

Stellungnahme zu dem Entwurf eines Siebten Gesetzes zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (BT-Drucks. 19/20978)

Univ.-Prof. Dr. Frank Hechtner

1. Allgemeine Vorbemerkungen

Der Schutz des Klimas ist nicht nur eine globale Herausforderung, sondern auch eine, der eine immer höhere Dringlichkeit einzuordnen ist. Hierzu hatte Deutschland sich verpflichtet, den Ausstoß von Treibhausgasen bis 2030 gemeinsam mit weiteren EU-Partnern um mindestens 40% gegenüber 1990 zu verringern. Letztendlich sollen mit diesen Maßnahmen die Vorgaben der Weltklimakonferenz 2015 zur globalen Erderwärmung eingehalten werden. Die Bundesregierung hat hierzu am 09.10.2019 die Eckpunkte für ein Klimaschutzprogramm 2030 vorgelegt. Diese wiederum wurden im Klimaschutzprogramm 2030 der Bundesregierung zur Umsetzung des Klimaschutzplans 2050 weiter konkretisiert. Hierzu wird unter dem Punkt 3.4.3.8 mit dem Titel „CO₂-arme PKW auf die Straße bringen (Handlungsfeld „PKW“)" ausgeführt:

„Die Bundesregierung wird die Kraftfahrzeugsteuer stärker an den CO₂-Emissionen ausrichten und dazu ein Gesetz zur Reform der Kraftfahrzeugsteuer bei PKW vorlegen, so dass von dieser eine deutlich stärkere Lenkungswirkung beim Neuwagenkauf hin zu emissionsärmeren bzw. emissionsfreien Antrieben ausgeht. Für Neuzulassungen ab dem 1. Januar 2021 wird die Bemessungsgrundlage der Steuer hauptsächlich auf die CO₂-Prüfwerte pro km bezogen und oberhalb 95 g CO₂ / km in zwei Emissionsstufen erhöht.“

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf sollen diese angesprochenen Maßnahmen nun umgesetzt werden. Kernpunkt sind Änderung an dem Tarif nach § 9 KraftStG. Die bisher schon vorliegende Berücksichtigung der CO₂-Emission (CO₂-Gewichtung) soll verändert werden, so dass diese Komponente noch stärker in die Bemessung der Steuer eingeht und dabei mit dem Ausstoß überproportional steigt. **Insgesamt sind die beabsichtigten Änderungen zu begrüßen, da diese eine begrenzte ökologische Lenkungswirkung erzeugen können, bei der Kaufentscheidung für ein neues Kfz auch die potentielle CO₂-Emission zu Gunsten emissionsarmer Kfz zu berücksichtigen. Hierbei gilt es aber zu beachten, dass diese Änderungen bereits aus der Konstruktion der derzeitigen KraftSt nur eine begrenzte Wirkung entfalten können.**

So ist zu berücksichtigen, dass sich die Änderungen in das bestehende System der Kraftfahrzeugbesteuerung einfügen. Die derzeitige KraftSt knüpft an das Halten von Kfz an. Hieraus kann nicht direkt abgeleitet werden, welche tatsächlichen Emissionen von einem Kfz ausgehen. **Andere Systeme der Kraftfahrzeugbesteuerung, die auch in geeigneter Weise eine ökologische Komponente enthalten und damit eine (stärkere) Lenkungswirkung entfalten können, sind**

durchaus vorstellbar und werden in Europa auch praktiziert.¹ Hierzu zählen auch Systeme mit einer Zulassungsbesteuerung oder der (stärkeren) Besteuerung des Energieverbrauchs zum Betrieb der Kfz. **Wird über eine grundsätzliche Neuausrichtung der KraftSt diskutiert, so gilt es allerdings auch zu bedenken, welche Schranken die Finanzverfassung über Artikel 106 GG dem Gesetzgeber auferlegt.**

Das bestehende System der KraftSt knüpft als Steuerobjekt an das Halten des Kfz an. Eine Orientierung an der CO₂-Emission bei der Tarifausgestaltung im KraftStG knüpft damit im Ergebnis an ein Emissionspotential des Kfz an. **Inwieweit dann konkrete Emissionen durch das Kfz verursacht werden, hängt letztendlich von der individuellen Nutzung ab.**² **Die KraftSt kann damit bestenfalls die (vorgelagerte) emissionsrelevante Nachfrage-Entscheidung nach einem Kfz als Emissionsschadenspotential beeinflussen.** Eine Besteuerung der konkreten Emission kann nur an dem Energieverbrauch durch Fahrleistung anknüpfen. Insofern müssen sich ökologische Lenkungswirkungen derzeit auf zwei Säulen stützen. **Die Erweiterung der KraftSt um einen Tarif mit CO₂-Komponente ist damit aus Umweltgesichtspunkten dennoch gerechtfertigt und flankierend zu verstehen. Die stärkere Orientierung an der CO₂-Emission durch den vorliegenden Gesetzentwurf ist damit vom Prinzip her zu begrüßen.** Allerdings wird die KraftSt damit immer stärker zu einer umweltpolitischen Lenkungssteuer, so dass der reine Fiskalzweck teilweise in den Hintergrund tritt.

Ferner kann sich eine Lenkungswirkung zur Vermeidung von CO₂-Emissionen nur dann ergeben, wenn sich die beabsichtigten Änderungen harmonisch in ein Gesamtsystem einfügen. Hierzu zählen mitunter auch (vorhandene) alternative Verkehrsangebote (ÖPV) als auch flankierend ertragsteuerliche Maßnahmen zur Begünstigung emissionsarmer Kfz. Hierbei sind auch die Ausgestaltung der Besteuerung von Nutzungsvorteilen aus der Überlassung von Firmenwagen und die vorgelagerte Anschaffungsentscheidung für solche Kfz zu berücksichtigen. In Teilen wurden derartige Aspekte bereits berücksichtigt, so z.B. im Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. Überdies ergibt sich bereits aus logischen Gründen, dass die stärkste Lenkungswirkung über eine Verknüpfung der Besteuerung mit dem Energieverbrauch zum Betrieb eines Kfz erzielt wird. **Folglich kann eine Veränderung des Tarifs innerhalb der KraftSt stets nur ein Baustein in einem Gesamtsystems darstellen, welches insgesamt an sehr unterschiedlichen Stellen auf die Reduktion von Emissionen ausgerichtet ist.** Hierbei ist auch auf eine Abstimmung mit einer CO₂-Bepreisung mit dem Ziel der Internalisierung negativer externer Effekte hinzuweisen (Zertifikatehandel und Preisgestaltung).

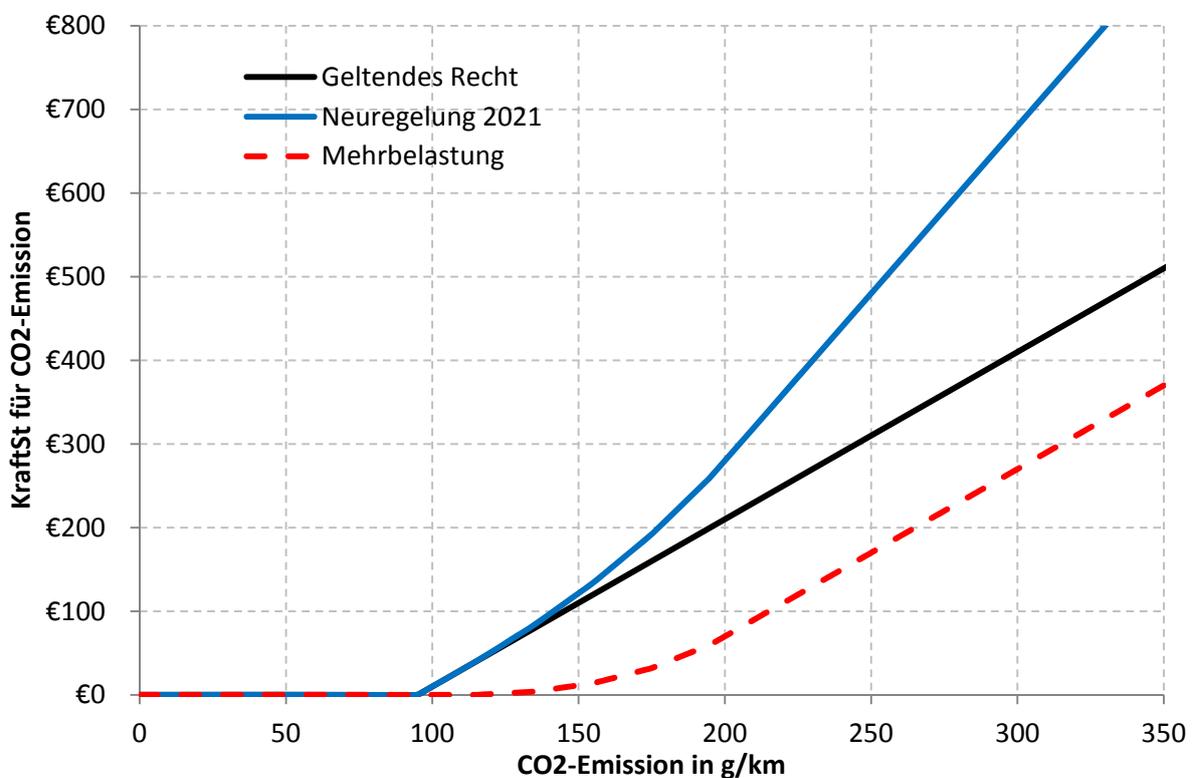
¹ Vgl. European Commission (2002), DG Taxation and Customs Union, study on vehicle taxation in the member states of the european union, Kunert, Diesel: Kraftstoff und Pkw-Nutzung europaweit steuerlich bevorzugt, Besteuerung in Deutschland reformbedürftig, DIW Wochenbericht Nr. 32/2018, FÖS (2020), Wie eine Zulassungssteuer Klimaschutz im Verkehr voranbringen kann, FÖS (2018), A comparison of CO₂-based car taxation in EU-28, Norway and Switzerland, OECD (2009), Incentives for co₂ emission reductions in current motor vehicle taxes. Ferner sei auf die Übersicht bei ACEA, Juni 2020, CO₂-based motor vehicle taxes in the european union, verwiesen.

² Vgl. zu dieser bestehenden Diskussion Gawel, StuW 2011, Klimaschutz durch Kfz-Besteuerung, S. 211, Ströbele, ifo Schnelldienst 6/2007, Reform der Kfz-Steuer – umwelt- und wirtschaftsverträglich?, S. 3, Ketterer/Wackerbauer, ifo Schnelldienst 4/2009, S. 12.

2. Tarifveränderung nach § 9 KraftStG

Der geltende Tarif nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b KraftStG enthält bereits jetzt eine CO₂-Komponente. Allerdings ist diese einzig nach dem Jahr der Erstzulassung gestaffelt (seit dem Jahr 2014 konstant) und überdies konstant mit der Höhe der CO₂-Emissionen. Hierbei gilt ein CO₂-Freibetrag von 95 g/km. **Mit der beabsichtigten Neuregelung wird nun ein progressiver Stufentarif eingeführt. Der Tarif ist als echter Stufentarif ausgestaltet, so dass innerhalb jeder Stufe die Steuer zu berechnen ist. Die Progression erfolgt über einen steigenden Wert der Steuer pro g/km an CO₂-Emissionen (von 2€ bis zu 4€), wobei die verwendeten Stufen eine konstante Breite von 20 g/km aufweisen.** Der Hubraumanteil mit 2€ für Fremdzündungsmotoren je 100 Kubikzentimeter bleibt unverändert erhalten.

Die Veränderung des Tarifs kann der folgenden Abbildung entnommen werden. Dargestellt ist einzig die Veränderung des Tarifs im Hinblick auf die CO₂-Komponente. Ferner ist die jährliche Mehrbelastung abgebildet.



Bei einem Mittelwert der CO₂-Emissionen (insgesamt über alle Neuzulassungen) für den Monat Februar im Jahr 2020 von 150 g/km ergibt sich aus der Tarifänderung eine jährliche Mehrbelastung von 11,50€.³ Die Mehrbelastung fällt deutlich höher aus, wenn höhere Emissionen unterstellt werden. Bei 250 g/km liegt die Mehrbelastung bei 170€ im Jahr. **Insgesamt kann damit festgestellt werden, dass von der Neuregelung moderate Anreize für die (Neu-)Anschaffung von Kfz ausgehen, die jedenfalls nicht im oberen Bereich der CO₂-Emissionen liegen. Es ist davon auszugehen, dass durch die Tarifänderung in begrenztem Umfang ökonomische Anreizwirkungen gesetzt werden können.** Allerdings belegen empirische Studien auch, dass derartige Anreizwirkungen zwar

³ Vgl. KBA 2020, Fahrzeugzulassungen (FZ), Neuzulassungen von Kraftfahrzeugen und Kraftfahrzeuganhängern – Monatsergebnisse Februar 2020, FZ 8.

vorhanden sind, allerdings in dem Ausmaß eher beschränkt sind.⁴ Höhere Anreize würden sich vermutlich ergeben, wenn eine Veränderung der Energiebesteuerung erfolgen würde.⁵

Die Auswirkungen auf einzelne Segmente und ausgewählte Typen können der folgenden Tabelle entnommen werden. Die Emissionswerte sind Mittelwerte für unterschiedliche Fahrzeugtypen und sind den Übersichten des Kraftfahrt-Bundesamtes entnommen.⁶ Hierbei ist sowohl die Mehrbelastung für den Kraftstofftyp Benzin als auch für alle Kraftstofftypen im Mittel angegeben.

Modell	Segment	Kraftstofftyp Benzin		alle Kraftstofftypen (Mittelwert)	
		CO2-Emission in g/km	Mehrbelastung pro Jahr	CO2-Emission in g/km	Mehrbelastung pro Jahr
VW Up	Minis	123	2 €	78	0 €
Opel Corsa	Kleinwagen	127	2 €	126	2 €
VW Golf	Kompaktklasse	145	9 €	124	2 €
Audi A4	Mittelklasse	225	119 €	157	16 €
Mercedes E-Klasse	Obere Mittelklasse	244	158 €	149	11 €
Mercedes S-Klasse	Oberklasse	254	179 €	212	93 €
BMW X1	SUV	160	18 €	152	13 €
VW Tiguan	Geländewagen	175	32 €	178	37 €
Porsche 911	Sportwagen	245	160 €	245	160 €
Audi R8	Sportwagen	303	276 €	303	276 €

Hinzuweisen ist noch auf den Umstand, dass das Messverfahren zur Bestimmung der CO₂-Emissionen bereits mit dem Sechsten Kraftfahrzeugsteueränderungsgesetz auf das WLTP-Messverfahren umgestellt wurde. Dieses Messverfahren gewährleistet realitätsgerechtere Emissionen gegenüber dem NEFZ-Messverfahren. **Untersuchungen kommen zu dem Ergebnis, dass ein Umrechnungsfaktor zu den WLTP-Werten von ca. 1,2 bis 1,3 anzunehmen ist, eine Steigerung von 20% bis 30% als realitätsgerecht angesehen werden kann.** Es zeigen sich allerdings auch Einzelfälle, die deutlich stärker ausfallen, teilweise eine Verdoppelung der bisherigen Emissionswertmessungen darstellen. **Die Auswertung ausgewählter Fallbeispiele ergab hierbei, dass**

⁴ Vgl. z.B. Zahedi/Cremades (2012), Vehicle taxes in eu countries. how fair is their calculation?, Klier/Linn, American Economic Journal 2012, Using Vehicle Taxes to Reduce Carbon Dioxide Emissions Rates of New Passenger Vehicles: Evidence from France, Germany, and Sweden, Yan/Eskeland (2016), Greening the Vehicle Fleet: Evidence from Norway's CO₂ Differentiated Registration Tax, Ciccone (2015), Environmental effects of a vehicle tax reform: empirical evidence from Norway.

⁵ Vgl. Kunert, DIW Wochenbericht Nr. 32/2018, Diesel: Kraftstoff und Pkw-Nutzung europaweit steuerlich bevorzugt, Besteuerung in Deutschland reformbedürftig, mit einem Vergleich der Besteuerung der Kfz in Europa unter Einbeziehung sämtlicher Komponenten (u.a. des Energieverbrauchs).

⁶ Vgl. KBA 2020, Fahrzeugzulassungen (FZ), Neuzulassungen von Kraftfahrzeugen und Kraftfahrzeuganhängern – Monatsergebnisse Februar 2020, FZ 8.

die Steuerbelastung aus der Veränderung des Messverfahrens bei ca. 20% bis 40% lag, was einer absoluten Erhöhung von 20€ bis 30€ entsprach.⁷

Neben dem reinen Tarif erfolgt weiterhin eine zusätzliche Anreizwirkung durch den neuen § 10b KraftStG, der eine Nichterhebung der Steuer von 30€ für emissionsarme Kfz bis zu einer CO₂-Emission von 95 g/km vorsieht. **Diese Regelung ist insgesamt zu begrüßen, da hiermit noch einmal ein zusätzlicher Anreiz gesetzt wird, der nicht proportional, sondern mit einem Fixbetrag ausgestaltet ist.**

3. Steuerbefreiung für Elektrofahrzeuge

Die Verlängerung der Steuerbefreiung für Elektrofahrzeuge nach § 3d Abs. 1 Satz 2 KraftStG bis längstens 31.12.2025 (bei einer maximalen Dauer von 10 Jahren) ist ebenfalls zu begrüßen. Im Ergebnis wird damit die bestehende Regelung zeitlich ausgedehnt. **Gleichzeitig fügt sich diese Regelung in das bestehende System unterschiedlicher Förderprogramme ein, die die Anschaffung von Elektrofahrzeugen weiter fördern und damit eine Lenkungswirkung zusätzlich bewirken.**

Berlin, den 11.09.2020

Prof. Dr. Frank Hechtner

⁷ Vgl. Will/Becker (2020), Forschungsprojekt am Lehrstuhl für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Wirtschaftsprüfung (Prof. Dr. Frank Hechtner) an der Technischen Universität Kaiserslautern, Auswirkungen der Umstellung des Messverfahrens von NEFZ zu WLTP auf die Höhe der Kfz-Steuer.