produkte in den USA anfällt. Dabei wurden auch Border Tax Adjustments vorgesehen: Beim Export aus den USA wird die Steuer zurückerstattet und für Produkte, die in die USA importiert werden, muss ein Grenzsteuerausgleich gezahlt werden. Dieser berechnet sich auf der Basis der Steuer, die zu zahlen gewesen wäre, falls die Produktion in den USA erfolgt wäre.⁵⁶

Die zweite umweltpolitisch motivierte Steuer mit einem Grenzsteuerausgleich ist die ODC-Steuer, die 1987 in den USA zur Implementierung des Montreal Protocol on Substances that Deplete the Ozone Layer (Montrealer Protokoll über Stoffe, die zum Abbau der Ozonschicht führen) eingeführt wurde. Diese Steuer belastet den Verbrauch einer Reihe von Ozon abbauenden Chemikalien wie FCKW. Dabei erfolgt die Bemessung der Steuer proportional zum Schädigungspotenzial der jeweiligen Substanz. Der Grenzsteuerausgleich wird auf den Import oder Export der Chemikalie selbst und auch auf Produkte angewendet, die entweder ODC beinhalten oder mit ODC produziert wurden. Der Grenzsteuerausgleich sorgte schließlich nicht nur für den Schutz der US-amerikanischen ODC-Industrie vor ausländischen Konkurrenten, sondern auch für einen Ausstieg aus der industriellen Verwendung von ODC in den USA.⁵⁷

An diesem Beispiel lässt sich daher die Bedeutung solcher Kompensationszahlungen im Rahmen von Umweltsteuern darstellen. Sie können zum einen Wettbewerbsverzerrungen beseitigen und Wettbewerbsnachteile reduzieren, die sich aus Umwelt- und Klimaschutzinstrumenten ergeben können. Zum anderen tragen sie dazu bei, das eigent-

⁵⁵ <http://epa.gov/superfund/policy/cercla.htm>, 21.02.2011.

⁵⁶ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 4.

⁵⁷ Biermann et al., Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, *Texte* 75/2003, S. 34.

liche Ziel einer Umweltschutzmaßnahme tatsächlich zu erreichen, also z.B. im Fall der ODC-Steuer der Ausstieg aus der Verwendung von ODC. Daneben wurden die US-amerikanischen Unternehmen in die Lage versetzt, eine führende Rolle bei der Entwicklung von kommerziell brauchbaren Substituten einzunehmen, die heute auf der ganzen Welt verwendet werden.⁵⁸ Damit hat der Grenzsteuerausgleich nicht nur etwas für die Umwelt getan, sondern auch Umweltinnovationen und Wirtschaftswachstum geschaffen. Border Tax Adjustments erlauben daher den Staaten, sowohl die Wettbewerbsfähigkeit seiner Volkswirtschaft im Blick zu behalten als auch Umweltziele effektiv zu verfolgen.

3.1.3 Nachteile von Border Tax Adjustments

Auch wenn Border Tax Adjustments dazu beitragen können, Wettbewerbsnachteile zu mindern und das umweltpolitische Ziel einer Maßnahme zu erreichen, können auch Probleme und Nachteile mit ihnen einhergehen. Dabei ist vor allem die Situation beim Export zu nennen. Border Tax Adjustments können für exportierte Produkte Befreiungen oder Erstattungen von Steuern oder anderen klimaschutzbedingten Zusatzkosten vorsehen, um auf diese Weise Nachteile der heimischen Hersteller beim internationalen Handel zu vermeiden und um für gleiche Wettbewerbsbedingungen zu sorgen. Dies ist aus Sicht des Umwelt- und Klimaschutzes nicht zu befürworten.⁵⁹ Dadurch würde nämlich der Anreiz, Emissionen und sonstige Verschmutzungen zu reduzieren oder ganz zu unterlassen, untergraben werden. Exportorientierte Unternehmen würden dann möglicherweise nicht mehr mit der umweltschonendsten oder energieeffizientesten Produktionsweise arbeiten, weil ihnen der finanzielle Anreiz hierfür bei einer Kostenerstattung genommen wird. Insbesondere in exportorientierten Natio-

⁵⁸ Hoerner, The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, S. 15.

⁵⁹ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 30.

nen wie Deutschland könnte sich daher ein Grenzsteuerausgleich für den Export verstärkt negativ auswirken.⁶⁰ Jedoch sollte auch darauf hingewiesen werden, dass viele Gesetzesausnahmen oder andere gesetzliche Vorteile ebenso wie ein Grenzsteuerausgleich für den Export einen durchschlagenden Erfolg einer Umweltschutzmaßnahme mitunter behindern.

Des Weiteren gibt es einige administrative Schwierigkeiten, die im 6. Kapitel noch thematisiert werden. Vorweg genommen sei nur gesagt, dass es Probleme geben kann festzulegen, welche Staaten genau für die Anwendung von Border Tax Adjustments in Frage kommen, weil sie keine oder keine vergleichbaren Umwelt- und Klimaschutzmaßnahmen ergreifen. Dabei muss dann auch bestimmt werden, was explizit unter äquivalenten Anstrengungen zu verstehen ist und inwiefern diese berücksichtigt werden sollen. Auch die der heimischen Belastung entsprechende Höhe des Grenzsteuerausgleichs ist eine weitere Unsicherheit.⁶¹ Diese Aspekte können die Praktikabilität von Border Tax Adjustments einschränken und die Kosten in die Höhe treiben.

Außerdem können Border Tax Adjustments zu Handelsspannungen zwischen Staaten führen. Indem beispielsweise Gegenmaßnahmen getroffen und der eigene Markt gegen Produkte abgeschottet wird, die aus einem Staat kommen, der Border Tax Adjustments anwendet, kann der freie Handel beeinträchtigt werden. Dies kann nicht im Interesse der Wirtschaftsteilnehmer sein und läuft den Liberalisierungsbestrebungen entgegen. Es sollte jedoch damit gerechnet werden, dass Border Tax Adjustments mitunter der Vorwurf des Protektionismus gemacht wird und dass es zu Streitfällen vor den Streitbeilegungsorganen der World Trade Organization (WTO) kommen kann.⁶² Es ist

⁶⁰ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 30.

⁶¹ Lankoski, Linkages between Environmental Policy and Competitiveness, *OECD Environment Working Papers* No. 13, 2010, S. 38.

⁶² Zum Verfahren vor den WTO-Streitbeilegungsorganen Hilf, in: Hilf/ Oeter, *WTO-Recht*, 2005, § 27 Rn. 12 ff.

daher wichtig, die rechtliche Zulässigkeit genau zu überprüfen, aber auch zu untersuchen, welche ökonomischen Effekte von der konkreten Maßnahme ausgehen, wie sie sich z.B. auf den Wohlstand der eigenen Volkswirtschaft auswirkt oder ob tatsächlich Anreize zur Emissionsreduktion in anderen Staaten gesetzt werden. Es sind somit alle ökonomischen und ökologischen Folgen zu betrachten und gegebenenfalls gegeneinander abzuwägen, bevor ein Grenzsteuerausgleich implementiert wird.

3.2 Carbon Leakage

Ein Aspekt, der im Zusammenhang mit Border Tax Adjustments bisher noch nicht aufgegriffen wurde, ist das Problem des Carbon Leakage. Darunter wird das Risiko verstanden, dass energieintensive Industrien ihre Produktion in Länder verlagern, in denen weniger strenge Umwelt- und Klimavorschriften gelten.⁶³ Emissionsreduktionen in einem Land beruhen daher nicht zwangsläufig auf realen Anstrengungen und erfolgreichen Maßnahmen, sondern können auch allein auf der Tatsache beruhen, dass CO₂ abgewandert ist. Auch wenn die Wirtschaft dort davon profitieren kann, – es werden Arbeitsplätze geschaffen und Investitionen getätigt – verliert die Umwelt in doppelter Hinsicht: Vergleichsweise umweltfreundlich produzierende Betriebsstätten werden stillgelegt und dafür an anderen Orten Fabriken errichtet, in denen der Umweltschutz gar keine oder aber nur eine untergeordnete Rolle spielt. Weil die Anforderungen in solchen Ländern vergleichsweise locker sind, müssen nicht die umweltfreundlichsten und energieeffizientesten Technologien angewendet werden, um Geld in Form von Steuern oder Emissionsberechtigungen zu sparen. Trotz des notwendigen Transports in das Ursprungsland bzw. zu den Konsumenten können dadurch die Produktionskosten gesenkt werden. Damit kann sich wiederum die Konkurrenzfähigkeit der Unternehmen

⁶³ *Tamiotti et al.*, Trade and Climate Change, WTO-UNEP Report, 2009, S. xviii; *SRU*, Umweltgutachten 2008, S. 142.

im internationalen Wettbewerb verbessern.⁶⁴ Alles in allem führt dies jedoch zu einem vermehrten Ausstoß von CO₂ und steigender Umweltverschmutzung.⁶⁵

Während die Frage der Wettbewerbsfähigkeit inländischer Unternehmen eine ökonomische ist, die sich vor allem die Industrie selbst stellt, ist Carbon Leakage das vorrangige Problem aus Sicht des Umwelt- und Klimaschutzes. Beide Seiten können zwar nicht voneinander getrennt betrachtet werden, jedoch muss die Verhinderung von Carbon Leakage an erster Stelle stehen.⁶⁶ Border Tax Adjustments können hierzu einen Beitrag leisten. Da sie für die gleichen Wettbewerbsbedingungen für inländische und ausländische Produkte sorgen, entfällt der Anreiz, seine Produktion wegen der umweltschutzbedingten Zusatzkosten ins Ausland zu verlagern. Im Fall der Verlagerung müsste schließlich bei der späteren Einfuhr der Grenzsteuerausgleich gezahlt werden, so dass eine äquivalente Belastung stattfindet und die Unternehmen genauso dastehen, als hätten sie im Inland produziert. Durch die Koppelung einer Umweltschutzmaßnahme mit Border Tax Adjustments wird somit der Anreiz, im Heimatland – z.B. der EU oder Deutschland – zu bleiben und dort zu investieren sowie umweltfreundliche und energieeffiziente Technologien einzusetzen, beibehalten. Dies gilt auch für die besonders betroffenen energieintensiven Industrien.⁶⁷

Dies kann am Beispiel der Zementindustrie – eine der größten CO₂-Emittenten – verdeutlicht werden. Hierbei hat eine Fallstudie der OECD aus dem Jahr 2005 herausgefunden, dass – unter bestimmten Annahmen – in den Jahren 2010, 2020 und 2030 die Zementproduktion

⁶⁴ Wolf, in: Klein/ Meng/ Rode (Hrsg.), Die Neue Welthandelsordnung der WTO, 1998, S. 82.

⁶⁵ Roßnagel/ Hentschel/ Bebenroth, Die Emissionshandelssysteme in Japan und Deutschland, 2008, S. 100 f.

⁶⁶ Sindico, European Energy and Environmental Law Review 2008, 328 (329).

⁶⁷ Ismer/ Neuhoff, Border Tax Adjustments: A Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading, Working Paper, 2004, S. 7.

in den Annex B Ländern des Kyoto-Protokolls⁶⁸ um durchschnittlich 7,5% fallen würde, während sie in anderen Ländern steigt.⁶⁹ Dadurch würden zwar die Emissionen in den erstgenannten Ländern merklich sinken, jedoch erhöhen sie sich im Rest der Welt. Die Untersuchung hat darüber hinaus festgestellt, dass 2010 dabei eine entsprechende CO₂-Abwanderungsrate von ungefähr 25% zu verzeichnen wäre.⁷⁰ Nach dieser Studie kann diesem Szenario mithilfe von Border Tax Adjustments entgegengewirkt werden. Der Rückgang der Zementproduktion in den Annex B Ländern von 7,5% ohne Border Tax Adjustments könnte durch deren Einführung auf 2% bzw. 3% im Jahr 2010 gesenkt werden.⁷¹ Dies hat außerdem Auswirkungen auf die Emissionen und die Abwanderungsrate. Die weltweiten Emissionen würden etwas mehr zurückgehen als ohne diese Maßnahme und die Abwanderungsrate würde – je nach betrachtetem Grenzsteuerausgleich – 2010 nur noch 4% betragen oder eine Abwanderung würde gar nicht mehr auftreten.⁷²

Dieses Beispiel zeigt, welche Bedeutung Border Tax Adjustments im Bereich der Umweltpolitik zukommen kann. Insbesondere wenn es um die Verhinderung von Carbon Leakage geht, kann die Einführung eines Grenzsteuerausgleichs eine effektive Maßnahme sein. Sie kann

⁶⁸ Dazu gehören vor allem die Industrienationen wie Deutschland, Japan oder Frankreich und die ehemaligen Ostblockstaaten wie Russland oder Tschechien.

⁶⁹ *Demailly/ Quirion*, The Competitiveness impact of CO₂ emissions reduction in the cement sector, OECD, COM/ENV/EPOC/CTPA/CFA(2004)68/FINAL, 2005, S. 21 Rn. 70.

⁷⁰ Die CO₂-Abwanderungsrate wird definiert als: Emissionszuwachs in anderen Staaten als den Annex B Ländern geteilt durch den Emissionsrückgang in den Annex B Ländern, *Demailly/ Quirion*, The Competitiveness impact of CO₂ emissions reduction in the cement sector, OECD, COM/ENV/EPOC/CTPA/CFA(2004)68/FINAL, 2005, S. 22 Rn. 74.

⁷¹ Da die Studie zwei verschiedene Szenarien mit zwei unterschiedlichen Border Tax Adjustments untersucht, ist die Prozentzahl abhängig vom tatsächlich gewählten Grenzsteuerausgleich, *Demailly/ Quirion*, The Competitiveness impact of CO₂ emissions reduction in the cement sector, OECD, COM/ENV/EPOC/CTPA/CFA(2004)68/FINAL, 2005, S. 29 Rn. 102.

⁷² *Demailly/ Quirion*, The Competitiveness impact of CO₂ emissions reduction in the cement sector, OECD, COM/ENV/EPOC/CTPA/CFA(2004)68/FINAL, 2005, S. 30 Rn. 104 f.

zwar insgesamt höhere Preise nach sich ziehen und somit letztlich für die Konsumenten in den Staaten, die Border Tax Adjustments einführen, auch Nachteile hervorrufen.⁷³ Als Ergänzung zu den eigentlichen Umwelt- und Klimaschutzinstrumenten tragen Border Tax Adjustments jedoch zur jeweiligen Zielerreichung bei, sorgen für Anreize zur Emissionsreduktion, helfen so, den Klimawandel zu bekämpfen, und stärken auch noch die heimische Wirtschaft im internationalen Wettbewerb.

⁷³ Für die Zementindustrie s. *Demailly/ Quirion*, The Competitiveness impact of CO₂ emissions reduction in the cement sector, OECD, COM/ENV/EPOC/CTPA/CFA (2004)68/FINAL, 2005, S. 29 Rn. 101.

4 Vereinbarkeit mit den GATT-Prinzipien

4.1 Einführung

Die bisherigen Ausführungen haben gezeigt, dass ein Handlungsbedarf gegen den Klimawandel besteht und dass Border Tax Adjustments hierzu einen Beitrag leisten können. Sie stellen eine sinnvolle und effektive Ergänzung zu anderen Umwelt- und Klimaschutzinstrumenten dar, können am Erreichen umweltpolitischer Ziele mitwirken und für faire Wettbewerbsbedingungen sorgen. Jedoch können sie mitunter auch Probleme verursachen. Neben administrativen Schwierigkeiten, Border Tax Adjustments praktisch zu implementieren, wird als das größte Hindernis für deren Erfolg die Frage nach der rechtlichen Zulässigkeit und Vereinbarkeit mit dem GATT angesehen. Diese Frage kann weder mit einem einfachen „Ja“ oder „Nein“ noch pauschal beantwortet werden – es kommt immer auf den Einzelfall und dessen konkrete Ausgestaltung des Grenzsteuerausgleichs an. Im Folgenden wird aufgezeigt, welche Vorschriften des GATT beachtet werden müssen und warum in diesem Zusammenhang Probleme auftreten können. Dies kann wiederum Hinweise darauf geben, in welcher Art und Weise Border Tax Adjustments zulässig sein können und wie sie einem möglichen Verfahren vor den Streitbeilegungsorganen der WTO erfolgreich standhalten können.

Zuerst stellt sich aber die Frage, warum in diesem Zusammenhang überhaupt das GATT relevant ist – schließlich geht es um ein Umweltschutzinstrument. Dieses wirkt sich jedoch auf den internationalen Handel aus. Dadurch, dass ausländische Produkte einer finanziellen Belastung bei der Einfuhr unterworfen werden, kann es zu einer Einschränkung des internationalen Handels kommen – dieser könnte durch Zölle oder andere handelsbeschränkende Maßnahmen eines oder mehrerer Staaten an Attraktivität verlieren oder sogar zum Erliegen kommen. Auch wenn Zölle schon im Mittelalter eingesetzt wurden, um die eigenen Hersteller zu schützen und seinen Markt abzusichern, wurden im Laufe des 20. Jahrhunderts zunehmend Maß-

nahmen und Regeln geschaffen, um dem entgegenzuwirken und um einen freien Handel zu ermöglichen. Als treibende Kraft hinter der Liberalisierung sind dabei die USA zu nennen.

Die USA forcierten die Öffnung der Märkte anderer Nationen für ausländische Anbieter, indem sie „im Gegenzug zu jeder Zolllsenkung bzw. zu jeder Beseitigung einer nichttarifären Handelsbarriere ... den Zugang zum eigenen Markt“⁷⁴ erleichterten (Prinzip der Reziprozität). Die Liberalisierung der US-amerikanischen Außenwirtschaftspolitik mit der damit einhergehenden Öffnung des eigenen, für andere sehr attraktiven Marktes – eine zentrale Voraussetzung für die Prozesse der Globalisierung⁷⁵ – gipfelte schließlich im sog. Bretton-Woods-System (1944 – Gründung der Weltbank und des Internationalen Währungsfonds) und dem Abschluss des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens (GATT) im Jahr 1947.⁷⁶ Letzteres ist heute in die Welthandelsorganisation (WTO) integriert, die wiederum 1995 errichtet wurde,⁷⁷ und bildet den wesentlichen Anhaltspunkt bei Fragen zum grenzüberschreitenden Warenverkehr. Eine diesbezügliche Regelung ist deshalb so wichtig, weil der Welthandel in den letzten Jahrzehnten immer weiter an Bedeutung gewonnen hat: 1948 betrugen die Waren-Exporte 58 Mrd. und die Importe 62 Mrd. US Dollar. 60 Jahre später im Jahr 2008 sind sie auf 16.070 bzw. 16.422 Mrd. US Dollar gestiegen – ein ungefähr 270facher Zuwachs.⁷⁸

Ein großer Anteil hieran kann auch dem GATT zugeschrieben werden – es hat sich zu einer stabilen Rechtsordnung entwickelt, die zum Abbau von Beschränkungen an den Grenzen beigetragen und so die Liberalisierung des Welthandels vorangetrieben hat.⁷⁹ Gründe, warum der Handel überhaupt liberalisiert werden sollte, sind u.a. in der Prä-

⁷⁴ Scherrer, PROKLA 2000, 13 (18).

⁷⁵ Scherrer, PROKLA 2000, 13 (19).

⁷⁶ Beise, Die Welthandelsorganisation (WTO), 2001, S. 34 ff.

⁷⁷ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 9 Rn. 151 f.

⁷⁸ <http://stat.wto.org/StatisticalProgram/WSDBStatProgramHome.aspx?Language=E>, 21.02.2011.

⁷⁹ Beise, Die Welthandelsorganisation (WTO), 2001, S. 40 f.

ambel des GATT aus dem Jahr 1947 zu finden. Steigender Lebensstandard, Vollbeschäftigung, wachsendes Niveau des Realeinkommens und der Nachfrage, die Erschließung der Ressourcen der Welt, Steigerung der Produktion und des Warenaustausches – die Handels- und Wirtschaftsbeziehungen sollen in dieser Absicht geführt werden. Um diese Ziele zu erreichen, sollen Vereinbarungen getroffen werden, die auf die wesentliche Reduktion von Zöllen und anderen Handelsbeschränkungen und die Beseitigung von Diskriminierungen im internationalen Handel gerichtet sind. Insbesondere Zölle wurden somit zunehmend kritisch gesehen, da sie die Verwirklichung der Ziele verhinderten oder erschwerten. Deren Abbau sowie die weiteren Maßnahmen sollten folglich den freien Handel ermöglichen und auf diese Weise vor allem zu Wirtschaftswachstum und verbesserten Lebensbedingungen für Menschen in allen Mitgliedsländern führen.

Im Rahmen des GATT bzw. der WTO gab es inzwischen neun Welt handelsrunden (einschließlich der noch nicht abgeschlossenen Doha-Runde), durch die Zölle substantiell gesenkt wurden.⁸⁰ Daher wird das GATT auch als Erfolg bezeichnet.⁸¹ Genau den sehen Kritiker von Border Tax Adjustments jedoch gefährdet. Sie befürchten eine Abschottung des eigenen Marktes durch die Einführung dieses Grenzsteuerausgleichs – hier ist oftmals von Protektionismus die Rede – und damit negative Konsequenzen für den internationalen Handel. Sie sehen einen möglichen Rückfall in vergangene Zeiten und ein Zunichtemachen der bereits erreichten Liberalisierungserfolge. Daher führen sie ins Feld, dass Border Tax Adjustments gegen Prinzipien des GATT verstießen und somit nicht implementiert werden dürften.

Dadurch, dass Border Tax Adjustments ausländische Waren einer äquivalenten Belastung unterwerfen wie die inländischen zu tragen haben bzw. dass sie die inländischen Waren beim Export von Belastungen befreien, kann der Zusammenhang von Border Tax Adjust-

⁸⁰ Eine Übersicht gibt es bei *Puth*, in: *Hilf/ Oeter*, WTO-Recht, 2005, § 10 Rn. 11 ff.

⁸¹ *Beise*, Die Welthandelsorganisation (WTO), 2001, S. 40; *Puth*, in: *Hilf/ Oeter*, WTO-Recht, 2005, § 10 Rn. 12.

ments und dem GATT leicht hergestellt werden. Es geht um Belastungen für Waren, die international gehandelt werden, dementsprechend Grenzen überschreiten und somit in Berührung mit unterschiedlichen Rechtsordnungen kommen. Genau hierfür wurde das GATT abgeschlossen. Es soll jedoch nicht nur den internationalen Warenaustausch ermöglichen und protektionistische Maßnahmen einzelner Staaten verhindern, sondern auch dafür Sorge tragen, dass dieser Handel fair und diskriminierungsfrei abläuft und keine Wettbewerbsverzerrungen erfolgen. Aus diesem Grund enthält das GATT verschiedene Prinzipien, mit denen diese Ziele – trotz einiger Ausnahmeregelungen – verfolgt werden sollen. Grundlegend sind dabei der Grundsatz der Nichtdiskriminierung und das Verbot mengenmäßiger Beschränkungen.⁸²

Während das Diskriminierungsverbot insbesondere durch die Prinzipien der Meistbegünstigung und der Inländergleichbehandlung konkretisiert⁸³ und damit für Border Tax Adjustments relevant wird, entfaltet Art. XI GATT mit dem darin enthaltenen Verbot nichttarifärer Handelshemmnisse grundsätzlich keine Bedeutung für die Implementierung eines Grenzsteuerausgleichs. Schließlich verbietet dieser weder die Ein- oder Ausfuhr eines Produktes noch gibt er Quoten oder Kontingente vor. Vielmehr geht es um eine Belastung der importierten Produkte. Dies ist jedoch den genannten Ausnahmen „Zölle, Steuern oder sonstige Abgaben“ zuzuordnen, so dass diese Vorschrift für Border Tax Adjustments nicht anwendbar ist.⁸⁴

Anders sieht es jedoch beim Diskriminierungsverbot aus. Hieran muss die Zulässigkeit von Border Tax Adjustments im Rahmen des GATT festgemacht werden – auch, weil das GATT keine eigenständige Rege-

⁸² *Hilf*, NVwZ 2000, 481 (484).

⁸³ *Bender*, in: *Hilf/ Oeter*, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 27.

⁸⁴ *Ekardt/ Neumann*, ZfU 2008, 183 (198); *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 13.

lung hierzu enthält.⁸⁵ Kurz gesagt, besagt das Meistbegünstigungsprinzip, dass alle Handelsvorteile, die einem Land gewährt werden, gleichartigen Produkten aus einem anderen Land auch eingeräumt werden müssen.⁸⁶ Dabei geht es darum, dass verschiedene Staaten nicht unterschiedlich behandelt werden dürfen („nach ‚außen‘ gerichtetes Diskriminierungsverbot“⁸⁷), also um eine Diskriminierung zwischen verschiedenen Drittstaaten untereinander. Dagegen ist das Prinzip der Inländergleichbehandlung nach innen gerichtet, da hiernach importierte Waren nicht ungünstiger behandelt werden dürfen als gleichartige Waren inländischen Ursprungs, also um eine Diskriminierung zwischen einem anderen Staat und dem Staat, der eine Maßnahme erlässt.⁸⁸

Abhängig davon, wie Border Tax Adjustments angewendet werden, können in diesem Zusammenhang Diskriminierungen auftreten. Es stellen sich Fragen wie z.B., ob Border Tax Adjustments auf alle Staaten angewendet werden sollen, ob Klimaschutzanstrengungen in anderen Staaten berücksichtigt werden oder welche Höhe die Nachversteuerung haben sollte. Es könnte daher mitunter zu Ungleichbehandlungen und damit zu einem Verstoß gegen diese Diskriminierungsverbote kommen. Deshalb werden diese im Folgenden in Bezug auf die Vereinbarkeit mit Border Tax Adjustments näher betrachtet. Daneben gibt es noch weitere Vorschriften und Nebenabkommen, die ebenso für die Zulässigkeit relevant werden können – zu nennen ist dabei insbesondere das Problem, dass möglicherweise eine verbotene Subventionierung vorliegt, falls Unternehmen Steuern im Fall des Exports zurückerhalten. Auch hierauf wird eingegangen. Wie bereits gesagt, ist es jedoch aus Sicht des Umweltschutzes nicht zu befürworten,

⁸⁵ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 7.

⁸⁶ *Grätz*, KJ 2006, 39 (42).

⁸⁷ *Robra*, Welthandelsrechtliche Aspekte der internationalen Besteuerung aus europäischer Perspektive, 2005, S. 11.

⁸⁸ *Winter*, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 76.

wenn exportierende Unternehmen Befreiungen oder Steuererstattungen erhalten. Den Schwerpunkt bildet daher der Grenzsteuerausgleich, der bei der Einfuhr von Produkten erhoben wird und mit dem Umwelt- und Klimaschutzziele effektiv verfolgt werden sollen. Dabei müssen aber die genannten Diskriminierungstatbestände, die für den Import gelten, beachtet werden, denen sowohl praktisch als auch von der Literatur die größte Bedeutung beigemessen wird.

4.2 Grundsätzliche Zulässigkeit von Umweltschutzmaßnahmen

Zuerst stellt sich jedoch die grundsätzliche Frage, ob überhaupt nationale Umweltschutzmaßnahmen erlassen werden dürfen, wenn sie den Handel möglicherweise beeinträchtigen könnten. Dabei geht es um die sog. „trade-related environmental measures (TREM)s“, also um umweltschutzpolitisch motivierte Beschränkungen des Imports und Exports von Waren. Aufgrund der bereits getroffenen Feststellungen zum Umweltschutzcharakter eines Grenzsteuerausgleichs und dessen umweltpolitischer Motivation gehört auch dessen Einführung zu den TREMs. Dabei bildet das GATT den allgemeinen Prüfungsmaßstab für die TREMs.⁸⁹

TREMs können wiederum in zwei Untergruppen unterteilt werden: produktbezogene und nichtproduktbezogene TREMs. Während erste gegen Produkte gerichtet sind, die selbst umweltschädlich sind, wird bei nichtproduktbezogenen TREMs gegen Waren vorgegangen, die zwar selbst nicht umweltschädlich sind, jedoch umweltschädlich produziert werden.⁹⁰ Anknüpfungspunkt können zum einen die Produktmerkmale und zum anderen die Art und Weise der Herstellung eines Produkts bzw. Gewinnung eines Naturerzeugnisses sein. In diesem Zusammenhang ist daher auch von den sog. „processes and production methods (PPM)“ die Rede. Auch hierbei kann zwischen pro-

⁸⁹ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 10.

⁹⁰ Puth, in: Hilf/ Oeter, *WTO-Recht*, 2005, § 30 Rn. 23.

duktbezogenen und nichtproduktbezogenen PPMs unterschieden werden. Produktbezogene PPMs schlagen sich in den Merkmalen des Endprodukts nieder. Dagegen haben nichtproduktbezogene PPMs keine Auswirkungen auf die physische Beschaffenheit eines Produkts.⁹¹ Da produktbezogene TREMs gefährliche Produkte betreffen, knüpfen sie entweder an den schädlichen Produktmerkmalen selbst oder an produktbezogenen PPMs an. Dadurch, dass nichtproduktbezogene TREMs sich gegen ungefährliche Produkte richten, die jedoch umweltschädlich hergestellt wurden, knüpfen sie an den nichtproduktbezogenen PPMs an.⁹²

Doch unter welche Kategorien fallen Border Tax Adjustments? Die Antwort kann nur lauten: Es kommt darauf an. Geht es bei dem Grenzsteuerausgleich darum, Mehrkosten aufgrund eines Emissionshandelssystems oder Energiesteuern auszugleichen, sind damit Produkte betroffen, die grundsätzlich selbst keine Gefährdung für die Umwelt hervorrufen, die aber mitunter umweltschädlich hergestellt werden, wobei sich dies nicht im Endprodukt bemerkbar macht. Damit würde diese Maßnahme eine nichtproduktbezogene TREM darstellen. Anders sähe es jedoch aus, wenn es um Steuern auf Inhaltsstoffe, die im Endprodukt enthalten sind, ginge. Dann würde es sich bei dem Grenzsteuerausgleich um eine produktbezogene TREM handeln, da die fraglichen Produkte selbst umweltschädlich sind oder umweltschädliche Stoffe enthalten.⁹³

In dieser Ausarbeitung geht es jedoch hauptsächlich um den Ausgleich von Mehrkosten aufgrund der umweltfreundlicheren Herstellungsweise, z.B. weil Energie besteuert und damit teurer wird oder

⁹¹ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 1; *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 10; ausführlich *Puth*, WTO und Umwelt, 2003, S. 44 ff.

⁹² *Puth*, in: *Hilf/ Oeter*, WTO-Recht, 2005, § 30 Rn. 24.

⁹³ *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 11.

weil Emissionsberechtigungen erworben werden müssen, ohne die CO₂ gar nicht emittiert werden darf. Dies verteuert zwar den Produktionsprozess, reizt aber auch zum sparsamen und effizienten Umgang mit Ressourcen. Es geht dabei letztlich aber allein um den Herstellungsprozess eines Produkts und nicht um das – tatsächlich ungefährliche – Produkt selbst. Damit ist man in der Kategorie der nichtproduktbezogenen TREMs, deren Zulässigkeit im Gegensatz zu den produktbezogenen TREMs umstritten ist.⁹⁴

Damit kann die Prüfung aber nicht an dieser Stelle abgebrochen werden. Vielmehr spricht nämlich die Entstehungsgeschichte des GATT dafür, dass sowohl Steuern auf ein Produkt als auch auf den Produktionsprozess grundsätzlich ausgleichsfähig sein sollen. Dies ergibt sich aus Art. III:2, der von Abgaben spricht, die direkt oder indirekt auf ein Produkt entfallen. „Indirekt“ wurde während der Vertragsverhandlungen als „a tax, not a tax on a product as such, but on the processing of a product“⁹⁵ definiert. Es erscheint ebenfalls begrifflich logisch, „indirekt“ auf diese Weise zu verstehen. Eine indirekte Besteuerung eines Produktes würde nach allgemeinem Sprachgebrauch dann eintreten, wenn eine Abgabe oder Steuer mittelbar auf ein Produkt erhoben wird, also wenn die Besteuerung zwar nicht am Endprodukt selbst ansetzt, aber in einem bestimmten Zusammenhang mit diesem steht. Diese mittelbare Verbindung ist mit der Anknüpfung an Inhaltsstoffen oder an den Produktionsprozess gegeben und zwar unabhängig davon, wie sich das letztlich auf die physische Beschaffenheit des Produktes auswirkt. Außerdem gäbe es ohne die Nachfrage nach dem Endprodukt keinen Produktionsprozess und damit auch keine Besteuerung desselben. Daher ist es zu bejahen, nichtproduktbezogene

⁹⁴ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 11; Koch/ Mielke, *ZUR* 2009, 403 (407); Puth, in: Hilf/ Oeter, *WTO-Recht*, 2005, § 30 Rn. 25.

⁹⁵ Hoerner, *The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience*, Working Paper, 1998, S. 7 f; WTO Committee on Trade and Environment, *Taxes and Charges for Environmental Purposes – Border Tax Adjustment*, Note by the Secretariat, WT/CTE/W/47, 2 May 1997, para. 68.

TREMs nicht von vornherein als GATT-rechtswidrig anzusehen.⁹⁶ Daher wird die Vereinbarkeit sowohl produktbezogener als auch nicht-produktbezogener TREMs mit dem GATT untersucht.

4.3 Inländergleichbehandlung nach Art. III GATT

4.3.1 Anwendungsbereich

4.3.1.1 Abgrenzung zu Art. II GATT

Im Zusammenhang mit Border Tax Adjustments ist das Prinzip der Inländergleichbehandlung als wesentliche Entscheidungsgröße bei der Zulässigkeit herauszustellen. Per definitionem werden im Fall eines Grenzsteuerausgleichs importierten Produkten Belastungen auferlegt, die mit denen vergleichbar sind, die die inländischen zu tragen haben. Dadurch kann es jedoch vorkommen, dass importierte und inländische Produkte ungleich behandelt werden, z.B. weil die tatsächliche Belastung nicht exakt bezifferbar ist. Um dementsprechende Diskriminierungen von ausländischen Waren und eine Bevorteilung der inländischen zu verhindern, gibt es eine Vorschrift im GATT – und zwar Art. III,⁹⁷ der das Prinzip der Inländergleichbehandlung und dessen Konkretisierungen enthält. Bevor jedoch diese Norm genauer erläutert werden kann, muss sie von anderen Regelungen des GATT abgegrenzt werden; sie muss folglich überhaupt für Border Tax Adjustments anwendbar sein.

Dabei gerät zuerst Art. II ins Blickfeld, spricht dieser doch von Abgaben, die an der Grenze erhoben werden. Art. II:2 (a) besagt, dass keine Bestimmung dieses Artikels einen Vertragspartner daran hindern soll, zu jeder Zeit bei der Einfuhr eines Produktes eine Abgabe zu erheben, die äquivalent zu einer inneren Steuer ist, die in Übereinstimmung mit Art. III:2 ein gleichartiges einheimisches Produkt oder eine Ware be-

⁹⁶ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 12.

⁹⁷ Folgende Artikelbezeichnungen beziehen sich auf das GATT, es sei denn, dass etwas anderes angegeben ist.

lastet, aus der das importierte Produkt hergestellt oder erzeugt wurde. Damit wird grundsätzlich ein Steuerausgleich an der Grenze erlaubt. Dieser Vorgang – die Erhebung einer zu der heimischen Belastung gleichwertigen Abgabe – findet auch bei den hier in Frage stehenden Border Tax Adjustments statt. Diese würden damit an sich in diesen Anwendungsbereich fallen und wären GATT-konform.⁹⁸ So einfach ist dies jedoch nicht. Der Verweis auf Art. III:2 zeigt eindeutig, dass sich eine solche Abgabe vielmehr an dieser Vorschrift messen muss.⁹⁹

Zur Klarstellung sei außerdem noch darauf verwiesen, dass ein Grenzsteuerausgleichs – trotz des möglicherweise verwirrenden Namens – keinen Zoll darstellt, auch wenn er an der Grenze erhoben wird. Anderenfalls würde Art. II:1 zur Anwendung kommen, der die über die in den Listen festgehaltenen Zollzugeständnisse hinausgehende Erhebung von „Zöllen und zollgleichen Belastungen“¹⁰⁰ verbietet. Als Zölle werden Abgaben oder Steuern bezeichnet, die im grenzüberschreitenden Warenverkehr mit Drittländern zu entrichten sind und dessen Höhe sich nach dem sog. Zolltarif richtet.¹⁰¹ Daneben gibt es zollgleiche Abgaben, die genau wie Zölle eine Ware allein aufgrund ihres Grenzübertritts belasten.¹⁰² Davon müssen jedoch die finanziellen Belastungen abgegrenzt werden, die auch an der Grenze erhoben werden, die aber nicht wegen des Grenzübertritts, sondern nur anlässlich desselben auferlegt werden.¹⁰³ Die Anmerkung zu Art. III stellt insofern klar, als u.a. interne Steuern, die sowohl auf importierte als auch auf gleichartige inländische Produkte angewendet und bei den importierten Waren im Zeitpunkt oder am Ort der Einfuhr erhoben werden, als interne Steuern betrachtet werden und unter Art. III fallen.

⁹⁸ Ekardt/ Schmeichel, Border Adjustments, WTO Law, and Climate Protection, S. 8: „Art. II:2a) GATT seems to allow explicitly such a border adjustment“.

⁹⁹ Herrmann, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 12 Rn. 509.

¹⁰⁰ Ruddigkeit, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 7.

¹⁰¹ http://www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/a0_zoelle/index.html, 21.02.2011.

¹⁰² Mit Beispielen Puth, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 10 Rn. 6.

¹⁰³ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 413 ff.

Zölle und zollgleiche Belastungen stehen jedoch nicht im Zusammenhang mit der Besteuerung inländischer Produkte. Anders sieht dies jedoch bei Border Tax Adjustments aus. Sie dienen dem Ausgleich der von den einheimischen Produkten zu tragenden umweltschutzbedingten Mehrkosten und stellen somit eingeführte und inländische Waren gleich, so dass alle gleichartigen Waren identisch belastet werden.

Dadurch wird deutlich, dass es sich bei Border Tax Adjustments weder um Zölle noch um zollgleiche Abgaben handelt, sondern um eine finanzielle Belastung äquivalent zu einer internen Steuer.¹⁰⁴ Auch wenn die Steuererhebung an der Grenze stattfindet, ist somit nicht Art. II, sondern Art. III einschlägig, was sich sowohl aus der Anmerkung zu Art. III als auch aus dem Verweis auf Art. III:2 in Art. II:2 (a) ergibt.

4.3.1.2 Abgrenzung zu Art. XI GATT

In der Einführung zu diesem Kapitel wurde bereits gesagt, dass Art. XI für Border Tax Adjustments nicht anwendbar sei, weil es nicht um eine mengenmäßige Beschränkung gehe und diese Maßnahme den Ausnahmen zuzuordnen sei. Dies trifft zwar in aller Regel zu, jedoch muss eine genaue Abgrenzung vorgenommen werden. In Art. XI:1 regelt die Vorschrift Folgendes:

No prohibitions or restrictions other than duties, taxes or other charges, whether made effective through quotas, import or export licences or other measures, shall be instituted or maintained by any contracting party on the importation of any product of the territory of any other contracting party or on the exportation or sale for export of any product destined for the territory of any other contracting party.

Der Grund, warum diese Vorschrift damit ein vollständiges Verbot für quantitative Beschränkungen enthält, – Art. III dagegen sanktioniert lediglich Ungleichbehandlungen¹⁰⁵ – ist, dass solche nichttarifären

¹⁰⁴ Puth, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 10 Rn. 6, § 30 Rn. 29.

¹⁰⁵ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 62.

Handelshemmnisse schwerer zu kalkulieren und anzugreifen sind, sie im Gegensatz zu Zöllen sehr intransparent sind. Grundsätzlich werden daher Letztere eher bevorzugt.¹⁰⁶

Die Abgrenzung zwischen beiden Vorschriften ist sowohl in den Berichten der GATT- bzw. WTO-Streitbeilegungsorganen als auch in der Literatur nicht eindeutig geklärt.¹⁰⁷ In der Realität kann es beispielsweise vorkommen, dass ein Staat ein Vermarktungsverbot für umweltschädlich hergestellte Produkte und dabei gleichzeitig als „Anhängsel“ ein Importverbot für diese Produkte erlässt.¹⁰⁸ Dabei stellt sich dann die wichtige Frage, welche Vorschrift tatsächlich anwendbar ist. Für den handelnden Staat kann dies unterschiedliche Konsequenzen und Nachweispflichten nach sich ziehen. So muss dieser im Fall der Prüfung anhand von Art. III lediglich nachweisen, dass die verbotenen ausländischen Produkte nicht gegenüber gleichartigen inländischen diskriminiert werden. Da Art. XI ein striktes Verbot solcher Maßnahmen enthält, wären Importverbote und -beschränkungen nur möglich, falls diese Norm selbst eine Ausnahme vorsähe oder eine Rechtfertigung nach Art. XX gelänge.¹⁰⁹ Dies ist jedoch ungleich komplizierter als die Anwendung von Art. III. Grundsätzlich lässt sich aber festhalten, dass Art. XI Maßnahmen erfasst, die den Marktzugang erschweren. Währenddessen regelt Art. III die interne Behandlung bereits eingeführter Produkte.¹¹⁰ Art. XI kommt daher beim Vorgang des Imports zum Zuge, Art. III dagegen bei der Gleichstellung bezüglich interner Anforderungen.¹¹¹

Daneben gibt auch die bereits angesprochene Anmerkung zu Art. III Aufschluss darüber, welche Regelung angewendet werden muss. Falls

¹⁰⁶ Winter, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 78.

¹⁰⁷ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 471.

¹⁰⁸ Ekardt/ Neumann, ZfU 2008, 183 (188).

¹⁰⁹ Ekardt/ Neumann, ZfU 2008, 183 (188).

¹¹⁰ Ekardt/ Neumann, ZfU 2008, 183 (188).

¹¹¹ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 471; Art. III gilt wiederum nicht für den Export, daher kommt hierbei nur Art. XI in Betracht.

dementsprechend eine interne Maßnahme sowohl auf importierte als auch auf gleichartige inländische Produkte angewendet und bei den importierten Waren im Zeitpunkt oder am Ort der Einfuhr durchgeführt wird, wird dies auch als interne Maßnahme betrachtet, die in den Anwendungsbereich des Art. III fällt. Aus diesem Grund hat das WTO-Panel z.B. im Asbest-Fall – hierbei ging es um ein generelles Verwendungsverbot von Asbest in Frankreich – entschieden, dass das Importverbot bloß eine „logical corollary“ (logische Konsequenz) dieses allgemeinen Verwendungsverbots von Asbest und asbesthaltigen Produkten sei und dass daher Art. III anwendbar sein muss, wenn eine interne Maßnahme sowohl einheimische als auch eingeführte Produkte betrifft.¹¹²

Dies trifft hingegen nicht immer zu, wenn es um die processes and production methods geht. Wenn die Art und Weise, wie ein bestimmtes Produkt hergestellt wird, sich nicht im Endprodukt selbst bemerkbar macht, werden Importverbote und sonstige einfuhrbehindernde Maßnahmen nach Art. XI beurteilt.¹¹³ So ist es in den Tuna Dolphin Fällen I¹¹⁴ und II¹¹⁵ oder auch im Shrimp Turtle Fall¹¹⁶ geschehen.¹¹⁷ Dies wurde damit begründet, dass in der Anmerkung zu Art. III nur die Rede von „Produkt“ ist. Daraus haben die Panels geschlossen, dass „interne Regulierungen, die weniger auf das Produkt selbst (Thunfisch oder Garnelen), sondern auf die mehr oder weniger umweltschädliche Fangmethode – welche wiederum keine Auswirkung auf das Produkt selbst hat – anknüpfen, weder vom Anwendungsbereich des Art. III noch vom Anwendungsbereich der »Note Ad« erfasst werden.“¹¹⁸

¹¹² European Communities – Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products, Report of the WTO Panel, WT/DS135/R, para. 8.90; das Panel ließ jedoch offen, ob daneben auch Art. XI anwendbar ist, s. para. 8.159.

¹¹³ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 475.

¹¹⁴ United States – Restrictions on Imports of Tuna, Report of the GATT Panel, DS21/R.

¹¹⁵ United States – Restrictions on Imports of Tuna, Report of the GATT Panel, DS29/R.

¹¹⁶ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R u.a.

¹¹⁷ Ausführlich zu den Fällen *Sander/ Sasdi*, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 131 ff.

¹¹⁸ Cottier/ Tuerk/ Panizzon, ZUR Sonderheft 2003, 155 (158).

Daraus folgt, dass die Anwendung von Art. III oder Art. XI davon abhängt, an was die nationale Maßnahme tatsächlich anknüpft: Geht es um die Verhinderung des Zugangs zum inländischen Markt, ist Art. XI einschlägig. Davon wird auch ausgegangen, wenn diese Maßnahme Produktionsmethoden vorschreibt, die sich nicht im Endprodukt niederschlagen. Betrifft eine Maßnahme jedoch inländische und importierte Produkte gleichermaßen und geht es dabei um Anforderungen an das Produkt selbst und dessen Verwendung, wird Art. III geprüft – insbesondere Art. III:4, der die Zulässigkeit nicht-fiskalischer Maßnahmen bestimmt. Auch wenn dieser Abgrenzung keine entscheidende Bedeutung für Border Tax Adjustments zukommt, weil Art. XI überhaupt nicht anwendbar ist, ist sie dennoch allgemein bei Fragen des Umweltschutzes relevant und war bereits Gegenstand etlicher GATT/WTO-Streitfälle.

Dies liegt daran, dass einige nationale Umweltschutzmaßnahmen den Unternehmen vorschreiben, bestimmte Herstellungsverfahren oder Technologien zu verwenden. Damit können jedoch marktabschottende Tendenzen einhergehen, weil andere Staaten diese Vorgaben nicht machen und die Produkte praktisch nicht in jenes Land exportiert werden können. Dadurch kann der freie Handel behindert werden. Auch wenn es aus Sicht des Umweltschutzes sinnvoll ist, umweltfreundlicher und effizienter zu produzieren, stellen solche Maßnahmen mitunter nichtproduktbezogene PPMs dar, da sie nicht im Endprodukt ersichtlich werden. Aus oben genannten Gründen kommt es nach der – umstrittenen¹¹⁹ – Rechtsprechung der Panels deshalb zur Prüfung von Art. XI. Demgemäß könnte es passieren, dass eine sinnvolle, effiziente Umweltschutzmaßnahme, die umweltschädliche Verfahrenstechniken verbietet, wegen Verstoßes gegen Art. XI aufgehoben werden muss, wenn eine Rechtfertigung nach Art. XX wegen der erschwerten Bedingungen nicht gelänge. Damit wird dem freien Han-

¹¹⁹ Herrmann, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 12 Rn. 519; ebenso kritisch Ekardt/ Neumann, ZfU 2008, 183 (189).

del letztlich der Vorrang gegenüber der Umwelt eingeräumt.¹²⁰ Ob dies wirklich in jedem Fall sinnstiftend und zielführend ist, kann dahin gestellt bleiben.

4.3.2 Grundsatz in Art. III:1 GATT

Der Grundsatz der Inländergleichbehandlung (national treatment) als Konkretisierung des Diskriminierungsverbotes wird allgemein in Art. III:1 beschrieben:

The contracting parties recognize that internal taxes and other internal charges, and laws, regulations and requirements affecting the internal sale, offering for sale, purchase, transportation, distribution or use of products, and internal quantitative regulations requiring the mixture, processing or use of products in specified amounts or proportions, should not be applied to imported or domestic products so as to afford protection to domestic production.

Diesem Grundprinzip wird also gerecht, wer innere Abgaben und andere Belastungen sowie Vorschriften über die Angebots-, Verkaufs- und Nutzungsbedingungen nicht derart anwendet, dass dadurch die inländische Produktion geschützt wird. Dieser Absatz legt den Schutzzweck der gesamten Vorschrift fest, der auch bei den folgenden Spezialisierungen Aufschluss bei Auslegungsfragen geben kann.¹²¹ Das Ergreifen protektionistisch wirkender Handelsmaßnahmen und das Erschweren des Zugangs zum eigenen Markt bis hin zum kompletten Ausschluss von demselben sollen verhindert werden. Zugleich sollen damit gleiche Wettbewerbsbedingungen für importierte und in-

¹²⁰ Epiney, DVBl 2000, 77 (86); grundsätzlich zu diesem Verhältnis Cottier/ Tuerk/ Panizzon, ZUR Sonderheft 2003, 155; Hilf, NVwZ 2000, 481; Grätz, KJ 2006, 39; Oppermann/ Beise, RIW 2002, 269; Pfahl, Internationaler Handel und Umweltschutz, 2000; Puth, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 30; Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005; Wolf, in: Klein/ Meng/ Rode (Hrsg.), Die Neue Welthandelsordnung der WTO, 1998, S. 75 ff; kritisch Abboud, European Environmental Law Review 2000, 147.

¹²¹ Herrmann, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 12 Rn. 511.

ländische Waren geschaffen werden.¹²² Letztlich geht es daher um das Verbot der Unterscheidung nach der Produktherkunft.¹²³

Der Schutz von Art. III erstreckt sich dabei sowohl vor de jure- als auch vor de facto-Diskriminierungen. Während eine de jure-Diskriminierung alle in staatlichen Rechtsnormen ausdrücklich festgeschriebenen Diskriminierungen erfasst, handelt es sich bei de facto-Diskriminierungen um versteckte Diskriminierungen. Diese sind zwar nicht explizit angeordnet, aber sie führen faktisch zu einer unzulässigen Ungleichbehandlung. Die de facto-Diskriminierung ist jedoch schwerer nachzuweisen als die de jure-Diskriminierung. Beide Arten können damit einen Verstoß gegen das Diskriminierungsverbot begründen. Dies gilt für das Prinzip der Inländergleichbehandlung nach Art. III, aber auch für das Meistbegünstigungsprinzip nach Art. I.¹²⁴

4.3.3 Spezialisierung in Art. III:2 GATT

4.3.3.1 Vorbemerkung

Art. III:2 beinhaltet die Behandlung von eingeführten und inländischen Produkten bezüglich fiskalischer Maßnahmen. Dieser Absatz bestimmt, dass auf importierte Waren weder direkt noch indirekt höhere Steuern oder Abgaben als auf gleichartige inländische Produkte erhoben werden dürfen:

The products of the territory of any contracting party imported into the territory of any other contracting party shall not be subject, directly or indirectly, to internal taxes or other internal charges of any kind in excess of those applied, directly or indirectly, to like domestic products. Moreover, no contracting party shall otherwise apply internal taxes or other internal charges to imported or domestic products in a manner contrary to the principles set forth in paragraph 1.

¹²² Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 50 ff.

¹²³ Epiney, DVBl 2000, 77 (80).

¹²⁴ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 34.

Der Grundsatz der Inländergleichbehandlung wird in diesem Absatz also dadurch näher ausgestaltet,¹²⁵ dass gleichartige Produkte, unabhängig davon, ob sie importiert oder im Inland produziert wurden, in fiskalischer Hinsicht gleich zu belasten sind. Zumindest dürfen importierte Waren nicht stärker belastet werden und höhere Steuern und Abgaben verlangt werden. Eine Pflicht, eingeführte Waren überhaupt zu besteuern, ergibt sich hieraus jedoch nicht. Ebenso müssen importierte Produkte nicht gleich im Verhältnis zu den inländischen behandelt werden; sie dürfen nur nicht schlechter gestellt werden, was bei einer höheren Steuerbelastung jedoch der Fall wäre.¹²⁶

Für die Frage der Zulässigkeit von Border Tax Adjustments ist in diesem Zusammenhang vorrangig Satz 1 relevant. Dieser enthält das Verbot, gleichartige Waren einer höheren Steuer- oder Abgabenbelastung zu unterwerfen. Dabei stellt sich das Problem zu definieren, was unter den Begriff „like products – gleichartige Produkte“ subsumiert werden kann. Wie sich zeigen wird, ist dies umstritten und nicht in jedem Fall eindeutig. Satz 2 dagegen erfordert nicht die Gleichartigkeit von Produkten, sondern direkt konkurrierende oder substituierbare Produkte. Dies wird aus Absatz 2 der Anmerkung zu Art. III ersichtlich. Weil die gleichartigen Waren eine Untergruppe der letztgenannten darstellen,¹²⁷ ist der Anwendungsbereich von Satz 2 größer. Dieser nimmt jedoch Bezug auf Absatz 1, so dass im Gegensatz zu Satz 1 auch nachgewiesen werden muss, dass die höhere Besteuerung protektionistisch wirkt und die inländische Produktion geschützt wird. Was dieser Unterschied konkret bedeutet und welche Konsequenzen damit einhergehen, wird an späterer Stelle thematisiert. Dies kann jedoch erst geschehen, wenn die Voraussetzungen von Satz 1 erläutert wurden.

Dabei wurde in der Streitbeilegungspraxis der zuständigen GATT/WTO-Organe ein zweistufiges Verfahren bei der Prüfung einer

¹²⁵ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 84 Rn. 30.

¹²⁶ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 90 Rn. 54.

¹²⁷ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 88 Rn. 46.

nationalen Maßnahme anhand von Art. III:2 S. 1 entwickelt – der sog. two-step approach.¹²⁸ Zuerst ist zu prüfen, ob Waren gleichartig im Sinne dieser Norm sind. Bei Bejahung dieses Umstandes wird dann in einem zweiten Schritt untersucht, ob die importierten Produkte höheren Steuern und Abgaben als die inländischen unterliegen. Ist dies der Fall, liegt ein Verstoß gegen Art. III:2 S. 1 und damit gegen das Prinzip der Inländergleichbehandlung vor. Würde das auf eine Border Tax Adjustments-Maßnahme zutreffen, könnten andere Staaten dagegen wegen Verletzung des Diskriminierungsverbotes vorgehen. Daher muss an dieser Stelle nun im Einzelnen auf die Voraussetzungen eingegangen werden.

4.3.3.2 Gleichartigkeit von Produkten

4.3.3.2.1 Kriterien zur Bestimmung der Gleichartigkeit

In vielen Vorschriften des GATT ist von „like products – gleichartigen Produkten“ die Rede. Die Konsequenzen der Festlegung, ob es sich bei Produkten um gleichartige handelt, sind weitreichend. So müssen verschiedenartige Produkte grundsätzlich nicht gleich behandelt werden – für Autos und Textilien können unterschiedliche Anforderungen bestehen. Dies gilt dann sowohl für die eingeführten als auch für die inländischen Waren. Doch wie kann die Gleichartigkeit von Produkten bestimmt werden? Sind alle Autos gleichartig oder führen Unterschiede in der Größe oder beim Benzinverbrauch zur Ungleichartigkeit?

Auch hiermit hat sich bereits die GATT Working Party on Border Tax Adjustments beschäftigt.¹²⁹ Dies hängt damit zusammen, dass das GATT keine allgemein gültige Definition dessen enthält, was unter gleichartigen Produkten verstanden wird. Um diese Lücke zu schließen, hat die Working Party Kriterien aufgestellt, um Hinweise zur Problemlösung zu geben. In ihrem Abschlussbericht hält sie daher be-

¹²⁸ *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 89 Rn. 50.

¹²⁹ GATT, Report of the Working Party on Border Tax Adjustments adopted on 2 December 1970, L/3464, para. 18.

züglich der Interpretation des Begriffs "... like or similar products ..." fest:

*„... The Working Party concluded that problems arising from the interpretation of the term should be examined on a case-by-case basis. This would allow a fair assessment in each case of the different elements that constitute a "similar" product. Some criteria were suggested for determining, on a case-by-case basis, whether a product is "similar": the product's end-uses in a given market; consumers' tastes and habits, which change from country to country; the product's properties, nature and quality. ..."*¹³⁰

Zusätzlich zu den Kriterien „Eigenschaften, Natur und Qualität eines Produkts“ „Endverwendungsmöglichkeiten“ und die „Neigungen und Gewohnheiten von Verbrauchern“ ist durch die Berichte von Panel und Appellate Body im Fall Japan – Alcoholic Beverages die Zolltarifklassifikation als Merkmal hinzugekommen.¹³¹ Diese nicht abschließend gedachten Kriterien geben jedoch nur einen Anhaltspunkt, ob Produkte gleichartig sind oder nicht.¹³² Dabei sind alle vier kumulativ zu prüfen.¹³³ Jedes Kriterium ist „mehr oder weniger wichtig“¹³⁴ bei der Bestimmung der Gleichartigkeit. Die Bejahung eines einzelnen Merkmals reicht jedoch nicht aus. Insgesamt kommt es auf den Einzelfall und dessen konkrete Abwägung an. Dadurch kann aber mit der Prüfung ein „unavoidable element of individual, discretionary judgement“ einhergehen.¹³⁵ Dies hat der Appellate Body auch mit folgendem Zitat unterstrichen:

¹³⁰ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 85 Rn. 33.

¹³¹ Japan – Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, S. 21; zur Bedeutung der Zollklassifikation zur Bestimmung der Gleichheit s. Altemöller, RabelsZ 2000, 213 (228 f.).

¹³² Cottier/ Tuerk/ Panizzon, ZUR Sonderheft 2003, 155 (157); Tamiotti et al., Trade and Climate Change, WTO-UNEP Report, 2009, S. 107.

¹³³ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 57; European Communities – Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS135/AB/R, para. 109.

¹³⁴ Quick/ Lau, Journal of International Economic Law 6 (2) 2003, 419 (429).

¹³⁵ European Communities – Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS135/AB/R, para. 101.

„The concept of “likeness” is a relative one that evokes the image of an accordion. The accordion of “likeness” stretches and squeezes in different places as different provisions of the WTO Agreement are applied. The width of the accordion in any one of those places must be determined by the particular provision in which the term “like” is encountered as well as by the context and the circumstances that prevail in any given case to which that provision may apply. We believe that, in Article III:2, first sentence of the GATT 1994, the accordion of “likeness” is meant to be narrowly squeezed.”¹³⁶

Dies verdeutlicht, dass es keine präzise und absolute Definition von „like products“ geben kann, die in allen Fällen passt. Klar wird dadurch aber auch, dass diesem Begriff im Rahmen von Art. III:2 S. 1 ein eng gefasster Sinn zukommt (narrow concept of like products¹³⁷). Dies ergibt sich auch aus dem Zusammenspiel mit Satz 2, der anderenfalls gar keinen Anwendungsbereich finden könnte, wenn Produkte weitgehend als gleichartig angesehen werden.¹³⁸ Das bedeutet, dass Waren eher als ungleichartig bezeichnet werden, was eine Verletzung von Art. III seltener eintreten lässt und unterschiedliche Behandlungen von importierten und einheimischen Produkten eher möglich macht.¹³⁹

Sowohl in der Literatur als auch in Streitfällen vor den Panels oder dem Appellate Body wird die Frage der Gleichartigkeit von Produkten oftmals als das entscheidende Problem angesehen. Dadurch, dass diese Frage nur in einer Einzelfallbetrachtung beantwortet werden kann, kann dementsprechend auch nicht pauschal oder bereits vor einem Bericht der Streitbeilegungsorgane vorhergesagt werden, wie diese bezüglich der Gleichartigkeit entscheiden werden. Es ist jedoch in der

¹³⁶ Japan – Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, S. 21.

¹³⁷ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 56.

¹³⁸ Japan – Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, S. 19 f.

¹³⁹ Altemöller, RabelsZ 2000, 213 (223); Winter, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 76.

Tat so, dass sich etliche Panels und auch der Appellate Body immer wieder mit dieser Frage auseinanderzusetzen haben und mitunter versuchen, neue Ansätze zu entwickeln.

In einer Entscheidung aus dem Jahr 1994 ging es beispielsweise um die Gleichartigkeit von Kraftfahrzeugen mit hohem und mit niedrigem Treibstoffverbrauch und damit um die Zulässigkeit von Ungleichbehandlungen. Zur Bestimmung der Gleichartigkeit und einer möglichen Diskriminierung wurde auch der „aims and effects“-Test herangezogen, nachdem erstmals 1992 in diese Richtung argumentiert worden war. Danach ist eine unterschiedliche Behandlung und Besteuerung von Produkten GATT-widrig, wenn diese auf den Schutz inländischer Produktion gerichtet ist bzw. eine derartige Wirkung hervorruft.¹⁴⁰ Im Rahmen dieses Tests wurde dementsprechend zum einen der Zweck („aim“) und zum anderen die Wirkung („effect“) der hoheitlichen Maßnahme betrachtet.¹⁴¹ Wird dabei festgestellt, dass die Maßnahme den Schutz der heimischen Wirtschaft bezwecke oder bewirke, liegen gleichartige Produkte und eine unzulässige Ungleichbehandlung vor. Werden dagegen Produkte aus anderen legitimen Politikgründen wie dem Schutz von Menschen oder Tieren und Pflanzen unterschiedlich behandelt und geht damit keine protektionistische Wirkung einher, werden sie als nicht gleichartig angesehen. Damit wäre die Maßnahme zulässig.¹⁴² Im Fall der Kraftfahrzeuge mit unterschiedlich hohem Treibstoffverbrauch wurden diese im Ergebnis nicht als gleichartig angesehen.¹⁴³

Dieser neue Ansatz wurde jedoch wieder verworfen – der „aims and effect“-Test hat heute nach der Entscheidung des Appellate Body in Japan – Alcoholic Beverages keinen Bestand mehr. Es wird demnach nicht mehr die Rechtmäßigkeit einer nationalen Maßnahme bei der

¹⁴⁰ *Cottier/ Tuerk/ Panizzon*, ZUR Sonderheft 2003, 155 (157).

¹⁴¹ *Epiney*, DVBl 2000, 77 (79).

¹⁴² *Quick/ Lau*, Journal of International Economic Law 6 (2) 2003, 419 (426 f.); *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 86 Rn. 40.

¹⁴³ United States – Taxes on Automobiles, Report of the GATT Panel, DS31/R.

Gleichartigkeit geprüft, sondern die Beschaffenheit der Waren verglichen.¹⁴⁴ Daher wurde in diesem Streitfall entschieden, dass Wodka und das japanische Shochu – ein hochprozentiges alkoholisches Getränk – gleichartige Produkte seien, andere Spirituosen und Liköre wie Whisky oder Brandy dagegen direkt konkurrierende oder substituierbare Waren seien.¹⁴⁵ Im Asbest-Fall wurde wiederum die Gleichartigkeit von Asbestfasern und sonstigen Fasern vom Appellate Body verneint, wobei das Panel zuvor die gegenläufige Meinung vertreten hatte. Auch wenn es hierbei um Art. III:4 ging, zeigt dieser Bericht, dass auch andere Aspekte wie Gesundheits- und Umweltrisiken eine Rolle bei der Bestimmung der Gleichartigkeit spielen können.¹⁴⁶ Diese sind jedoch nicht als ein eigenständiges Kriterium anzusehen, sondern können unter die physischen Eigenschaften eines Produkts oder die Neigungen und Gewohnheiten von Verbrauchern subsumiert werden.¹⁴⁷

Diese wenigen Beispiele zeigen, wie kompliziert die Bestimmung der Gleichartigkeit mitunter ist und auch, vor welchen Problemen Panel und Appellate Body teilweise stehen, um eine Abgrenzung zwischen gleichartigen und ungleichartigen Produkten und damit ebenso eine gerechte und überzeugende Lösung zu finden, die darüber hinaus Hinweise für zukünftige einzelstaatliche Gestaltungsspielräume geben kann. Die Konsequenzen der Grenzziehung sind indessen in jedem Fall sehr weitreichend. Abhängig davon, auf welcher Seite der Grenze sich bewegt wird, kann folglich eine Ungleichbehandlung gestattet oder aber verboten sein, eine Verletzung von Art. III:2 S. 1 vorliegen oder nicht.

¹⁴⁴ *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 87 Rn. 41.

¹⁴⁵ Japan – Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R; *Altemöller*, *RabelsZ* 2000, 213 (226 f.); *Bender*, in: *Hilf/ Oeter*, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 59.

¹⁴⁶ *Ekardt/ Neumann*, *ZfU* 2008, 183 (191).

¹⁴⁷ European Communities – Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS135/AB/R, para. 113.

Diese Unterscheidung ist daher auch bei der Einführung von Border Tax Adjustments relevant. Sollte man hier nämlich zu dem Ergebnis kommen, dass es sich bei den verglichenen importierten und inländischen Produkten nicht um gleichartige handelt, müssten diese grundsätzlich auch nicht steuerlich gleich belastet werden. Aus Sicht des Umweltschutzes wäre dies zu begrüßen, damit umweltschädliche Produkte im Vergleich zu den heimischen umweltfreundlicheren ungünstiger behandelt werden dürfen. Ob dies so ist und die Prüfung bereits nach diesem ersten Schritt beendet werden kann, kann jedoch nicht so einfach beantwortet werden. Umweltpolitisch motivierte Border Tax Adjustments sollen, wie gesagt, inländische Mehrkosten infolge bestimmter Umweltschutzinstrumente wie dem Emissionshandel oder wie Energiesteuern ausgleichen. Dabei knüpfen diese Instrumente jedoch in der Regel an den Herstellungsprozess eines Produkts und nicht an das Produkt selbst an. Sie besteuern die verbrauchte Energie, schränken die Verwendung bestimmter Inhaltsstoffe ein oder verlangen den Erwerb von Emissionsberechtigungen, um überhaupt bei der Produktion CO₂ ausstoßen zu dürfen. Daher steht bei diesen Instrumenten der Produktionsprozess einer Ware im Mittelpunkt und nicht die Ware selbst. Die Hauptfrage ist nun aber, ob verschiedenartig hergestellte Produkte aus dem In- und Ausland als gleichartig angesehen werden oder nicht, im Zusammenhang mit einem Grenzsteuerausgleich also ob ausländische Waren, die ohne solche Umweltschutzinstrumente produziert werden und damit vergleichsweise umweltschädlich sind, gleichartig zu den heimischen, umweltfreundlich produzierten Produkten sind oder nicht.

4.3.3.2 Berücksichtigung der Produktionsmethoden

Ist eine Tonne Zement, die mit Solarenergie produziert wurde, gleichartig zu einer Tonne Zement, die mit Kohle hergestellt wurde? Ist ein Ries Papier aus dem Land ohne irgendwelche Anstrengungen gegen den Klimawandel gleichartig zu einem Ries Papier aus einem Annex B

Land des Kyoto-Protokolls?¹⁴⁸ Solche Fragen sind entscheidend für die weitere Beurteilung der Zulässigkeit von Border Tax Adjustments. Werden nämlich diese Fragen mit „Nein“ beantwortet, können diese Produkte auch unterschiedlich behandelt werden und weitere mögliche Probleme in Bezug auf einen Grenzsteuerausgleich erübrigen sich, weil Art. III nicht verletzt wäre.

In praktischer Hinsicht geht es bei diesen Fragen um den Herstellungs- bzw. Gewinnungsprozess eines Produktes – also um die sog. *processes and production methods*. Damit hatten sich die Streitbeilegungsorgane von GATT bzw. WTO in den bereits erwähnten Tuna Dolphin Fällen oder auch im Shrimp Turtle Fall zu beschäftigen. Diese sind die Paradebeispiele, wenn es um PPM geht, da es in den besagten Fällen nicht um das Produkt an sich, sondern um dessen Herstellung – genauer die Fangmethoden – ging, die sich nicht im Produkt selbst bemerkbar gemacht hat. Auch die Herstellung von Zement, Papier oder Möbeln kann mitunter umweltschädlich sein, z.B. weil viele umwelt- und gesundheitsschädigende Emissionen freigesetzt werden oder Tropenholz verwendet wird, wodurch der Regenwald irreversibel zerstört wird.¹⁴⁹

Diese Art und Weise der Herstellung eines Produkts bzw. der Gewinnung eines Naturerzeugnisses macht jedoch das Produkt nicht per se auch umweltschädlich. Auf das Endprodukt Thunfisch hat es beispielsweise keine Auswirkungen, ob dieser mit Methoden gefangen wird, die die Tötung von Delphinen mit sich bringt – am Thunfisch selbst ändert sich nicht dadurch etwas, dass der Beifang Delphine enthält oder nicht. Daher wird argumentiert, dass es sich dementsprechend um gleichartige Produkte handle, schließlich ändere sich nichts am Endprodukt trotz unterschiedlicher Produktionsmethoden. Dies werde auch anhand der Kriterien, die die GATT Working Party on Border Tax Adjustments aufgestellt hat, unterstrichen. Die drei Krite-

¹⁴⁸ *Cosbey*, Border Carbon Adjustment, Background Paper, 2008, S. 3.

¹⁴⁹ Weitere Beispiele bei *Hilf*, NVwZ 2000, 481 (482); *Winter*, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 87.

rien „Eigenschaften, Natur und Qualität von Produkten“, „Endverwendungsmöglichkeiten“ und „Zolltarifklassifikation“ führten letztlich dazu, die Produkte als gleichartig anzusehen, auch wenn sie mit unterschiedlicher Umweltschädigung hergestellt wurden.

Die physischen Eigenschaften seien davon nicht betroffen, wenn sich die Herstellungsweise nicht im Endprodukt niederschläge. Auf die Verwendungsmöglichkeiten von Thunfisch oder Papier hätte es ebenso keine Folgen und auch die Zolltarifklassifikation führe zur Gleichartigkeit, da sich die Einordnung an den physischen Eigenschaften eines Produktes orientiere. Lediglich das Kriterium „Neigungen und Gewohnheiten von Verbrauchern“ könne deshalb eventuell für die Ungleichartigkeit sprechen, da umweltbewusste Verbraucher auch auf Produktions- und Fangmethoden oder die Tierhaltung („Eier von freilaufenden Hühnern“) achten. In der Gesamtschau komme man jedoch zu dem Ergebnis der Gleichartigkeit von Produkten trotz unterschiedlicher PPMs.¹⁵⁰

Die Mehrheit des Schrifttums geht daher davon aus, dass unterschiedliche Produktionsweisen die Gleichartigkeit nicht tangieren.¹⁵¹ Dem ist im Grundsatz auch zuzustimmen, denn praktisch sind die inländischen im Vergleich zu den ausländischen Produkten keine anderen Waren, nur weil bei deren Herstellung umweltfreundlichere Techniken eingesetzt werden. Sie können für denselben Zweck verwendet werden und verfügen über die gleichen physischen Eigenschaften – Aussehen, Farbe, Form und Gewicht z.B. von Stahl ändern sich nicht durch eine umweltfreundlichere Herstellungsweise.¹⁵² Als Ergebnis kann daher festgehalten werden, dass die inländischen und ausländi-

¹⁵⁰ Ekardt/Neumann, ZfU 2008, 183 (192).

¹⁵¹ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 88 Rn. 44; Biermann et al., Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 13; Cosbey, Border Carbon Adjustment, Background Paper, 2008, S. 3 f.; De Cendra, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (142); Ekardt/ Neumann, ZfU 2008, 183 (192 f.); Quick/ Lau, Journal of International Economic Law 6 (2) 2003, 419 (431 ff.); Winter, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 88; a.A. Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 146 ff.

¹⁵² Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 136.

schen Produkte trotz unterschiedlicher PPMs grundsätzlich gleichartig sind. Dies ist jedoch nicht gleichbedeutend mit einer Verletzung von Art. III. Dafür müssten auch die anderen Voraussetzungen erfüllt sein. Diese Feststellung besagt lediglich, dass die verglichenen in- und ausländischen Produkte gleichartig sind und dass damit der Grundsatz der Inländergleichbehandlung beachtet werden muss. Es darf demnach keine Ungleichbehandlungen zulasten der ausländischen Produkte geben. Dies wird jedoch erst im nächsten Schritt untersucht.

In bestimmten extremen Ausnahmefällen kann es meines Erachtens aber vorkommen, dass dem Kriterium „Neigungen und Gewohnheiten von Verbrauchern“ doch eine entscheidende Bedeutung beigemessen werden muss und dass letztlich dieses Kriterium den Ausschlag für die Annahme einer Ungleichartigkeit gibt. Dies kann z.B. dann der Fall sein, wenn Produkte aus streng biologischer Produktion mit solchen aus Intensivproduktion verglichen werden.¹⁵³ Da das Umweltbewusstsein von Verbrauchern in den letzten Jahren zugenommen hat und diese verstärkt auf Bio-Lebensmittel zurückgreifen, entscheiden sich die Verbraucher hier bewusst für die ökologisch und gegen die konventionell angebauten Produkte.¹⁵⁴ Deshalb muss auch die Meinung der Verbraucher höher gewichtet werden als die anderen Kriterien. In solch einem konkreten Fall sind diese Produkte daher als ungleichartig im Verhältnis zu denen aus konventioneller Landwirtschaft anzusehen.¹⁵⁵

Abschließend sollte noch ein weiteres Argument, das in der Literatur nur wenig Berücksichtigung gefunden hat, aber im Zusammenhang mit Border Tax Adjustments steht, beachtet werden. Als Gründe, wa-

¹⁵³ Winter, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 88.

¹⁵⁴ Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 149 f.

¹⁵⁵ Ekardt/ Neumann, ZfU 2008, 183 (193); Goh, Journal of World Trade 38 (3) 2004, 395 (408); Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 149 f.; Winter, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 88; im Ergebnis ebenso Doelle, RECIEL 13 (1) 2004, 85 (93 ff.); kritisch Quick/ Lau, Journal of International Economic Law 6 (2) 2003, 419 (431 ff.).

rum ein Grenzsteuerausgleich eingeführt werden soll, werden neben Umweltschutzgesichtspunkten vor allem faire Wettbewerbsbedingungen genannt. Die ausländischen Produkte, die keiner oder einer geringeren Umweltregulierung unterliegen und daher zu Lasten der Umwelt günstiger produziert werden können, sollen gleichgestellt werden zu den inländischen Produkten, bei deren Herstellung Umweltschutzmaßnahmen ergriffen werden müssen. Diese Begründung impliziert jedoch, dass diese Produkte miteinander im Wettbewerb stehen. Anderenfalls bräuchte es keinen Ausgleich. Es wäre daher inkonsequent zu argumentieren, dass es eines Grenzsteuerausgleichs aus Wettbewerbsgründen bedarf, dass diese Produkte aber wegen unterschiedlicher PPMs gar nicht gleichartig seien.¹⁵⁶ So profan dieses Argument auch klingen mag, ist es bezüglich Border Tax Adjustments doch logisch und nachvollziehbar. Aus diesem einfachen, aber einleuchtenden Grund werden daher sonst identische Produkte trotz unterschiedlicher PPMs im Zusammenhang mit Border Tax Adjustments als gleichartig angesehen.

4.3.3.3 Ausgleichsfähige Steuern und Abgaben

4.3.3.3.1 Direkte und indirekte Steuern

Nachdem im ersten Schritt bejaht wurde, dass Produkte gleichartig im Sinne von Art. III:2 S. 1 sind, auch wenn unterschiedliche Herstellungsverfahren angewendet wurden, muss nun in einem zweiten Schritt untersucht werden, ob die importierten Produkte höheren Steuern und Abgaben als die inländischen unterliegen. Dadurch, dass in diesem Absatz die Rede von Steuern und Abgaben ist, stellt sich zunächst allgemein die Frage, welche Steuern und Abgaben überhaupt ausgleichsfähig für Border Tax Adjustments sind.

Nationalstaaten verfügen aufgrund ihrer Souveränität auch über das Recht, Steuersysteme festzulegen und Steuern zu erheben.¹⁵⁷ Sie kön-

¹⁵⁶ Pauwelyn, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 29.

¹⁵⁷ Robra, Welthandelsrechtliche Aspekte der internationalen Besteuerung aus europäischer Perspektive, 2005, S. 9.

nen das Einkommen von Arbeitnehmern oder Unternehmensgewinne besteuern, Sozialversicherungsbeiträge erheben, eine Gewerbesteuer einführen, Produkte mit einer Mehrwertsteuer belegen oder auch den Verbrauch von Energie oder Treibstoffen besteuern. Border Tax Adjustments sollen dementsprechend Mehrkosten ausgleichen, die den heimischen Produkten auferlegt werden. Sinn und Zweck kann es jedoch nicht sein, alle möglichen Mehrkosten auszugleichen und damit jegliche Standortfaktoren wie die Lohnkosten vergessen zu machen. Dies wäre nicht zu rechtfertigen. Daher können nur bestimmte Steuern und Abgaben ausgleichsfähig sein. Art. III:2 S. 1 verwendet dafür den Begriff „applied ... to like domestic products“. Es geht damit um inländische Abgaben, die auf Produkte angewendet werden.¹⁵⁸

Aus diesem Grund müssen direkte und indirekte Steuern unterschieden werden. Während indirekte Steuern direkt oder indirekt auf Produkte erhoben werden, treffen direkte Steuern den Produzenten selbst.¹⁵⁹ Auch das Übereinkommen über Subventionen und Ausgleichsmaßnahmen (Agreement on Subsidies and Countervailing Measures, SCM-Übereinkommen¹⁶⁰) aus dem Jahr 1994 gibt Aufschluss über die Unterscheidung von direkten und indirekten Steuern. Demnach sind direkte Steuern „taxes on wages, profits, interests, rents, royalties, and all other forms of income, and taxes on the ownership of real property“, indirekte Steuern dagegen „sales, excise, turnover, value added, franchise, stamp, transfer, inventory and equipment taxes, border taxes and all taxes other than direct taxes and import charges“.¹⁶¹ Die GATT Working Party on Border Tax Adjustments nennt ebenso als Beispiele für indirekte Steuern „specific excise duties, sales taxes and cascade taxes and the tax on value added.“ Solche

¹⁵⁸ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 8.

¹⁵⁹ WTO Committee on Trade and Environment, Taxes and Charges for Environmental Purposes – Border Tax Adjustment, Note by the Secretariat, WT/CTE/W/47, 2 May 1997, para. 31.

¹⁶⁰ Ausführlich hierzu *Pitschas*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 429 ff.

¹⁶¹ S. Fußnote 58 des SCM-Übereinkommens.

Steuern, die direkt auf ein Produkt erhoben werden, sind demnach ausgleichsberechtigt. Direkte Steuern können dagegen nicht ausgeglichen werden. Hierzu zählen insbesondere die Einkommensteuer und die Sozialversicherungsbeiträge.¹⁶²

Für Staaten, die ihr Steuersystem eher auf indirekter Besteuerung aufbauen, bedeutet dies den Vorteil, dass diese Steuern für Border Tax Adjustments zugänglich sind und ausgeglichen werden können. Für Staaten wie die USA, in denen das Steuersystem eher auf direkten Steuern basiert,¹⁶³ bringt das jedoch den gegenteiligen Effekt mit sich. Aus diesem Grund ist die Unterscheidung zwischen direkten und indirekten Steuern zwar nicht ohne Kritik geblieben, jedoch hat sich keine überzeugende Alternative hervorgetan.¹⁶⁴ Außerdem erscheint es angesichts des Zwecks eines Grenzsteuerausgleichs gerechtfertigt, lediglich indirekte Steuern dafür zuzulassen. Erstens haben grundsätzlich nur diese unmittelbare Auswirkungen auf den Preis eines Produkts und zweitens kann damit das Bestimmungslandprinzip verwirklicht werden. Direkte Steuern wie die Einkommensteuer richten sich dagegen nach dem Herkunftslandprinzip. Daher ist es sinnvoll, Border Tax Adjustments nur für indirekte Steuern zu erlauben.¹⁶⁵

Neben den direkten und den indirekten Steuern gibt es noch eine dritte Kategorie von Steuern, die nicht ohne Weiteres den direkten oder den indirekten Steuern zugeordnet werden können,¹⁶⁶ sondern die zwischen den beiden liegen.¹⁶⁷ Auch hierzu hat sich die Working Party geäußert, jedoch keine abschließende Beurteilung der Ausgleichsfä-

¹⁶² GATT, Report of the Working Party on Border Tax Adjustments adopted on 2 December 1970, L/3464, para. 14.

¹⁶³ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 36.

¹⁶⁴ *Biermann/ Brohm*, Climate Policy 4 (2005), 289 (293).

¹⁶⁵ WTO Committee on Trade and Environment, Taxes and Charges for Environmental Purposes – Border Tax Adjustment, Note by the Secretariat, WT/CTE/W/47, 2 May 1997, para. 36.

¹⁶⁶ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 9.

¹⁶⁷ *Hufbauer et al.*, Global Warming and the World Trading System, 2009, S. 40.

higkeit wegen fehlenden Konsenses und mangelnder Wichtigkeit abgegeben. Sie bezeichnet solche Steuern als „taxes occultes“, definiert sie als Verbrauchsteuer auf „capital equipment, auxiliary materials and services used in the transportation and production of other taxable goods“ und zählt dazu insbesondere Steuern auf „advertising, energy, machinery and transport“.¹⁶⁸ Die Erwähnung einer Verbrauchsteuer auf Hilfsmaterialien, die beim Transport oder der Produktion einer Ware verwendet werden, ist deshalb so relevant, weil hierbei auch Steuern auf Energie oder Brennstoffe in Betracht kommen¹⁶⁹ und gerade diese in der aktuellen Klimadebatte und damit für Border Tax Adjustments von Interesse sind.¹⁷⁰ Daher stellt sich nun das Problem, die taxes occultes einer Kategorie zuordnen zu müssen, um daraufhin die Ausgleichsfähigkeit bejahen oder aber verneinen zu können.

Wie bereits gesagt, hat die Working Party hierzu keine abschließende Feststellung getroffen. Das bedeutet jedoch nicht automatisch, dass diese verborgenen Steuern per se nicht ausgeglichen werden können. Die Working Party hat lediglich festgestellt, dass keine Einigkeit hinsichtlich der Ausgleichsfähigkeit dieser „taxes occultes“ erzielt werden konnte. Aus diesem Grund beschäftigte die Lösung dieses Problems auch weiterhin die Literatur und die Praxis. Vorweggenommen sei gesagt, dass dieser Streitpunkt bis heute nicht endgültig und abschließend geklärt ist,¹⁷¹ dass es aber einige Gründe gibt, die dafür sprechen, dass Border Tax Adjustments mitunter auch für diese Steuern zuzulassen sind. Da es in dieser Ausarbeitung um die Möglichkeiten eines Grenzsteuerausgleichs von Umweltschutzinstrumenten geht, wird im Folgenden untersucht, inwiefern diese Instrumente den indirekten Steuern zugeordnet und damit ausgeglichen werden können.

¹⁶⁸ GATT, Report of the Working Party on Border Tax Adjustments adopted on 2 December 1970, L/3464, para. 15.

¹⁶⁹ Vehorn, in: Cordes/ Ebel/ Gravelle (Hrsg.), *The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*, 2005, S. 25.

¹⁷⁰ Charnovitz, in: Aldy et al., *Beyond Kyoto – Advancing the international effort against climate change*, 2003, S. 148.

¹⁷¹ De Cendra, *RECIEL* 15 (2) 2006, 131 (139).

4.3.3.3.2 Energiesteuern

Als erstes soll der Frage nach der Einordnung von Energiesteuern nachgegangen werden. Energiesteuern gehören zu den Verbrauchsteuern, die den Verbrauch oder Gebrauch bestimmter Waren mit einer Steuer belasten.¹⁷² Im Fall der Energiesteuer werden Energieerzeugnisse wie Mineralöle, Erdgas oder Kohle mit einer Abgabe belastet, wenn sie dazu bestimmt sind, als Kraft- oder Heizstoff verwendet zu werden.¹⁷³ Es ist zwar eindeutig, dass hier eine Ware besteuert wird, doch diese stellt nicht das Endprodukt dar, für die ein Grenzsteuerausgleich in Betracht käme. Vielmehr setzt sie an den Produktionsprozess an und besteuert die aufgewendete Energie, mit der das Endprodukt hergestellt wird. Damit betreffen Energiesteuern das Endprodukt nicht unmittelbar, sondern belasten es nur in indirekter Weise. Dies gilt neben den Energiesteuern auch für andere input- oder prozessbezogene Vorstufensteuern auf physische Produktionsmittel und Steuern, die an anderen Stellen des Produktionsprozesses ansetzen.¹⁷⁴

Fraglich ist nun, ob diese indirekt auf ein Produkt erhobenen Steuern ausgleichsfähig sind, obwohl sie zu den *taxes occultes* gehören, für die die Working Party keine abschließende Beurteilung finden konnte. Anhaltspunkte hierzu finden sich sowohl in den Vorschriften des GATT als auch in anderen Übereinkommen der WTO. Zuerst ist dabei auf Art. III:2 S.1 einzugehen, der die Worte „*applied, directly or indirectly, to like domestic products*“ enthält. Nach dieser Vorschrift kann demgemäß auch eine indirekte Produktbesteuerung erfolgen. Goh sieht in dieser Wortwahl jedoch nur eine Frage nach der Methode der

¹⁷² Heil, in: Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 1/10 (Definition Verbrauchsteuer).

¹⁷³ Vgl. Art. 2 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom; § 1 Abs. 2 und 3 Energiesteuergesetz; s. auch Heil, in: Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 1/10 (Definition Energiesteuer).

¹⁷⁴ Biermann *et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 36.

Anwendung und vertritt die Auffassung, dass Steuern auf Produkte, die bei der Produktion eingesetzt werden, nicht einzubeziehen seien. Eine gegenteilige Interpretation ginge über den Wortlaut dieser Vorschrift hinaus. Außerdem seien die taxes occultes Steuern auf Produktionsfaktoren und damit vergleichbar mit der Einkommensteuer oder Sozialversicherungsbeiträgen. Er verneint also eine Ausgleichbarkeit von Energiesteuern.¹⁷⁵ Seiner Argumentation ist jedoch nicht zuzustimmen.

Erstens erkennt er den geschichtlichen Zusammenhang. Wie in Kapitel 4.2 bereits erläutert, geht es im Zusammenhang mit dem Wort „indirectly“ nicht um eine Besteuerung des Produktes an sich, sondern vielmehr um eine Besteuerung des Produktionsprozesses, und auch dafür soll ein Grenzsteuerausgleich möglich sein.¹⁷⁶ Zweitens muss diese Vorschrift in Verbindung mit Art. II:2 (a) gesehen werden. Dieser lautet:

Nothing in this Article shall prevent any contracting party from imposing at any time on the importation of any product:

(a) a charge equivalent to an internal tax imposed consistently with the provisions of paragraph 2 of Article III in respect of the like domestic product or in respect of an article from which the imported product has been manufactured or produced in whole or in part;*

Entscheidend ist in diesem Zusammenhang die Erwähnung, dass eine Abgabe auch äquivalent zu einer internen Steuer sein kann, die auf einen Artikel erhoben worden ist, aus dem das importierte Produkt hergestellt oder erzeugt wurde. Die ausdrückliche Bezugnahme auf einen Artikel, der im Produktionsprozess verwendet wurde, lässt jedoch vermuten, dass die indirekte Steuer auf Produkte begrenzt ist, die

¹⁷⁵ Goh, Journal of World Trade 38 (3) 2004, 395 (410 f.).

¹⁷⁶ Hoerner, The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, S. 7 f; WTO Committee on Trade and Environment, Taxes and Charges for Environmental Purposes – Border Tax Adjustment, Note by the Secretariat, WT/CTE/W/47, 2 May 1997, para. 68.

physisch im Endprodukt enthalten sind.¹⁷⁷ Ein Teil der Literatur geht davon aus, dass dies auch von der französischen Version unterstrichen wird, die an dieser Stelle von „une marchandise qui a été incorporée dans l'article importé“ spricht.¹⁷⁸ Die Verwendung der Vergangenheit weist aber vielmehr darauf hin, dass ein Artikel inkorporiert worden sein muss (a été incorporée), dass er aber nicht aktuell noch im Endprodukt vorhanden sein muss (qui est incorporée).¹⁷⁹ Aus dem Wortlaut von Art. II:2 (a) ist daher nicht ersichtlich, dass eine besteuerte Ware auch physisch zwingend im Endprodukt vorhanden sein muss, um ausgeglichen werden zu können.¹⁸⁰ Zweifelsfrei ergibt sich aber aus dieser Vorschrift, dass Steuern auf im Produktionsprozess verwendete Substanzen, die im Endprodukt physisch präsent sind, auch ausgleichsfähig sind.¹⁸¹

Auch das Panel im bereits erwähnten Superfund-Fall¹⁸² hielt fest, dass für einen Grenzausgleich auf gleichartige Importprodukte Steuern auf Produkte berücksichtigt werden können, die für die Herstellung inländischer Produkte verwendet werden. Jedoch hat das Panel nicht klargestellt, ob diese Chemikalien in erkennbarer Weise physisch im

¹⁷⁷ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 36.

¹⁷⁸ *Biermann/ Brohm*, Climate Policy 4 (2005), 289 (293); *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (141); *Pauwelyn*, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 20 Fn. 51; *Puth*, WTO und Umwelt, 2003, S. 265 f.

¹⁷⁹ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 11.

¹⁸⁰ *Ismer/ Neuhoff*, European Journal of Law and Economics 2007, 137 (146); *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 11.

¹⁸¹ WTO Committee on Trade and Environment, Taxes and Charges for Environmental Purposes – Border Tax Adjustment, Note by the Secretariat, WT/CTE/W/47, 2 May 1997, para. 70.

¹⁸² United States – Taxes on Petroleum and Certain Imported Substances, Report of the GATT Panel, L/6175 – 34S/136.

Endprodukt enthalten waren.¹⁸³ Jedoch hat das Panel an anderer Stelle festgestellt, dass

„The tax on certain imported substances equals in principle the amount of the tax which would have been imposed under the Superfund Act on the chemicals used as materials in the manufacture or production of the imported substance if these chemicals had been sold in the United States for use in the manufacture or production of the imported substance.”¹⁸⁴

Damit geht es letztlich um die finanzielle Belastung, die sowohl die heimischen als auch die importierten Waren zu tragen haben und die für beide identisch ist. Hierauf hat es jedoch keinen Einfluss, ob sich der Verbrauch einer Vorleistung – hier der Chemikalien – im Endprodukt physisch niederschlägt oder nicht. Die physische Präsenz einer Vorleistung kann daher kein Kriterium für die Ausgleichsfähigkeit einer Abgabe sein.¹⁸⁵

Des Weiteren trägt auch ein gewisser Gleichklang von Import- und Exportregelungen und damit eine symmetrische Behandlung von Import und Exporten zu der Annahme bei,¹⁸⁶ dass indirekte Steuern auf ein Vorprodukt ausgeglichen werden können, unabhängig davon, ob es physisch im Endprodukt enthalten ist oder nicht. Dafür spricht das SCM-Übereinkommen aus dem Jahr 1994, auch wenn dieses eigentlich für den Export von Waren relevant ist. Als Anhaltspunkt für die Ausgleichsfähigkeit von Energiesteuern und anderen steuerlichen Belastungen des Produktionsprozesses wird oftmals Fußnote 61 im Anhang II des SCM-Übereinkommens herangezogen. Diese definiert, was un-

¹⁸³ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 37; WTO Committee on Trade and Environment, Taxes and Charges for Environmental Purposes – Border Tax Adjustment, Note by the Secretariat, WT/CTE/W/47, 2 May 1997, para. 70.

¹⁸⁴ United States – Taxes on Petroleum and Certain Imported Substances, Report of the GATT Panel, L/6175 – 34S/136, para. 5.2.8.

¹⁸⁵ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 12.

¹⁸⁶ *Ismer/Neuhoff*, European Journal of Law and Economics 2007, 137 (146 f.).

ter Inputs, die im Produktionsprozess verbraucht werden, verstanden wird – nämlich „inputs physically incorporated, energy, fuels and oil used in the production process and catalysts which are consumed in the course of their use to obtain the exported product.“ Hiernach ist es erlaubt, Steuern beim Export zu erstatten, wenn es sich bei diesen Steuern um indirekte Steuern auf Vorprodukte handelt¹⁸⁷ und zwar sowohl inkorporierte als auch nicht inkorporierte Vorleistungen wie die verbrauchte Energie.¹⁸⁸

Die Feststellung, dass eine indirekte Steuer auf ein Vorprodukt ausgleichen werden könnte, auch wenn dieses im Produktionsprozess verbraucht wurde und physisch nicht im Endprodukt enthalten ist, kann jedoch nicht einfach auf importierte Produkte übertragen werden, weil der Anwendungsbereich dieser Fußnote sehr begrenzt ist. Letztlich passt das nur zu den „prior-stage cumulative indirect taxes“ nach Buchstabe h) des Annex I.¹⁸⁹ Bei den prior-stage Steuern handelt es sich um Steuern, die auf Waren und Dienstleistungen erhoben werden, die indirekt bei der Herstellung eines Produktes verwendet werden; cumulative indirect taxes sind dagegen mehrstufige Steuern, bei denen es keinen Mechanismus für eine nachträgliche Anrechnung von bezahlten Steuern gibt, falls die Ware oder Dienstleistung, die Gegenstand der Besteuerung auf einer Stufe des Produktionsprozesses ist, auch auf der folgenden Stufe des Produktionsprozesses verwendet wird.¹⁹⁰ Taxes occultes und auch Energiesteuern sind jedoch in aller Regel nicht kumulativ,¹⁹¹ denn obwohl in jeder Phase des Produktionsprozesses Energie verbraucht wird, wird jede Einheit Brennstoff

¹⁸⁷ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 37.

¹⁸⁸ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 13.

¹⁸⁹ Ausführlich hierzu *Hoerner/Muller*, Carbon Taxes for Climate Protection in a Competitive World, 1996, S. 31 ff; WTO Committee on Trade and Environment, Taxes and Charges for Environmental Purposes – Border Tax Adjustment, Note by the Secretariat, WT/CTE/W/47, 2 May 1997, para. 72 ff.

¹⁹⁰ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (140).

¹⁹¹ *Hufbauer et al.*, Global Warming and the World Trading System, 2009, S. 45.

nur einmal besteuert und kann in der folgenden Stufe nicht noch einmal eingesetzt werden.¹⁹² Außerdem bestehen solche Steuersysteme in den Industriestaaten nicht mehr.¹⁹³ Zwar ist damit eine Übertragung auf importierte Produkte nicht möglich, nichtsdestotrotz weist auch diese Fußnote als Indiz auf die Ausgleichbarkeit von Energiesteuern hin.¹⁹⁴

Als Ergebnis bleibt insgesamt festzuhalten, dass die oben beschriebenen Gründe eher für die Ausgleichsfähigkeit von Energiesteuern sprechen als dagegen. Im Gegensatz zu direkten Steuern und Abgaben, die nicht an der Grenze ausgeglichen werden können, sind indirekte Steuern, die auf ein Produkt erhoben werden, grundsätzlich ausgleichsberechtigt. Dies gilt eindeutig für diejenigen Steuern, die direkt auf ein Produkt erhoben werden wie beispielsweise die Mehrwertsteuer, aber auch für Steuern, die nur indirekt das Produkt betreffen, weil z.B. im Produktionsprozess verwendete Substanzen einer Besteuerung unterliegen. Solange diese im Endprodukt nachweisbar sind, ergeben sich keine Schwierigkeiten. Sind sie das jedoch nicht, verbleibt nach wie vor eine gewisse Unklarheit und Ungewissheit.¹⁹⁵ Trotzdem sprechen gewichtige Gründe für die Ausgleichsfähigkeit von Energiesteuern, Vorstufensteuern und andere am Produktionsprozess ansetzende Steuern, auch wenn die besteuerten Produkte, Substanzen oder die besteuerte Energie physisch im Endprodukt nicht mehr enthalten sind.¹⁹⁶

¹⁹² *Hoerner*, The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, S. 8; *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (140).

¹⁹³ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 14.

¹⁹⁴ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 13.

¹⁹⁵ *Biermann/ Brohm*, Climate Policy 4 (2005), 289 (293); *Hufbauer et al.*, Global Warming and the World Trading System, 2009, S. 46.

¹⁹⁶ *Biermann/ Brohm*, Climate Policy 4 (2005), 289 (295); *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 16; *Hoerner/ Muller*, Carbon Taxes for Climate Protection in a Competitive World, 1996, S. 37; a.A. *Goh*, Journal of World Trade 38 (3) 2004, 395 (410 f.).

Ausdrücklich festzuhalten bleibt damit, dass Energiesteuern nach der hier vertretenen Meinung für einen Grenzsteuerausgleich in Frage kommen.

4.3.3.3 Emissionshandel

Im Zusammenhang mit dem Emissionshandel stellt sich vorrangig die Frage, ob der vorgeschriebene Erwerb von Emissionsberechtigungen überhaupt eine Steuer oder Abgabe ist. Wird diese Frage nämlich verneint, müsste die Ausgleichsfähigkeit auch nicht weiter untersucht werden, denn ohne Vorliegen einer (indirekten) Steuer ist auch kein Grenzsteuerausgleich möglich. Zum Emissionshandel sei nur so viel gesagt, dass dies ein marktbasiertes Instrument ist, bei dem bestimmte Unternehmen – hauptsächlich einige Industriezweige und die Energiewirtschaft¹⁹⁷ – verpflichtet werden, Emissionsberechtigungen zu kaufen, wenn sie Treibhausgase ausstoßen. Ohne diese dürfen sie keine Treibhausgase – bis jetzt geht es vor allem um CO₂ – emittieren und damit nicht produzieren. Inzwischen wurden in unterschiedlichen Staaten verschiedene Emissionshandelssysteme implementiert – z.T. auf freiwilliger Basis, z.T. aber auch gesetzlich vorgeschrieben.¹⁹⁸ Sinn und Zweck des Emissionshandels ist, dass Emissionen dort vermindert werden, wo dies am kostengünstigsten realisiert werden kann.¹⁹⁹ Unternehmen, die effizienter und umweltfreundlicher produzieren und daher weniger emittieren als sie Zertifikate erworben hatten, können die nicht gebrauchten Zertifikate an Unternehmen weiterver-

¹⁹⁷ S. z.B. Anhang 1 der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikate in der Gemeinschaft und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates. Diese Richtlinie wurde wiederum durch die Richtlinie 2009/29/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. April 2009 zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG zwecks Verbesserung und Ausweitung des Gemeinschaftssystems für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten geändert, gilt jedoch weiterhin bis zum 31. Dezember 2012.

¹⁹⁸ S. z.B. *Roßnagel/ Hentschel/ Bebenroth*, Die Emissionshandelssysteme in Japan und Deutschland, 2008.

¹⁹⁹ *Corino/ Jones/ Hawkes*, EuZW 2002, 165; http://www.bmu.de/pressearchiv/15_legislaturperiode/pm/pdf/5431.pdf, 21.02.2011.

kaufen, die keine Einsparungen vorgenommen und daher einen zusätzlichen Bedarf an Berechtigungen haben. Auf diese Weise erhält die Umweltverschmutzung einen Preis.²⁰⁰

Fraglich ist nun aber, ob man diesen Kauf von Emissionsberechtigungen vom eigenen Staat als eine Steuer oder Abgabe qualifizieren kann, die an der Grenze ausgeglichen werden könnte. Allgemein werden unter Abgaben alle „auf der Finanzhoheit beruhenden öffentlichen Einnahmen der Gebietskörperschaften und bestimmter Parafisci, im Einzelnen Steuern einschließlich Kirchensteuer, Zölle und Abschöpfungen, Gebühren, Beiträge und Sozialabgaben („Quasisteuern“) an die Träger der gesetzlichen Sozialversicherung“²⁰¹ verstanden. Für den Abgabepflichtigen gehen damit pflichtgemäße Geldleistungen aller Art an ein Gemeinwesen einher. Nach § 3 Abs. 1 der deutschen Abgabenordnung sind Steuern Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Dabei kann die Erzielung von Einnahmen Nebenzweck sein.²⁰²

Kann das Emissionshandelssystem mit den Energiesteuern, die ausgeglichen werden können, gleichgesetzt werden, oder ist es vielmehr eine staatliche Umweltregulierung, die Art. III:4 zuzuordnen ist und deren Kosten nicht ausgleichsfähig sind?²⁰³ Tatsächlich entstehen den Unternehmen, die am Emissionshandel teilnehmen müssen, Kosten. Sie müssen finanzielle Belastungen in Kauf nehmen, um Emissionsberechtigungen zu erwerben, die sie ohne dieses Instrument nicht hätten. Dadurch, dass der Emittent verpflichtet wird, Zertifikate vom Staat zu

²⁰⁰ http://www.focus.de/finanzen/news/tid-16301/emissionshandel-14-euro-fuer-eine-tonne-co2_aid_455844.html, 21.02.2011.

²⁰¹ Gabler Wirtschaftslexikon, 2000 (Definition Abgaben).

²⁰² Weitere Definitionen bei *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (135).

²⁰³ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 18.

erwerben bzw. zu ersteigern, um CO₂ ausstoßen zu dürfen, leistet er folglich eine Zahlung an den Staat. Damit ist eine Geldleistung gegeben, die an ein öffentlich-rechtliches Gemeinwesen, den Staat, geht. Des Weiteren setzt obige Definition einer Steuer voraus, dass diese Pflicht allen auferlegt wird, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Die Zahlung muss ein Unternehmen nur leisten, wenn es zur Teilnahme am Emissionshandelssystem verpflichtet ist. Der Kreis der Adressaten ist damit zwar begrenzt, jedoch trifft die Pflicht in diesem Kreis alle gleichermaßen. Nur die Höhe der finanziellen Belastung hängt davon ab, wie viel CO₂ bei der Produktion anfällt, denn wer weniger emittiert, benötigt auch weniger Emissionsberechtigungen und muss daher weniger Zertifikate kaufen. Dadurch reduziert sich die Geldleistung, die an den Staat zu zahlen ist.

Damit sind fast alle wesentlichen Merkmale des Steuerbegriffs erfüllt.²⁰⁴ Zu klären bleibt noch die Frage nach einer Gegenleistung. Davon hängt es letztlich ab, ob es sich bei diesen auferlegten Kosten um eine Steuer oder eine Gebühr handelt. Eine Gebühr muss z.B. dann gezahlt werden, wenn eine Autobahn benutzt oder an einer Universität studiert wird. Damit wird eine Dienstleistung in Anspruch genommen, die es ohne staatliches Handeln nicht gäbe. Doch dies kann man nicht mit der Erlaubnis, CO₂ emittieren zu dürfen, vergleichen.²⁰⁵ Der Staat verlangt beim Emissionshandel Geld, ohne dass er eine Autobahn oder sonst eine Leistung praktisch zur Verfügung stellt. Tatsächlich erhalten die Unternehmen keine spezifische oder identifizierbare Gegenleistung.²⁰⁶ Daher ist davon auszugehen, dass mit dem Erwerb oder der Ersteigerung von Emissionsberechtigungen eine Steuer vor-

²⁰⁴ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 20.

²⁰⁵ *Ismer/Neuhoff*, European Journal of Law and Economics 2007, 137 (144).

²⁰⁶ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (136); *Pauwelyn*, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 21.

liegt.²⁰⁷ Selbst wenn dieser Ansicht nicht gefolgt werden sollte, beispielsweise weil kein fixer Betrag der Steuer festgesetzt wird, sondern der Zertifikatspreis und damit die Steuerhöhe sich nach Angebot und Nachfrage richtet,²⁰⁸ bleibt immer noch die Möglichkeit, diese Kosten als „other internal charge of any kind“ im Sinne von Art. III:2 zu qualifizieren.²⁰⁹

Des Weiteren spricht auch die Schlussfolgerung, dass Energiesteuern an der Grenze ausgeglichen werden können, dafür, dass dies auch für Emissionsberechtigungen gelten sollte. Schließlich verursachen beide Kosten, die das Produkt indirekt betreffen und die der Konsument letztlich zu tragen hat.²¹⁰ Dadurch, dass das Ergebnis für Energie- und andere Vorstufensteuern ebenso CO₂-Steuern einschließt, ist es gerechtfertigt, finanzielle Belastungen, die im Zusammenhang mit dem Ausstoß von CO₂ stehen, auch gleich zu behandeln, unabhängig davon, ob es sich um eine klassische Steuer, Abgabe oder ein Cap-and-Trade-System handelt.²¹¹ Dies erlaubt die grundsätzliche Übertragung des Ergebnisses, dass auch die durch den Kauf von Emissionsberechtigungen entstandenen Kosten an der Grenze ausgeglichen werden können.²¹²

Etwas anderes könnte sich aber ergeben, wenn Emissionsberechtigungen kostenlos an die betroffenen Unternehmen vergeben werden, was das europäische Emissionshandelssystem größtenteils vorsah und

²⁰⁷ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 24.

²⁰⁸ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 23 f.

²⁰⁹ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (136); a.A. *Quick*, Global Trade and Customs Journal 2008, Volume 3, Issue 5, 163 (166) nimmt dagegen generell eine Inkompatibilität von Border Tax Adjustments für den Emissionshandel an.

²¹⁰ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (136).

²¹¹ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 24.

²¹² *Van Asselt/Biermann*, Energy Policy 35 2007, 497 (502).

auch in der Zukunft zum Teil noch vorsieht.²¹³ In diesem Fall findet keine Zahlung an den Staat statt, so dass die obigen Definitionen nicht zutreffen. Die Kosten, die den Unternehmen trotzdem aus dem Emissionshandelssystem entstehen, sind dann jedoch eher mit anderen Kosten vergleichbar, die infolge von Umweltregulierungen wie der Festlegung von Grenzwerten und insgesamt höheren Umweltstandards auftreten.²¹⁴ Diese Mehrkosten werden jedoch durch die Standortgegebenheiten bedingt und können nicht ausgeglichen werden.²¹⁵ Border Tax Adjustments wären für diese Kosten im Gegensatz zu den finanziellen Belastungen wegen des Kaufes von Zertifikaten oder des Erhebens von Energiesteuern grundsätzlich nicht zulässig.²¹⁶

4.3.3.4 Besteuerungshöhe

Nachdem festgestellt worden war, dass Energiesteuern, Vorstufensteuern und andere am Produktionsprozess ansetzende Steuern sowie die finanzielle Belastung durch den Erwerb von Emissionsberechtigungen für einen Grenzsteuerausgleich in Frage kommen und dass daher diese fiskalischen Maßnahmen grundsätzlich ebenso den gleichartigen importierten Produkten auferlegt werden dürfen, muss abschließend noch die mögliche Besteuerungshöhe für die importierten Produkte geklärt werden. Art III:2 verbietet eindeutig, dass den eingeführten Produkten höhere Steuern oder Abgaben auferlegt werden, als die gleichartigen einheimischen zu tragen haben („in excess of...“). Möglich wäre es daher, für die importierten Produkte einen niedrigeren Steuersatz vorzusehen, auch wenn das volkswirtschaftlich

²¹³ S. z.B. http://www.bmu.de/files/pdfs/allgemein/application/pdf/hintergrund_ets_richtlinie.pdf, 21.02.2011.

²¹⁴ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (138).

²¹⁵ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 18 f.; *Weiß*, in: Herrmann/ Weiß/ Ohler, Welthandelsrecht, 2007, § 11 Rn. 416.

²¹⁶ *Ismer/ Neuhoff*, European Journal of Law and Economics 2007, 137 (144); *Quick*, Global Trade and Customs Journal 2008, Volume 3, Issue 5, 163 (165 f.); *Grubb/ Neuhoff*, Working Papers, CWPE 0645 and EPRG 0622, 2006, S. 24, weisen darauf hin, dass auch ein Grenzsteuerausgleich für Opportunitätskosten nicht erlaubt wäre; a.A. *Pauwelyn*, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 21 f.

und aus Wettbewerbsgründen keinen Sinn macht. Verboten ist dagegen jede noch so geringe Schlechterstellung der importierten Produkte, was sowohl in Bezug auf den Steuersatz als auch auf die Methoden der Besteuerung und der Steuererhebung gilt.²¹⁷ Eingeführte Produkte dürfen folglich nicht benachteiligt werden. Daher ist „even the smallest amount of ‚excess‘ .. too much.“²¹⁸ Auf die Höhe des Unterschieds kommt es dabei also nicht an, schon eine minimale Differenz reicht für einen Verstoß gegen diese Vorschrift aus. Dementsprechend ist auch keine Bagatellgrenze vorgesehen.²¹⁹ Auch muss eine protektionistische Wirkung nicht festgestellt werden.²²⁰

Hieraus ist zu schließen, dass Border Tax Adjustments für die oben genannten Steuern grundsätzlich solange und soweit zulässig sind, wie sie importierten Produkten keine größeren finanziellen Belastungen abverlangen als den heimischen.²²¹ Träte dieser Fall jedoch ein, würden sie benachteiligend und diskriminierend gegenüber den importierten Waren angewendet. Damit wäre Art. III:2 und das Gebot der Inländergleichbehandlung verletzt. Diese Border Tax Adjustments würden dann einer Überprüfung durch ein WTO Panel oder den Appellate Body nicht standhalten. Es ist daher darauf zu achten, dass diese Grenze eingehalten wird und keine höheren Steuern und Abgaben auf die eingeführten Produkte erhoben werden. Dies kann jedoch Schwierigkeiten bereiten, da die tatsächliche Höhe einer finanziellen Belastung für ein spezifisches Produkt mitunter schwer zu kalkulieren ist.

Steuern, die auf bestimmte Inhaltsstoffe, die im Endprodukt enthalten sind, gezahlt werden müssen, können insofern bei der Berechnung des Grenzsteuerausgleichs hilfreich sein, als damit ein Steuerbetrag vor-

²¹⁷ *Robra*, Welthandelsrechtliche Aspekte der internationalen Besteuerung aus europäischer Perspektive, 2005, S. 13 f.

²¹⁸ Japan – Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, S. 23.

²¹⁹ *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 90 Rn. 53.

²²⁰ *Bender*, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 53.

²²¹ *Goh*, Journal of World Trade 38 (3) 2004, 395 (406).

handen ist, der die Bemessungsgrundlage für den Grenzsteuerausgleich bilden kann. Dadurch wäre eine äquivalente Belastung von importierten und inländischen Produkten möglich. Komplizierter wird dies jedoch dann, wenn Steuern auf Vorprodukte erhoben werden, die im Endprodukt physisch nicht präsent sind, z.B. auf Energie. Der genaue Energieverbrauch oder die ausgestoßenen Emissionen und damit die finanzielle Belastung für ein Produkt sind schwieriger zu ermitteln.²²² Hinzu kommt, dass importierte und einheimische Produkte trotz unterschiedlicher Herstellungsmethoden grundsätzlich als gleichartig angesehen werden. Würde eine Steuer jedoch nach der Art und Weise der Herstellung eines Produkts differenzieren und der Grenzsteuerausgleich daran anknüpfen, läge ein Verstoß gegen Art. III:2 vor, weil gleichartige Produkte ungleich behandelt würden.²²³ Das gilt auch dann, wenn die Steuerhöhe vom verwendeten Energieträger wie Kohle oder erneuerbare Energien oder allgemein von der Emissionsintensität abhängig gemacht wird. Dies hat keine Auswirkungen auf die Gleichartigkeit der Produkte, so dass z.B. die höhere Besteuerung von Produkten, die mit Kohle als Brennstoff hergestellt werden, einen Verstoß gegen diese Vorschrift nach sich zieht, wenn davon die importierten Produkte betroffen sind.

Zur Lösung des Problems wird daher vorgeschlagen, auf die „Beste verfügbare Technik“ und den daraus resultierenden Mindest-Energieverbrauch bei der Herstellung der jeweiligen Produkte abzustellen. Für die EU wäre es beispielsweise denkbar, dass deren Mindeststeuersätze Anwendung finden. Damit könnte für jedes Produkt eine Referenz-Zusatzbelastung ermittelt werden, die sich an der unteren Grenze der tatsächlichen Zusatzbelastungen der in der EU hergestellten Produkte bewege und bei der deshalb die Gefahr der höheren

²²² Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 16.

²²³ Biermann *et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 38; Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 17.

Besteuerung der importierten Produkte ausgeschlossen werden könnte. Schwierig sei es jedoch, für jedes Produkt die „Beste verfügbare Technik“ und den Mindest-Energieverbrauch festzulegen.²²⁴ Eine andere Möglichkeit wäre das Zurückgreifen auf die vorherrschende Produktionsmethode in dem Staat, der Border Tax Adjustments einführen möchte. Zur Ermittlung der Steuerbelastung könnte die Menge der verbrauchten Energie oder des ausgestoßenen CO₂ angesetzt werden, die aufgetreten wäre, wenn das importierte Produkt in diesem Land mit der vorherrschenden Produktionsmethode hergestellt worden wäre. Dieser Ansatz wurde auch der Superfund-Steuer zugrunde gelegt und vom GATT Panel nicht beanstandet.²²⁵

Trotzdem geht letztlich viel Unsicherheit mit der exakten Berechnung des Grenzsteuerausgleichs einher. Wie der Superfund Fall zeigt, ist es zwar grundsätzlich möglich, eine Bemessung zu finden, die nicht gegen Art. III:2 verstößt. Dennoch verursacht dies praktische Probleme sowie administrative Kosten. Außerdem ist stetig die Gefahr gegeben, den importierten Produkten tatsächlich eine höhere Steuer oder Abgabe aufzuerlegen, so dass möglicherweise nur die Rechtfertigung nach Art. XX als Abhilfe in Betracht kommt. In praktischer Hinsicht ist damit die genaue Berechnung der Steuerbelastung und dem damit direkt verbundenen Grenzsteuerausgleich ein wesentliches Hindernis, das über die Vereinbarkeit von Border Tax Adjustments mit Art. III:2 entscheidet. Nur wenn es gelingt, die Belastung exakt zu berechnen und den Grenzsteuerausgleich so festzulegen, dass importierte Produkte nicht benachteiligt werden, können Border Tax Adjustments zulässig sein.

²²⁴ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 9, halten dies aus Umweltschutzsicht allerdings für eine unbefriedigende Lösung; ebenso De Cendra, *RECIEL* 15 (2) 2006, 131 (143); Ismer/ Neuhoff, *Border Tax Adjustments: A Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading*, Working Paper, 2004, S. 15 ff.

²²⁵ Pauwelyn, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 31; ausführlich Hoerner/ Muller, *Carbon Taxes for Climate Protection in a Competitive World*, 1996, S. 35 f.

4.3.3.5 Unterscheidung zwischen Satz 1 und Satz 2

Der Vollständigkeit halber muss an dieser Stelle noch der Unterschied zwischen Satz 1 und 2 von Art. III:2 erläutert werden. Während Satz 1 von gleichartigen Produkten spricht, geht es bei Satz 2 in Verbindung mit Abs. 2 der Anmerkung zu Art. III um direkt konkurrierende oder substituierbare Produkte, die Gleichartigkeit von Produkten ist damit nicht erforderlich. Dies kann u.a. dann zutreffen, wenn Produkte verglichen werden, die im Ausland mit bestimmten Stoffen hergestellt wurden, die im Inland infolge von Stoffverwendungsverböten nicht zugelassen sind. Dadurch stimmen die physischen Eigenschaften nicht überein und die Gleichartigkeit der Produkte müsste ebenso verneint werden wie in den bereits erwähnten Sonderfällen, bei denen das Kriterium „Neigungen und Gewohnheiten von Verbrauchern“ ausnahmsweise den Ausschlag für die Ungleichartigkeit gibt. Damit wäre Art. III:2 S. 1 nicht anwendbar.²²⁶ Dies betrifft jedoch nicht den hier untersuchten Regelfall, wonach zwei verglichene Produkte trotz unterschiedlicher Produktionsmethoden als gleichartig angesehen werden und die dafür vorgesehenen Border Tax Adjustments sich demgemäß nach dem ersten Satz richten.

Um dennoch die Fälle zu erfassen, bei denen eine gewisse Nähe zwischen den verglichenen, aber nicht gleichartigen Produkten besteht, schafft Satz 2 hier Abhilfe, indem er eine höhere Besteuerung auch für diejenigen importierten Waren verbietet, die im Wettbewerb mit inländischen stehen. In Verbindung mit Abs. 2 der Anmerkung zu Art. III ergibt sich also, dass eine Besteuerung importierter Produkte dann verboten ist, wenn die unmittelbar konkurrierenden oder substituierbaren Produkte, mit denen sie im Wettbewerb stehen, nicht mit einer ähnlichen Abgabe belastet werden.²²⁷ Maßstab für das Wettbewerbsverhältnis können dessen Intensität und Unmittelbarkeit sein, was sich

²²⁶ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 18.

²²⁷ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 92 Rn. 63.

im Preis oder auch in der Substitutionselastizität, d.h. die Bereitschaft der Verbraucher, ein Produkt durch ein anderes zu ersetzen, äußern kann.²²⁸

Insgesamt lässt sich hieraus schließen, dass der Anwendungsbereich von Satz 2 größer ist,²²⁹ weil Produkte nicht identisch sein müssen, sondern weil es ausreicht, dass sie unmittelbar konkurrieren oder zum gleichen Zweck geeignet sind und zueinander im Wettbewerb stehen.²³⁰ Außerdem ist Satz 2 auch „großzügiger bei der Zulassung von divergenter Behandlung.“²³¹ Dies liegt daran, dass Abs. 2 der Anmerkung zu Art. III lediglich von „not similarly taxed“ spricht. Nicht eingeschlossen sind damit de minimis Unterschiede. Die Unterschiede in der Besteuerung dürfen dementsprechend nicht nur unerheblich sein.²³² Bei vergleichsweise unbeachtlichen Differenzen in der steuerlichen Belastung tritt damit kein Verstoß gegen diese Vorschrift ein.

Zusätzlich müsste an dieser Stelle noch Art. III:1 geprüft werden, auf den Satz 2 ausdrücklich Bezug nimmt. Weitere Voraussetzung eines Verstoßes ist folglich, dass die unterschiedliche fiskalische Behandlung zu einem Schutz der heimischen Wirtschaft führt. Im Fall Japan – Alcoholic Beverages hat der Appellate Body hierzu festgehalten, dass zur Feststellung der protektionistischen Wirkung eine umfassende und objektive Analyse der Struktur und der Anwendung dieser Maßnahme auf inländische und importierte Produkte vorgenommen werden müsste und dass alle relevanten Fakten und die besonderen Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen seien. Eine protektionistische Anwendung könnte dabei oftmals aus dem Design, der Architektur und der offen gelegten Struktur der Maßnahme erkennbar sein. Allerdings

²²⁸ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 92 Rn. 62; Herrmann, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 12 Rn. 516.

²²⁹ Japan – Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, S. 19.

²³⁰ Herrmann, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 12 Rn. 516.

²³¹ Winter, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 91.

²³² Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 92 Rn. 63; Herrmann, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 12 Rn. 516.

könnte bereits eine wesentlich höhere Besteuerung im Einzelfall auf solch eine protektionistische Anwendung hinweisen.²³³ Aus diesen Anmerkungen ergibt sich, dass der Anwendungsbereich des zweiten Satzes bezüglich der zu vergleichenden Produkte größer ist und dass eine steuerliche Ungleichbehandlung leichter möglich erscheint, weil erstens unerhebliche Differenzen nicht erfasst werden und weil zweitens der Nachweis des protektionistischen Verhaltens erbracht werden muss.

4.4 Meistbegünstigungsprinzip nach Art. I GATT

4.4.1 Regelungsinhalt

Viele der bereits getroffenen Aussagen zum Grundsatz der Inländergleichbehandlung und dessen Voraussetzungen können auch auf das sog. Meistbegünstigungsprinzip (most favoured nation principle) nach Art. I übertragen werden. Im Gegensatz zu Art. III, der das Verhältnis von importierten zu inländischen Produkten zum Gegenstand hat, behandelt Art. I das Verhältnis zwischen verschiedenen Exportstaaten untereinander, die von dem Importstaat nicht unterschiedlich behandelt, also nicht diskriminiert werden dürfen. Vielmehr muss der einführende Staat alle Handelsvorteile, die er einem Produkt aus einem anderen Land gewährt, unverzüglich und unbedingt auch den gleichartigen Produkten aus anderen Ländern einräumen. Dies gilt ebenso für den Fall, dass Produkte aus dem Inland in andere Länder exportiert werden. Dies macht Art. I:1 deutlich:

With respect to customs duties and charges of any kind imposed on or in connection with importation or exportation or imposed on the international transfer of payments for imports or exports, and with respect to the method of levying such duties and charges, and with respect to all rules and formalities in connection with importation and exportation, and with respect to all matters referred to in paragraphs 2 and 4 of

²³³ Japan – Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, S. 29.

Article III, any advantage, favour, privilege or immunity granted by any contracting party to any product originating in or destined for any other country shall be accorded immediately and unconditionally to the like product originating in or destined for the territories of all other contracting parties.*

Mit diesem Prinzip soll damit die Gleichbehandlung aller WTO-Mitglieder erreicht werden.²³⁴ Dabei setzt die jeweils beste Behandlung den Maßstab für die auch allen anderen WTO-Mitgliedern einzuräumende Behandlung, so dass eine Orientierung am besten behandelten Staat stattfinden und den anderen Staaten die gleiche Behandlung zuteil kommen muss. Auf diese Weise werden auch Sonderstellungen abgebaut.²³⁵ Das Meistbegünstigungsprinzip verbietet damit eine Ungleichbehandlung aufgrund des Ursprungs einer Ware und erfasst sowohl de jure- als auch de facto-Diskriminierungen.²³⁶ Knüpft demnach eine nationale Maßnahme ausdrücklich an die Herkunft der Ware an, liegt eine de jure-Diskriminierung vor. Währenddessen ist eine de facto-Diskriminierung dann gegeben, wenn Waren formal zwar gleichbehandelt werden, tatsächlich aber nur Waren einer bestimmten Herkunft Vorteile in Anspruch nehmen können.²³⁷ Formale Gleichstellung reicht daher nicht aus, vielmehr muss im Ergebnis eine gleiche Behandlung gewährleistet sein.²³⁸

Zu den einzelnen Voraussetzungen muss an sich nicht viel erklärt werden. Was unter „like product“ zu verstehen ist, wurde bereits oben ausführlich erläutert.²³⁹ Auch die Begriffe „immediately and unconditionally“ sind nicht weiter problematisch, bedeuten sie doch, dass Vorteile allen Mitgliedern gleichzeitig und ohne zeitliche Verzögerung

²³⁴ Grätz, KJ 2006, 39 (42).

²³⁵ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 381.

²³⁶ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 34.

²³⁷ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 101 Rn. 98.

²³⁸ Grätz, KJ 2006, 39 (42).

²³⁹ Winter, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: Dolde (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 76, weist darauf hin, dass die Definition der Gleichartigkeit in der Judikatur als für Art. I und III identisch angesehen wird.

bzw. bedingungslos, d.h. insbesondere ohne Gegenleistung, gewährt werden müssen.²⁴⁰ Lediglich die Frage, was mit „any advantage, favour, privilege or immunity“ gemeint ist, muss an dieser Stelle noch beantwortet werden. Vorteile, Vergünstigungen, Vorrechte oder Befreiungen – so könnte man diese Begriffe übersetzen. Auf die exakte Übersetzung und auch die Abgrenzung zwischen diesen Wörtern kommt es jedoch nicht an. Stattdessen werden sie weit ausgelegt. Verkürzend wird oftmals auch einfach nur von „Handelsvorteilen“²⁴¹, „Vorteilen“²⁴² oder „Privilegien“²⁴³ gesprochen, die anderen Staaten gewährt werden. Jedoch bereitet die Prüfung dieses Tatbestandsmerkmals in der Praxis meist keine Schwierigkeiten.²⁴⁴

Festzuhalten bleibt darüber hinaus, dass der Anwendungsbereich sich auf Zölle und Belastungen aller Art erstreckt, die anlässlich oder im Zusammenhang mit der Einfuhr oder Ausfuhr von Waren oder bei der internationalen Überweisung von Zahlungen für Einfuhren oder Ausfuhren auferlegt werden.²⁴⁵ Erfasst werden alle gebundenen und ungebundenen Zölle und Zollgebühren, Quasi-Zölle wie Importsteuern, Maßnahmen zur Erhebung von Zollabgaben und anderen Gebühren in Zusammenhang mit dem Import und Export von Waren, Vorschriften, Förmlichkeiten und Maßnahmen in Zusammenhang mit der Ein- und Ausfuhr von Waren sowie alle in Art. III:2 und Art. III:4 genannten fiskalischen und nicht-fiskalischen innerstaatlichen Maßnahmen.²⁴⁶ Hinsichtlich all dieser Sachverhalte müssen importierten Produkten eingeräumte Vorteile auch denjenigen gewährt werden, die aus anderen Ländern eingeführt werden und zu diesen gleichartig sind. Die-

²⁴⁰ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 100 f. Rn. 95 ff.; Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 383.

²⁴¹ Grätz, KJ 2006, 39 (42).

²⁴² Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 100 Rn. 93.

²⁴³ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 380.

²⁴⁴ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 100 Rn. 93, nennt hier auch Beispiele.

²⁴⁵ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 389.

²⁴⁶ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 31.

sem Ergebnis kommt auch bei der Implementierung von Border Tax Adjustments eine große Bedeutung zu.

4.4.2 Relevanz für Border Tax Adjustments

Das Meistbegünstigungsprinzip erfordert die Gleichbehandlung aller WTO-Mitglieder hinsichtlich der Gewährung von Handelsvorteilen. Dabei verweist Art. I:1 ausdrücklich auch auf Art. III:2, also die Konkretisierung des Grundsatzes der Inländergleichbehandlung, die sich mit der Erhebung von Steuern und Abgaben auch auf importierte Produkte befasst. Daraus ist zu schließen, dass ein Staat bei der Erhebung von internen Steuern und Abgaben nicht nur die eingeführten Produkte im Verhältnis zu den gleichartigen inländischen Produkten nicht benachteiligen darf, sondern auch, dass er interne Steuern und Abgaben nicht so einführen und anwenden darf, dass damit zwischen gleichartigen Produkten aus verschiedenen Ländern differenziert wird.²⁴⁷

Ein steuerlicher Vorteil, der einem Produkt aus einem Staat gewährt wird, muss damit auch allen gleichartigen Produkten aus anderen WTO-Staaten unverzüglich und unbedingt zugesprochen werden. Dies kann mitunter bei der Anwendung von Border Tax Adjustments Schwierigkeiten verursachen. In diesem Zusammenhang stellt sich bereits die Frage, welche Staaten für einen Grenzsteuerausgleich in Erwägung gezogen werden sollen und inwiefern deren Anstrengungen zum Umwelt- und Klimaschutz berücksichtigt werden können. Differenziert der Grenzsteuerausgleich nämlich danach, ob der exportierende Staat ebenso diesbezügliche Maßnahmen erlässt oder nicht, und richtet sich dessen Höhe nach den unternommenen Anstrengungen liegt eine Verletzung von Art. I:1 vor, denn damit findet eine diskriminierende Anknüpfung an die Herkunft des Produktes statt.²⁴⁸

Die Vorteile, die Produkten aus bestimmten Ländern gewährt werden, gelten nicht für Produkte aus anderen Staaten. Der Vorteil ist hierbei

²⁴⁷ *Veel*, Journal of International Economic Law 12 (3) 2009, 749 (784).

²⁴⁸ *Pauwelyn*, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 33.

darin zu sehen, dass der Grenzsteuerausgleich dann entfällt, wenn das Herkunftsland vergleichbare Umwelt- und Klimaschutzbemühungen ergreift wie das Land, das die Border Tax Adjustments einführt. Ebenso kann der Vorteil darin liegen, dass der Grenzsteuerausgleich für Produkte eines bestimmten Landes in der Höhe reduziert wird, weil dieser Staat zwar nicht ähnliche, aber immerhin einige Schutzmaßnahmen unternimmt.²⁴⁹ Zweifellos ist damit ein Vorteil gegeben, für den Art. I:1 vorsieht, dass er auch allen anderen Produkten zuteilwerden muss. Dies widerspräche jedoch dem Sinn und Zweck von Border Tax Adjustments. Dann könnte auf deren Einführung auch verzichtet werden, wenn Produkte aus allen Staaten keinen oder einen reduzierten Grenzsteuerausgleich zu zahlen hätten. Daher schlagen *Ismer/Neuhoff* vor, dass Border Tax Adjustments für alle Importe gleichermaßen eingeführt werden sollen, unabhängig davon, ob diese z.B. aus einem Vertragsstaat des Kyoto-Protokolls stammen oder nicht.²⁵⁰ Findet damit keine Differenzierung nach Herkunftsstaat statt, wären die Border Tax Adjustments mit dem Meistbegünstigungsprinzip vereinbar, weil sie auf alle importierten Produkte gleichermaßen gezahlt werden müssen.²⁵¹

Eine undifferenzierte Anwendung von Border Tax Adjustments würde grundsätzlich auch im Einklang mit dem Bestimmungslandprinzip stehen, nach dem Produkte dort besteuert werden sollen, wo sie konsumiert werden. Eine mögliche Doppelbesteuerung könnte dann dadurch vermieden werden, dass die Staaten, die auch Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen unternehmen und damit ihre inländischen Produkte verteuern, Steuern und Abgaben im Fall des Exports zu-

²⁴⁹ *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 21 f.

²⁵⁰ *Ismer/ Neuhoff*, Border Tax Adjustments: A Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading, Working Paper, 2004, S. 18.

²⁵¹ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 25.

rückerstatten.²⁵² Zumindest wäre es in diesem Fall Sache des ausführenden Staates, hier-auf zu reagieren und die Doppelbesteuerung zu beseitigen. Wird dies so in die Tat umgesetzt, sind in praktischer Hinsicht insbesondere Produkte aus den Staaten betroffen, die überhaupt keiner Umweltregulierung unterliegen und ihren Produkten dementsprechend keine Steuererleichterungen zukommen lassen können.

Auf der einen Seite kann dem entgegnet werden, dass Produkte aus jenen Staaten bereits den Vorteil in Anspruch nehmen konnten, keiner Umweltregulierung zu unterliegen und so günstiger produziert werden zu können. Die laxe Umweltpolitik in ihrem Staat hat dazu geführt, dass die externen Kosten der Umweltnutzung gar nicht oder nur unzureichend internalisiert wurden und dass sich dadurch ein komparativer Kostenvorteil gegenüber den Ländern mit hohen Umweltschutzaufgaben verschafft wurde.²⁵³ Sinn und Zweck eines Grenzsteuerausgleichs ist es, gerade diese Staaten zu erfassen. Außerdem findet letztlich lediglich eine umfassende Angleichung an die inländische Belastung für alle statt, um für ein level playing field auf dem Markt zu sorgen.

Auf der anderen Seite muss jedoch auch beachtet werden, dass dies insbesondere Entwicklungs- und Schwellenländer betrifft, die in der Regel weder über das Wissen noch die Technologien und auch nicht über die finanziellen Mittel verfügen, in diese Richtung Anstrengungen zu unternehmen. Sie dennoch in gleicher Höhe zu belasten, würde fundamentalen Prinzipien widersprechen. Dabei ist vor allem daran

²⁵² *Pauwelyn*, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 33; a.A. *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuer- ausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 9 f., die davon ausgehen, dass die Vorbelastungen generell anzurechnen seien, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden; dem widerspricht *Winter*, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: *Dolde* (Hrsg.), *Umweltrecht im Wandel*, 2001, S. 93, der aus dem Bericht des Panels im Superfund-Fall schließt, dass heimische Belastungen berücksichtigt werden dürften, aber dass dies nicht verpflichtend sei; ebenso *Goh*, *Journal of World Trade* 38 (3) 2004, 395 (411); *Ruddigkeit*, *Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels*, 2009, S. 12.

²⁵³ *Jordan*, *Handel und Umwelt in der WTO*, 2003, S. 14 f.

zu denken, dass hauptsächlich die Industrienationen für die Treibhausgasemissionen und den damit verbundenen anthropogenen Klimawandel verantwortlich sind und dass der Klimawandel aber die Entwicklungsländer wahrscheinlich am stärksten treffen wird. Aus diesem Grund besagt auch Art. 3 Abs. 1 der Klimarahmenkonvention:

Die Vertragsparteien sollen auf der Grundlage der Gerechtigkeit und entsprechend ihren gemeinsamen, aber unterschiedlichen Verantwortlichkeiten und ihren jeweiligen Fähigkeiten das Klimasystem zum Wohl heutiger und künftiger Generationen schützen.

Es wäre daher gerecht und im Einklang mit der Klimarahmenkonvention, Produkte aus Entwicklungsländern von der Zahlung eines Grenzsteuerausgleichs zu befreien. Während die unterschiedliche Behandlung von Produkten abhängig von ihrer Herkunft normalerweise zu einem Verstoß gegen Art. I führt, gibt es für Entwicklungsländer eine sog. Enabling Clause,²⁵⁴ die Vertragsstaaten erlaubt, Entwicklungsländern "differential and more favourable treatment" zuteil kommen zu lassen, ohne diese Behandlung auch anderen WTO-Mitgliedern zu gewähren. Eine Abweichung vom Meistbegünstigungsprinzip ist damit möglich, aber nicht verpflichtend.²⁵⁵ Danach dürfen also Zölle ermäßigt und nichttarifäre Vergünstigungen gegeben werden.²⁵⁶

Zusammenfassend lässt sich daher festhalten, dass die Berücksichtigung von Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen bei der Bemessung des Grenzsteuerausgleichs in der Regel zu einer Verletzung des Meistbegünstigungsprinzips führt, da gleichartige importierte Produkte unterschiedlich behandelt werden und einige größere Vergünstigungen in Anspruch nehmen könnten als andere. Es erscheint daher

²⁵⁴ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 47; Veel, Journal of International Economic Law 12 (3) 2009, 749 (785 f.), rechtfertigt eine Befreiung von dem Erfordernis, Emissionsberechtigungen zu erwerben, für Importeure von Waren aus least-developed developing countries (LDDC) mit der Enabling Clause und verneint damit eine Verletzung von Art. I.

²⁵⁵ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 11 Rn. 400.

²⁵⁶ Weiß, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 20 Rn. 994.

einfacher, Border Tax Adjustments für alle Importe gleichermaßen einzuführen, insbesondere auch, weil damit von der schwierigen und aufwendigen Bemessung der Vorbelastung abgesehen werden kann, die weitreichende Informationen über Vorschriften, Umwelt- und Klimaschutzinstrumente, Produktionstechniken sowie die emittierte CO₂-Menge und vieles andere mehr für alle exportierenden Staaten erfordert.²⁵⁷ Trotzdem ist es nicht wahrscheinlich, dass beispielsweise die EU Border Tax Adjustments auf diese Weise einführen würde. Sie hätte zu beachten, dass die Maßnahme auch mit ihren anderen völkerrechtlichen Verpflichtungen und z.B. mit den Prinzipien der Klimarahmenkonvention übereinstimmt.²⁵⁸ Daher würde die EU sicherlich Umwelt- und Klimaschutzbemühungen anderer Staaten in die Berechnung einbeziehen, den Grenzsteuerausgleich nur für bestimmte Produkte aus festgelegten Ländern einführen und damit eine Differenzierung nach der Produktherkunft vornehmen. Der dadurch ausgelöste Verstoß gegen Art. I könnte für Entwicklungsländer eventuell mithilfe der Enabling Clause gerechtfertigt werden. Ob dies jedoch allgemein gilt und ebenso eine Rechtfertigung nach Art. XX möglich ist, wird dagegen erst später thematisiert.

4.5 Vorschriften für den Export

Die bisherigen Ausführungen haben die Vereinbarkeit von Border Tax Adjustments mit den Prinzipien des GATT auf die Seite des Imports von Produkten beschränkt. Jedoch haben Border Tax Adjustments auch noch eine zweite Komponente – sozusagen die andere Seite der Medaille, mit der auch das Bestimmungslandprinzip verwirklicht werden soll. Border Tax Adjustments können auch die vollständige oder teilweise Zurückerstattung bereits gezahlter Steuern auf Produkte, die exportiert werden, vorsehen. Voraussetzung ist, dass diese Steuern zugleich auf ähnliche inländische Produkte erhoben werden,

²⁵⁷ Hierzu *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 9 f.

²⁵⁸ *Sindico*, *European Energy and Environmental Law Review* 2008, 328 (336).

die auf dem heimischen Markt an Verbraucher verkauft werden.²⁵⁹ Grundsätzlich ist es also möglich, einen Grenzsteuerausgleich auch auf exportierte Produkte anzuwenden, indem diese Steuern zurück erhalten. Damit können deren Wettbewerbsaussichten auf dem Weltmarkt verbessert werden. Schließlich werden sie dadurch günstiger, was wiederum die Nachfrage erhöht und die Wettbewerbsfähigkeit der Produkte erhält oder sogar steigert. Es wurde jedoch bereits gesagt, dass diese Maßnahme aus Sicht des Umwelt- und Klimaschutzes nicht zu begrüßen wäre, weil von ihr falsche Anreize und Signale ausgingen. Daher wird dieser Bereich nur kurz dargestellt.

Ein Grenzsteuerausgleich, der exportierten Waren einen Rabatt einräumt, ist jedoch ebenso an den Vorschriften des GATT zu messen, weil auch hiervon Auswirkungen auf den internationalen Handel ausgehen. Dieser könnte nämlich durch diesen Grenzsteuerausgleich verzerrt werden. In der Tat werden Steuern auf die exportierten Produkte zurückgezahlt – dieser erhalten sozusagen einen Rabatt vom Staat, den andere Staaten nicht erteilen. Damit stellt sich die Frage, ob hier-unter nicht eine Subvention zu verstehen ist, deren Zulässigkeit sich nach dem GATT und dem dazu gehörigen SCM-Übereinkommen richtet.

Zuerst ist festzuhalten, dass Länder, die Border Tax Adjustments einführen, nicht verpflichtet sind, dies sowohl für importierte als auch für exportierte Produkte gleichermaßen zu unternehmen.²⁶⁰ Werden trotzdem Border Tax Adjustments für exportierte Produkte implementiert, spricht die Symmetrie von Import- und Exportregelungen grundsätzlich für die Vereinbarkeit.²⁶¹ Darüber hinaus gibt insbeson-

²⁵⁹ GATT, Report of the Working Party on Border Tax Adjustments adopted on 2 December 1970, L/3464, para. 4.

²⁶⁰ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 30; Hoerner, The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, S. 6 f.

²⁶¹ Ruddigkeit, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 14 f.

dere das SCM-Übereinkommen Aufschluss über die Kompatibilität. Dieses definiert in Art. 1 eine Subvention als einen finanziellen Beitrag des Staates oder einer anderen Körperschaft des öffentlichen Rechts, mit dem ein Vorteil gewährt wird.²⁶²

Deshalb vertreten einige Autoren die Ansicht, dass diejenigen Staaten, die nicht in den Umwelt- und Klimaschutz investieren und keine diesbezüglichen Regelungen erlassen, ihre Industrie durch die Nichtanlastung externer Kosten subventionierten und durch diese Verschönung die eigentlichen Wettbewerbsverzerrer seien. Allein darum könnten Border Tax Adjustments als Ausgleichsmaßnahmen gerechtfertigt sein.²⁶³ Dies ist jedoch nicht mit dem dargelegten Subventionsbegriff zu vereinbaren, weil es hierbei an direkten Zahlungen des Staates ebenso fehlt wie an Befreiungen von allgemeinen Zahlungsverpflichtungen der Unternehmen, dem Umweg über private Institutionen oder der Bereitstellung von Gütern oder Dienstleistungen über die allgemein zugängliche Infrastruktur hinaus, wie die Unterpunkte der Vorschrift verdeutlichen.²⁶⁴

Ein Rabatt an der Grenze für exportierte Waren ist jedoch solch ein finanzieller Beitrag des Staates, der dem Empfänger einen Vorteil gewährt. Die betroffenen Unternehmen erhalten vom Staat Steuern zurück und werden damit besser gestellt als ohne diesen Beitrag.²⁶⁵ Die Anwendung von Border Tax Adjustments auch für den Export stellt also tatsächlich eine Subvention dar.²⁶⁶ Dies ist jedoch nicht gleichbedeutend damit, dass jegliche Subvention verboten wäre. In diesem Zusammenhang sind Fußnote 1 und Buchstabe g) des Anhangs 1 des

²⁶² Ausführlich *Pitschas*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 453 ff. Rn. 59 ff.; *Puth*, WTO und Umwelt, 2003, S. 222 ff.

²⁶³ *Ekardt/ Neumann*, ZfU 2008, 183 (199 ff.); *Doelle*, RECIEL 13 (1) 2004, 85 (99 ff.), würde die Einordnung als Subvention auch begrüßen.

²⁶⁴ *Puth*, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 30 Rn. 46; ausführlich *Pauwelyn*, Working Paper, NI WP 07-02, 2007, S. 14 ff.

²⁶⁵ *Pitschas*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 457 Rn. 67.

²⁶⁶ Die Voraussetzung des Spezifität ist hier auch erfüllt, da der Grenzsteuerausgleich nur bestimmte Industriezweige betreffen würde; s. *Pitschas*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 457 ff. Rn. 68 ff.

SCM-Übereinkommens für die Zulässigkeit von Border Tax Adjustments entscheidend. Fußnote 1 lautet:

In accordance with the provisions of Article XVI of GATT 1994 (Note to Article XVI) and the provisions of Annexes I through III of this Agreement, the exemption of an exported product from duties or taxes borne by the like product when destined for domestic consumption, or the remission of such duties or taxes in amounts not in excess of those which have accrued, shall not be deemed to be a subsidy.

Buchstabe g) des Anhangs 1, der einen Beispielskatalog von Ausfuhrsubventionen enthält, besagt:

The exemption or remission, in respect of the production and distribution of exported products, of indirect taxes in excess of those levied in respect of the production and distribution of like products when sold for domestic consumption.

Daraus ergibt sich, dass indirekte Steuern auf Produkte erstattet werden können und nicht als Subvention angesehen werden, wenn diese Steuern auch auf gleichartige Produkte erhoben werden, die im Inland konsumiert werden, und wenn diese Erstattung nicht größer als die vorherige Belastung ist. Sowohl Energiesteuern, Vorstufensteuern und andere am Produktionsprozess ansetzende Steuern als auch die finanziellen Belastungen durch den Erwerb der Emissionsberechtigungen, die als Steuer im Sinne des Art. III:2 eingeordnet wurden, kommen demnach für die Rückerstattung in Frage. Außerdem ist hier das Problem der Bemessung der exakten Besteuerungshöhe leichter zu lösen, da die Staaten genaue Informationen über die Höhe der finanziellen Belastungen und auch über die Menge z.B. der verbrauchten Energie einfacher einholen können. Damit wird das Überschreiten der Grenze, d.h. die Möglichkeit, doch mehr zurückzuerstatten als zuvor verlangt wurde, unwahrscheinlicher. Vielmehr ist davon auszugehen, dass diese Grenze unterschritten und beispielsweise nur ein Teil der Steuerbelastung zurückerstattet wird. Die Rückerstattung von finanziellen Be-

lastungen wird unterhalb dieser Schwelle folglich nicht als Subvention betrachtet und ist damit mit dem SCM-Übereinkommen vereinbar.²⁶⁷

Bestätigt wird das Ergebnis letztlich auch durch die bereits erwähnte Fußnote 61, die als weiteres Indiz herangezogen werden kann.²⁶⁸ Auch Art. VI und XVI GATT stehen diesem Ergebnis nicht entgegen. Art. VI ist u.a. auf Ausgleichszölle anwendbar, mit denen Zuschüsse oder Subventionen ausgeglichen werden sollen, die der Exportstaat gewährt hat. Dies trifft auf Border Tax Adjustments aber gerade nicht zu. Ebenso verdeutlicht die Anmerkung zu Art. XVI, dass die Steuererstattung eines Produktes solange nicht als Subvention angesehen wird, wie sie den Betrag nicht übersteigt, der auf gleichartige Produkte, die für den inländischen Konsum vorgesehen sind, erhoben wird. Damit lässt sich festhalten, dass ein Grenzsteuerausgleich auf exportierte Produkte in gleicher Weise eingeführt werden kann wie für importierte. Die Möglichkeit, damit eine Subvention einzuführen und diesbezügliche Regelungen wie der Notifizierungspflicht zu unterliegen, ist erst dann gegeben, wenn die Steuererstattung höher ausfällt als die vorherige Belastung.²⁶⁹ Es ist jedoch unwahrscheinlich, dass dies passieren könnte, weil damit auch die Effektivität von Umweltschutzzinstrumenten vermindert würde und dem Staat Einnahmen entgingen. Staaten, die Border Tax Adjustments anwenden wollen, werden daher sicherlich entweder gar keine Erstattungen vornehmen oder diese so stark begrenzen, dass sie zwar unterhalb der Schwelle bleiben, aber

²⁶⁷ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 31 f.

²⁶⁸ Ruddigkeit, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 15.

²⁶⁹ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 33 f.

dennoch Wettbewerbsvorteile für die exportierten Produkte bringen.²⁷⁰

4.6 Zwischenfazit

Die rechtliche Beurteilung von Border Tax Adjustments hat ergeben, dass ein Grenzsteuerausgleich sowohl für die importierten Produkte als auch für die aus dem Inland exportierten Produkte grundsätzlich mit dem GATT vereinbar ist. Wie sich gezeigt hat, gilt dies für einige Umweltschutzzinstrumente, die die EU oder beispielsweise auch die USA eingeführt haben. Zu nennen sind dabei insbesondere Energiesteuern und der Emissionshandel, aber auch andere Steuern auf umweltschädliche Inhaltsstoffe.

Wesentlich ist dabei, dass erstens keine Vorschrift die Einführung und Anwendung von Border Tax Adjustments verbietet. Vielmehr erlaubt Art. II:2 (a) ausdrücklich einen Grenzsteuerausgleich auf importierte Produkte.²⁷¹ Zweitens steht der Grundsatz der Nichtdiskriminierung diesem Ergebnis in der Regel nicht entgegen. Ein möglicher Verstoß gegen die genannten Prinzipien ist jedoch nicht grundsätzlicher Natur, sondern eine Frage der konkreten Ausgestaltung. Drittens ist daher entscheidend, dass bei der tatsächlichen Implementierung des Grenzsteuerausgleichs bestimmte Grenzen eingehalten werden. Es muss daher gewährleistet sein, dass die importierten Produkte keiner höheren fiskalischen Belastung unterworfen werden als die inländischen zu tragen haben. Ebenso darf die Steuerrückerstattung für exportierte

²⁷⁰ Weitere Untersuchungen hierzu bei *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 34 ff.; *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (139 ff.); *Ekardt/ Schmeichel*, Border Adjustments, WTO Law, and Climate Protection, S. 9; *Ismer/ Neuhoff*, Border Tax Adjustments: A Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading, Working Paper, 2004, S. 10 ff.; zum Grandfathering beim Emissionshandel als Subvention *van Asselt/ Biermann*, Energy Policy 35 2007, 497 (500 f.).

²⁷¹ *Altemöller*, RabelsZ 2000, 213 (224 f.); *Ekardt/ Neumann*, ZfU 2008, 183 (198); *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 15; *Winter*, Welthandelsrecht und Umweltschutz, in: *Dolde* (Hrsg.), Umweltrecht im Wandel, 2001, S. 93.

Produkte nicht ein höheres Maß als die vorherige Belastung annehmen. Viertens muss außerdem beachtet werden, dass die Art und Weise der Herstellung eines Produktes meistens keine Auswirkung auf die Gleichartigkeit von Produkten hat, so dass umweltschädlich und umweltfreundlich produzierte Waren trotzdem gleich zu behandeln sind.

Deshalb kann es vorkommen, dass der Grenzsteuerausgleich mitunter doch gegen Vorschriften des GATT verstößt. Dies kann geschehen, wenn z.B. die steuerliche Belastung an der Umweltschädlichkeit eines Produktes anknüpft und damit gleichartige Produkte ungleich behandelt werden. Auch eine generelle Ungleichbehandlung von gleichartigen Produkten allein aufgrund ihrer verschiedenen Herkunft wegen der dort unternommenen Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen begründet eine Verletzung. Des Weiteren können auch bei der exakten Bemessung des Grenzsteuerausgleichs Ungenauigkeiten oder Diskriminierungen auftreten, die einen Verstoß nach sich ziehen. Sollte es daher in der Praxis passieren, dass die Anwendung von Border Tax Adjustments dennoch gegen eine oder mehrere der genannten Vorschriften verstößt, bedeutet dies jedoch nicht automatisch, dass die Anwendung unterlassen werden muss und der Grenzsteuerausgleich per se verboten ist.²⁷² Sollte dieser Fall nämlich eintreten, besteht die Möglichkeit, diese Verletzung mithilfe von Art. XX zu rechtfertigen, der aufgrund der dort aufgeführten Gründe Ausnahmen von den Verpflichtungen vorsieht. Für die Anwendung von Border Tax Adjustments ist daher diese Vorschrift ebenso von grundsätzlicher Bedeutung, so dass im Folgenden die hierfür relevanten Ausnahmen untersucht werden.

²⁷² Cottier/Tuerk/Panizzon, ZUR Sonderheft 2003, 155 (159).

5 Rechtfertigung nach Art. XX GATT

5.1 Einführung

Für Verstöße gegen eine oder mehrere Vorschriften des GATT sieht das Abkommen Ausnahmen vor, mit denen Diskriminierungen und Handelsbeschränkungen gerechtfertigt werden können. Neben Gründen der nationalen und internationalen Sicherheit (Art. XXI) sind Abweichungen und Ausnahmen von den Verpflichtungen insbesondere unter den Voraussetzungen des Art. XX gestattet.²⁷³ Dieser sieht allgemeine Ausnahmen vor, die Maßnahmen aus den dort abschließend aufgeführten Gründen erlauben. Den Staaten soll damit ein Spielraum zur Verfolgung eigener Schutzpolitiken eingeräumt werden.²⁷⁴ Für umweltpolitisch motivierte Border Tax Adjustments, die als inkonsistent mit den Prinzipien des GATT angesehen werden und folglich einen Verstoß gegen eine oder mehrere dieser Vorschriften begründen, stellt sich daher die Frage, ob der Grenzsteuerausgleich einer oder mehreren dieser Bereichsausnahmen zugeordnet und damit gegebenenfalls gerechtfertigt werden kann.

Die Prüfung dieser Vorschrift erfolgt in einem Zwei-Stufen-Test.²⁷⁵ Zum ersten muss die angegriffene Maßnahme einem in Buchstabe a) bis j) genannten Ziel dienen. Dabei müssen die jeweiligen besonderen Voraussetzungen der einzelnen Tatbestandsalternativen erfüllt sein. Zum zweiten müssen die zur Zielerreichung gewählten Mittel den Anforderungen des Eingangssatzes – dem sog. *chapeau* – standhalten, d.h. mit der Maßnahme muss nicht nur ein legitimer Zweck verfolgt werden, sondern sie darf darüber hinaus nicht in einer Weise angewendet werden, die zu einer willkürlichen oder ungerechtfertigten Diskriminierung zwischen Ländern, in denen die gleichen Bedingun-

²⁷³ Zu den sonstigen Ausnahmenvorschriften *Weiß*, in: Herrmann/ Weiß/ Ohler, *Welthandelsrecht*, 2007, § 16 Rn. 741 ff.

²⁷⁴ *Epiney*, DVBl 2000, 77 (81).

²⁷⁵ Dieser Zwei-Stufen-Test wurde im Fall *United States – Standards for Reformulated and Conventional Gasoline*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS2/AB/R, S. 22 ff., entwickelt.

gen herrschen, oder zu einer verschleierte Beschränkung des internationalen Handels führt.²⁷⁶

Es wurde bereits dargestellt, dass Border Tax Adjustments für Energiesteuern oder wegen des Emissionshandels eine hohe Umweltschutzkomponente beinhalten, Carbon Leakage verhindern sollen und auch der Bekämpfung des Klimawandels dienen sollen. Auch wenn die Präambel des Übereinkommens zur Errichtung der Welthandelsorganisation (Agreement Establishing the World Trade Organization, kurz WTO-Übereinkommen) u.a. das Ziel der nachhaltigen Entwicklung und das Streben nach Schutz und Erhalt der Umwelt deklariert, finden diese Ziele keine ausdrückliche Berücksichtigung im Ausnahmenkatalog des GATT – es gibt also keine explizite Rechtfertigungsnorm für Umweltschutzmaßnahmen, die den Handel beeinträchtigen.²⁷⁷ Trotzdem geben vor allem die Buchstaben b) und g) Anhaltspunkte darüber, ob Border Tax Adjustments zumindest nach Art. XX gerechtfertigt werden können. Wenn es um den Umwelt- und Gesundheitsschutz geht, sind sie die zentralen Ausnahmegesetze, die im Übrigen auch schon des Öfteren Gegenstand von Streitbeilegungsverfahren vor den Organen von GATT bzw. WTO waren.²⁷⁸ Im Folgenden wird daher untersucht, ob Border Tax Adjustments, die gegen andere Vorschriften des GATT verstoßen, hiernach erlaubt werden könnten. Dabei werden insbesondere die unterschiedlichen Schutzgüter, aber ebenso die Voraussetzungen, die innerhalb dieses Ausnahmenkatalogs stark differieren, erläutert. Hierzu wird auch auf die bereits entschiedenen Streitfälle zurückgegriffen.

²⁷⁶ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 68.

²⁷⁷ Ekardt/ Neumann, ZfU 2008, 183 (193 f.); Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 124.

²⁷⁸ Herrmann, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 12 Rn. 526.

5.2 Ausnahmenkatalog

5.2.1 Buchstabe b)

5.2.1.1 Schutzgüter

Auf der ersten Stufe der Prüfung der Rechtfertigung stellt sich die Frage, ob eine Maßnahme, die gegen Prinzipien des GATT verstößt, eines der aufgeführten nicht-ökonomischen Ziele verfolgt, zu dem die WTO-Mitglieder berechtigt sind.²⁷⁹ Eines dieser legitimen Ziele ist in Art. XX Buchstabe b) geregelt und besagt, dass Maßnahmen ergriffen werden dürfen, wenn sie notwendig zum Schutz des Lebens und der Gesundheit von Menschen, Tieren und Pflanzen sind (necessary to protect human, animal or plant life or health). Die Prüfung der Schutzgüter stellt in der Regel kein Problem dar, da sie für sich genommen klar definiert sind.²⁸⁰

Fraglich ist aber dennoch, ob auch Border Tax Adjustments diesem Bereich zugeordnet werden können. Mit der Einführung des Grenzsteuerausgleichs soll zum einen ein level playing field auf dem inländischen Markt geschaffen werden. Zum anderen – und das ist der wichtigere Zweck – sollen Border Tax Adjustments Anreize zum umweltfreundlichen Produzieren auch im Ausland setzen, die Anwendung des Verursacherprinzips ermöglichen und Carbon Leakage eindämmen. Alles in allem sollen damit die Emissionen der Treibhausgase, vor allem von CO₂, reduziert werden, was für die Bekämpfung des Klimawandels zentrale Voraussetzung ist. Der Klimawandel bedroht den Lebensraum von Menschen, Tieren und Pflanzen und kann signifikante Gesundheitsprobleme verursachen.²⁸¹ Eine Maßnahme, die an der Reduktion von Emissionen ansetzt und damit gegen den Klimawandel vorgeht, verfolgt gerade das Ziel, diesen Lebensraum zu erhalten und Menschen, Tiere und Pflanzen vor weiteren durch den Klimawandel verursachte Überschwemmungen oder Dürren zu schüt-

²⁷⁹ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 67.

²⁸⁰ Herrmann, in: Weiß/ Herrmann, Welthandelsrecht, 2003, § 12 Rn. 528.

²⁸¹ Sindico, European Energy and Environmental Law Review 2008, 328 (338).

zen. Der Anwendungsbereich des Buchstaben b) ist damit grundsätzlich für Border Tax Adjustments geöffnet, da sie den langfristigen Schutz des Lebens und der Gesundheit von Menschen, aber auch der Tiere und Pflanzen zum Ziel haben.²⁸² Zusätzlich ist heute allgemein anerkannt, dass diese Vorschrift auch primär auf den Umweltschutz gerichtete Maßnahmen erlaubt.²⁸³

5.2.1.2 Notwendigkeit

Die eigentliche Schwierigkeit bei dieser Prüfung ist das Erfordernis der Notwendigkeit. Weitere Voraussetzung ist nämlich, dass die Maßnahme notwendig ist, um das Leben oder die Gesundheit von Menschen, Tieren und Pflanzen zu schützen. Hierbei stellt sich dementsprechend die Frage, wann eine Maßnahme tatsächlich notwendig ist, um diese Ziele zu erreichen. Es geht daher um das Verhältnis zwischen der ergriffenen Maßnahme und der verfolgten Politik.²⁸⁴

Sowohl das Schrifttum als auch die Streitbeilegungsorgane haben sich bereits intensiv mit der Auslegung dieser Bestimmung beschäftigt. So hat das Panel im Fall United States – Section 337 of the Tariff Act of 1930, auch wenn es hierbei um Buchstabe d) – die Sicherstellung der Durchführung von Gesetzen – ging, Folgendes festgehalten:

„It was clear to the Panel that a contracting party cannot justify a measure inconsistent with another GATT provision as "necessary" in terms of Article XX(d) if an alternative measure which it could reason-

²⁸² Epiney, DVBl 2000, 77 (81); Quick, Global Trade and Customs Journal 2008, Volume 3, Issue 5, 163 (171).

²⁸³ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 141 Rn. 237; Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 155. Unterstrichen wird dies im Ergebnis auch durch Art. 2.2 des Übereinkommens über technische Handelshemmnisse (Agreement on Technical Barriers to Trade, TBT-Übereinkommen), der den Schutz der Umwelt explizit als legitimes Ziel enthält. Auch spielt in diesem Zusammenhang das Übereinkommen über die Anwendung gesundheitspolizeilicher und pflanzenschutzrechtlicher Maßnahmen (Agreement on the Application of Sanitary and Phytosanitary Measures, SPS-Übereinkommen) grundsätzlich eine Rolle; s. Art. 2.4. Es würde jedoch an dieser Stelle zu weit führen, beide Übereinkommen, deren Anwendungsbereiche und Regelungen zu erläutern.

²⁸⁴ Puth, WTO und Umwelt, 2003, S. 309.

ably be expected to employ and which is not inconsistent with other GATT provisions is available to it. By the same token, in cases where a measure consistent with other GATT provisions is not reasonably available, a contracting party is bound to use, among the measures reasonably available to it, that which entails the least degree of inconsistency with other GATT provisions.”²⁸⁵

Demnach ist eine Maßnahme dann nicht notwendig, wenn eine Alternative vorhanden ist, die nicht gegen das GATT verstößt oder die einen geringeren Grad an Inkonsistenz mit dem GATT aufweist.²⁸⁶ Für den Fall Thailand – Cigarettes wurde dieser sog. „least trade restrictive“-Test auf Buchstabe b) übertragen.²⁸⁷ Das Panel kam dabei zu dem Schluss, dass

„the import restrictions imposed by Thailand could be considered to be “necessary” in terms of Article XX(b) only if there were no alternative measure consistent with the General Agreement, or less inconsistent with it, which Thailand could reasonably be expected to employ to achieve its health policy objectives.”²⁸⁸

In diesem Fall verneinte das Panel die Notwendigkeit des thailändischen Importverbotes, weil die legitimen Ziele – hier der Gesundheitsschutz der Bevölkerung – auch durch mildere Mittel wie Etikettierungsregeln oder Werbeverbote erreicht werden könnten. Daher sei diese Maßnahme nicht nach Art. XX Buchstabe b) zu rechtfertigen.

Anders entschied jedoch der Appellate Body im Asbest-Fall. Mit Bezug auf den Fall Korea – Beef, in dem festgehalten wurde, dass die Bestimmung der Notwendigkeit einer Maßnahme für jeden Einzelfall einen „process of weighing and balancing“ einer Reihe von Faktoren be-

²⁸⁵ United States – Section 337 of the Tariff Act of 1930, Report of the GATT Panel, L/6439 – 36S/345, para. 5.26.

²⁸⁶ Grundsätzlich zur Prüfung der Notwendigkeit *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 140 f. Rn. 232 ff.; *Puth*, WTO und Umwelt, 2003, S. 309 ff.; *Sander/Sasdi*, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 161 ff.

²⁸⁷ Dieser Test wird von *Puth*, WTO und Umwelt, 2003, S. 310 f. abgelehnt.

²⁸⁸ Thailand – Restrictions on Importation of and internal Taxes on Cigarettes, Report of the GATT Panel, DS10/R – 37S/200, para. 75.

inhaltet,²⁸⁹ stellte der Appellate Body zunächst fest, dass ein Aspekt dieser Abwägung, ob eine WTO-konsistente Alternative vorhanden ist, deren möglicher Beitrag zur Zielerreichung sei. Außerdem befand er, dass die Notwendigkeit einer Maßnahme umso leichter zu akzeptieren sei, desto wichtiger die verfolgten gemeinsamen Interessen und Werte seien.²⁹⁰ Hierbei steht dem handelnden Staat ein Beurteilungsspielraum zu, welches Schutzniveau er festlegt.²⁹¹ Bei dem Asbest-Fall ging es um die Gesundheit und das Leben von Menschen, also überaus wichtige Interessen. Der Appellate Body kam in diesem Fall zu dem Schluss, dass *prima facie* bewiesen wurde, dass keine vernünftigerweise zu erwartende alternative Maßnahme bestehe, die dieses Schutzniveau ebenso erreichen könnte und weniger handelsbeschränkend sei. Damit sei das Verwendungs- und Importverbot notwendig zum Schutz des Lebens und der Gesundheit von Menschen und somit nach Art. XX Buchstabe b) gerechtfertigt.²⁹²

Wie lassen sich diese Ausführungen nun auf Border Tax Adjustments übertragen? Sind Border Tax Adjustments nun eine notwendige Maßnahme, zu der es keine weniger einschneidende Alternative gibt? Die weltweite Bedrohung durch den Klimawandel betrifft alle Nationen und Menschen. Er macht nicht an Staatsgrenzen halt, auch wenn einige Länder stärker mit ihm zu kämpfen haben als andere. Zweifellos ist daher festzustellen, dass es grundsätzlich ein Bedürfnis gibt, gegen den Klimawandel und die Umweltverschmutzung vorzugehen, damit deren negativen Auswirkungen auf die Natur und den Lebensraum sowie direkt auf Menschen, Tiere und Pflanzen vermindert werden. Unbestritten ist ebenso, dass diese Schutzgüter bedroht sind. Dadurch, dass es hierbei um die Lebensgrundlage und die Zukunft aller geht und damit die wichtigsten gemeinsamen Interessen und Werte betref-

²⁸⁹ Korea – Measures Affecting Imports of Fresh, Chilled and Frozen Beef, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS161/AB/R, WT/DS169/AB/R, para. 164.

²⁹⁰ European Communities – Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products, Report of the WTO Panel, WT/DS135/R, para. 172.

²⁹¹ *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 140 f. Rn. 235.

²⁹² European Communities – Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products, Report of the WTO Panel, WT/DS135/R, para. 175.

fen sind, muss es leichter sein, die Notwendigkeit von Maßnahmen, die dies zu schützen versuchen, zu akzeptieren.

Border Tax Adjustments sind geeignet, diese Gefährdung zu bekämpfen, schließlich setzen sie Anreize zur Emissionsminderung, was sowohl kurz- als auch langfristige positive Effekte nach sich zieht.²⁹³ Würde beispielsweise die EU diese einführen, wären sie eines von vielen Umwelt- und Klimaschutzinstrumenten, mit denen Emissionen reduziert werden sollen und dem Klimawandel Einhalt geboten werden soll. Dieser Grenzsteuerausgleich ist jedoch das einzige Instrument mit internationalen, d.h. außergemeinschaftlichen Zügen, das dementsprechend den Welthandel betrifft und außerdem andere souveräne Staaten zum Handeln auffordern will. In gewisser Weise greift es daher auch in die Autonomie anderer Nationen ein, auch wenn die Entscheidungshoheit bei den einzelnen Staaten bleibt. Es muss daher geklärt werden, ob es nicht eine Maßnahme gibt, die weniger GATT-inkonsistent ist, die diese Ziele dennoch gleichermaßen erreichen kann und deren Anwendung von dem handelnden Staat vernünftigerweise erwartet werden kann.

Dabei ist vor allem an die Möglichkeit internationaler Übereinkünfte zu denken. Der Abschluss umweltvölkerrechtlicher Abkommen, sog. Multilateral Environmental Agreements, kurz MEAs, könnte hierbei in Betracht kommen. Können sich Länder auf Regelungen eines internationalen Abkommens einigen, die den Umwelt- und Klimaschutz zum Inhalt haben und z.B. Emissionsreduktionen vorsehen, und können genügend – und die am meisten emittierenden – Staaten überzeugt werden, diesem Abkommen beizutreten, entfällt das Bedürfnis, unilaterale Maßnahmen wie einen Grenzsteuerausgleich einzuführen. Dabei ergeben sich jedoch mehrere Probleme. Erstens lehrt die Erfahrung der letzten Jahre eher das Gegenteil. Ein umfassendes Abkommen zum Klimaschutz, an dem sich alle wichtigen Staaten sowie die größ-

²⁹³ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 25.

ten Verschmutzerstaaten beteiligen und das weitreichende Verpflichtungen zur Emissionsreduktion und weitere Anstrengungen vorsieht, erscheint doch eher schwierig zu erreichen. Zumindest bestehen Zweifel, ob Einigungsverhandlungen auf internationaler Ebene als Alternative vernünftigerweise erwartet werden können.²⁹⁴ Zweitens beinhalten gerade solche Abkommen auch Maßnahmen, die mitunter den Handel beschränken können. Hierbei kann es daher zu einem Spannungsfeld zwischen dem Umweltschutz und dem Welthandelsrecht kommen, das bereits seit Jahren besteht und das bis heute nicht aufgelöst werden konnte. Hinzu kommt, dass das grundsätzliche Verhältnis zwischen der WTO und den MEAs nicht geklärt ist.²⁹⁵

Ebenso ist fraglich, ob technische Standards bezüglich des Produktionsprozesses hier Abhilfe schaffen könnten.²⁹⁶ Dies würde wiederum internationale Verhandlungen erfordern, an denen sich sicherlich nicht alle Staaten beteiligen wollen und deren Ergebnis möglicherweise nur ein Minimalkonsens ist, da souveräne Staaten sich nicht in ihre Regulationsautonomie hineinreden und sich vorschreiben lassen wollen, wie ihre inländischen Unternehmen zu produzieren haben. Dies gilt insbesondere für den Fall, dass gerade sie die Produktion anpassen müssen, weil sie nicht umweltfreundlich herstellen. Schließlich kann das die Produktion ebenso verteuern, so dass Standortvorteile eingebüßt werden, die die Staaten nicht aufzugeben bereit sind.

Alles in allem ist damit keine überzeugende Alternative zu Border Tax Adjustments ersichtlich, die durch Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen auch Menschen, Tiere und Pflanzen zu schützen imstande ist und weniger handelsbeschränkend wirkt. Des Weiteren ist nicht geklärt, inwiefern Border Tax Adjustments den Handel überhaupt einschränken. Kein Produkt wird an der Einfuhr gehindert. Es ist daher

²⁹⁴ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 26.

²⁹⁵ S. hierzu Cottier/ Tuerk/ Panizzon, *ZUR Sonderheft* 2003, 155 (161 ff.); Grätz, *KJ* 2006, 39.

²⁹⁶ Quick, *Global Trade and Customs Journal* 2008, Volume 3, Issue 5, 163 (171).

anzunehmen, dass die Auswirkungen auf importierte Produkte vergleichsweise gering sind. Nach der Entscheidung im Fall Korea – Beef spricht dies auch dafür, dass Border Tax Adjustments als notwendige Maßnahme betrachtet werden können.²⁹⁷

Als Ergebnis kann daher festgehalten werden, dass Border Tax Adjustments eine im Sinne des Art. XX Buchstabe b) notwendige Maßnahme und daher vorläufig gerechtfertigt sind. Dies gilt meines Erachtens aber nur für den Grenzsteuerausgleich auf importierte Produkte. Wie bereits mehrfach gesagt, machen Border Tax Adjustments für exportierte Produkte aus Sicht des Umweltschutzes keinen Sinn, sondern setzen die falschen Anreize und verhindern die Effektivität und Effizienz anderer Umweltschutzzinstrumente. Des Weiteren wird damit nicht das Ziel verfolgt, das Leben und die Gesundheit von Menschen, Tieren und Pflanzen zu schützen. Es stehen dabei allein ökonomische und wettbewerbspolitische Interessen im Mittelpunkt. Sollte also ein Verstoß gegen das GATT oder das SCM-Übereinkommen eintreten, kann dies nicht nach Art. Art. XX Buchstabe b) gerechtfertigt werden.²⁹⁸

5.2.2 Buchstabe g)

5.2.2.1 Schutzgüter

Schutzgüter der Ausnahme in Buchstabe g) sind erschöpfliche Naturschätze. Eine Maßnahme in Bezug auf deren Erhaltung ist demnach erlaubt, sofern sie im Zusammenhang mit Beschränkungen der inländischen Produktion und des Verbrauches angewendet wird. Der Begriff der erschöpflichen Naturschätze ist im Laufe der Zeit einem Wandel unterlegen. Lange Zeit wurden hierunter nur Rohstoffe oder Mineralien (sog. non-living resources) verstanden,²⁹⁹ also z.B. Bodenschätze

²⁹⁷ Korea – Measures Affecting Imports of Fresh, Chilled and Frozen Beef, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS161/AB/R, WT/DS169/AB/R, para. 163.

²⁹⁸ Ebenso *Ekarde/Schmeichel*, Border Adjustments, WTO Law, and Climate Protection, S. 10.

²⁹⁹ *Puth*, in: *Hilf/Oeter*, WTO-Recht, 2005, § 30 Rn. 35.

wie Erze oder Erdölvorkommen. Diese Ansicht ist insbesondere in Anbetracht des in der Präambel des WTO-Übereinkommens statuierten Grundsatzes der nachhaltigen Entwicklung überholt. Inzwischen fallen sowohl nicht-lebende als auch lebende Naturschätze unter diese Vorschrift,³⁰⁰ die damit auch die biologische Vielfalt und den Schutz von bedrohten Tier- und Pflanzenarten erfasst.³⁰¹

Seither gab es einige Streitfälle vor den Organen des GATT bzw. der WTO, die diese Entwicklung eingeleitet und fortgesetzt haben. So wurde im Fall *United States – Gasoline* saubere Luft als erschöpflicher Naturschatz angesehen.³⁰² Weitere Beispiele sind Delphine,³⁰³ Heringe³⁰⁴ und Meeresschildkröten.³⁰⁵ Hieraus wird deutlich, dass diese Tatbestandsvoraussetzung für die Rechtfertigung von *Border Tax Adjustments*, die auf den Schutz des globalen Klimas gerichtet sind und damit auch erschöpfliche Naturschätze einschließen, kein schwer zu überwindendes Hindernis sind.³⁰⁶

Umstritten ist dennoch die räumliche Reichweite dieser Ausnahme.³⁰⁷ In der Praxis würde der Grenzsteuerausgleich auf importierte Produkte aufgrund der umweltschädlichen Herstellungsweise angewendet werden. Von den CO₂-Emissionen und anderer Umweltverschmutzung ist grundsätzlich zunächst nur die unmittelbare Umgebung betroffen. Jedoch machen Luftverunreinigungen und dergleichen nicht an Grenzen halt. Sie können ebenso negative Auswirkungen auf Nachbarstaaten haben wie auf das gesamte globale Klima. Ergreift ein

³⁰⁰ *United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 131.

³⁰¹ *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 148 Rn. 261.

³⁰² *United States – Standards for Reformulated and Conventional Gasoline*, Report of the WTO Panel, WT/DS2/R, para. 6.37.

³⁰³ *United States – Restrictions on Imports of Tuna*, Report of the GATT Panel, DS29/R, para. 5.13.

³⁰⁴ *Canada – Measures Affecting Exports of Unprocessed Herring and Salmon*, Report of the GATT Panel, L/6268 – 35S/98, para. 4.4.

³⁰⁵ *United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 134.

³⁰⁶ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (144).

³⁰⁷ *Puth*, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 30 Rn. 35.

Staat Maßnahmen zum Schutz extraterritorialer Rechtsgüter, mischt er sich mitunter stark in die inneren Angelegenheiten eines anderen Staates ein, was dem Prinzip der Souveränität widerspreche.³⁰⁸

Fraglich ist daher, ob ein Staat das Recht hat, Maßnahmen auch dann zu ergreifen, wenn die zu schützenden Rechtsgüter nicht in seinem Hoheitsgebiet liegen. Im Shrimp Turtle Fall hat der Appellate Body hierzu keine abschließende Beurteilung abgegeben, sondern letztlich offen gelassen, ob Buchstabe g) eine Beschränkung hinsichtlich des eigenen Rechtsgebietes impliziere. Trotzdem hat er in diesem Fall entschieden, dass es einen sufficient nexus zwischen wandernden und gefährdeten Meeresschildkröten und den USA gebe, also eine hinreichende Verbindung, die für die Anwendung von Art. XX Buchstabe g) ausreiche.³⁰⁹

Diese hinreichende Verbindung ist auch bei Maßnahmen gegen den Klimawandel gegeben. Es gibt zwar die Einschränkung, dass ein legitimes Nutzungsinteresse an den betroffenen natürlichen Ressourcen vorhanden sein muss. Dies ist jedoch nicht weiter problematisch, da auch hinsichtlich internationaler und globaler Umweltgüter ein Nutzungsinteresse aller beteiligten Staaten anerkannt wird.³¹⁰ Das Klima als ein allen Staaten gemeinsames Gut stellt solch ein Interesse dar.³¹¹ Außerdem betreffen die aufgrund der Erderwärmung verursachten Änderungen alle Nationen. Damit wird deutlich, dass der Schutz des Klimas ein legitimes Ziel ist. Hiernach hat ein Staat also das Recht, diesbezügliche Schutzmaßnahmen zu ergreifen, da ein ausreichender territorialer Bezug gegeben ist. Ein Grenzsteuerausgleich, der hier ansetzt und dem Schutz erschöpflicher Naturschätze dient, kommt folglich für eine Rechtfertigung nach Art. XX Buchstabe g) in Betracht.

³⁰⁸ Sander/ Sasdi, *Freihandel und Umweltschutz*, 2005, S. 181.

³⁰⁹ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 133.

³¹⁰ Puth, in: Hilf/ Oeter, *WTO-Recht*, 2005, § 30 Rn. 35.

³¹¹ Ruddigkeit, *Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels*, 2009, S. 26.

5.2.2.2 Relating-to-Prüfung

Im Gegensatz zu Buchstabe b) erfordert die Anwendung dieser Ausnahme nicht ausdrücklich, dass die Maßnahme notwendig ist. Vielmehr muss sie nach dem Wortlaut der Vorschrift in Beziehung zu der Erhaltung erschöpflicher Naturschätze stehen (relating to the conservation of exhaustible natural resources). Auch hiermit haben sich bereits die Streitbeilegungsorgane von GATT bzw. WTO beschäftigt. Die Kernelemente dieser Prüfung sind folgende:

Eine Maßnahme im Sinne dieser Norm muss nicht notwendig oder wesentlich für die Erhaltung erschöpflicher Naturschätze sein, aber sie muss „primarily aimed at the conservation of an exhaustible natural resource“³¹² sein. Sie muss also in erster Linie darauf abzielen. Im Fall *United States – Gasoline* hat der Appellate Body dies dahingehend konkretisiert, dass dies dann erfüllt ist, wenn die Maßnahme nicht bloß beiläufig (incidentally) oder versehentlich (inadvertently) auf die Erhaltung erschöpflicher Naturschätze gerichtet sei. Außerdem hat er in diesem Zusammenhang von einer beträchtlichen Verbindung („substantial relationship“) gesprochen.³¹³ Bestätigt wurde diese Auffassung im *Shrimp Turtle Fall*, bei dem zu der substantial relationship ausgeführt wurde, dass darunter ein enges und echtes Verhältnis zwischen der ergriffenen Maßnahme und dem verfolgten Ziel zu verstehen sei („close and genuine relationship of ends and means“).³¹⁴ An anderer Stelle erwähnt der Appellate Body zwar, dass die Maßnahme vernünftigerweise in Bezug zum Ziel stehen müsse („The means are, in principle, reasonably related to the ends.“).³¹⁵ Im Ergebnis bedeuten

³¹² *Canada – Measures Affecting Exports of Unprocessed Herring and Salmon*, Report of the GATT Panel, L/6268 – 35S/98, para. 4.6.

³¹³ *United States – Standards for Reformulated and Conventional Gasoline*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS2/AB/R, S. 19.

³¹⁴ *United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 136; s. auch *Korea – Measures Affecting Imports of Fresh, Chilled and Frozen Beef*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS161/AB/R, WT/DS169/AB/R, Fn. 104.

³¹⁵ *United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 141.

sie jedoch das gleiche. Somit verlangt das Merkmal „relating to“ keine Prüfung der Erforderlichkeit, sondern erfordert die Geeignetheit der Maßnahme.³¹⁶

Die Rechtfertigung erscheint daher nach Art. XX Buchstabe g) leichter möglich als nach Buchstabe b). Dies gilt auch für Border Tax Adjustments.³¹⁷ Dass der Grenzsteuerausgleich in einem echten und engen Verhältnis zum verfolgten Ziel steht, ist offensichtlich. Es ist in der Tat eine beträchtliche Verbindung zwischen dieser Maßnahme und dem Schutz der hier erfassten Güter gegeben, denn Border Tax Adjustments tragen zur Emissionsreduktion bei, dienen der Verhinderung von Carbon Leakage, verleihen Umwelt- und Klimaschutzinstrumenten Effizienz und Effektivität, setzen Anreize, umweltgerechter zu produzieren, und sorgen so für den Schutz des Klimas und davon abhängiger natürlicher Ressourcen.³¹⁸ Diese Voraussetzung ist damit auch erfüllt.

5.2.2.3 In Verbindung mit inländischen Beschränkungen

Das letzte Kriterium, das zur Rechtfertigung im Rahmen des Art. XX Buchstabe g) bejaht werden muss, ist das Merkmal „in Verbindung mit Beschränkungen der inländischen Produktion oder des inländischen Verbrauchs“ (in conjunction with restrictions on domestic production or consumption). Der Appellate Body im Fall *United States – Gasoline* hat es als ein Erfordernis verstanden, dass die betreffende Maßnahme Beschränkungen nicht nur in Bezug auf das importierte Produkt, sondern auch hinsichtlich des inländischen Produkts aufer-

³¹⁶ *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 148 f. Rn. 263; a.A. *Bender*, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 71; *Epiney*, DVBl 2000, 77 (83 f.).

³¹⁷ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (144), hält Buchstabe g) für die passendere Ausnahme.

³¹⁸ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (144); *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 27; *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 26; a.A. *Quick*, *Global Trade and Customs Journal* 2008, Volume 3, Issue 5, 163 (172).

legt. Es muss damit das Erfordernis der even-handedness, also der Objektivität und Unparteilichkeit, erfüllt sein. Beschränkungen im Namen der Erhaltung von erschöpflichen Naturschätzen müssen daher genauso auch für die inländische Produktion oder den Verbrauch dieser Ressourcen bestehen.³¹⁹ Dabei ist jedoch keine identische Behandlung von importierten und inländischen Produkten gefordert, vielmehr reichen vergleichbare inländische Maßnahmen aus.³²⁰

Auch wenn *Quick* die Objektivität von Border Tax Adjustments bezweifelt, weil seiner Meinung nach keine inländische Parallele hierzu bestehe,³²¹ sprechen mehr Gründe dafür, dass auch das Merkmal der Verbindung mit inländischen Beschränkungen für Border Tax Adjustments – zumindest für die EU – erfüllt ist. Schließlich verursacht beispielsweise die Energiesteuer Kosten und verteuert die Produktion. Dies regt dazu an, sparsamer und effizienter mit Ressourcen umzugehen und weniger Energie zu verbrauchen, um auf diese Weise die Produktionskosten zu senken. Ebenso verhält es sich mit den Emissionsberechtigungen. Diese erlauben im Übrigen von vornherein nicht, unbegrenzt CO₂ auszustoßen. Damit geht also eindeutig eine Beschränkung der inländischen Produktion einher, auch wenn es bei der praktischen Umsetzung z.B. in der EU bisher zu Schwierigkeiten wegen der Gratisverteilungen kam.

Zugegebenermaßen gehen solche marktbasierten Instrumente z.T. mit einer gewissen Unsicherheit einher, weil nicht genau vorhergesagt werden kann, wie viele Emissionen tatsächlich reduziert werden und wie hoch die Einschränkung dem-entsprechend ausfällt. Unternehmen, die wirtschaftlich handeln und bei denen die Gewinnmaximierung oberste Priorität hat, versuchen jedoch so günstig wie möglich zu produzieren. Dafür würden sie auf den Einsatz teurer, umweltschädli-

³¹⁹ United States – Standards for Reformulated and Conventional Gasoline, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS2/AB/R, S. 20 f.

³²⁰ *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 149 Rn. 264; *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (144).

³²¹ *Quick*, Global Trade and Customs Journal 2008, Volume 3, Issue 5, 163 (172 f.).

cher Verfahren oder Inhaltsstoffe verzichten, soweit dies ökonomisch Sinn macht. Da sich Unternehmen nun daran orientieren, werden sie Emissionen senken, um Kosten zu sparen. Damit verursachen diese Instrumente ebenso Beschränkungen im Inland. Border Tax Adjustments nehmen hier eine Angleichung vor. Meiner Meinung nach kann daher nicht die Rede davon sein, dass es an einer vergleichbaren inländischen Regelung fehle. Vielmehr gibt es eine Reihe von Maßnahmen von Seiten der EU, die den Schutz der Umwelt und des Klimas zum Ziel haben und mit starken finanziellen Belastungen für die heimische Wirtschaft einhergehen. Sicherlich kommen nicht alle dieser Regelungen für einen Grenzsteuerausgleich in Betracht, weil sie den Standortfaktoren zuzurechnen sind und daher akzeptiert werden müssen. Dennoch sollten Border Tax Adjustments für Energiesteuern oder wegen des Emissionshandels nicht an diesem Merkmal scheitern, weil es eine vergleichbare Belastung und Beschränkung der inländischen Produktion gibt.³²²

5.3 Chapeau

5.3.1 Voraussetzungen

Die bisherigen Ausführungen deuten darauf hin, dass Border Tax Adjustments nach Art. XX gerechtfertigt werden können. Das eigentliche Hindernis hierbei liegt jedoch nicht auf der ersten Stufe, bei der die Ausnahmen nach den Buchstaben b) und g) geprüft wurden und nach der Border Tax Adjustments vorläufig gerechtfertigt sind, sondern auf der zweiten Stufe, die es nun zu untersuchen gilt. Auf dieser Stufe muss sich der Grenzsteuerausgleich nämlich an den vergleichsweise strengen Voraussetzungen des Eingangssatzes – dem sog. chapeau – messen. Dieser lautet:

³²² Im Ergebnis ebenso *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 27; *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 26 f.

Subject to the requirement that such measures are not applied in a manner which would constitute a means of arbitrary or unjustifiable discrimination between countries where the same conditions prevail, or a disguised restriction on international trade, nothing in this Agreement shall be construed to prevent the adoption or enforcement by any contracting party of measures: ...

Der chapeau von Art. XX hat den Zweck, ein Gleichgewicht zwischen Rechten und Pflichten der WTO-Mitglieder herzustellen.³²³ Auf der einen Seite haben WTO-Mitglieder aufgrund ihrer staatlichen Souveränität die Handlungsfreiheit, bestimmte Regelungen zu treffen oder auch zu unterlassen. Auf der anderen Seite stehen jedoch die mit der Mitgliedschaft eingegangenen Pflichten und die damit verbundenen Interessen anderer WTO-Mitglieder an offenen Märkten und an der Nichtdiskriminierung, die durch einzelstaatliche Maßnahmen gefährdet werden könnten. Maßnahmen sind demnach zwar grundsätzlich durch den Ausnahmekatalog des Art. XX legitimiert. Die Verhinderung des Missbrauchs oder des illegitimen Gebrauchs der Ausnahmen nach Art. XX ist aber oberstes Ziel des chapeau.³²⁴ Aus diesem Grund dürfen die Ausnahmenvorschriften nicht in einer Weise angewendet werden, dass dieses Gleichgewicht zwischen Rechten und Pflichten beeinträchtigt wird. Damit ist der chapeau Ausdruck des im Völkerrecht anerkannten Prinzips von Treu und Glauben (principle of good faith)³²⁵ und beinhaltet auch Elemente einer Verhältnismäßigkeitsprüfung.³²⁶ Schließlich muss durch eine Abwägung der Interessen der betroffenen Staaten ein Gleichgewicht zwischen den Rechten und Pflich-

³²³ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 27.

³²⁴ United States – Standards for Reformulated and Conventional Gasoline, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS2/AB/R, S. 25.

³²⁵ Bender, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 9 Rn. 76; Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 152 f. Rn. 275 ff.

³²⁶ Zur Verhältnismäßigkeitsprüfung innerhalb von Art. XX Epiney, DVBl 2000, 77 (83 ff.); Tietje, EuR 2000, 285 (291 ff.).

ten der WTO-Mitglieder hergestellt werden. Dies verdeutlichte insbesondere der Appellate Body im Shrimps Turtle Fall:

*„The task of interpreting and applying the chapeau is, hence, essentially the delicate one of locating and marking out a line of equilibrium between the right of a Member to invoke an exception under Article XX and the rights of the other Members under varying substantive provisions (e.g., Article XI) of the GATT 1994, so that neither of the competing rights will cancel out the other and thereby distort and nullify or impair the balance of rights and obligations constructed by the Members themselves in that Agreement.”*³²⁷

Damit ist der chapeau letztlich als Ausformung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes zu interpretieren.³²⁸

Aus dem Wortlaut des chapeau selbst ergeben sich drei Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, damit auch die zweite Stufe der Prüfung erfolgreich bestanden und diese Hürde genommen werden kann. Eine Maßnahme, die zu (1) einer willkürlichen oder (2) einer ungerechtfertigten Diskriminierung zwischen Staaten, in denen die gleichen Verhältnisse bestehen, führt, ist ebenso nicht mit dem chapeau zu vereinbaren wie eine Maßnahme, die (3) eine verschleierte Beschränkung des internationalen Handels darstellt. Letzteres ist in der Praxis jedoch von geringer Bedeutung geblieben. Es kann aber dahingehend verstanden werden, dass die Anwendung einer Maßnahme nicht den Schutz der inländischen Produktion bezwecken oder bewirken darf, und zwar unabhängig davon, ob die Handelsbeschränkung verschleiert oder offenkundig erfolgt.³²⁹

Hinsichtlich der beiden ersten Merkmale ist zunächst festzuhalten, dass die Anwendung der Maßnahme in einer Diskriminierung resultieren muss. Diese Art der Diskriminierung ist jedoch nicht gleichbe-

³²⁷ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 159.

³²⁸ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 153 Rn. 278.

³²⁹ Berrisch, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 152 Rn. 274.

deutend mit der Diskriminierung bei der Behandlung von Produkten, die überhaupt zu einem Verstoß gegen GATT-Vorschriften wie Art. I oder III geführt hat.³³⁰ Anderenfalls wäre eine Rechtfertigung generell gar nicht möglich. Des Weiteren muss die Diskriminierung willkürlich oder ungerechtfertigt sein und sie muss zwischen Staaten auftreten, in denen die gleichen Bedingungen bestehen. Im Fall *United States – Gasoline* wurde zu letzterem Kriterium festgehalten, dass eine solche Diskriminierung nicht nur bei einer unterschiedlichen Behandlung von verschiedenen exportierenden Staaten untereinander, sondern auch bei einer Ungleichbehandlung von Export- und Importstaat auftreten kann, sofern dort die gleichen Bedingungen bestehen.³³¹ Ebenso kann hier eine Diskriminierung vorliegen, wenn Staaten, in denen unterschiedliche Verhältnisse herrschen, gleich behandelt werden.³³²

Insbesondere der *Shrimp Turtle Fall* gibt Aufschluss darüber, wann eine Diskriminierung ungerechtfertigt oder willkürlich ist. Es würde an dieser Stelle jedoch zu weit führen, die gesamte Argumentation und die Besonderheiten dieses Falles durchzuarbeiten. Festzuhalten bleibt aber, dass eine ungerechtfertigte Diskriminierung u.a. dann vorliegt, wenn vergleichbare Schutzmaßnahmen anderer Mitglieder nicht anerkannt werden oder unterschiedliche Übergangsphasen bezüglich der Anpassung an die neue Regelung gewährt werden.³³³ In diesem Fall führte wiederum auch die Starrheit und Inflexibilität der angegriffenen Maßnahme zu einer willkürlichen Diskriminierung und damit zur Unvereinbarkeit mit dem *chapeau*.³³⁴ Ebenso kann eine fehlende gerichtliche Überprüfbarkeit der Entscheidung, welche Staaten von ei-

³³⁰ *United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 150.

³³¹ *United States – Standards for Reformulated and Conventional Gasoline*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS2/AB/R, S. 23 f.

³³² *Berrisch*, in: *Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch*, 2003, S. 151 Rn. 272.

³³³ *United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 161 ff.

³³⁴ *United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products*, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 177.

ner Maßnahme ausgenommen werden, hierunter fallen.³³⁵ Mit einer solchen Ausgestaltung und Anwendung einer Maßnahme ist der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz nicht mehr gewahrt, denn die Rechte und Interessen der betroffenen Staaten werden letztlich in ungerechtfertigter und/ oder willkürlicher, d.h. unverhältnismäßiger Weise beschnitten.

Eines der wesentlichen Merkmale des chapeau, dem auch die Panels und der Appellate Body besondere Aufmerksamkeit bei der Prüfung gewidmet haben, ist eine Kooperationspflicht, also eine Verpflichtung von Staaten, in Verhandlungen mit den betroffenen Staaten einzutreten, bevor sie etwas unilateral unternehmen. Auf diese Weise soll zu einer gemeinsamen Lösung gelangt werden, die allen Beteiligten gerecht wird und ihre jeweiligen Interessen berücksichtigt. Für die Prüfung der Verhältnismäßigkeit nach Art. XX ist die Einhaltung der Kooperationsverpflichtung daher ein maßgebliches Kriterium.³³⁶ So hat der Appellate Body im Shrimp Turtle Fall Verhandlungen mit den von einer möglichen unilateralen Maßnahme betroffenen Staaten unter dem Merkmal der ungerechtfertigten Diskriminierung untersucht. Demnach kann eine ungerechtfertigte Diskriminierung vorliegen, wenn mit bestimmten Exportstaaten Verhandlungen aufgenommen werden und mit diesen ein bi- oder multilaterales Abkommen bezüglich des zu schützenden Gutes und etwaiger Maßnahmen geschlossen wird, andere Exportstaaten aber außen vor bleiben. Hierin liege eine ungerechtfertigte Diskriminierung und dies sei nicht mit dem chapeau zu vereinbaren.³³⁷

Hieraus wird dementsprechend eine umfassende Kooperationspflicht geschlossen. Diese beinhaltet, in Verhandlungen mit anderen Staaten einzutreten, denn der Appellate Body spricht in diesem Zusammen-

³³⁵ *Berrisch*, in: Prieß/ Berrisch, WTO-Handbuch, 2003, S. 152 Rn. 273; United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 178 ff.

³³⁶ *Tietje*, EuR 2000, 285 (296).

³³⁷ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 166 ff.

hang von „serious efforts“³³⁸, also ernsthaften Anstrengungen, mit anderen Staaten über gemeinsame Abkommen zum Schutz eines bestimmten Gutes zu verhandeln, bevor eine unilaterale Maßnahme ergriffen wird. Begründet wurde dies in diesem Fall u.a. damit, dass der Schutz und die Erhaltung der wandernden Meeresschildkröten konzertierte und kooperative Anstrengungen verlangen. Die WTO und andere internationale Instrumente und Erklärungen hätten die Notwendigkeit und die Geeignetheit solcher Bemühungen anerkannt. Dabei bezieht der Appellate Body zur Begründung der Kooperationspflicht ausdrücklich auch andere internationale Prinzipien und Übereinkommen ein,³³⁹ namentlich Grundsatz 12 der Rio-Erklärung über Umwelt und Entwicklung,³⁴⁰ Kapitel 2.22(i) der Agenda 21,³⁴¹ Art. 5 des Übereinkommens über die biologische Vielfalt³⁴² sowie das Übereinkommen zur Erhaltung der wandernden wild lebenden Tierar-

³³⁸ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 171.

³³⁹ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 168.

³⁴⁰ Dieser lautet: „... Umweltbezogene handelspolitische Maßnahmen sollten weder ein Mittel willkürlicher oder ungerechtfertigter Diskriminierung noch eine verdeckte Beschränkung des internationalen Handels darstellen. Einseitige Maßnahmen zur Bewältigung von Umweltproblemen außerhalb des Hoheitsbereichs des Einfuhrlands sollten vermieden werden. Maßnahmen zur Bewältigung grenzüberschreitender oder weltweiter Umweltprobleme sollten soweit möglich auf internationalem Konsens beruhen.“

³⁴¹ Dieses lautet: „Die Regierungen sollen das GATT, die UNCTAD und andere zuständige internationale und regionale Wirtschaftsinstitutionen dazu anregen, ihrem Mandat und ihrer Zuständigkeit entsprechend folgende Vorschläge und Grundsätze zu prüfen: ... die Vermeidung einseitiger Maßnahmen zur Bewältigung von Umweltproblemen außerhalb des Hoheitsbereichs des Einfuhrlandes. Umweltmaßnahmen, die grenzüberschreitende oder weltweite Umweltprobleme betreffen, sollten möglichst auf der Grundlage eines internationalen Konsenses beschlossen werden. ...“

³⁴² Dieser lautet: „Jede Vertragspartei arbeitet, soweit möglich und sofern angebracht, mit anderen Vertragsparteien unmittelbar oder gegebenenfalls über zuständige internationale Organisationen bei der Erhaltung und nachhaltigen Nutzung der biologischen Vielfalt in bezug auf Gebiete außerhalb der nationalen Hoheitsbereiche sowie in anderen Angelegenheiten von gemeinsamem Interesse zusammen.“

ten.³⁴³ Nach all diesen Instrumenten besteht für alle beteiligten Staaten eine Kooperationspflicht hinsichtlich Maßnahmen zum Schutz internationaler und globaler Umweltbelange.³⁴⁴

Auch wenn der Bericht des Appellate Body nun eine Kooperationspflicht für die Rechtfertigung nach Art. XX statuiert, setzt dies nicht voraus, dass die Verhandlungen mit Erfolg abgeschlossen werden müssen. Es besteht nämlich keine Erfolgspflicht zur Kooperation. Vielmehr ist das einseitige Vorgehen eines Staates erlaubt, „wenn alle erforderlichen Anstrengungen zur Erzielung einer umfassenden Einigung erfolglos geblieben sind.“³⁴⁵ Vorher müssen jedoch ernsthafte und gründliche Bemühungen zu einer staatenübergreifenden Lösung unternommen werden, um dieser Verpflichtung nachzukommen und damit auch dem *chapeau* gerecht zu werden.

In dieser Hinsicht hat der Bericht des Appellate Body insgesamt für Klarheit gesorgt. Die Bedeutung des Shrimp Turtle Falles ist dabei also zum einen darin zu sehen, dass sich hieraus konkrete Vorgaben wie die Kooperationspflicht oder eine hinreichende Flexibilität zur Berücksichtigung vergleichbarer Maßnahmen anderer Staaten ableiten lassen. Zum anderen hat dieser Fall aber auch verdeutlicht, dass unilaterale Umweltschutzmaßnahmen nicht per se mit dem GATT unvereinbar sind.³⁴⁶ Im Übrigen wurde geklärt, dass ein genereller Ausschluss nichtproduktbezogener Handelsmaßnahmen aus dem Schutzbereich des Art. XX nicht mehr haltbar sei.³⁴⁷ Aus diesem Grund kommen ebenso Border Tax Adjustments, wenn sie eine nichtproduktbezogene TREM darstellen, für eine Rechtfertigung gemäß Art. XX in Betracht.

³⁴³ Dort heißt es zur Begründung des Übereinkommens, dass die Vertragsparteien überzeugt seien, „dass Erhaltung sowie wirksames Management wandernder Arten wild lebender Tiere gemeinsame Maßnahmen aller Staaten erfordern, in deren nationalem Zuständigkeitsbereich diese Arten einen Teil ihres Lebenszyklus verbringen“.

³⁴⁴ *Puth*, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 30 Rn. 41.

³⁴⁵ *Puth*, in: Hilf/ Oeter, WTO-Recht, 2005, § 30 Rn. 41.

³⁴⁶ *Tietje*, EuR 2000, 285 (292).

³⁴⁷ *Puth*, WTO und Umwelt, 2003, S. 328 f.; United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 121.

Dementsprechend sind jedoch auch die Anforderungen, die im Shrimp Turtle Fall aufgestellt wurden, bei der Einführung und Anwendung des Grenzsteuerausgleichs zu beachten.

5.3.2 Anforderungen an Border Tax Adjustments

Entschließt sich ein Staat dazu, Border Tax Adjustments einzuführen und anzuwenden, um Wettbewerbsnachteile auszugleichen und andere Umweltschutzzinstrumente so zu mehr Effektivität zu verhelfen, liegt hierin eine unilaterale Maßnahme. Dies schließt zwar eine Rechtfertigung nach Art. XX nicht von vornherein aus. Jedoch setzt dies voraus, dass dieser Staat zuvor ernsthafte Bemühungen unternommen hat, durch Verhandlungen mit anderen Staaten zu einer einvernehmlichen Lösung zu gelangen, die die Einführung von Border Tax Adjustments unnötig macht und trotzdem das verfolgte Ziel – hier der Schutz der Umwelt und des Klimas – erreicht.

Es gibt eine Reihe von internationalen Umweltschutzabkommen, an denen sich etliche, aber jeweils nicht alle Staaten beteiligen bzw. die von Staaten zwar unterzeichnet, aber nicht ratifiziert wurden. Insbesondere die EU hat in dieser Hinsicht eine Vorreiterrolle eingenommen,³⁴⁸ um multilaterale Übereinkommen zustande zu bringen und zu deren Wirksamkeit beizutragen. Auch bezüglich des Klimawandels hat die EU Anstrengungen unternommen, um diesen zu bekämpfen. Hierfür ist sie beispielsweise im Rahmen des Kyoto-Protokolls Verpflichtungen zur Reduktion ihrer Treibhausgasemissionen eingegangen, hat damit also erfolgreich abgeschlossene Verhandlungen, die in einem multilateralen Übereinkommen mündeten, geführt.

Des Weiteren bemüht sich die EU auch weiterhin um ein Nachfolgeabkommen zum Kyoto-Protokoll. Diese Bemühungen sind bis jetzt jedoch noch nicht als Erfolg zu bezeichnen, wie z.B. der Minimalkon-

³⁴⁸ Sowohl andere als auch die EU selbst sehen die Europäische Union in einer Vorreiterrolle, wenn es beispielsweise um die Bekämpfung des Klimawandels geht. S. z.B. *Europäische Kommission, Bekämpfung des Klimawandels, Europa in der Vorreiterrolle*, Broschüre, 2008.

sens des Copenhagen Accord zeigt. Wie in Kapitel 2.1 erläutert, beteiligen sich nicht alle Staaten an einer globalen Lösung. Die Gründe hierfür sind vielfältig. Meines Erachtens kann es in diesem Fall aber nicht der EU angelastet werden, dass andere Staaten nicht nachziehen und stattdessen ein Abkommen blockieren oder die Gefahren ignorieren. Vielmehr ist die EU „in serious, across-the-board negotiations with the objective of concluding bilateral or multilateral agreements“³⁴⁹ eingetreten und hat Verhandlungen zum Klimawandel in „good faith“³⁵⁰ geführt. Dass diese nicht mit einem durchschlagenden Erfolg im Sinne eines umfassenden Klimaschutzabkommens endeten, steht der Erfüllung der Kooperationsverpflichtung jedoch nicht entgegen. Somit kann man festhalten, dass zumindest die EU der geforderten Kooperationspflicht nachgekommen ist.³⁵¹ Diesem wesentlichen Erfordernis des chapeau genügt also die EU. Dies bedeutet auch, dass eine unilaterale Maßnahme wie der Grenzsteuerausgleich als letzter Ausweg („last possible resort“³⁵²) erlaubt ist, um das verfolgte Ziel zu erreichen, sofern auch die anderen Anforderungen eingehalten werden.

Zu letzteren Erfordernissen ist insbesondere zu sagen, dass bei der Ausgestaltung von Border Tax Adjustments darauf geachtet werden muss, dass der Grenzsteuerausgleich anderen Staaten nicht eine identische Umweltschutzpolitik aufdrängt. Dies widerspricht anderenfalls dem Souveränitätsprinzip. Daher darf mit dieser Maßnahme nicht in die Regelungsautonomie des Exportstaates eingegriffen werden. Insgesamt muss er auch hinreichend flexibel sein. Er muss verschiedene

³⁴⁹ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/R, para. 166.

³⁵⁰ *Sindico*, European Energy and Environmental Law Review 2008, 328 (339).

³⁵¹ Mit weiteren Nachweisen *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 27; im Ergebnis wohl ebenso *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 29.

³⁵² *Sindico*, European Energy and Environmental Law Review 2008, 328 (339).

Situationen in unterschiedlichen Ländern berücksichtigen³⁵³ und auch vergleichbar effektive Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen anderer Staaten anerkennen. Wenn der Exportstaat Schutzmaßnahmen, die in ihrer Effektivität vergleichbar sind, ergreift, wäre der Grenzsteuerausgleich nicht mehr erforderlich und könnte entfallen.³⁵⁴ Dadurch bleibt dem exportierenden Staat außerdem die Möglichkeit erhalten, Umwelt- und Klimaschutzmaßnahmen zu ergreifen, die auch den spezifischen Verhältnissen in seinem Territorium gerecht werden.³⁵⁵

Erfüllen Staaten den europäischen Standard jedoch nicht, muss der Grenzsteuerausgleich auf all diese Länder gleichermaßen und unterschiedslos angewendet werden.³⁵⁶ Voraussetzung ist aber, dass dort die gleichen Bedingungen herrschen. Anderenfalls wäre es geboten, hier eine Differenzierung vorzunehmen. Dies wird insbesondere für die Entwicklungsländer relevant. Neben einer möglichen Rechtfertigung mithilfe der Enabling Clause kann demnach eine unterschiedliche Behandlung von unterentwickelten Staaten im Verhältnis zu entwickelten keine ungerechtfertigte oder willkürliche Diskriminierung darstellen, da die spezifischen Bedingungen dieser Staaten kaum als vergleichbar angesehen werden können. Eine Bevorteilung ist zwar nicht mit den Prinzipien der Inländergleichbehandlung und der Meistbegünstigung zu vereinbaren. Doch dieser Verstoß kann durch Art. XX gerechtfertigt werden. Außerdem würden damit auch die Verpflichtungen aus anderen Umweltschutzabkommen hinreichend Berücksichtigung finden.

³⁵³ *Tamiotti et al.*, Trade and Climate Change, WTO-UNEP Report, 2009, S. 109.

³⁵⁴ *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (145).

³⁵⁵ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Recourse to Article 21.5 of the DSU by Malaysia, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/RW, para. 144.

³⁵⁶ *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 28.

5.4 Zwischenfazit

An dieser Stelle ist es nun an der Zeit, ein Zwischenfazit zu ziehen, ob Border Tax Adjustments bei einer vorherigen Verletzung eines oder mehrerer der GATT-Prinzipien grundsätzlich gemäß Art. XX gerechtfertigt werden könnten. Es hat sich gezeigt, dass die Voraussetzungen hierzu zwar streng sind, um die Rechte und Pflichten der betroffenen WTO-Mitglieder in einem Gleichgewicht zu halten. Jedoch ist eine Rechtfertigung denkbar. Dies gilt sowohl für den Ausnahmetatbestand nach Buchstabe b) als auch für den gemäß Buchstabe g), wobei letzterer alles in allem etwas leichter möglich erscheint. Auch die Erfordernisse, die im chapeau aufgestellt sind, kann der Grenzsteuer ausgleich grundsätzlich erfüllen. Maßgeblich ist hierbei, dass der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz gewahrt ist,³⁵⁷ wozu auch die Kooperationspflicht gehört. Zumindest letzteres hat die EU bereits erfüllt. Letztlich kommt es aber auf die tatsächliche Ausgestaltung an, zu der im nächsten Kapitel noch einige Anmerkungen gegeben werden.

Beachtet werden sollte aber, dass die Beweislast umgekehrt wird. Während der Verstoß gegen eines der Prinzipien von der Partei nachgewiesen werden muss, die den Verstoß behauptet, trägt die Beweislast bei der Rechtfertigung nach Art. XX diejenige Partei, die sich auf die Ausnahme beruft.³⁵⁸ Daher ist es für den Border Tax Adjustments implementierenden Staat sicherlich von Vorteil, bereits eine Verletzung der GATT-Prinzipien zu verhindern, um die Umkehr der Beweislast, die dann ihn treffen würde, zu umgehen. Wie die bisherigen Ausführungen gezeigt haben, ist dies jedoch mitunter nicht möglich. Aus diesem Grund sollte sich die EU auch darauf einstellen, seine Maßnahmen vor einem Panel oder dem Appellate Body eventuell verteidigen zu müssen. Es ist deswegen ebenso wichtig, dass die EU schon bei der Begründung der Einführung von Border Tax Adjustments die Verhinderung von Carbon Leakage und nicht den Aus-

³⁵⁷ Tietje, EuR 2000, 285 (291).

³⁵⁸ Sander/ Sasdi, Freihandel und Umweltschutz, 2005, S. 155; grundsätzlich zur Beweislast s. z.B. Weiß, in: Herrmann/ Weiß/ Ohler, Welthandelsrecht, 2007, § 10 Rn. 290.

gleich von Wettbewerbsnachteilen in den Mittelpunkt ihrer Argumentation stellt und verdeutlicht, dass diese notwendig sind und dass ohne sie andere Umwelt- und Klimaschutzinstrumente wie das Emissionshandelssystem nicht effektiv wären,³⁵⁹ was mitunter auch für Steuerbefreiungen beim Export von Produkten gelten kann. Dies zeigt den Umweltschutzcharakter der Maßnahme, wodurch eine Rechtfertigung nach Art. XX erleichtert wird. Das erhöht wiederum die Chancen, ein Streitbeilegungsverfahren erfolgreich zu bestehen.

³⁵⁹ *Sindico*, European Energy and Environmental Law Review 2008, 328 (339).

6 Gestaltungsansätze

6.1 Produkte

Aufgrund der in Kapitel 4.3.3.4 beschriebenen Probleme, die Höhe des Grenzsteuerausgleichs exakt zu berechnen, ist es sinnvoll, vor der Einführung von Border Tax Adjustments eine Einschränkung hinsichtlich der in Frage kommenden Produkte vorzunehmen. Ansonsten würden die administrativen Kosten die zusätzlichen Steuereinnahmen vielleicht nicht komplett zunichtemachen, sie aber erheblich reduzieren. Es ist nicht durchführbar, für jedes einzelne Produkt einen spezifischen Grenzsteuerausgleich festzulegen,³⁶⁰ der die importierten Produkte nicht benachteiligt und trotzdem beispielsweise die CO₂-Emissionen der Herstellung berücksichtigt. Hierfür gäbe es – auch wegen der Vielzahl der importierten Produkte – zu viele Möglichkeiten, die bei einer umfassenden Anwendung die Effizienz von Border Tax Adjustments deutlich schmälern würde.

Aus diesem Grund fordert z.B. auch die OECD, dass besondere Aufmerksamkeit den administrativen Kosten von Border Tax Adjustments geschenkt werden sollte.³⁶¹ Gelöst werden kann dieses Problem aber dadurch, dass nur bestimmte Produkte in dieses System einbezogen werden. Es sollte sich insbesondere auf die Produkte konzentriert werden, deren Herstellung hohe Umweltschäden mit sich bringt, die also z.B. durch einen hohen Energieverbrauch oder hohe CO₂-Emissionen gekennzeichnet ist. Ebenso sollten lediglich die Produkte in Betracht gezogen werden, die von inländischen oder europäischen Umwelt- und Klimaschutzinstrumenten besonders betroffen sind und/ oder im internationalen Wettbewerb stehen und bei denen daher die Gefahr des Carbon Leakage besteht. Vorhandene Sonderregelungen für bestimmte Produkte, die der Vermeidung von Wettbewerbsnachteilen dienen, könnten außerdem mit einem Grenzsteuerausgleich

³⁶⁰ *Ismer/Neuhoff*, European Journal of Law and Economics 2007, 137 (153).

³⁶¹ *OECD*, An OECD Framework for Effective and Efficient Environmental Policies, 2008, S. 39.

abgebaut werden. Daher sollten auch diese Produkte eingeschlossen werden, um dies in die Tat umsetzen zu können. Damit handelt es sich letztlich hauptsächlich um energieintensiv produzierte Energieerzeugnisse, Metalle, Roh-, Grund- und Baustoffe.³⁶² Zu nennen sind deshalb vor allem Zement-, Aluminium-, Stahl- und vergleichbare Produkte.³⁶³

Insgesamt kommen daher Basismaterialien und auch der Verbrauch von Energie für Border Tax Adjustments in Frage. Dabei kann es aber nicht darum gehen, jedes importierte Produkt, das aus einem der besagten Rohstoffe hergestellt wurde, mit einer nachträglichen finanziellen Belastung zu belegen. Es ist nicht allgemein notwendig, einen Grenzsteuerausgleich für hochwertige Güter, die mithilfe dieser Basismaterialien produziert werden, einzuführen. Dies gilt z.B. für das Papier in einem Buch oder das Metall in Autos. Die Kosten der Materialien sind im Vergleich zu den Gesamtkosten des fertigen Produkts so klein, dass der Preisanstieg aufgrund der zusätzlichen Steuerbelastung für den wirklichen Verkaufspreis zu vernachlässigen ist.³⁶⁴ Die Einführung eines Grenzsteuerausgleichs sollte demnach dort vermieden werden, wo die Steuer lediglich einen unbedeutenden Prozentsatz des Preises ausmacht.³⁶⁵

Der Grund hierfür ist zum einen darin zu sehen, dass Border Tax Adjustments keine Signalwirkung entfalten und zu keinem umweltbewussteren Produzieren und auch Kaufen anregen würden. Zum anderen könnten die administrativen Probleme die Einführung nicht rechtfertigen, weil an dieser Stelle die Kosten die Einnahmen und positiven Effekte übersteigen könnten. Dadurch, dass die administrative Last

³⁶² Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, S. 5 f.

³⁶³ De Cendra, *RECIEL* 15 (2) 2006, 131 (142).

³⁶⁴ Hoerner/ Muller, *Carbon Taxes for Climate Protection in a Competitive World*, 1996, S. 21.

³⁶⁵ Hoerner, *The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience*, Working Paper, 1998, S. 15.

proportional zu der Anzahl der Produkte steigt, auf die der Grenzsteuerausgleich angewendet wird,³⁶⁶ müssen die in Frage kommenden Produkte sorgsam ausgewählt werden. Hierbei können auch die beiden US-amerikanischen Steuern, die bereits in Kapitel 3.1.2 vorgestellt wurden, als Beispiele dienen. Sowohl die Superfund- als auch die ODC-Steuer haben den Grenzsteuerausgleich auf bestimmte Fälle beschränkt. Bei der Superfund-Steuer ist der Grenzsteuerausgleich auf Primärerzeugnisse, bei denen der Anteil steuerbarer Chemikalien bei der Produktion mindestens 50% beträgt, begrenzt. Im Fall der ODC-Steuer sind Border Tax Adjustments lediglich für wenige Produktklassen oder wenn der Wert der Steuer eine vorher festgelegte de minimis-Höhe übersteigt, erlaubt.³⁶⁷

Daraus wird deutlich, dass die Anzahl von Produkten, die für einen Grenzausgleich in Frage kommen, auf „ein handhabbares Maß“³⁶⁸ begrenzt werden muss, aber auch, dass dies möglich ist. Dementsprechend sollten insbesondere diejenigen Produkte, bei denen die besteuerten Inhaltsstoffe einen zu vernachlässigen Teil der Gesamtkosten ausmachen, herausfallen. Insgesamt würden die administrativen Kosten reduziert und der Grenzsteuerausgleich vereinfacht werden, wenn Letzterer nur auf bestimmte energieintensive Produkte und Basismaterialien angewendet wird.

Demgegenüber wird eingewendet, dass inländische Produzenten, die solche Basismaterialien bei der Produktion höherwertiger Güter verwenden, einen Nachteil dadurch erleiden, dass die Basismaterialien durch den Grenzsteuerausgleich teurer werden, die konkurrierenden höherwertigen Produkte aus dem Ausland aber keinem Grenzsteuer-

³⁶⁶ Hoerner, The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, S. 15.

³⁶⁷ Hoerner, The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, S. 15; zur Superfund-Steuer s. auch United States – Taxes on Petroleum and Certain Imported Substances, Report of the GATT Panel, L/6175 – 34S/136, para. 2.4; zur de minimis-Regelung der ODC-Steuer s. <http://www.irs.gov/businesses/small/article/0,,id=186588,00.html>, 21.02.2011.

³⁶⁸ Biermann et al., Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 39.

ausgleich unterliegen und daher günstiger auf dem Markt sind.³⁶⁹ Dem ist zwar grundsätzlich zuzustimmen und anzuerkennen, dass es hier zu negativen Effekten kommen kann und kein level playing field hergestellt wird. Daher kann sicherlich in bestimmten Extremfällen, bei denen die Wettbewerbschancen stark aus dem Gleichgewicht geraten sind, ebenso für ein höherwertiges importiertes Produkt ein Grenzsteuerausgleich im Ausnahmefall eingeführt werden. Es bleibt aber dabei, dass eine Grenze gezogen und sich auf bestimmte Produkte konzentriert werden muss. Anderenfalls wäre der Grenzsteuerausgleich aufgrund der Vielzahl der Produkte und verschiedenen Produktionsmethoden praktisch nicht durchführbar.

6.2 Durchführung

Mit der Auswahl von wenigen, vergleichsweise umweltschädlich hergestellten Produkten muss gleichzeitig eine Beschränkung auf bestimmte Produktionsmethoden vorgenommen werden, die die Grundlage für die Berechnung der Besteuerungshöhe bilden. Wie in Kapitel 4.3.3.4 beschrieben, kann beispielsweise hierfür auf die „Beste verfügbare Technik“ oder auf die vorherrschende Produktionsmethode in diesem Staat zurückgegriffen werden. Es müsste zwar für jedes für einen Grenzsteuerausgleich in Frage kommende Produkt ermittelt werden, was in diesem Fall die optimale bzw. vorherrschende Produktionsart ist und wie die finanzielle Belastung durch Energiesteuern oder den Emissionshandel hierbei ausfällt. Da die Anzahl der Produkte aber begrenzt ist und die Informationen aus dem Inland verfügbar sein sollten, ist diese Vorgehensweise grundsätzlich praktisch durchführbar.

Auch ein Blick auf die Superfund-Steuer und dessen Streitbeilegungsverfahren vor einem GATT Panel gibt Aufschluss darüber, wie eine umweltpolitisch motivierte Steuer mit Border Tax Adjustments verknüpft werden kann und der gerichtlichen Überprüfung größtenteils standhält. Das zu dieser Steuer gehörige Gesetz sah einen dreistufigen

³⁶⁹ *Cosbey*, Border Carbon Adjustment, Background Paper, 2008, S. 5.

Test zur Bestimmung des Steuersatzes für importierte zu versteuernde Substanzen vor. Zunächst ist der Importeur verpflichtet, detaillierte Informationen über diese Substanzen, die bei der Herstellung verwendet wurden, bereitzustellen. In diesem Fall wird die Steuer auf Grundlage dessen berechnet, was hätte gezahlt werden müssen, wenn die zu versteuernden Substanzen in den USA produziert worden wären. Kommt der Importeur dieser Verpflichtung jedoch nicht nach, enthält das Gesetz zwei Alternativen. Entweder wird die Steuerbelastung anhand der Fiktion, dass die Substanzen in den USA mithilfe der dort vorherrschenden Produktionsmethode hergestellt worden wären, berechnet oder es wird eine Strafsteuer von 5% des Wertes des importierten Produktes erhoben.³⁷⁰ Letzteres hat das Panel jedoch als nicht vereinbar mit dem Prinzip der Inländergleichbehandlung beanstandet.³⁷¹

Überträgt man diese Ergebnisse allgemein auf Energiesteuern oder CO₂-Emissionen, sollte das Konzept der Border Tax Adjustments zum einen die Möglichkeit vorsehen, dass Importeure selbst die Informationen zur Verfügung stellen, wie die betreffenden Produkte hergestellt wurden, also wie viel Energie verbraucht wurde und wie viele Emissionen ausgestoßen wurden. Ein importiertes Produkt muss folglich dieselbe Steuerlast tragen, die aufgetreten wäre, wenn das importierte Produkt auf diese Weise in diesem Land produziert worden wäre. Sind diese Informationen jedoch nicht zu bekommen, sollte unterstellt werden, dass das Produkt mit der am besten verfügbaren oder der vorherrschenden Produktionsmethode hergestellt worden ist.³⁷² Weil hierdurch die Steuerbelastung am geringsten wäre, weil weniger Energie verbraucht und weniger CO₂ ausgestoßen wird, liegt die Steu-

³⁷⁰ Hoerner, *The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience*, Working Paper, 1998, S. 10; United States – Taxes on Petroleum and Certain Imported Substances, Report of the GATT Panel, L/6175 – 34S/136, para. 2.6.

³⁷¹ United States – Taxes on Petroleum and Certain Imported Substances, Report of the GATT Panel, L/6175 – 34S/136, para. 5.2.9.

³⁷² *De Cendra*, RECIEL 15 (2) 2006, 131 (143).

erbelastung im Zweifel nicht höher als bei den heimischen Produkten und verstößt damit nicht gegen Art. III:2.³⁷³

Es ist sicherlich nicht einfach, für die jeweiligen Produkte die „Beste verfügbare Technik“ oder die vorherrschende Produktionsmethode festzulegen. Dies ist selbstverständlich mit einem arbeits- und kostenintensiven Aufwand verbunden, der sich im Endeffekt aber auszahlt. Voraussetzung hierfür ist aber, dass auch nur Produkte ausgewählt werden, deren Produktionsprozess selbst hinreichend bekannt und transparent hinsichtlich der verwendeten Inhaltsstoffe und Energie ist. Dementsprechend sollte die Anzahl dieser Produkte auf solche beschränkt werden, die sich für ein derartiges Benchmarking eignen.³⁷⁴

Dabei könnte möglicherweise auch auf international standardisierte Produktionsprozesse der International Organization for Standardization (ISO) zurückgegriffen werden bzw. Versuche unternommen werden, auf dieser Ebene Standards einzuführen.³⁷⁵ Auf diese Weise würden die Produkte insgesamt umweltfreundlich hergestellt, jedoch sehen die Standards nicht die Verwendung bestimmter Umweltschutzinstrumente wie Energiesteuern oder den Emissionshandel vor, sondern können z.B. den Energieverbrauch oder die Höchstmenge an CO₂-Emissionen während des Produktionsprozesses vorschreiben. Wenn diese Standards bei der Produktion eingehalten wurden, kann mitunter sogar die Notwendigkeit entfallen, überhaupt einen Grenzsteuerausgleich einzuführen. In aller Regel geht es jedoch um den Ausgleich von finanziellen Belastungen, die im Inland auferlegt werden und im Produktionsland nicht gelten. Hier helfen die Standards insofern weiter, als die Berechnung des Grenzsteuerausgleichs erheb-

³⁷³ Eine Formel, wie die Leistung eines Grenzsteuerausgleichs berechnet werden kann, findet sich bei *Peterson/ Schleich*, Working Paper Sustainability and Innovation, No. S1/2007, S. 11 f.

³⁷⁴ *Hilbert/ Berg*, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 9.

³⁷⁵ *Biermann et al.*, Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, S. 39.

lich vereinfacht würde, weil die benötigten Informationen über den Produktionsprozess und die verwendeten Stoffe leichter zu beschaffen sind und daher als Grundlage der Bemessung herangezogen werden können. Auch hier würde fingiert, dass das importierte Produkt, das im Ausland in einem standardisierten Prozess hergestellt wurde, aber keiner Besteuerung unterlag, auf diese Weise im Inland produziert worden wäre und hierfür Steuern hätten gezahlt werden müssen. Es sollte aber beachtet werden, dass auch die Einhaltung von Produktionsstandards die Produktion verteuert, so dass diese Kosten bei der Berechnung des Grenzsteuerausgleichs mindernd berücksichtigt werden sollten.

Abschließend ist noch auf zwei Aspekte aufmerksam zu machen. Zum einen könnte die Steuerrückerstattung beim Export von Produkten mit dem bewährten System der Mehrwertsteuer abgeglichen werden. Hierfür wird eine „energy-added tax“ Methode vorgeschlagen, die sich an der Berechnung von Mehrwertsteuern orientiert. Ebenso wie die Mehrwertsteuer würden die bezahlten Steuern für Brennstoffe oder Energie, die bei der Produktion verwendet wurden, auf Exportrechnungen ausgewiesen. Der Exporteur kann die Rechnung dann wiederum den Steuerbehörden vorlegen, die anhand dessen den Grenzsteuerausgleich im Sinne eines Rabattes berechnen können.³⁷⁶ Zum anderen sollte bei der Ausgestaltung der Border Tax Adjustments neben der sorgfältigen Berechnung der Steuer außerdem vorgesehen werden, dass das System auch Mechanismen zur Kontrolle enthält. Umso größer der Anteil der Steuer am gesamten Preis des Produkts ist, desto mehr werden die Anstrengungen von Produzenten zunehmen, die Steuerzahlung zu umgehen.³⁷⁷ Um Border Tax Adjustments erfolgreich, effektiv und gerecht einzuführen, sind demnach

³⁷⁶ Hoerner/ Muller, Carbon Taxes for Climate Protection in a Competitive World, 1996, S. 21.

³⁷⁷ Hoerner, The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, S. 16.

auch Anstrengungen notwendig, die Steuerhinterziehung und andere Umgehungsmöglichkeiten verhindern.³⁷⁸

6.3 Einzubeziehende Länder

Abschließend stellt sich die Frage nach den Ländern, die in das Konzept des Grenzsteuerausgleichs einzubeziehen sind. Es muss damit geklärt werden, aus welchen Exportländern Produkte für Border Tax Adjustments in Betracht kommen und inwiefern dortige Klimaschutzanstrengungen berücksichtigt werden sollen, d.h. dass die Zurverfügungstellung oben beschriebener Informationen, wie ein Produkt hergestellt wird, möglicherweise nicht von allen Produzenten verlangt und der Grenzsteuerausgleich nicht auf alle Produkte angewendet wird.

Es wurde bereits darauf aufmerksam gemacht, dass die besondere Situation von Entwicklungsländern, die am wenigsten für den anthropogen verursachten Klimawandel verantwortlich sind, aber besonders stark davon betroffen sind, die Rücksichtnahme auf deren Entwicklungsstand und deren Bedürfnisse erfordert. Dies verlangt u.a. auch die Klimarahmenkonvention (Art. 3 Abs. 2). Gerade diese Verantwortung gegenüber weniger entwickelten Ländern bringt Industriestaaten, die Border Tax Adjustments einführen wollen, in eine schwierige Situation. Berücksichtigen sie die besonderen Gegebenheiten der Entwicklungs- und Schwellenländer und befreien Produkte aus diesen Ländern von der Zahlung eines Grenzsteuerausgleichs bzw. reduzieren dessen Höhe, verletzen sie in der Regel das Prinzip der Nichtdiskriminierung und verstoßen damit gegen das GATT. Das sollte verhindert werden. Daher müssten an sich alle Staaten unabhängig ihres Entwicklungsstandes gleich behandelt werden. Es ist jedoch unwahrscheinlich, dass beispielsweise die EU sich über die anderen völkerrechtlichen Verpflichtungen hinwegsetzt. Vielmehr wird sie Differenzierungen vornehmen und sich ihrer Verantwortung gegenüber Ent-

³⁷⁸ Ein Beispiel hierfür findet sich bei *Cosbey*, Border Carbon Adjustment, Background Paper, 2008, S. 5.

wicklungs- und Schwellenländern stellen und deren Situation berücksichtigen.

Damit könnte der Verstoß gegen das Prinzip der Nichtdiskriminierung über Art. XX gerechtfertigt werden, der aber, wie bereits gesagt, die Umkehr der Beweislast beinhaltet und nur unter erschwerten Bedingungen erfüllt werden kann. Da es hierbei allein um die Verfolgung eines legitimen Politikzieles und nicht um eine gleichmäßige Belastung bestimmter Waren wie bei Art. I und III geht,³⁷⁹ ist eine Differenzierung nach Ländern und deren Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen hiernach möglich. Deshalb kam der Appellate Body in einem weiteren Streitfall wegen der Shrimps Turtle-Problematik auch zu dem Schluss, dass eine Maßnahme in einer Weise ausgestaltet sein soll, dass sie über genügend Flexibilität verfügt, „the specific conditions prevailing in any exporting Member“³⁸⁰ berücksichtigen zu können. Es müssen jedoch nicht die besonderen Gegebenheiten jedes einzelnen Exportstaates in der Regelung explizit aufgelistet werden.

Trotzdem muss bei der Ausgestaltung von Border Tax Adjustments letztlich eine Differenzierung nach verschiedenen Ländern vorgenommen werden. Vorstellbar ist eine Dreiteilung:

- 1) Westliche Industriestaaten wie die EU, USA, Schweiz oder Japan
- 2) Weit entwickelte Schwellenländer wie China, Indien oder Brasilien
- 3) Entwicklungsländer wie der Sudan, Haiti oder Myanmar

Während für die in der dritten Kategorie sich befindenden Ländern überhaupt kein Grenzsteuerausgleich auf Produkte aus diesen Ländern erhoben werden sollte, sollten Border Tax Adjustments sowohl

³⁷⁹ *Ruddigkeit*, Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, 2009, S. 28.

³⁸⁰ United States – Import Prohibition of Certain Shrimp and Shrimp Products, Recourse to Article 21.5 of the DSU by Malaysia, Report of the WTO Appellate Body, WT/DS58/AB/RW, para. 149.

für westliche Industrienationen als auch für weit entwickelte Schwellenländer eingeführt werden. Auch wenn bei letzteren das Problem besteht, dass sie größtenteils innerhalb ihrer Zugeständnisse und Verpflichtungen nach dem Kyoto-Protokoll handeln,³⁸¹ sollten sie nicht außen vor bleiben. Hinsichtlich des bereits erwähnten Kriteriums, dass in den Ländern vergleichbare Zustände bestehen müssen, lässt sich sagen, dass bezüglich der stattfindenden Emissionen die Unterschiede nicht mehr so groß sind, dass dies eine unterschiedliche Behandlung rechtfertigen würde. Auch wenn die Pro-Kopf-Emissionen in China wesentlich geringer als in den USA oder der EU sind, so ist dieses Land doch inzwischen der größte Emittent von CO₂ und bedarf daher der Berücksichtigung.³⁸² Anderenfalls wäre eine effektive Zielverfolgung nicht möglich. Ohne den Einbezug von Staaten wie Indien oder China würde der Grenzsteuerausgleich im Sande verlaufen und keine Anreize zur Emissionsreduktion und zum Umweltschutz in diesen Ländern setzen. Die hiermit verfolgten umweltpolitisch motivierten Ziele der Verhinderung von Carbon Leakage und der Bekämpfung der Umweltverschmutzung und des Klimawandels könnten bestenfalls unzureichend erreicht werden. In solch einem Fall könnte auch ganz auf die Einführung von Border Tax Adjustments verzichtet werden, weil sie nicht zu einem Erfolg führen würde. Hinzu kommt, dass auch diese Länder inzwischen grundsätzlich in der Lage sind, Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen zu ergreifen und zu finanzieren, und dies auch in die Tat umsetzen.³⁸³ Dies beinhaltet außerdem den Vorteil, die mitunter schwierige Abgrenzung zwischen Länderkategorien zu umgehen.

Aus diesen Gründen sollten alle Exportstaaten abgesehen von den tatsächlichen Entwicklungsländern in das System der Border Tax Ad-

³⁸¹ Hierzu *Quick*, *Global Trade and Customs Journal* 2009, Volume 4, Issue 11/12, 353 (354).

³⁸² http://ec.europa.eu/environment/etap/inaction/policynews/390_de.html, 21.02.2011.

³⁸³ *Ruddigkeit*, *Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels*, 2009, S. 28.

justments integriert werden. Des Weiteren sollte die Möglichkeit bestehen, Variationen hinsichtlich der Höhe des Grenzsteuerausgleichs vorzunehmen, indem die Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen dieser Länder ebenso Berücksichtigung finden wie möglicherweise ein etwas niedrigerer Entwicklungsstand. Beides könnte sich mindernd auf die tatsächliche Zahlung auswirken. Beachtet werden muss aber, dass hierbei nicht eine identische Umwelt- und Klimaschutzpolitik mit deckungsgleichen Instrumenten gefordert werden darf. Wie bereits gesagt, muss die Ausgestaltung hinreichend flexibel sein, dass sie die Vorbelastungen der Umwelt- und Klimaschutzbemühungen anderer Staaten berücksichtigt und anrechnet.

In der Praxis kann dies sicherlich zu weiteren Problemen führen. Zum einen müssen Informationen über die Umwelt- und Klimaschutzpolitik des Exportstaates beschafft werden und es muss geklärt werden, inwiefern diese zum Umweltschutz und zur Emissionsreduktion beitragen und dadurch die Produktion verteuern. Zum anderen stellt sich die Frage, wie daraufhin die Höhe des Grenzsteuerausgleichs berechnet werden kann. Hierfür sollte meines Erachtens ein gestaffelter Tarif eingeführt werden, der von einem Grenzsteuerausgleich in voller Höhe bis zu einem kompletten Verzicht darauf reichen sollte, abhängig davon, inwiefern die Umwelt- und Klimaschutzinstrumente der Exportstaaten tatsächlich zur Zielverfolgung beitragen und den Klimawandel bekämpfen. Ein Staat, der effektive Anstrengungen unternimmt, kann dementsprechend vollständig befreit werden; ein anderer wiederum, der eher Maßnahmen ergreift, nur um sein Gesicht zu wahren, ohne wirklich etwas zu erreichen, sollte dagegen komplett in Anspruch genommen werden.

Zusammenfassend folgt hieraus also, dass nur Produkte aus Industriestaaten und Schwellenländern für Border Tax Adjustments in Frage kommen und solche aus Entwicklungsländern grundsätzlich außen vor bleiben. In diesem Zusammenhang ist ebenso wichtig, dass die Produzenten mit den Behörden zusammenarbeiten und kooperieren, indem sie die Informationen über die Produktionsmethoden zur Ver-

fügung stellen. Dazu kann auch gehören, dass der Produzent nachweist, dass er umweltfreundlicher herstellt, als es den Vorschriften in seinem Heimatland entspricht. Auch dies sollte mindernd berücksichtigt werden. Alles in allem ergibt sich damit ein ineinander verwobenes Zusammenspiel von Umwelt- und Klimaschutzanstrengungen auf der einen Seite und den konkreten Produktionsmethoden auf der anderen Seite. Sie bedingen sich gegenseitig und beide zusammen tragen letztlich zu der genauen Höhe des Grenzsteuerausgleichs auf importierte Produkte bei.

7 Fazit

Sowohl in der Überschrift dieser Untersuchung als auch in der Einleitung wurde die Frage aufgeworfen, ob ein Konfliktpotential zwischen dem Umweltschutz auf der einen Seite und dem Welthandelsrecht auf der anderen Seite im Fall der Einführung von Border Tax Adjustments bestehen könnte. In dieser Ausarbeitung wurde dargelegt, wo die Schwierigkeiten liegen und wie sie gelöst bzw. verhindert werden könnten. Es hat sich gezeigt, dass das Verhältnis von Umweltschutz und Welthandelsrecht nicht frei von Spannungen ist, dass diese Spannungen aber nicht zwangsläufig auf einen Widerspruch und gegenseitigen Ausschluss beider Disziplinen hinauslaufen. Vielmehr ist es möglich, dass beide Bereiche nebeneinander zur Entfaltung kommen. Dies setzt voraus, dass bestimmte Regeln beachtet und eingehalten werden, um Kontroversen weitestgehend zu umgehen und damit das Konfliktpotential zu minimieren.

Es wurde verdeutlicht, dass umweltpolitisch motivierte Border Tax Adjustments eingeführt werden können, ohne grundsätzlich gegen die Grundprinzipien des GATT zu verstoßen. Dabei muss aber insbesondere darauf geachtet werden, dass importierte Produkte nicht schlechter behandelt werden als gleichartige einheimische Waren. Dies heißt vor allem, dass der Grenzsteuerausgleich nicht höher ausfallen darf als die Besteuerung der einheimischen Produkte. Selbst wenn aufgrund der Schwierigkeiten, den Grenzsteuerausgleich exakt zu berechnen, oder auch aus anderen Gründen eine Verletzung der Prinzipien der Meistbegünstigung oder der Inländergleichbehandlung eintreten sollte, könnte dies gemäß Art. XX GATT wegen des verfolgten Zieles des Umwelt- und Klimaschutzes gerechtfertigt werden.

Daher ist es möglich, einen Grenzsteuerausgleich sowohl für importierte als auch für exportierte Produkte einzuführen. Dies bewirkt eine Wiederherstellung oder Aufrechterhaltung fairer Wettbewerbsbedingungen, die durch einseitige Kostenbelastungen durch inländische Umwelt- und Klimaschutzinstrumente z.T. aus dem Gleichgewicht ge-

raten sind. Durch die Einführung von Border Tax Adjustments können somit Wettbewerbsverzerrungen beseitigt werden. Auch dies sollte im Interesse der Verfechter des GATT und des internationalen Handels sein. Schließlich sorgt der Grenzsteuerausgleich für ein level playing field. Darüber hinaus – und das ist das entscheidende – kann diese Maßnahme einen effektiven Umwelt- und Klimaschutz bewirken, Carbon Leakage verhindern und anderen Staaten Anreize geben, sich auf internationaler Ebene an durchgreifenden Umwelt- und Klimaschutzabkommen zu beteiligen und selbst Anstrengungen zur Beseitigung der Umweltverschmutzung und Bekämpfung des Klimawandels zu unternehmen. Damit bringt die Anwendung von Border Tax Adjustments nicht nur positive wirtschaftliche, sondern auch positive ökologische Effekte mit sich.³⁸⁴

Jedoch muss an dieser Stelle gesagt werden, dass sie in der Praxis nicht so leicht einzuführen und anzuwenden sind, wie die Theorie vermuten lässt. Gerade die konkrete Ausgestaltung dieser Maßnahme wirft eine Reihe praktischer Fragen und Probleme auf, denen ebenso besondere Aufmerksamkeit gewidmet werden muss wie den vollständigen ökonomischen und ökologischen Implikationen ihrer Anwendung.³⁸⁵ Trotzdem hat diese Ausarbeitung gezeigt, dass ein Grenzsteuerausgleich grundsätzlich zulässig und mit dem GATT zu vereinbaren ist. Rechtliche Gründe sprechen daher nicht gegen dessen Einführung, es kommt letztlich aber auf die Ausgestaltung an.

Geklärt werden müsste hierbei auch, ob der Grenzsteuerausgleich lediglich für importierte Produkte oder auch für exportierte Waren eingeführt werden sollte. Aus wirtschaftlicher Sicht mag es sinnvoll erscheinen, dies zu bejahen. Ob aber ein Staat wie Deutschland es tatsächlich nötig hat, ist eine andere Frage. Deutsche Produkte genießen

³⁸⁴ Eine Übersicht von Studien zur Effektivität von Border Tax Adjustments findet sich bei *Stephenson/ Upton*, *Competitiveness, Leakage, and Border Adjustment: Climate Policy Distractions?*, 2009, S. 18 f.

³⁸⁵ *OECD*, *An OECD Framework for Effective and Efficient Environmental Policies*, 2008, S. 39.

im Ausland einen ausgezeichneten Ruf, so dass die finanzielle Unterstützung beim Export nicht durchweg notwendig erscheint.³⁸⁶ Auch aus Sicht des Umwelt- und Klimaschutzes wäre ein Verzicht hierauf zu befürworten. Sollte es zu einem Streitbeilegungsverfahren vor einem WTO Panel oder dem Appellate Body bezüglich der Zulässigkeit oder der Anwendung dieser Maßnahmen kommen, würde dies meines Erachtens außerdem die Argumentation erleichtern, weil dadurch der Umweltschutzcharakter von Border Tax Adjustments und nicht die ökonomischen Vorteile in den Mittelpunkt gestellt würden.

Des Weiteren sollte in die Überlegungen einbezogen werden, dass die Einführung eines solchen Instruments sicherlich ein Streitbeilegungsverfahren vor einem WTO Panel oder sogar bis hin vor den Appellate Body nach sich zieht, weil Staaten, deren Produkte in besonderer Weise von dem Grenzsteuerausgleich betroffen sind, hiergegen mithilfe des Arguments des Protektionismus vorgehen und versuchen werden, die Anwendung zu unterbinden. Dies spricht zwar nicht gegen die Einführung, da so eine Reaktion zu erwarten ist. Dennoch erfordert dies eine sorgfältige und überzeugende Ausgestaltung, um das Verfahren erfolgreich zu bestehen. Trotzdem kann an dieser Stelle nicht vorhergesagt werden, wie die Streitbeilegungsorgane urteilen würden. Es gibt in dieser konkreten Sache bisher keine Entscheidung. Dessen ungeachtet geben aber die bisherigen Fälle wie der Superfund-Fall oder der Shrimp Turtle Fall Aufschluss, auf welche Aspekte besondere Rücksicht genommen und auf was bei der Ausgestaltung geachtet werden muss. Wird dem entsprochen, spricht vieles für ein erfolgreiches Abschneiden.

Damit entfallen auch sonst möglicherweise auftretende Spannungen zwischen Umweltschutz und Welthandelsrecht, das Konfliktpotential ist minimiert und beide Disziplinen können nebeneinander bestehen.

³⁸⁶ Hilbert/ Berg, Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzzinstrumente – Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, Climate Change 05/2008, S. 30.

Abgeschlossen wird deshalb mit einem Zitat aus dem Jahr 1993, das deren optimales Verhältnis verdeutlicht:

„Der Welthandel muß zum Medium werden, mittels dessen umweltverträgliche Produkte und Technologien in der Welt verbreitet werden, und nicht umgekehrt zu einem Vorgang, der die ökologische Zukunft der Erde aufs Spiel setzt.“³⁸⁷

³⁸⁷ French, zitiert nach Gramlich, AVR 33 1995, 131 (167).

Literatur

- Abboud, W., The WTO's Committee on Trade and Environment: Reconciling GATT 1994 with Unilateral Trade-Related Environmental Measures, *European Environmental Law Review* 2000, 147 - 151.
- Aldy, J. E./ Ashton, J./ Baron, R./ Bodansky, D./ Charnovitz, S./ Diringer, E./ Heller, T. C./ Pershing, J./ Shukla, P. R./ Tubiana, L./ Tudela, F./ Wang, X., Beyond Kyoto – Advancing the international effort against climate change, 2003, abrufbar unter <http://www.pewclimate.org/docUploads/Beyond%20Kyoto.pdf>, 21.02.2011.
- Altemöller, F., Welthandelsordnung und einzelstaatliche Umweltschutzpolitik – Ein Widerspruch? Grundlegende Probleme und Ansätze einer zukünftigen Beurteilung umweltpolitischer Maßnahmen vor dem Hintergrund der bisherigen GATT/WTO-Spruchpraxis, *RabelsZ* 2000, 213 - 255.
- Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 1/10, München 2010.
- Beise, M., Die Welthandelsorganisation (WTO), Funktion, Status, Organisation, in: Hrbek, R./ Oppermann, T./ Starbatty, J. (Hrsg.), *Integration Europas und Ordnung der Weltwirtschaft*, Band 21, Diss., 1. Auflage, Baden-Baden 2001.
- Beyer, P., Eine neue Dimension der Umwelthaftung in Europa? Eine Analyse der europäischen Richtlinie zur Umwelthaftung, *ZUR* 2004, 257 - 265.
- Biermann, F./ Böhm, F./ Brohm, R./ Dröge, S./ Trabold, H., Verursacherprinzip, WTO-Recht und ausgewählte Instrumente der deutschen Energiepolitik, Texte 75/2003, Forschungsbericht im Auftrag des Umweltbundesamtes (UBA), abrufbar unter <http://www.umweltdaten.de/publikationen/fpdf-l/2548.pdf>, 21.02.2011.

- Biermann, F./ Brohm, R., Implementing the Kyoto Protocol without the USA: the strategic role of energy tax adjustments at the border, *Climate Policy* 4 (2005), 289 - 302, abrufbar unter <http://www.glogov.org/images/doc/BiermannReplaceWP5.pdf>, 21.02.2011.
- Bundesverband der Deutschen Entsorgungs-, Wasser- und Rohstoffwirtschaft e.V. Wirtschafts- und Arbeitgeberverband (BDE)/ Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz und Reaktorsicherheit (BMU)/ Umweltbundesamt (UBA), Recycling stoppt Treibhausgas, Der Beitrag der Kreislauf- und Wasserwirtschaft zum Klimaschutz, Broschüre, 2010, abrufbar unter <http://www.umweltdaten.de/publikationen/fpdf-l/3893.pdf>, 21.02.2011.
- Cordes, J. J./ Ebel, R. D./ Gravelle, J. G. (Hrsg.), *The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*, 2. Auflage, Washington, D.C. 2005.
- Corino, C./ Jones, B./ Hawkes, P., Der Handel mit Treibhausgas-Emissionsrechten - Das Kyoto-Protokoll, die geplante EG-Richtlinie und das Handelssystem in Großbritannien, *EuZW* 2002, 165 - 169.
- Cosbey, A., *Border Carbon Adjustment, Background Paper*, 2008, abrufbar unter http://www.iisd.org/pdf/2008/cph_trade_climate_border_carbon.pdf, 21.02.2011.
- Cottier, T./ Tuerk, E./ Panizzon, M., *Handel und Umwelt im Recht der WTO: Auf dem Wege zur praktischen Konkordanz*, ZUR Sonderheft 2003, 155 - 166.
- Creutzig, F./ Schäfer, R. B., *Globale Treibhausgassteuer und Emissionshandel: Eine Frage des Instruments oder der Ausgestaltung?*, abrufbar unter <http://www.user.tu-berlin.de/creutzig/emissionshandel.pdf>, 21.02.2011.
- Deardorff, A. V./ Stern, R. M., *Measurement of Non-Tariff Barriers*, OECD Economics Department Working Papers No. 179, OCDE/GD(97)129, 1997, abrufbar unter <http://www.oecd.org/dataoecd/34/3/1863859.pdf>, 21.02.2011.

- De Cendra, J., Can Emissions Trading Schemes be Coupled with Border Tax Adjustments? An Analysis vis-à-vis WTO Law, RECIEL 15 (2) 2006, 131 - 145.
- Demailly, D./ Quirion, P., The Competitiveness impact of CO₂ emissions reduction in the cement sector, OECD, COM/ENV/EPOC/CTPA/CFA(2004)68/FINAL, 2005, abrufbar unter <http://www.oecd.org/officialdocuments/displaydocumentpdf/?cote=com/env/epoc/ctpa/cfa%282004%2968/final&doclanguage=en>, 21.02.2011.
- Doelle, M., Climate Change and the WTO: Opportunities to Motivate State Action on Climate Change through the World Trade Organization, RECIEL 13 (1) 2004, 85 - 103.
- Ekardt, F./ Neumann, N., Liberalisierter Welthandel und Umweltschutz, Produktionsbezogene Handelsbeschränkungen und Border Tax Adjustments für umweltschädlich im Ausland hergestellte Produkte, ZfU 2008, 183 - 208.
- Ekardt, F./ Schmeichel, A., Border Adjustments, WTO Law, and Climate Protection, in: Critical Issues in Environmental Taxation 2008, S. 737, abrufbar unter http://www.sustainability-justice-climate.eu/files/texts/Border_Adjustments_WTO_and_Climate_Policy.pdf, 21.02.2011.
- Epiney, A., Welthandel und Umwelt – Ein Beitrag zur Dogmatik der Art. III, IX, XX GATT –, DVBl 2000, 77 - 86.
- Europäische Kommission, Bekämpfung des Klimawandels, Europa in der Vorreiterrolle, in: Europa in Bewegung, Broschüre, Brüssel 2008, abrufbar unter <http://ec.europa.eu/publications/booklets/move/70/de.pdf>, 21.02.2011.
- Gabler Wirtschaftslexikon, 15. vollständig überarbeitete und aktualisierte Auflage, Wiesbaden 2000.

- Goh, G., The World Trade Organization, Kyoto and Energy Tax Adjustments at the Border, *Journal of World Trade* 38 (3) 2004, 395 - 423.
- Grätz, J., Kollision oder Komplement? Zur Kompatibilität von WTO-Recht mit umweltvölkerrechtlichen Regimen, *KJ* 2006, 39 - 59, abrufbar unter http://www.kj.nomos.de/fileadmin/kj/doc/Aufsatz_06_01.pdf, 21.02.2011.
- Graichen, V./ Schumacher, K./ Matthes, F. C./ Mohr, L./ Duscha, V./ Schleich, J./ Diekmann, J., Impacts of the EU Emissions Trading Scheme on the industrial competitiveness in Germany, *Climate Change* 10/2008, Forschungsbericht im Auftrag des Umweltbundesamtes (UBA), abrufbar unter <http://www.umweltdaten.de/publikationen/fpdf-l/3625.pdf>, 21.02.2011.
- Gramlich, L., GATT und Umweltschutz – Konflikt oder Dialog? Ein Thema für die neunziger Jahre, *AVR* 33 1995, 131 - 167.
- Grubb, M./ Neuhoﬀ, K., Allocation and Competitiveness in the EU Emissions Trading Scheme: Policy Overview, Working Papers, CWPE 0645 and EPRG 0622, 2006, abrufbar unter <http://people.pwf.cam.ac.uk/mb65/library/grubb.and.neuhoff.2006.pdf>, 21.02.2011.
- Herrmann, C./ Weiß, W./ Ohler, C., *Welthandelsrecht*, 2. Auflage, München 2007.
- Hilbert, J./ Berg, H., Grenzsteuerausgleich für Mehrkosten infolge nationaler/europäischer Umweltschutzinstrumente - Gestaltungsmöglichkeiten und WTO-rechtliche Zulässigkeit, *Climate Change* 05/2008, abrufbar unter <http://www.umweltdaten.de/publikationen/fpdf-l/3467.pdf>, 21.02.2011.
- Hilf, M., Freiheit des Welthandels contra Umweltschutz?, *NVwZ* 2000, 481 - 490.
- Hilf, M./ Oeter, S., *WTO-Recht, Rechtsordnung des Welthandels*, 1. Auflage, Baden-Baden 2005.

- Hoerner, J. A./ Muller, F., Carbon Taxes for Climate Protection in a Competitive World, A Paper Prepared for the Swiss Federal Office for Foreign Economic Affairs, Environmental Tax Program of the Center for Global Change, University of Maryland College Park, 1996, abrufbar unter http://www.rprogress.org/publications/1996/swiss_1996.pdf, 19.4.2010.
- Hoerner, J. A., The Role of Border Tax Adjustments in Environmental Taxation: Theory and U.S. Experience, Working Paper, 1998, abrufbar unter http://www.rprogress.org/publications/1998/BTA_1998.pdf, 19.4.2010.
- Hufbauer, G. C./ Charnovitz, S./ Kim, J., Global Warming and the World Trading System, 1. Auflage, Washington, D.C. 2009.
- Intergovernmental Panel on Climate Change (IPCC), Climate Change 2007: Synthesis Report, abrufbar unter http://www.ipcc.ch/pdf/assessment-report/ar4/syr/ar4_syr.pdf, 21.02.2011.
- International Energy Agency (IEA), Key World Energy Statistics 2009, abrufbar unter http://www.iea.org/textbase/nppdf/free/2009/key_stats_2009.pdf, 21.02.2011.
- Ismer, R./ Neuhoﬀ, K., Border Tax Adjustments: A Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading, Cambridge Working Papers in Economics CWPE 0409, CMI Working Paper 36, 2004, abrufbar unter <http://www.econ.cam.ac.uk/electricity/publications/wp/ep36.pdf>, 21.02.2011.
- Ismer, R./ Neuhoﬀ, K., Border tax adjustment: a feasible way to support stringent emission trading, European Journal of Law and Economics 2007, 137 - 164.
- Jordan, K., Handel und Umwelt in der WTO. Erklärungsansätze für die Positionen von USA und EU, Marburg 2003.
- Koch, H.-J./ Mielke, C., Globalisierung des Umweltrechts, ZUR 2009, 403 - 408.

- Kulesa, M. E., Umweltpolitik in einer offenen Volkswirtschaft: Zum Spannungsverhältnis von Freihandel und Umweltschutz, 1. Auflage, Baden-Baden 1995.
- Lankoski, L., Linkages between Environmental Policy and Competitiveness, OECD Environment Working Papers No. 13, ENV/WKP(2009)8, 2010, abrufbar unter <http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=ENV/WKP%282009%29&docLanguage=En>, 21.02.2011.
- Oppermann, T./ Beise, M., Freier Welthandel und Umweltschutz nach der WTO-Doha-Konferenz 2001, RIW 2002, 269 - 274.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), An OECD Framework for Effective and Efficient Environmental Policies, Meeting of the Environment Policy Committee (EPOC) at Ministerial Level, Environment and Global Competitiveness, 28-29 April 2008, abrufbar unter <http://www.oecd.org/dataoecd/5/38/42991566.pdf>, 21.02.2011.
- Pauwelyn, J., U.S. Federal Climate Policy and Competitiveness Concerns: The Limits and Options of International Trade Law, Working Paper prepared by the Nicholas Institute for Environmental Policy Solutions, Duke University, NI WP 07-02, 2007, abrufbar unter http://nicholasinstitute.duke.edu/climate/policydesign/u.s.-federal-climate-policy-and-competitiveness-concerns-the-limits-and-options-of-international-trade-law/at_download/paper, 21.02.2011.
- Peterson, E. B./ Schleich, J., Economic and Environmental Effects of Border Tax Adjustments, Working Paper Sustainability and Innovation, No. S1/2007, Karlsruhe 2007, abrufbar unter <http://publica.fraunhofer.de/eprints/urn:nbn:de:0011-n-559250.pdf>, 21.02.2011.

- Pfahl, S., Internationaler Handel und Umweltschutz, Zielkonflikte und Ansatzpunkte des Interessenausgleichs, Diss., in: Carius, A./ Kramer, R. A. (Hrsg.), Beiträge zur Internationalen und Europäischen Umweltpolitik, Berlin, Heidelberg 2000.
- Prieß, H.-J./ Berrisch, G. M. (Hrsg.), WTO-Handbuch, World Trade Organisation, München 2003.
- Puth, S., WTO und Umwelt. Die Produkt-Prozess-Doktrin, in: Bruha, T./ Hilf, M./ Ipsen, H. P./ Lagoni, R./ Nicolaysen, G./ Oeter, S. (Hrsg.), Hamburger Studien zum Europäischen und Internationalen Recht, Band 36, Berlin 2003.
- Quick, R./ Lau, C., Environmentally Motivated Tax Distinctions and WTO Law, The European Commission's Green Paper on Integrated Product Policy in Light of the 'Like Product' and 'PPM-' Debates, Journal of International Economic Law 6 (2) 2003, 419 - 458.
- Quick, R., 'Border Tax Adjustment' in the Context of Emission Trading: Climate Protection or 'Naked' Protectionism?, Global Trade and Customs Journal 2008, Volume 3, Issue 5, 163 - 175.
- Quick, R., Border Tax Adjustment to Combat Carbon Leakage: A Myth, Global Trade and Customs Journal 2009, Volume 4, Issue 11/12, 353 - 357.
- Robra, K., Welthandelsrechtliche Aspekte der internationalen Besteuerung aus europäischer Perspektive, in: Tietje, C./ Kraft, G./ Sethe, R. (Hrsg.), Beiträge zum Transnationalen Wirtschaftsrecht, Heft 40, 2005, abrufbar unter <http://www.wirtschaftsrecht.unihalle.de/Heft40.pdf>, 21.02.2011.
- Roßnagel, A./ Hentschel, A./ Bebenroth, R., Die Emissionshandelssysteme in Japan und Deutschland, Chancen der Verzahnung aus rechtlicher Sicht, in: Institut für Wirtschaftsrecht an der Universität Kassel (Hrsg.), FORUM Wirtschaftsrecht, Band 1, Kassel 2008.

- Ruddigkeit, D., Border Tax Adjustments an der Schnittstelle von Welthandelsrecht und Klimaschutz vor dem Hintergrund des Europäischen Emissionszertifikatehandels, in: Tietje, C./ Kraft, G. (Hrsg.), Beiträge zum Transnationalen Wirtschaftsrecht, Heft 89, 2009, abrufbar unter <http://www.wirtschaftsrecht.uni-halle.de/Heft89.pdf>, 21.02.2011.
- Sachverständigenrat für Umweltfragen (SRU), Umweltgutachten 2008, Umweltschutz im Zeichen des Klimawandels, Berlin 2008, abrufbar unter http://www.umweltrat.de/cae/servlet/contentblob/463534/publicationFile/33886/2008_Umweltgutachten_BT.D.pdf, 21.02.2011.
- Sander, G. G./ Sasdi, A., Freihandel und Umweltschutz, Legitimation und Grenzen grüner Handelsbeschränkungen in EU und WTO, Frankfurt am Main 2005.
- Scheffler, W., Besteuerung von Unternehmen, Band I: Ertrag-, Substanz- und Verkehrsteuern, 9., neu bearbeitete Auflage, Heidelberg 2006.
- Scherrer, C., Global Governance: Vom fordistischen Trilateralismus zum neoliberalen Konstitutionalismus, PROKLA Zeitschrift für kritische Sozialwissenschaft, Heft 118, 30. Jahrgang, 2000, Nr. 1, 13 - 38.
- Sindico, F., The EU and Carbon Leakage: How to Reconcile Border Adjustments with the WTO? European Energy and Environmental Law Review 2008, 328 - 340.
- Stephenson, J./ Upton, S., Competitiveness, Leakage, and Border Adjustment: Climate Policy Distractions?, Round Table on Sustainable Development at the OECD, SG/SD/RT(2009)3, 2009, abrufbar unter <http://www.oecd.org/dataoecd/23/20/43441650.pdf>, 21.02.2011.

- Tamiotti, L./ Teh, R./ Kulacoglu, V./ Olhoff, A./ Simmons, B./ Abaza, H., Trade and Climate Change, A Report by the United Nations Environment Programme and the World Trade Organization, 2009, abrufbar unter http://www.unep.ch/etb/pdf/UNEP%20WTO%20launch%20event%2026%20june%202009/Trade_&_Climate_Publication_2289_09_E%20Final.pdf, 21.02.2011.
- Tietje, C., Die völkerrechtliche Kooperationspflicht im Spannungsverhältnis Welthandel/Umweltschutz und ihre Bedeutung für die europäische Umweltblume, *EuR* 2000, 285 - 296.
- Van Asselt, H./ Biermann, F., European emissions trading and the international competitiveness of energy-intensive industries: a legal and political evaluation of possible supporting measures, *Energy Policy* 35 2007, 497 - 506.
- Veel, P.-E., Carbon Tariffs and the WTO: An Evaluation of Feasible Policies, *Journal of International Economic Law* 12 (3) 2009, 749 - 800.
- Weiß, W./ Herrmann, C., *Welthandelsrecht*, München 2003.
- Winter, G., *Welthandelsrecht und Umweltschutz*, in: Dolde, H.-P. (Hrsg.), *Umweltrecht im Wandel*, Berlin 2001, S. 71 - 98, abrufbar unter <http://www-user.uni-bremen.de/~gwinter/welthandelsruumweltsch.pdf>, 21.02.2011.
- Wolf, R., Ein Regime unter Druck? GATT, WTO und die „grüne“ Herausforderung, in: Klein, M./ Meng, W./ Rode, R. (Hrsg.), *Die Neue Welthandelsordnung der WTO, Internationale Wirtschaftspolitik*, Band 1, Amsterdam 1998, S. 75 - 96.

Internetquellen

http://ec.europa.eu/environment/etap/inaction/policynews/390_de.html, 21.02.2011.

<http://epa.gov/superfund/policy/cercla.htm>, 21.02.2011.

<http://stat.wto.org/StatisticalProgram/WSDBStatProgramHome.aspx?Language=E>, 21.02.2011.

http://unfccc.int/essential_background/convention/items/2627.php, 21.02.2011.

<http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/klimawandel.html>, 21.02.2011.

http://www.bmu.de/files/pdfs/allgemein/application/pdf/hintergrund_ets_richtlinie.pdf, 21.02.2011.

http://www.bmu.de/pressearchiv/15_legislaturperiode/pm/pdf/5431.pdf, 21.02.2011.

http://www.focus.de/finanzen/news/tid-16301/emissionshandel-14-euro-fuer-eine-tonne-co2_aid_455844.html, 21.02.2011.

<http://www.irs.gov/businesses/small/article/0,,id=186588,00.html>, 21.02.2011.

http://www.sig.premier-ministre.gouv.fr/pm_article.php3?id_article=57902, 19.4.2010.

<http://www.spiegel.de/wissenschaft/natur/0,1518,607674,00.html>, 21.02.2011.

<http://www.sueddeutsche.de/wissen/klimabericht-die-herausforderung-des-jahrhunderts-1.913325>, 21.02.2011.

http://www.vik.de/fileadmin/vik/Pressemitteilungen/PM_2009_Juni_16_EU_Strompreisvergleich.pdf, 21.02.2011.

http://www.welt.de/wirtschaft/article1245108/Die_Angst_vor_dem_roten_Stahl.html, 21.02.2011.

http://www.zoll.de/b0_zoll_und_steuern/a0_zoelle/index.html,
21.02.2011.

Die Einführung von umweltpolitischen Instrumenten wie ökologischen Steuern oder dem Emissionshandel wird zunehmend von der Sorge begleitet, dass die heimische Wirtschaft aufgrund unterschiedlich strenger Umweltschutzanforderungen Wettbewerbsnachteile gegenüber ausländischen Konkurrenten erleidet und daher ihre Produktion ins Ausland verlagert, wo sie keinen oder geringeren Umweltschutzaufgaben unterliegt (sog. Carbon Leakage). Um hierauf zu reagieren, wird verstärkt die Anwendung von Border Tax Adjustments diskutiert.

Da diese Maßnahme den grenzüberschreitenden Warenverkehr betrifft, muss die Frage beantwortet werden, ob ein solcher umweltpolitisch motivierter Grenzsteuerausgleich mit dem Welthandelsrecht und dabei insbesondere mit dem General Agreement on Tariffs and Trade (GATT) vereinbar ist.

Die vorliegende Arbeit geht der Beantwortung dieser Frage nach und kommt zu dem Ergebnis, dass Border Tax Adjustments grundsätzlich mit dem GATT vereinbar sind, wenn bestimmte rechtliche und praktische Anforderungen eingehalten werden. Dadurch kann auch das Konfliktpotential zwischen Umweltschutz und Welthandelsrecht minimiert werden.