



# Steuersignale zur Transformation der Pkw-Flotte

Reformoptionen für eine faire und klimagerechte Kfz- und Dienstwagenbesteuerung

KOMPAKTBERICHT



# Impressum

## Steuersignale zur Transformation der Pkw-Flotte

Reformoptionen für eine faire und klimagerechte Kfz- und Dienstwagenbesteuerung

### KOMPAKTBERICHT

### ERSTELLT IM AUFTRAG VON

#### Agora Verkehrswende

Anna-Louisa-Karsch-Str. 2 | 10178 Berlin  
T +49 (0)30 700 14 35-000  
F +49 (0)30 700 14 35-129  
www.agora-verkehrswende.de  
info@agora-verkehrswende.de

### PROJEKTLEITUNG

Dr. Carl-Friedrich Elmer  
carl-friedrich.elmer@agora-verkehrswende.de

Benjamin Fischer  
benjamin.fischer@agora-verkehrswende.de

### DURCHFÜHRUNG

#### FiFo Köln

Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut  
an der Universität zu Köln  
Wörthstraße 26 | 50668 Köln

#### RWI

RWI – Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung  
Hohenzollernstraße 1-3 | 45128 Essen

**Satz:** Urs Karcher | UKEX GRAPHIC

**Titelbild:** iStock.com/monticello

Veröffentlichung: Juli 2022

79-2022-DE

### AUTORINNEN UND AUTOREN

Dr. Michael Thöne (FiFo Köln)  
Eva Gerhards (FiFo Köln)  
Dr. Mark Andor (RWI)  
Lukas Tomberg (RWI)  
Dr. Carl-Friedrich Elmer (Agora Verkehrswende)

#### Mitarbeit:

Helena Kreuter, PhD, Jan Willeken, Helena Rahaus (FiFo Köln); Ole Cordes, Dr. Marco Horvath, Siegfried Hammer, Leonie Matejko, Kim Micke, Delia Niehues (RWI); Benjamin Fischer (Agora Verkehrswende)

### DANKSAGUNG

Im Rahmen des Projekts wurden zwei Projekt-Begleitkreise mit Teilnehmerinnen und Teilnehmern aus den Bereichen Zivilgesellschaft, Wissenschaft, Wirtschaft und Bundesministerien durchgeführt. Anregungen aus den Begleitkreistreffen sind in den vorliegenden Kompaktbericht eingeflossen. Wir bedanken uns herzlich bei den Teilnehmerinnen und Teilnehmern für ihre fachliche Expertise und die konstruktive Diskussion.

Die Verantwortung für die Ergebnisse liegt ausschließlich bei FiFo Köln, RWI und Agora Verkehrswende.

#### Bitte zitieren als:

*Agora Verkehrswende (2022): Steuersignale zur Transformation der Pkw-Flotte. Reformoptionen für eine faire und klimagerechte Kfz- und Dienstwagenbesteuerung. (Kompaktbericht)*

# Vorwort

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

in Deutschland sind über 48 Millionen Pkw auf der Straße – und jedes Jahr kommen neue hinzu. 2021 wurden, trotz eingetrübter Konjunkturlage, über 2,6 Millionen Autos neu zugelassen. Und obwohl der Anteil von Elektroautos gestiegen ist, waren davon immer noch drei Viertel reine Verbrennerfahrzeuge. Die Szenarien für Klimaneutralität in Deutschland bis 2045 zeigen, dass sich das rasch ändern muss. Nach unserer Studie Klimaneutrales Deutschland sollte die deutsche Pkw-Bestandsflotte im Jahr 2045 fast ausschließlich aus reinen E-Autos bestehen.

Als Zwischenschritt hat die Bundesregierung das Ziel ausgerufen, bis 2030 rund 15 Millionen batterieelektrische Pkw auf die Straße zu bringen. Die Größenordnung passt in etwa zu den Klimaschutzenszenarien, aber noch ist nicht absehbar, wie die Bundesregierung dieses Ziel erreichen will. Kaufprämien für Elektroautos sind ein nützliches Instrument, aber sie kosten viel Geld und können nicht ewig anhalten. Vor allem aber lassen sich Fehlanreize, die sich durch überholte Privilegien und Subventionen für Verbrennerfahrzeuge ergeben, nicht allein durch Förderungen und Subventionen für Elektromobilität ausgleichen. Und es ist auch sozial unfair, da vom jetzigen System vor allem Besserverdienende profitieren.

Die EU-Flottengrenzwerte haben in den vergangenen zwei Jahren maßgeblich dazu beigetragen, den CO<sub>2</sub>-Ausstoß von Neuwagen zu senken. In der aktuellen Debatte über das Aus für neue Verbrenner-Pkw auf dem europäischen Markt bis 2035 gerät leicht aus dem Blick, dass – bei aller Bedeutung dieses politischen Signals für die Elektromobilität – die Chance vergeben wurde, die Grenzwerte auch für die Jahre vor 2035 ambitioniert anzuheben. Für die kommenden Jahre sind von den EU-Flottengrenzwerten damit keine ausreichenden Impulse für die notwendige Flottentransformation zu erwarten.

Die Bundesregierung wird also umso mehr auf nationaler Ebene aktiv werden müssen. Wenn es darum geht, die Emissionen von Neufahrzeugen zu senken, sollten vor allem die Kfz-Steuer und die Dienstwagenbesteuerung in den Fokus rücken. Diese fiskalischen Instrumente haben potenziell die größte Lenkungswirkung für den Autokauf. Doch mit leichten Anpassungen der Steuertarife ist es

nicht getan. Damit diese Instrumente sowohl effektiv als auch ökonomisch effizient Signale zur Transformation der Pkw-Flotte geben können, ist eine grundlegende Reform notwendig.

In dieser Studie haben wir, gemeinsam mit dem Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstitut an der Universität zu Köln (FiFo Köln) und dem RWI – Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung (RWI Essen), genauer untersucht, wie die Kfz- und Dienstwagenbesteuerung bisher wirkt, worauf es bei einer zukunftsweisenden Reform ankommt und wie eine solche Reform konkret aussehen könnte. Wir hoffen, damit einen Beitrag zur Debatte und zum politischen Entscheidungsprozess leisten zu können.

Die aktuelle Lage drängt zu raschem und entschlossenem Handeln. Der Verkehrssektor konnte seine Treibhausgasemissionen bisher nicht ausreichend mindern und hat 2021 das im Klimaschutzgesetz festgelegte Ziel verfehlt. Hinzu kommt Russlands Krieg gegen die Ukraine, der uns vor Augen führt, wie riskant es auch ökonomisch und sicherheitspolitisch ist, von fossilen Kraftstoffimporten abhängig zu sein. Die Transformation der Pkw-Flotte ist ein wichtiger Teil der Lösung, um aus dieser Abhängigkeit herauszukommen. Die Reform der Kfz- und Dienstwagenbesteuerung sollte daher bereits im neuen Klimaschutzsofortprogramm verankert werden, das die Bundesregierung bis Mitte Juli vorlegen muss. Und konsequent zu Ende gedacht könnte die Bundesregierung mit dieser Reform die dringend notwendige fiskalpolitische Wende im Verkehrssektor einläuten – hin zum Abbau bestehender Fehlanreize und zu einer sozial ausgewogenen und ökologisch nachhaltigen Gestaltung der Steuern, Abgaben und Subventionen rund um den Pkw.

Wir wünschen eine anregende Lektüre und freuen uns auf die weitere Debatte.

**Wiebke Zimmer**

Stellvertretende Direktorin  
für das Team von Agora Verkehrswende  
Berlin, 7. Juli 2022

# Ergebnisse und Empfehlungen

1

## **Mit zeitnahen strukturellen Reformen der Kfz- und Dienstwagenbesteuerung schafft die Bundesregierung wirksame Klimaschutzinstrumente zum Erreichen des Klimaziels 2030 im Verkehrssektor.**

Der Verkehrssektor hat bereits 2021, trotz Corona-Effekten, sein Klimaziel verfehlt. Eine Trendwende ist nicht in Sicht. Einer der wichtigsten Hebel besteht darin, die Treibhausgasemissionen der Pkw-Flotte zu reduzieren. Die Chance, über ambitionierte EU-Flottengrenzwerte die Hersteller dazu zu bringen, den CO<sub>2</sub>-Ausstoß der von ihnen verkauften Fahrzeuge bereits vor 2030 ausreichend schnell zu senken, wurde vergeben. Umso wichtiger ist jetzt die Reform der nationalen Steuern auf Pkw und die private Nutzung von Dienstwagen, weil sie den größten Einfluss darauf haben, dass weniger klimaschädliche Autos gekauft werden.

2

## **Die geltende Kfz- und Dienstwagenbesteuerung gibt insgesamt keine klaren Anreize für die klimaverträgliche Transformation der Pkw-Flotte.**

Die Bundesregierung setzt bisher vor allem auf Subventionen für Elektrofahrzeuge. Diese kosten viel Steuergeld und sollten nur für eine Übergangsphase zum Einsatz kommen. Die bereits teilweise am CO<sub>2</sub>-Ausstoß ausgerichtete Kfz-Steuer wird beim Autokauf kaum berücksichtigt, wie Umfrageergebnisse im Rahmen der vorliegenden Studie zeigen, weil sie über Jahre verteilt und niedrig angesetzt ist. Die Dienstwagenbesteuerung regt Unternehmen und deren Beschäftigte sogar dazu an, besonders große und leistungsstarke Autos anzuschaffen und, vor allem mit Tankkarte vom Arbeitgeber, diese auch ausgiebig zu nutzen. Hinzu kommt, dass vom Dienstwagenprivileg vor allem einkommensstarke Haushalte profitieren.

3

## **Eine klimapolitisch wirksame Kfz-Besteuerung setzt direkt bei der Erstzulassung ein starkes Preissignal für den Kauf von emissionsarmen Pkw.**

Die Höhe der Steuer richtet sich vor allem nach dem CO<sub>2</sub>-Ausstoß und zusätzlich nach dem Gewicht eines Fahrzeugs. Der Tarifverlauf ist progressiv, sodass auf besonders schwere und emissionsintensive Pkw hohe Steuersätze anfallen können. Das ist ökologisch und sozial sinnvoll, weil große Autos in der Regel mehr Kilometer zurücklegen und eher von denen gekauft werden, die ein höheres Einkommen haben. Zusammen mit den Kaufprämien für Elektrofahrzeuge, die nach und nach gesenkt werden können, entsteht ein Bonus-Malus-System beim Autokauf mit hoher Lenkungswirkung: Klimafreundliches Verhalten wird belohnt, klimaschädliches wird belastet.

4

## **Eine klimapolitisch wirksame Dienstwagenbesteuerung beendet das Dienstwagenprivileg und regt dazu an, emissionsarme Fahrzeuge anzuschaffen und diese maßvoll zu nutzen.**

Oberstes Prinzip ist dabei die steuerliche Neutralität. Ob jemand für private Zwecke ein eigenes Auto oder eines des Arbeitgebers nutzt, sollte steuerlich keinen Unterschied machen. Dafür muss der zu versteuernde geldwerte Vorteil der privaten Dienstwagennutzung neu bemessen werden. Wenn gleichzeitig die Kfz-Steuer reformiert wird, sollte sich der Wert nicht mehr nur am Listenpreis orientieren, sondern auch an der Kfz-Besteuerung bei Erstzulassung. Zudem ist der private Nutzungsumfang steuerlich zu berücksichtigen. Bleibt eine grundlegende Reform der Kfz-Steuer aus, sollte die steuerliche Bemessung nach Listenpreis deutlich angehoben werden.

5

## **Die Reform von Kfz- und Dienstwagenbesteuerung ist essenzieller Bestandteil einer Gesamtstrategie für faire und klimapolitisch nachhaltige Preise im Straßenverkehr.**

Die erforderlichen Steuertarife ergeben sich aus den politischen Zielen und den Wechselwirkungen zwischen verschiedenen Instrumenten. Neben den EU-Flottengrenzwerten sind zum Beispiel auch der CO<sub>2</sub>-Preis auf Kraftstoffe und eine Mitte dieses Jahrzehnts einzuführende fahrleistungsabhängige Pkw-Maut relevant. Je niedriger die Ambitionen an einer Stelle, umso ambitionierter müssen die anderen Instrumente sein. Die in dieser Studie verwendeten Quantifizierungen bei der Reform von Kfz- und Dienstwagenbesteuerung veranschaulichen das vorgeschlagene Modell, können aber noch keine finale Höhe vorgeben.

# Inhalt

<b>1   Hintergrund und aktueller Kontext</b>	<b>11</b>	
<b>2   Kraftfahrzeugsteuer</b>	<b>13</b>	
2.1 Probleme der gegenwärtigen Ausgestaltung	13	
2.2 Zentrale Anforderungen an ein Zukunftsmodell	17	
2.3 Konkrete Ausgestaltungsoptionen für die Kfz-Steuer	18	
<b>3   Dienstwagenbesteuerung</b>	<b>23</b>	
3.1 Probleme der gegenwärtigen Ausgestaltung	23	 
3.2 Zentrale Anforderungen an ein Zukunftsmodell	25	
3.3 Konkrete Ausgestaltungsoptionen für die Dienstwagenbesteuerung	25	
<b>4   Instrumentelle Wechselwirkungen und Einbindung in einen zukünftigen Policy Mix</b>	<b>29</b>	
<b>5   Zusammenfassung der Kernergebnisse</b>	<b>33</b>	

Der vorliegende Kompaktbericht führt die zentralen Befunde und Empfehlungen des Forschungsvorhabens „Fiskalische Rahmenbedingungen für die Verkehrswende – Reformoptionen für die Kfz- und Dienstwagenbesteuerung“ zusammen. Das Forschungsvorhaben wurde vom Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstitut an der Universität zu Köln (FiFo Köln) und dem RWI – Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung e. V. (RWI Essen) gemeinsam umgesetzt, mit unterschiedlichen Aufgabebereichen. Der Hauptbericht besteht aus drei Teilberichten: Eine Analyse des Status quo der Kfz-Steuer und der Dienstwagenbesteuerung in Deutschland sowie ein Vergleich mit anderen europäischen Ländern bietet Teilbericht A (FiFo und RWI). In Teilbericht B werden Reformvorschläge für die Kfz- und Dienstwagenbesteuerung erarbeitet und diskutiert (FiFo). In Teilbericht C werden die Ergebnisse einer deutschlandweiten Haushaltsbefragung zum Themenkomplex präsentiert und diskutiert (RWI). In diesem Kompaktbericht liegt der Fokus auf den konkreten Ausgestaltungsoptionen für die Kfz- und Dienstwagenbesteuerung. Bei diesen Reformvorschlägen ist das FiFo Köln federführend; das RWI war daran plangemäß nicht beteiligt. In den Überschriften der Kapitel dieses Kompaktberichts wird die jeweilige inhaltliche Federführung kenntlich gemacht.

Der Hauptbericht mit allen Teilen A, B und C wird voraussichtlich im September 2022 veröffentlicht.

# 1 | Hintergrund und aktueller Kontext

Die globalen Ziele des Übereinkommens von Paris und die gemeinsame EU-Klimaagenda werden für Deutschland mit dem Klimaschutzgesetz von 2021 konkretisiert. Bis 2045 muss Deutschland über alle Sektoren hinweg klimaneutral sein; auf diesem Weg ist zunächst 2030 das sektorübergreifende Ziel einer Minderung der Treibhausgasemissionen um mindestens 65 Prozent gegenüber 1990 zu erreichen. Für den Verkehrssektor wurde ein Emissionsziel von 85 Millionen Tonnen CO<sub>2</sub>-Äquivalenten für das Jahr 2030 festgelegt, was eine Reduktion um 48 Prozent gegenüber dem letzten Vor-Corona-Jahr 2019 verlangt. Ohne erhebliche zusätzliche klimapolitische Anstrengungen werden diese Ziele weit verfehlt. Angesichts seines dominanten Emissionsanteils wird dabei gerade der Personenverkehr auf der Straße einen entscheidenden Minderungsbeitrag leisten müssen. Auch mit Blick auf den weiteren Umwelt- und Gesundheitsschutz unter anderem bei Schadstoff- und Lärmbelastungen spielt der Pkw-Verkehr eine zentrale Rolle.

Die Dringlichkeit schneller, substantieller und anhaltender Emissionsminderungen steht dabei in klarem Widerspruch zu den beobachteten Emissionsentwicklungen: Der Verkehrssektor ist der einzige Sektor in Deutschland, bei dem die Treibhausgasemissionen bis 2019 gegenüber 1990 unverändert hoch waren. Erkennbar ist vor allem, dass technologische Fortschritte in der Antriebseffizienz immer wieder konterkariert werden durch einen Trend zu größeren, schwereren und höher motorisierten Fahrzeugen. Genau an diesem Problempunkt setzt die Studie in der Analyse der steuerlichen Entwicklungsoptionen an: Der Fokus liegt auf der Kraftfahrzeugsteuer (Kfz-Steuer) sowie auf der Dienstwagenbesteuerung, da hierdurch insbesondere die Entscheidungen hinsichtlich der Anschaffung, aber auch hinsichtlich der Nutzung von Pkw maßgeblich beeinflusst werden können.

Überdies befinden sich Europa und Deutschland seit Februar 2022 durch den Beginn des Krieges in der Ukraine in einer spürbar veränderten Situation. Es ist deutlich, dass der Krieg für die Nutzung fossiler Energieträger und Treibstoffe in Europa eine Zeitenwende einläutet. Unter anderem sind die Energiepreise in den letzten Monaten stark gestiegen, worauf die Bundesregierung mit einem Bündel von Entlastungsmaßnahmen reagiert hat. Im Verkehrssektor wird die Energiesteuer auf Kraftstoffe für drei Monate herabgesetzt, sodass der Benzinpreis bei vollständiger Weitergabe an die End-

verbraucher:innen um 35 Cent und der Dieselpreis um 17 Cent je Liter sinken kann. Parallel wird im öffentlichen Personennahverkehr für drei Monate ein Ticket für neun Euro im Monat angeboten.

Diese kurzfristige sozialpolitische Abfederung der Preishocks weist in der Klima-, Energie- und Verkehrspolitik allerdings in keine neue, nachhaltige Richtung – im Gegenteil. Die Ukraine- und die Klimakrise stärken wechselseitig die Notwendigkeit, den Einsatz fossiler Energieträger in allen Sektoren und insbesondere im Verkehrssektor deutlich zu reduzieren. Der Weg in eine grundlegende Verkehrswende mit schneller Dekarbonisierung trägt damit nicht nur zur Abwehr der Klimakrise bei, er reduziert auch die „fossile Abhängigkeit“ von Russland und anderen Autokratien. Verkehrspolitik kann so auch einen Beitrag zur europäischen Sicherheit und Souveränität leisten. Zudem wirken die hier diskutierten Reformen der Kfz-Steuer und der Dienstwagenbesteuerung tendenziell sozialpolitisch ausgleichend.



## 2 | Kraftfahrzeugsteuer

### 2.1 Probleme der gegenwärtigen Ausgestaltung

Fahrzeughalter:innen müssen in Deutschland Kfz-Steuer für die Nutzung eines Kfz auf öffentlichen Straßen entrichten. Ihre rechtlichen Grundlagen finden sich im Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG) wieder. Im Detail ist die Kfz-Steuer auf Pkw eine jährlich erhobene Steuer, welche sich nach der Antriebsart, dem Hubraum sowie dem CO<sub>2</sub>-Ausstoß des Fahrzeugs richtet. Reine Elektroautos werden für die ersten zehn Jahre – längstens jedoch bis Ende 2030 – von der Kfz-Steuer befreit, danach berechnet sich die Steuer auf Basis des Gewichts des Fahrzeugs.

Lange Zeit hatte diese Steuer eine rein fiskalische Zielsetzung und diente damit primär der Mittelbeschaffung zur Finanzierung von Staatsausgaben. Vor dem Hintergrund der sich ständig ändernden Anforderungen an den Verkehrssektor wurde die Kfz-Steuer jedoch im Laufe der Jahre zunehmend auch als Lenkungsinstrument diskutiert. Dementsprechend wurden diverse Änderungen vorgenommen, zum Beispiel die Einführung einer CO<sub>2</sub>-Komponente in den Tarif für Pkw. Mit der letzten Reform der Kfz-Steuer von 2020 – erarbeitet im Lichte des Klimaschutzprogramms 2030 – beabsichtigte die

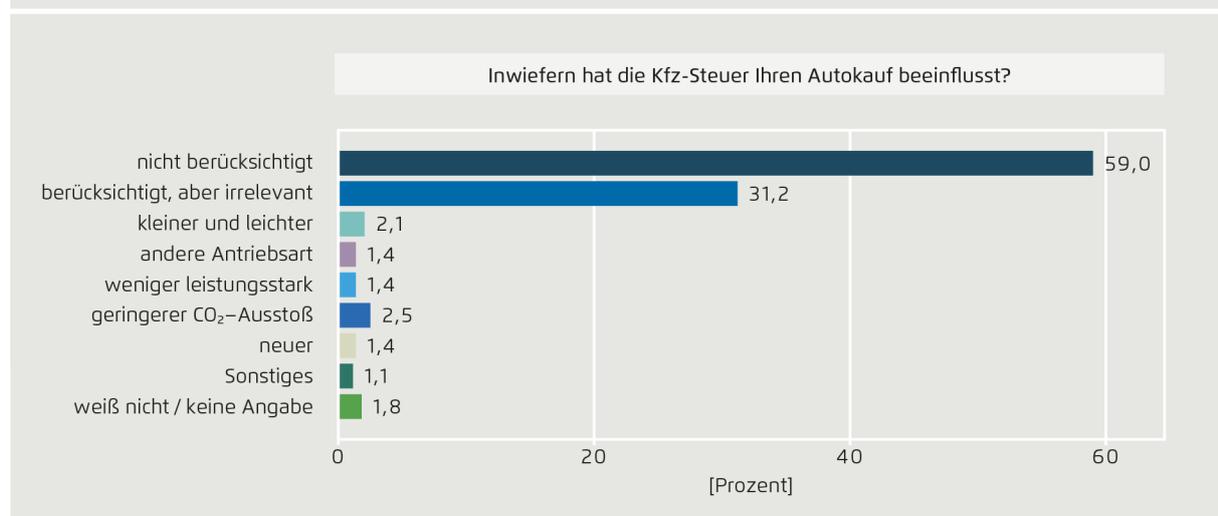
damalige Bundesregierung, „ein klares Signal für klimafreundliche und bezahlbare Mobilität“ zu setzen.

Folglich stellt die Kfz-Besteuerung in ihrer heutigen Form eine Steuer mit intendierter Lenkungswirkung dar. Sie soll die klimaschädlichen Auswirkungen des Autofahrens durch Abgasemissionen bepreisen und so direkt in das Entscheidungsverhalten der Menschen einfließen lassen. Dadurch, dass Pkw mit höherem CO<sub>2</sub>-Ausstoß stärker besteuert werden, wird ein Anreiz zum Halten weniger klimaschädlicher Fahrzeuge gesetzt.

Trotz ihrer prinzipiellen Eignung, eine Lenkungswirkung zu erreichen, lässt sich bei der Auswertung von Pkw-Neuzulassungsdaten jedoch kein entscheidender Effekt der Kfz-Steuer in ihrer derzeitigen Form auf den durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Ausstoß erkennen. Des Weiteren zeigte sich in der im Rahmen des Projektes durchgeführten Haushaltsbefragung, dass 59 Prozent der Befragten die Kfz-Steuer beim letzten Autokauf gar nicht berücksichtigt haben und weitere 31 Prozent sie zwar berücksichtigt haben, aber die Kfz-Steuer am Ende bei der Kaufentscheidung keine relevante Rolle gespielt hat (Abbildung 1). Die Kfz-Steuer erzielte demnach nur bei einer kleinen Minderheit der Autokäufe nach Eigenangaben eine Lenkungswirkung.

Einfluss der Kfz-Steuer bei der Autowahl

Abbildung 1



Agora Verkehrswende (2022) | Mit: RWI; Daten: Antworten der im Rahmen des Projektes durchgeführten Haushaltsbefragung, siehe Teilbericht C für Details; Fallzahl: 439 (nur Haushalte mit mindestens zwei Pkw im Haushalt, deren Hauptauto ein Privatwagen ist); Quelle: forsa (2021)

Daher stellt sich die Frage, wie die geringe beobachtete und berichtete Lenkungswirkung des vorliegenden Steuersystems zu erklären ist. Da sich die Kfz-Steuer direkt auf die Kosten für den Unterhalt eines Kfz auswirkt, zielt die derzeitige Ausgestaltung der Steuer darauf ab, die Kosten für das Halten von emissionsärmeren Fahrzeugen im Vergleich zu Fahrzeugen mit höheren Emissionen zu senken. Ziel ist, dass sich die Menschen aus finanziellen Gründen eher für das emissionsärmere Fahrzeug entscheiden. Damit eine solche Lenkungswirkung eintritt, muss der Kostenvorteil des emissionsärmeren Fahrzeugs die etwaigen Vorteile der emissionsstärkeren Alternative überwiegen, und die Käufer:innen müssen sich dieser Kostenvorteile bei ihren Kaufentscheidungen bewusst sein. Im Umkehrschluss ergeben sich folglich zwei Hauptgründe, aus denen die Kfz-Steuer in ihrer jetzigen Ausgestaltung keine große Lenkungswirkung bei der Autokaufentscheidung erzielt. (I) Der finanzielle Anreiz durch die Kfz-Steuer-Ersparnis beim Kauf eines klimafreundlicheren Autos ist zu gering, um die übrigen zentralen Einflussfaktoren, wie beispielsweise Kaufpreis und Komfort, bei der Kaufentscheidung zu überwiegen. (II) Die Kaufentscheidung wird nicht allein auf Basis völlig rationaler und systematischer Abwägungen getroffen. Stattdessen werden laufende Kosten, wie die Kfz-Steuer, strukturell unterschätzt oder nicht angemessen in die Kaufentscheidung einbezogen.

Die Abschätzung der Bedeutung von Punkt (I) ist in der Praxis herausfordernd, da eine empirisch wünschenswerte experimentelle Variation des Steuervorteils emissionsärmerer Fahrzeuge prinzipiell nicht großflächig möglich ist. Stattdessen lässt sich jedoch durch die Analyse früherer Änderungen der Kostenbelastung durch Kfz-Steuer und Kraftstoffverbrauch einschätzen, wie Autokäufer:innen auf derartige Änderungen reagieren. Diese Schätzungen können dann herangezogen werden, um eine Hochrechnung über den Effekt potenzieller Änderungen der Kfz-Steuerersparnis beim Kauf eines klimafreundlicheren Autos anzustellen.

Diese Analyse wurde in Teilbericht A vorgenommen und ergab, dass insbesondere die Reaktion auf Änderungen der Kfz-Steuer in der Vergangenheit sehr schwach war. Darauf basierende Prognosen deuten für mögliche Änderungen des Tarifs der jährlichen Kfz-Steuer, beispielsweise eine Absenkung des CO<sub>2</sub>-Freibetrags, auf sehr moderate Effekte bei den Neuzulassungen hin.

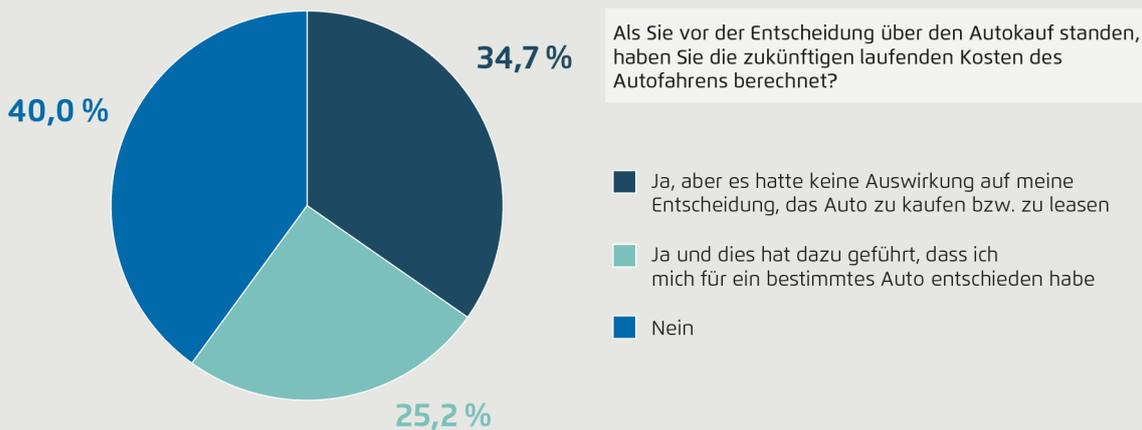
Der Informationsgehalt derartiger Prognosen ist zwar limitiert, da sie auf in der Vergangenheit beobachteten Änderungen basieren, dennoch stellt sich die Frage, warum Autokäufer:innen nur wenig auf die finanzielle Anreizwirkung der jährlichen Kfz-Steuer zu reagieren scheinen. Erklärungsansätze ergeben sich aus dem Feld der Verhaltensökonomik, die unter anderem systematische Auffälligkeiten menschlicher Urteile und Entscheidungen untersucht, die nicht aus einer rein ökonomisch rationalen Perspektive erklärbar sind.

In Teilbericht A werden als für die Anreizwirkung der Kfz-Steuer relevant eingeschätzte verhaltensökonomische Phänomene genauer diskutiert: Insbesondere kann es eine Rolle spielen, wie sichtbar die Informationen über die Kfz-Steuer sind. Informationen, die auffälliger präsentiert werden, erhalten in der Regel mehr Aufmerksamkeit als weniger auffällige Informationen (*Saliency Bias*). Zudem sind viele Menschen tendenziell „kurzsichtig“ und vernachlässigen zukünftige laufende Kosten bei einer Kaufentscheidung (*Myopia*). Wenn Informationen nicht direkt verfügbar sind und deren Beschaffung und Verarbeitung Mühe bedeuten, kann es sein, dass diese weniger berücksichtigt werden (*Bounded Rationality*). So zeigt sich in den Befragungsergebnissen in Abbildung 2, dass lediglich ein Viertel der Befragten Berechnungen über die laufenden Kosten vor Kauf ihres Autos angestellt haben und diese einen Einfluss auf die Kaufentscheidung hatten. Darüber hinaus zeigt sich in Abbildung 3, dass nur 22 Prozent der Befragten systematische Vergleichsberechnungen der laufenden Kosten verschiedener zur Wahl stehender Fahrzeugmodelle vornahmen. Ein weiterer Einflussfaktor könnte sein, dass die laufenden Kosten des Autobesitzes generell falsch eingeschätzt werden. So deuten Studien an, dass die Kfz-Steuer systematisch unterschätzt wird.

Nimmt man an, dass solche verhaltensökonomischen Effekte eine Rolle spielen, ergeben sich Potenziale zur Steigerung der Anreizwirkung der Kfz-Steuer, die nicht zwingend eine Änderung der tatsächlichen Kostenbelastung voraussetzen. Als Beispiel lässt sich eine (kostenneutrale) Umstrukturierung der Kfz-Steuer weg von einer jährlichen Fälligkeit hin zu einer Einmalzahlung beim Autokauf anführen. Dies könnte verhaltensökonomische Effekte wie *Saliency Bias* oder *Myopia* im Zusammenhang mit dem Autokauf reduzieren. Eine solche Steuer wird bereits in anderen europäischen Län-

Autobesitzer:innen: Berechnung der zu erwartenden laufenden Kosten vor der Entscheidung zum Autokauf

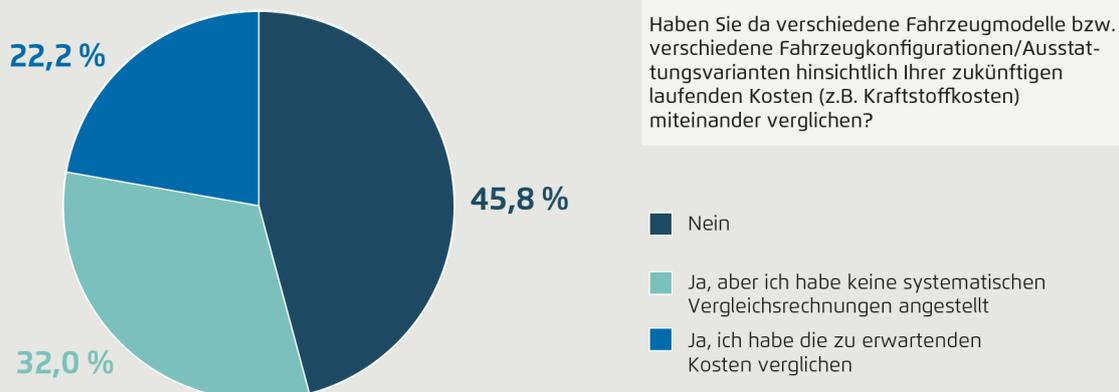
Abbildung 2



Agora Verkehrswende (2022) | Mit: RWI; Daten: Antworten der im Rahmen des Projektes durchgeführten Haushaltsbefragung, siehe Teilbericht C für Details; Fallzahl: 884 (nur Autobesitzer:innen); Quelle: forsa (2021)

Autobesitzer:innen: Vergleich verschiedener Fahrzeugmodelle/-konfigurationen hinsichtlich ihrer zukünftigen laufenden Kosten vor Autokauf

Abbildung 3



Agora Verkehrswende (2022) | Mit: RWI; Daten: Antworten der im Rahmen des Projektes durchgeführten Haushaltsbefragung, siehe Teilbericht C für Details; Fallzahl: 941 (nur Autobesitzer:innen); Quelle: forsa (2021)

dern erhoben. Dass ein großer Anteil von 43,5 Prozent der im Rahmen des Projektes befragten Personen angab, die Kfz-Steuer in einem derartigen System stärker in ihre Kaufentscheidung einzubeziehen als bisher (Abbildung 4), deutet auf die Wirksamkeit einer solchen Reform hin. Die konkrete Frage war die folgende:

*Stellen Sie sich nun vor, die derzeitige Kfz-Steuer würde reformiert. Wesentliche Bemessungsgrundlage wäre weiterhin der CO<sub>2</sub>-Ausstoß. Allerdings würde sie nicht mehr jährlich erhoben, sondern nur noch einmal zum Zeitpunkt der Erstzulassung. Die Höhe der Einmalzahlung entspräche dem Zehnfachen der bisherigen jährlichen Steuerzahlung. Wenn Sie vor der Wahl stünden, sich ein neues Auto zu kaufen: Hätte eine solchermaßen geänderte Kfz-Steuer einen Einfluss auf Ihre Kaufentscheidung?*

- a) Ich würde die einmalige Steuerzahlung stärker in die Kaufentscheidung miteinbeziehen als die aktuelle jährliche Steuerzahlung.
- b) Ich würde die einmalige Steuerzahlung schwächer in die Kaufentscheidung miteinbeziehen als die aktuelle jährliche Steuerzahlung.
- c) Es hätte keinen Einfluss auf meine Kaufentscheidung.
- d) Der Kauf eines neuen Autos kommt für mich grundsätzlich nicht infrage.
- e) weiß nicht/keine Angabe



## 2.2 Zentrale Anforderungen an ein Zukunftsmodell FiFo

Mit Blick auf diese empirischen Befunde wird deutlich, dass laufende Kosten – so auch die hergebrachte Kfz-Steuer – in der Anschaffungsentscheidung für einen (bestimmten) Pkw sehr häufig systematisch unterschätzt werden oder aufgrund des Anfallens in der Zukunft keine große Rolle spielen. Dies mindert die Wirkungen der Preissignale und somit auch der laufenden Kfz-Steuer (wie auch der Energiesteuer und des CO<sub>2</sub>-Preises auf Kraftstoffe) gerade für den Zeitpunkt, an dem durch die Erstanschaffung eines konkreten Kfz die kommenden Emissionen stärker und nachhaltiger geprägt werden als zu irgendeinem anderen Zeitpunkt. Eine lenkende, die Umwelt- und Klimaschäden stärker internalisierende Kfz-Steuer kann in ihrer Wirkung potenziell signifikant gestärkt werden, wenn sie einen spürbaren und sichtbaren Steuerimpuls mit der (Erst-)Zulassung verbindet.

Diese Anforderung spiegelt sich auch in den Kriterien wider, die für die Weiterentwicklung der Kfz-Steuer im Gutachten geprüft werden. Neben einem klima- und verkehrspolitisch wirksamen Lenkungsimpuls steht dabei, wie bei jeder Steuer, der Aspekt der mittel- bis langfristigen Aufkommenssicherung im Mittelpunkt. Da allerdings die Kraftfahrzeugsteuer keinen spezifischen Finanzierungszweck zu erfüllen hat und lediglich eine (vergleichsweise kleine) Einnahmequelle des Bundes unter vielen ist, muss kein Aufkommen äquivalent zum aktuellen erreicht werden („Aufkommensneutralität“ ist also kein Erfordernis). Das gilt auch mit Blick auf etwaige positive Kaufanreize beispielsweise für Elektro-Pkw. Diese verstärken den Lenkungsimpuls einer

insbesondere auf die Erstzulassung ausgerichteten Kfz-Besteuerung in Richtung eines faktischen Bonus-Malus-Systems. Zeitweilig kann dabei ein steigendes Kfz-Steuer-Aufkommen bei parallel gewährten Boni indirekt den Effekt haben, dass diese Subventionierung des Pkw-Kaufs den Bundeshaushalt summa summarum weniger belastet – eine formale Verbindung von Steuer und Subvention kann und darf es jedoch nicht geben.

Boni für Elektro-Pkw sollten nach Möglichkeit nicht als Steuervergünstigungen innerhalb der Kfz-Steuer umgesetzt werden. Der weitgehende Verzicht auf zusätzliche Vergünstigungstatbestände in der Kfz-Steuer (beispielsweise aufgrund der Antriebsart) dient der Aufkommenssicherung der Abgabe und erhöht die Transparenz – ein wichtiger Aspekt für rationale Entscheidungen. Kaufprämien können als Finanzhilfen auf der Ausgabenseite des Bundeshaushalts sehr viel präziser und flexibler eingeführt sowie dann mit Blick auf die Marktentwicklungen wieder zurückgeführt werden.

Temporäre Aufkommenssteigerungen oder auch ein langfristiges Sinken der Ergiebigkeit der Kraftfahrzeugsteuer können durchaus akzeptiert werden, wenn im Gegenzug der gesellschaftliche Nutzen durch Klimaschutz und Steigerung der Lebensqualität durch die Verkehrswende deutlich ansteigt. Bei *steigendem* Fahrzeugbestand sollte das Aufkommen allerdings real nicht sinken (zumindest, solange es nicht durch eine Pkw-Maut substituiert werden kann.) Da die gesellschaftlichen Lasten des motorisierten Individualverkehrs nicht auf Klimaschäden beschränkt sind, gibt es zudem Anlass, einen Teil der Kfz-Steuer pauschalierend am Ziel einer allgemeinen Ressourcenschonung auszurichten, also

Optionen zeitlicher Anknüpfungspunkte der Kfz-Besteuerung		Tabelle 1
	Besteuerung bei Erstzulassung	laufende Besteuerung (z. B. jährlich)
Einfluss auf Entscheidung für konkretes Fahrzeug bei Neukauf	+++	+
Transparenz der durch die Kaufentscheidung entstehenden Kosten (privat und gesellschaftlich)	++	+
Einfluss auf allgemeine Ressourcenschonung	++	+
laufende Finanzierungssicherung	+	++

Agora Verkehrswende | Mit: FiFo; Quelle: eigene Darstellung

Optionen sachlicher Anknüpfungspunkte der Kfz-Besteuerung				
Lenkungswirkung hin zu ...	CO <sub>2</sub> -Emissionen (direkt)	Gewicht	Verbrauch	Hubraum
... Fahrzeugen mit geringeren CO <sub>2</sub> -Emissionen	+++	+	++	+
... Fahrzeugen mit geringerem Energieverbrauch	++	+	+++	+
... kleineren Fahrzeugen (Platzverbrauch)	+	++	+	0
... leichteren Fahrzeugen (Abnutzung Infrastruktur)	+	+++	+	+
... ressourcenschonenderen Fahrzeugen (Bau und Nutzung)	+	++	+	0

Agora Verkehrswende | Quelle: Mit: FiFo; eigene Darstellung

Tabelle 2

verbrauchte Rohstoffe und Infrastrukturbeanspruchung mit einem einfachen Indikator zu adressieren.

Auf dieser Grundlage können Zukunftsmodelle für die Kfz-Steuer entlang zweier Gestaltungsachsen formuliert werden. Zunächst werden die Stärken und Schwächen der möglichen zeitlichen Anknüpfungspunkte analysiert. Tabelle 1 fasst die Befunde dieser Betrachtung im Überblick zusammen.

In Abwägung der zeitlichen Anknüpfungspunkte werden Reformoptionen betrachtet, welche sowohl ein erstzulassungsorientiertes als auch ein laufendes Kfz-Besteuerungselement umfassen. Während die Besteuerung bei Erstzulassung durch ihre hohe Sichtbarkeit und Transparenz einen starken Lenkungsimpuls beim Pkw-Neukauf gewährleistet, sichert die jährliche Besteuerung einen verlässlichen Aufkommensstrom. In zweiter Dimension werden die möglichen sachlichen Anknüpfungspunkte des Steuertarifs analysiert (Tabelle 2).

Bei den sachlichen Anknüpfungspunkten liegt es nahe, für eine reformierte Kfz-Steuer zunächst eine starke CO<sub>2</sub>-Komponente zu verwenden, da die direkte Klimawirkung eines Autos unmittelbar vom CO<sub>2</sub>-Ausstoß abhängt. Diese wird durch eine Gewichtskomponente ergänzt, denn das Fahrzeuggewicht stellt einen guten Indikator für weitere durch Pkw verursachte Kosten dar. Mit steigenden Marktanteilen elektrischer Pkw erscheint auch eine Besteuerung des Energieverbrauchs zweckmäßig.

## 2.3 Konkrete Ausgestaltungsoptionen für die Kfz-Steuer

FiFo

Ziel des Gutachtens ist es, auf Basis des oben beschriebenen Kriterienrasters Gestaltungsempfehlungen bezüglich der Kfz-Besteuerung abzuleiten. Eine empirische Kalibrierung eines Reformmodells im Sinne „idealer“ Parameter erfolgte gleichwohl nicht. Zum einen stellen sich bei einer solchen Feinjustierung erhebliche empirische und methodische Herausforderungen. Zum anderen wird die Höhe zweckmäßiger Steuersätze – aufgrund vielfältiger Wechselwirkungen – maßgeblich durch den weiteren klima- und verkehrspolitischen Rahmen bestimmt. Ist dieser wenig ambitioniert und sendet nur schwache Impulse zur Emissionsminderung aus, impliziert dies die Notwendigkeit höherer Sätze; zudem kann im Lichte beobachteter Marktentwicklungen eine Anpassung der Steuersätze über die Zeit erforderlich werden. Dennoch werden die qualitativen Empfehlungen zur Reformgestaltung mit beispielhaften Tarifverläufen für den Einstieg in eine strukturreformierte Kfz-Besteuerung hinterlegt, die grundsätzlich die Ansprüche einer im Sinne des Kriterienrasters zielführenden Reform erfüllen. Den vorstehenden Überlegungen folgend wurden die Merkmale eines leistungsfähigen Reformmodells für die Kfz-Steuer formuliert.

Grundsätzlich sollte eine zukunftsfähige Kfz-Steuer alle Arten von (heute) erwerblichen Pkw umfassen, insbesondere Fahrzeuge mit Verbrennungsmotoren und batterieelektrische Fahrzeuge. Auf diese beiden

marktdominierenden Antriebstechniken konzentriert sich der vorliegende Kompaktbericht. Die aufgezeigten Reformoptionen sind jedoch grundsätzlich für alle Pkw anwendbar.

Da unter den gegenwärtigen weiteren fiskalischen Rahmenbedingungen sowohl zwei zeitliche wie auch zwei sachliche Anknüpfungspunkte für die Kfz-Steuer die beste Gesamtwirkung im Sinne der formulierten Anforderungen erwarten lassen, sollte die Abgabe modular aufgebaut werden. Die Gesamtbelastung zu den Entrichtungszeitpunkten addiert sich für jedes Fahrzeug gemäß dem modular aufgebauten Tarif. Der modulare Aufbau erlaubt es zudem, perspektivisch einzelne Module den zukünftigen Anforderungen und technischen Möglichkeiten entsprechend zu modifizieren.

Konkret wurden zwei beispielhafte Tarifvarianten quantifiziert, die sich allein hinsichtlich der Ausgestaltung der CO<sub>2</sub>-Komponente unterscheiden; dies betrifft einerseits das Vorhandensein eines steuerfreien CO<sub>2</sub>-Freibetrags und andererseits den Progressionsverlauf.

- **Modul Zulassung/CO<sub>2</sub>:**

Bei Variante 1 handelt es sich um einen konsequent direkt progressiven Tarif, der bereits ab Emissionen von 1 Gramm CO<sub>2</sub> pro Kilogramm mit einem gesetzten Preis von 20 Euro beginnt. Der weitere Tarifverlauf ist stetig und direkt progressiv. Die Progression lässt sich mit den notwendigen Anreizen zur Emissionsminderung und aus sozialen Erwägungen gut begründen. Bei 155 Gramm (durchschnittlicher Emissionswert der im Jahr 2020 neu zugelassenen Verbrenner-Pkw) beträgt die CO<sub>2</sub>-Komponente der bei Neuzulassung anfallenden Steuer 2.650 Euro. Bei Haushalten mittlerer und vergleichsweise niedriger Einkommen können derartige Preissignale bereits eine merkliche Anreizwirkung entfalten. Im weiteren Verlauf zwischen 155 und 215 Gramm CO<sub>2</sub> pro Kilogramm entsteht durch den Tarif eine deutliche Kostensteigerung von den genannten 2.650 Euro bis knapp 10.000 Euro. Während Klein- und Kompaktwagen in der Regel unterhalb der Durchschnittsemissionen liegen, fallen viele Modelle der Mittelklasse sowie der SUVs und Geländewagen in diesen Bereich. Die Lenkungswirkung für Haushalte entsprechend hoher Einkommen wird durch die Progression des Tarifs erhalten. Jenseits dieser Emissionswerte, beispielsweise bei vielen Sportwagen und Modellen der

Oberklasse, steigt der Steuertarif weiter, wird aber aus rechtlichen Vorbehalten bei 40.000 Euro gekappt.

- **Modul Laufend/CO<sub>2</sub>:**

Die jährliche Kfz-Steuer wird in ihrer CO<sub>2</sub>-Komponente bei der Progression des Tarifverlaufs analog zur erstzulassungsorientierten Steuer gestaltet, allerdings mit niedrigeren Tarifen pro Gramm CO<sub>2</sub>. Die CO<sub>2</sub>-Komponente der jährlichen Kfz-Steuer steigt bis 155 Gramm auf 265 Euro und bis 215 Gramm auf 560 Euro. Eine Kappungsgrenze für den progressiven Tarif im weiteren Verlauf ist hier nicht notwendig, da rechtliche Grenzen einer zulässigen Besteuerung nicht erreicht werden.

- **Modul Zulassung/Gewicht:**

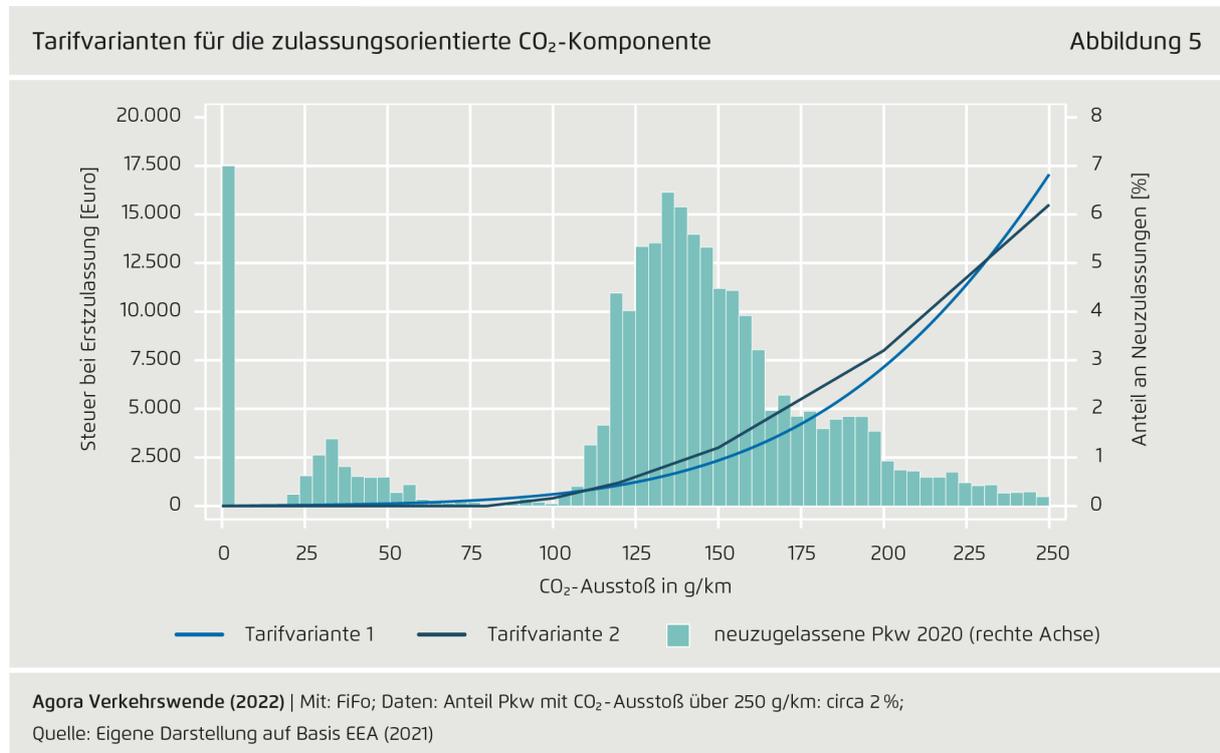
Die Gewichtskomponente stellt bei Verbrennern im Vergleich zur CO<sub>2</sub>-Komponente lediglich einen geringen Anteil der gesamten bei Erstzulassung fälligen Steuer dar. Bei reinen Elektrofahrzeugen ergibt sich letztere nur nach Gewicht, was einen Anreiz zu leichteren und damit rohstoff- und verbrauchsärmeren Fahrzeugen setzt. Die Gewichtskomponente der Zulassungsteuer steigt linear ab einem Leergewicht von 500 Kilogramm mit 30 Cent je Kilogramm. Durch den Freibetrag wirkt der Tarif indirekt progressiv.

- **Modul Laufend/Gewicht:**

Wiederum entspricht die laufende Komponente in der Struktur der bei Erstzulassung auf Leergewicht erhobenen Steuer. Der Freibetrag dieser Komponente liegt bei 500 Kilogramm; danach werden jährlich 20 Cent je Kilogramm Leergewicht erhoben.

Die Ausgestaltung der beiden CO<sub>2</sub>-Komponenten in Variante 1 als stetigen und direkt progressiven Tarif sowie die konsequente Umsetzbarkeit für alle Fahrzeugtypen und Antriebsarten folgen zentralen lenkungspolitischen und finanzwissenschaftlichen Prinzipien. Als komplexe mathematische Formel trägt die Ausgestaltung aber nicht dazu bei, diese Module für die Käufer:innen leicht zugänglich zu gestalten. Auch wenn derartige Fragen in der (einkommen-)steuerlichen Praxis häufig mit Tabellenwerken gelöst werden, wird im Gutachten alternativ ein einfacherer, ungefähr äquivalenter Tarif quantifiziert.

Diese Variante 2 ist stufenweise linear definiert und damit mathematisch leichter nachzuvollziehen. Im Bereich sehr niedriger Emissionen – in dem es heute ohnehin keine Verbrenner-Pkw auf dem Markt gibt – wird ein Freibetrag von 80 Gramm CO<sub>2</sub>



genutzt. Danach erfolgt eine abschnittsweise definierte, linear-progressive Tarifgestaltung bis zur Kappungsgrenze. Bei ähnlichem Gesamtsteueraufkommen (gemessen an den Pkw-Neuzulassungen 2020) weist dieser Tarif eine größere Steigung im für Verbrenner-Pkw relevanten Emissionsbereich auf. Während die Anreize zum Umstieg auf Elektro-Pkw vergleichbar bleiben, werden hierdurch stärkere Anreize für inkrementelle Verbesserungen gesetzt, das heißt für Emissionsminderungen innerhalb des Verbrennersegments. Der Tarif für die CO<sub>2</sub>-Komponente der laufenden Steuer wird in analoger Weise stufenweise linear definiert. Um den CO<sub>2</sub>-Ausstoß von PHEV zu besteuern, bedürfte es einer eigenständigen Regelung, da ihre – unrealistisch – niedrigen Testzyklus-Emissionen regelmäßig unterhalb des Freibetrags liegen.

Die Lenkungswirkung einer in diesem Sinne reformierten Kfz-Steuer hängt von den konkreten Unterschieden in der Steuerschuld ab, die mit der Neuzulassung und dem Halten verschiedener Fahrzeuge verbunden ist. Tabelle 3 illustriert die finanziellen Auswirkungen der Erstzulassungskomponente der reformierten Kfz-Besteuerung für generische Fahrzeugtypen, die CO<sub>2</sub>- und die Gewichtskomponente sind hierbei zusammengefasst

sowie die Kaufzuschüsse für E-Pkw nicht mit ausgewiesen. Eine Quantifizierung des Lenkungseffekts erfolgte aufgrund der genannten instrumentellen Wechselwirkungen sowie dem Fehlen eines empirisch validierten Modells nicht. Die finanziellen Auswirkungen der Reform der laufenden Kfz-Steuer werden in Teilbericht B dargestellt.

Im Vergleich zum Status quo der Kfz-Steuer – mit jährlichen Steuersätzen, die meist unterhalb eines halben Prozents des Listenpreises liegen – scheinen die Euro-Werte der neuen erstzulassungsorientierten Komponente der Kfz-Besteuerung zunächst hoch zu sein. Im internationalen Vergleich zeigt sich jedoch ein anderes Bild. In Norwegen zum Beispiel, wo die Zulassungssteuer ebenfalls auf einer CO<sub>2</sub>- sowie einer Gewichtskomponente basiert, oder auch in Frankreich mit seinem Bonus-Malus-System, würden deutlich höhere Abgaben auf emissionsintensive Pkw fällig. Die hier beispielhaft dargelegten Tarife liegen im europäischen Vergleich auf einem mittleren Besteuerungsniveau, bedeuten jedoch gegenüber dem aktuellen Status quo in Deutschland deutliche Fortschritte. Dennoch gilt es zu verhindern, dass Haushalte, die aufgrund ihrer spezifischen Situation auf ein größeres – zunächst weiterhin verbrennungs-

Steuersätze bei Erstzulassung für generische Fahrzeuge (beide Tarifvarianten)

Tabelle 3

Fahrzeugsegment	Motorvariante	Bruttolistenpreis in €	CO <sub>2</sub> -Ausstoß (WLTP) in g CO <sub>2</sub> /km	Leergewicht in kg	Steuer bei Erstzulassung in €		Anteil Steuer bei Erstzulassung am Listenpreis in %	
					Reformvariante 1	Reformoption 2	Reformoption 1	Reformoption 2
Kleinwagen	Benzin	24.471	133	1.200	1.728	2.190	7,1	8,9
	Elektro	31.971	0	1.494	298		0,9	
Kompaktwagen	Benzin	32.850	139	1.367	2.036	2.600	6,2	7,9
	Elektro	40.350	0	1.689	357		0,9	
Mittelklasse & obere Mittelklasse	Benzin	53.969	172	1.643	4.289	5.543	8,0	10,3
	Elektro	61.469	0	1.889	417		0,7	
Oberklasse	Benzin	118.260	239	2.081	14.866	13.934	12,6	11,8
	Elektro	125.760	0	2.316	545		0,4	
Vans	Benzin	39.165	156	1.508	3.018	3.902	7,7	10,0
	Elektro	46.665	0	2.001	450		1,0	
SUV & Geländewagen	Benzin	33.351	158	1.419	3.239	4.076	9,7	12,2
	Elektro	40.851	0	1.977	443		1,1	

**Agora Verkehrswende** | Mit FiFo; Daten: zur Vorgehensweise bei der Generierung der generischen Fahrzeuge siehe Teilbericht B; Quelle: eigene Darstellung

motorisches – Fahrzeug angewiesen sind (beispielsweise Familien mit mehreren Kindern), übermäßig belastet werden. Dazu gilt es, maßgeschneiderte Entlastungen zu entwickeln, wobei auch hierfür Erfahrungen aus dem europäischen Ausland (beispielsweise Frankreich) vorliegen.

Abschließend bedarf es noch kurzer Ergänzungen zu Dieselfahrzeugen und Plug-in-Hybriden. Aktuell gelten für Dieselfahrzeuge andere Kfz-Steuersätze als für Benziner, um Verzerrungen durch die unterschiedliche Energiebesteuerung der Treibstoffe pauschalierend auszugleichen. Steuer- und klimapolitisch richtig wäre es, die unterschiedliche Energiebesteuerung der Treibstoffe abzuschaffen und sodann eine gleichmäßige Behandlung in der Kfz-Steuer zu ermöglichen. Solange dies nicht geschieht, muss weiterhin eine pauschale Anpassung bei der Kfz-Steuer in entgegengesetzter Richtung erfolgen. Dies lässt sich am einfachsten durch einen prozentualen Aufschlag erreichen. Zu betonen ist, dass auf diese Weise die Verzerrung durch eine andere gegenläufige kompensiert werden soll. Je nach Nutzung des Fahrzeugs ergeben sich Vergünstigungen oder Verteuerungen für

die Nutzer:innen im Vergleich zu einer Gleichbehandlung bei Energie- und Kfz-Steuer.

Für Plug-in-Hybride wird nach WLTP-Standard in der Kfz-Steuer typischerweise ein sehr niedriger CO<sub>2</sub>-Emissionswert genutzt, da der Wert zugrunde gelegt wird, der bei einem überwiegend elektrischen Betrieb erreicht würde. Faktisch werden diese Fahrzeuge jedoch zu weit höheren Anteilen im Verbrenner-Modus genutzt, sodass die realen Emissionen etwa zwei- bis viermal so hoch sind wie im Testverfahren, insbesondere bei Dienstwagen. Entsprechend sollten Plug-in-Hybride mit einem deutlich höheren und eher der Realität entsprechendem CO<sub>2</sub>-Wert in die Kfz-Steuer einfließen. Ideal wäre eine Erfassung der faktischen Emissionen von Plug-in-Hybriden im Realbetrieb. Deren rechtssichere und praktikable Erfassung ist aktuell allerdings strittig. Daher gibt es derzeit leider keine gute Alternative zur Nutzung der offiziell ausgewiesenen Emissionswerte nach WLTP in der Kfz-Steuer; denkbar wäre jedoch beispielsweise ein pauschaler Steueraufschlag für Plug-in-Hybride. Vor diesem Hintergrund ist es umso wichtiger, von

anderweitiger, ungerechtfertigter Förderung von Plug-in-Hybriden, in etwa durch Vergünstigungen bei der Dienstwagenbesteuerung und auch durch Kaufprämien, Abstand zu nehmen.

# 3 | Dienstwagenbesteuerung

## 3.1 Probleme der gegenwärtigen Ausgestaltung

IFWI FiFo

Etwa zwei Drittel der neu zugelassenen Pkw sind gewerblich gehaltene Firmenwagen. Ein Teil dieser Fahrzeuge wird von Selbständigen und Angestellten auch zu privaten Zwecken genutzt. Im Falle der Dienstwagenüberlassung an Angestellte ist die private Nutzung dieser Dienstwagen als Lohnbestandteil zu betrachten und unterliegt mit einem bestimmten zu ermittelnden Wert, dem sogenannten geldwerten Vorteil, der Einkommensteuer. Es gibt zwei Möglichkeiten zur Quantifizierung des geldwerten Vorteils: durch das Führen eines Fahrtenbuchs oder mittels Pauschalansatz, bei dem in der Regel ein Prozent des Bruttolistenpreises zum steuerpflichtigen monatlichen Gehalt des Dienstwagennutzenden hinzugerechnet wird. Problematisch ist bei der aktuellen Regelung, dass der steuerlich berücksichtigte geldwerte Vorteil deutlich zu gering bemessen wird – dies gilt insbesondere für den von Dienstwagenwagennutzenden häufig gewählten Pauschalansatz. Hierdurch wird die Überlassung des Dienstwagens zur privaten Nutzung systematisch geringer einkommensteuerlich berücksichtigt, als es bei einer äquivalenten Lohnerhöhung der Fall wäre. Zugleich zeigt sich im internationalen Vergleich, dass der pauschal veranschlagte geldwerte Vorteil in Deutschland deutlich niedriger ist als in anderen Ländern.

Wie stark und zu welchen Anteilen Dienstwagen privat genutzt werden und wie sich dies nach Fahrzeugtypen unterscheidet, ist anhand der öffentlichen Statistik nicht erkenntlich. Es zeigt sich jedoch der Trend, dass ein immer größerer Anteil der neuzugelassenen Kfz gewerblich zugelassen wird. Zudem ist im Segment der Oberklassewagen der Anteil gewerblicher Halter mit über vier Fünfteln der Zulassungen besonders auffallend. Aufgrund dieses Trends wird im Folgenden die Anreizwirkung der derzeitigen Dienstwagenbesteuerung in den Blick genommen.

Die steuerliche Bevorteilung der Dienstwagennutzung ist aus ökonomischer Perspektive in mehrfacher Hinsicht problematisch. Der steuerlich relevante geldwerte Vorteil ist in den meisten Fällen deutlich geringer als der tatsächlich durch die Bereitstellung des Dienstwagens entstehende geldwerte Vorteil. Dies impliziert, dass die private Anschaffung und Nutzung desselben Fahrzeugs

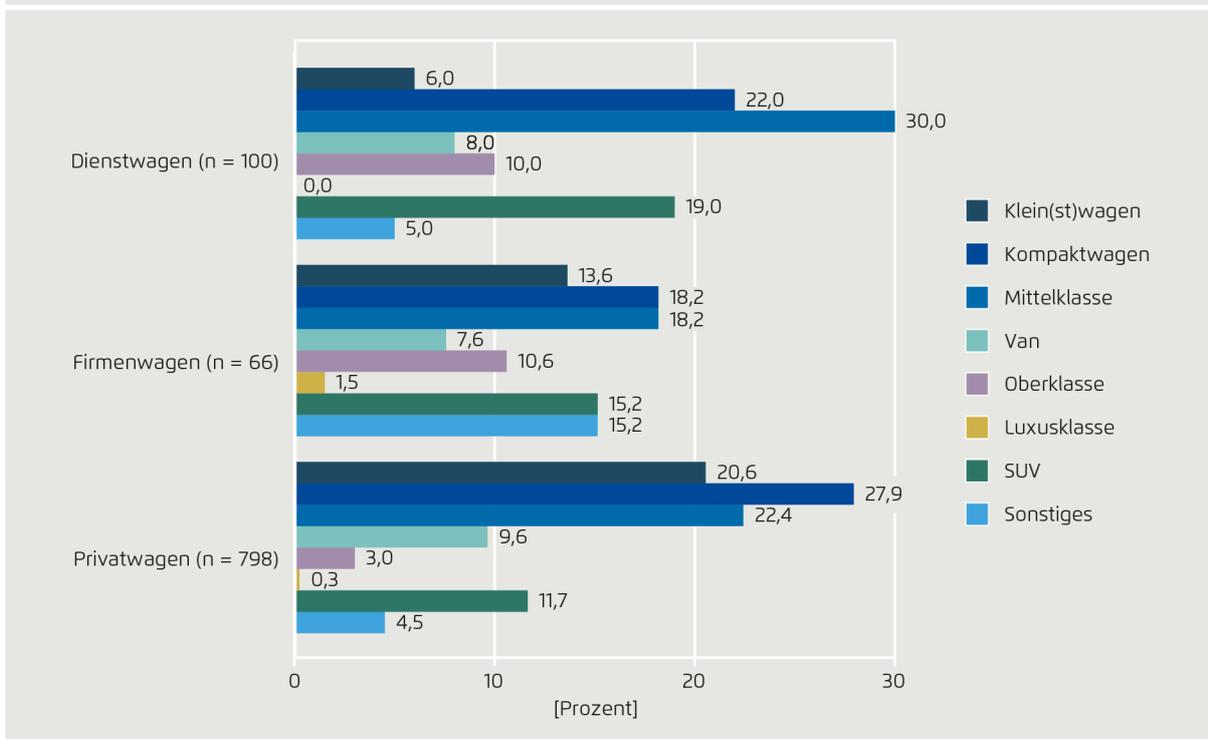
bei Auszahlung eines aus Sicht des Arbeitgebers äquivalenten Lohns für den Arbeitnehmenden deutlich teurer wäre. Folglich kann es für Arbeitgeber einen Anreiz dazu geben, den Dienstwagen als Gehaltsbestandteil für den Arbeitnehmenden so attraktiv wie möglich zu gestalten, um sich höhere monetäre Ausgaben für das Gehalt zu sparen. Dies fördert die Wahl hochpreisiger, großer und meist emissionsintensiver Fahrzeuge und hat somit eine klimaschädliche Lenkungswirkung. Aus der pauschalisierten Art der Dienstwagenbesteuerung resultieren damit ökologisch nachteilige Verzerrungen.

In den im Rahmen des Projektes erhobenen Befragungsdaten zeigt sich entsprechend, dass Dienstwagen im Mittel und auch innerhalb der betrachteten Einkommensgruppen deutlich hochpreisiger sind und einer höheren Fahrzeugklasse angehören als Privatwagen (siehe Teilbericht C für Details). So ist zum Beispiel der Anteil der SUV und Oberklassewagen bei den Dienstwagen weitaus höher als bei den Privatwagen (siehe Abbildung 6). Darüber hinaus gab etwa ein Fünftel der Befragten an, dass sie sich für ein günstigeres Automodell entscheiden würden, wenn sie nicht die Möglichkeit hätten, einen Dienstwagen zu nutzen. Weiterhin gaben jeweils etwa 15 Prozent der Befragten an, in diesem Fall einen kleineren oder einen sparsameren Wagen zu wählen. Es konnten mehrere Antwortkategorien ausgewählt werden, sodass Überschneidungen dieser Gruppen möglich sind (siehe Teilbericht A für Details).

Darüber hinaus steigen die Vorteile der steuerlichen Begünstigung für den Dienstwagennutzenden mit den privat zurückgelegten Kilometern. Wird zudem eine Tankkarte zur Verfügung gestellt, so sind die Grenzkosten der (privaten) Fahrleistung, also die Kosten, die jeweils durch einen weiteren privat gefahrenen Kilometer entstehen, aus Sicht des Nutzenden gleich null. Auch dies lenkt die Verkehrsmittelwahl hin zum Auto und begünstigt hohe Fahrleistungen, was ökologisch nachteilig wirkt und die Lenkungswirkung des CO<sub>2</sub>-Preises, der auf den Kraftstoffpreis erhoben wird, konterkariert.

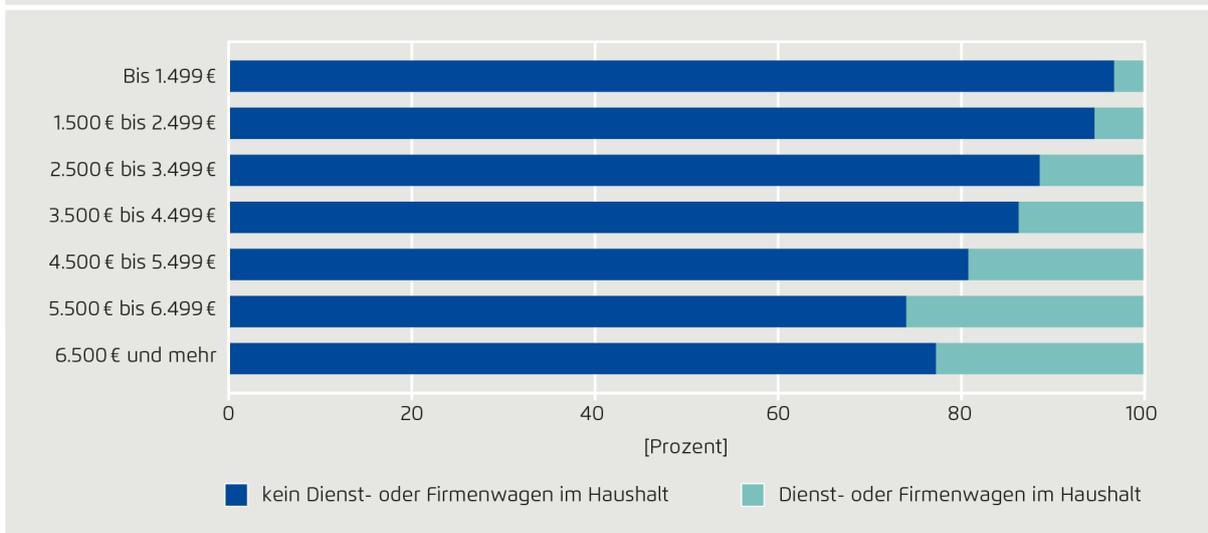
Ferner zeigt sich, dass Dienstwagennutzende in der Regel deutlich überdurchschnittliche Einkommen erzielen (Abbildung 7). Personen mit geringem Einkommen, die zumeist keinen Zugang zu Dienstwagen und den damit verbundenen steuerlichen Vorteilen haben, werden somit gegenüber Personen mit hohem Einkommen steuerlich

Vergleich der Autoklassen der jeweils meistgenutzten Dienst-, Firmen- und Privatwagen Abbildung 6



Agora Verkehrswende (2022) | Mit: RWI; Daten: Antworten der im Rahmen des Projektes durchgeführten Haushaltsbefragung, siehe Teilbericht C für Details; Fallzahl: 964; Quelle: forsa (2021)

Dienst- oder Firmenwagenbesitz im Haushalt unterteilt nach dem monatlichen Haushaltsnettoeinkommen Abbildung 7



Agora Verkehrswende (2022) | Mit: RWI; Daten: Antworten der im Rahmen des Projektes durchgeführten Haushaltsbefragung, siehe Teilbericht C für Details; Fallzahl: 917; Quelle: forsa (2021)

benachteiligt. Neben dieser „vertikalen“ steuerlichen Benachteiligung zwischen den Einkommensklassen, führen die steuerlichen Vorteile der Dienstwagennutzung auch zu „horizontalen“ Ungleichgewichten innerhalb von Einkommensklassen: So unterscheiden sich die Steuerlasten zweier Personen mit vergleichbarer (Brutto-) Vergütung, von denen die eine Person einen Dienstwagen zur Verfügung gestellt bekommt und die andere nicht.

Zusammenfassend birgt die derzeitige Ausgestaltung der Dienstwagenbesteuerung eine ökologisch nachteilige Lenkungswirkung und führt zudem zu einer nicht gerechtfertigten steuerlichen Ungleichbehandlung sowohl zwischen als auch innerhalb von Einkommensklassen. Da Firmenwagen häufig nach wenigen Jahren in den Gebrauchtwagenmarkt übergehen, hat die Lenkungswirkung nicht nur einen Einfluss auf die Autonutzung und die Fahrzeugwahl der Dienstwagenbesitzer:innen, sondern auch einen langfristigen Effekt auf die Zusammensetzung des Fahrzeugbestands der Zukunft. Aus der zu geringen Bemessung des geldwerten Vorteils in Kombination mit der Betroffenheit hoher Einkommensklassen resultieren zudem deutliche Mindereinnahmen sowohl beim Einkommensteueraufkommen als auch bei den Sozialversicherungsbeiträgen.

### 3.2 Zentrale Anforderungen an ein Zukunftsmodell

FiFo

Eine Reform der Dienstwagenbesteuerung sollte zuerst an den Schwachstellen der aktuellen Ausgestaltung anknüpfen. Bei der Analyse zeigt sich, dass die aktuelle Regelung deutliche Verzerrungen gleich mehrerer Entscheidungsdimensionen der Arbeitgeber und Arbeitnehmenden hervorruft. Dies betrifft vor allem die Entscheidungen, ob ein höherer Barlohn oder ein Dienstwagen gewährt wird, welches konkrete Fahrzeug angeschafft und wie intensiv dieses genutzt wird. Diese Entscheidungen haben – wie aufgezeigt – weitreichenden Einfluss auf den Fahrzeugmarkt, den künftigen Gebrauchtwagenmarkt, Straßenauslastung, Emissionen und die Auslastung anderer Verkehrsmittel.

Die zentrale Anforderung an den Umgang der Einkommensteuer mit der Gewährung geldwerter Vorteile in Form von Dienstwagen ist die steuerliche Neutralität. Für die einkommensteuerliche Erfassung muss gelten:

Arbeitgeber und Arbeitnehmende sollten indifferent zwischen der Gewährung von monetärem Lohn oder einer Sachleistung, wie zum Beispiel einem Fahrzeug, sein. Zum anderen sollten die private Nutzung eines Dienstwagens und die dienstliche Nutzung eines Privatfahrzeugs aus Perspektive der Nutzenden finanziell äquivalent sein. Das Kriterium der Indifferenz sollte zudem möglichst auch hinsichtlich der gewählten Fahrzeugeigenschaften gelten.

Fahrtenbücher bieten die Möglichkeit einer exakten Erfassung der privaten und dienstlichen Strecken und somit auch einer entsprechend akkuraten einkommensteuerlichen Berücksichtigung. Aus Gründen bürokratischen Aufwands sind sie jedoch als Verpflichtung keine praktikable rechtssichere Lösung. Daher besteht weiterhin Bedarf nach einer rechtlichen Pauschallösung, selbst wenn diese per definitionem nie perfekt sein kann.

Die Fortentwicklung der Dienstwagenbesteuerung muss sich zudem im bewährten einkommensteuerlichen Rahmen bewegen. Sie soll sich einer Neutralität nähern, indem die bestehenden Verzerrungen deutlich gemindert werden. Damit unmittelbar einher geht das Abstellen negativer ökologischer Anreizeffekte und problematischer Verteilungswirkungen. Neben der Neutralität im Rahmen der Einkommensteuer, welche auch die privat gefahrenen Strecken mindestens approximativ umfassen muss, sind Anreize für die Anschaffung emissionsarmer Dienstwagen ein wichtiges zweites Ziel einer Reform.

### 3.3 Konkrete Ausgestaltungsoptionen für die Dienstwagenbesteuerung

FiFo

Eines der größten Defizite der aktuellen Regelung besteht wie beschrieben darin, dass die private Kilometerleistung im steuerlich anzusetzenden geldwerten Vorteil bei Nutzung der Pauschalbesteuerung nicht berücksichtigt wird. Die Reform der Dienstwagenbesteuerung sollte die rein anschaffungspreisbezogene Pauschale daher um einen nutzungsbezogenen Anteil erweitern. Eine solche kombinierte Privatnutzungspauschale steigt stetig mit der Gesamtfahrleistung. „Flatrate“-Fahren zu Null(grenz)kosten wird damit ausgeschlossen; Privatkilometer werden nicht weiter vollumfänglich vom Fiskus beziehungsweise der Allgemeinheit subventioniert. Die bestehenden

Verzerrungen im Modal-Split, das heißt der konkreten Verkehrsmittelwahl, in Richtung der Pkw-Nutzung können dadurch vermindert werden.

Um eine leicht umzusetzende Erfassung der privaten Kilometerleistung zu implementieren, wird auch hier eine wahlweise Pauschallösung vorgeschlagen. Für den nutzungsbezogenen Anteil wird lediglich die Gesamtfahrleistung des Dienstwagens pro Jahr erfasst. In der Pauschallösung wird dann in Anlehnung an die Regelung für Selbstständige angenommen, dass 50 Prozent der Fahrleistung privat veranlasst sind. Die Kosten für die kumulierten privaten Kilometer werden pauschaliert berechnet und ebenfalls der Einkommensteuer unterworfen. Die Kilometersätze sollten hierbei mindestens nach Antriebsart, besser noch nach Verbrauchseigenschaften differenziert werden. Alternativ zur Pauschallösung kann ein Fahrtenbuch geführt werden, um einen geringeren privaten Fahranteil nachzuweisen.

Die zweite Anreizproblematik, die durch eine Reform der bestehenden Regelung beseitigt werden muss, betrifft die Tendenz zur Wahl höherpreisiger und verbrauchsintensiverer Fahrzeuge. Die Steuermindereinnahmen und die Verzerrung der Fahrzeugwahl können nur behoben werden, wenn der geldwerte Vorteil der Dienstwagenutzung adäquater erfasst wird. Mit monatlich lediglich einem Prozent des Listenpreises ist der geldwerte Vorteil derzeit deutlich zu niedrig angesetzt. Nur mit der zusätzlichen Einführung einer nutzungsabhängigen Komponente wie oben beschrieben sowie einer veränderten Bemessungsgrundlage könnte am Ein-Prozent-Wert festgehalten werden.

Ein gewisses Gegengewicht zu den ökologischen Fehlreizen in der aktuellen Regelung entsteht dadurch, dass für Plug-in-Hybride und reine Elektrofahrzeuge die Bemessungsgrundlage der Besteuerung reduziert wird (je nach Fahrzeugmerkmalen auf die Hälfte beziehungsweise ein Viertel des Listenpreises). Dies soll die Wahl solcher Fahrzeuge aus Arbeitnehmer:innensicht attraktiver machen, schafft jedoch neue Verzerrungen mit einer Vielzahl unerwünschter Nebenwirkungen. Eine reformierte Erfassung des geldwerten Vorteils der Dienstwagenutzung sollte die Anreize zur Wahl emissionsarmer Fahrzeuge, die im Falle eines Privatkaufs bestehen, aus Sicht des Dienstwagennehmenden spiegeln

(Neutralität der Entscheidungsdeterminanten zwischen privater Haltung und Dienstwagen). Gleichzeitig ist auf einkommensteuerliche Neutralität zu zielen. Zu diesem Zweck wird die Bemessungsgrundlage im Reformmodell differenziert verändert, während für alle Dienstwagen einheitlich ein Prozent dieser Bemessungsgrundlage (zuzüglich Privatnutzungspauschale) als geldwerter Vorteil zugrunde gelegt wird.

Für die konkrete Ausgestaltung eines Reformmodells der Dienstwagenbesteuerung sind zwei Fälle zu unterscheiden:

- (I) Eine Kfz-Steuerreform, qualitativ wie oben skizziert, wird umgesetzt.
- (II) Eine solche strukturelle Kfz-Steuerreform bleibt aus. (Im Teilbericht B wird zudem der Fall einer partiellen Kfz-Steuerreform betrachtet).

- **Mit Kfz-Steuerreform:** Die summierten Erstzulassungskomponenten einer reformierten Kfz-Besteuerung können als approximativer Referenzwert genutzt werden, um eine Entscheidungsneutralität – hinsichtlich der Wahl der (klima- und umweltrelevanten) Fahrzeugeigenschaften – zwischen Dienstwagen und privatem Pkw anzunähern. Als Bemessungsgrundlage gilt bei der Dienstwagenbesteuerung daher nicht mehr allein der Listenpreis, sondern der Listenpreis zuzüglich der nach CO<sub>2</sub> (und Gewicht) differenzierten Zulassungskomponente der reformierten Kfz-Steuer sowie abzüglich der Kaufprämien für Elektrofahrzeuge. Hierdurch wird implizit eine CO<sub>2</sub>-Komponente in die Steuerlast der Steuerpflichtigen eingeführt, ohne dass eine normative Differenzierung des Anteilssatzes nötig wird. Im internationalen Vergleich legt auch die Niederlande in der Dienstwagenbesteuerung die bei Zulassung fällige Kfz-Steuer neben dem Listenpreis zugrunde. Durch eine höhere Gewichtung der bei Erstzulassung anfallenden Steuer in der Bemessungsgrundlage für Dienstwagen (in Teilbericht B wurde ein fünffaches Gewicht zugrunde gelegt) lässt sich der Impuls zugunsten emissionsarmer Fahrzeuge stärken; die Wirkung der CO<sub>2</sub>-Komponente bei der Entscheidung der Dienstwagennutzenden für ein konkretes Fahrzeug nähert sich dadurch dem Entscheidungskalkül bei privater Haltung an. Zur Bemessungsgrundlage hinzu käme in jedem Fall die nutzungsabhängige Komponente.

- Ohne Kfz-Steuerreform:** Unterbleibt eine substanzielle Reform der Kfz-Steuer, so sollte ein höherer Prozentsatz des Listenpreises angewendet werden. Zur pauschalen Bemessungsgrundlage hinzu käme auch in diesem Fall notwendigerweise die nutzungsabhängige Komponente. Eine zum Fall mit Kfz-Steuerreform vergleichbare Besteuerung ließe sich erreichen, wenn bei Verbrennern monatlich 1,5 Prozent des Listenpreises (zuzüglich Nutzungskomponente) zugrunde gelegt würden. Bei reinen Elektrofahrzeugen sollte der Bemessungssatz dann auf 1,0 Prozent des um die Kaufprämie bereinigten Listenpreises (zuzüglich Nutzungskomponente) angehoben werden. Für Plug-in-Hybride zeigen Erhebungen, dass sie als Dienstwagen deutlich weniger elektrisch betrieben werden als nach WLTP angenommen. Aus diesem Grund sollten für diese Fahrzeuge analog zum Verbrenner 1,5 Prozent des Listenpreises (zuzüglich Nutzungskomponente) zugrunde gelegt werden, solange nicht nachgewiesen wird, dass das konkrete Fahrzeug überwiegend elektrisch betrieben wird. Sollte ein solcher Nachweis erfolgen können, wäre ein

Anteilssatz von 1,25 Prozent (zuzüglich Nutzungskomponente) angebracht. Zu betonen ist jedoch, dass diese Lösung deutliche Nachteile gegenüber der oben beschriebenen Variante inklusive Kfz-Steuerreform hat; sie ist in Bezug auf die individuellen Fahrzeugeigenschaften weit weniger treffsicher. Dies ist im Rahmen einer Pauschallösung nicht abwendbar. Würde bei der steuerlichen Bemessung wie bisher auf eine ergänzende Nutzungskomponente verzichtet, müssten die Pauschalsätze entsprechend noch höher liegen – für Verbrenner-Pkw bei mindestens 2,0 Prozent, also doppelt so hoch wie aktuell.

Um die finanziellen Auswirkungen der präferierten Reform der Dienstwagenbesteuerung mit gleichzeitiger beziehungsweise vorangegangener Kfz-Steuerreform exemplarisch zu quantifizieren, werden wiederum die oben genutzten generischen Fahrzeuge für sechs Fahrzeugklassen genutzt. Für die Beispielrechnungen in der Einkommensteuer werden weitere Annahmen zu Gehalt und steuerlicher Veranlagung des Dienstwagen-nutzenden getroffen. Für eine bessere Vergleichbarkeit

Änderung der Einkommensteuer auf die private Dienstwagennutzung für generische Fahrzeuge (im Falle mit paralleler Kfz-Steuerreform)

Tabelle 4

Fahrzeugsegment	Motorvariante	Bruttolistenpreis abzüglich Innovationsprämie in €	CO <sub>2</sub> -Ausstoß (WLTP) in g CO <sub>2</sub> /km	Leergewicht in kg	Einkommensteuer im Status quo in €	Einkommensteuer nach Reform in €
Kleinwagen	Benzin	24.471	133	1.200	1.233	1.668 + km
	Elektro	22.971	0	1.494	402	1.232 + km
Kompaktwagen	Benzin	32.850	139	1.367	1.655	2.168 + km
	Elektro	31.350	0	1.689	508	1.669 + km
Mittelklasse & obere Mittelklasse	Benzin	53.969	172	1.643	2.719	3.800 + km
	Elektro	53.969	0	1.889	1.548	2.824 + km
Oberklasse	Benzin	118.260	239	2.081	5.960	9.706 + km
	Elektro	125.760	0	2.316	3.168	6.475 + km
Vans	Benzin	39.165	156	1.508	1.973	2.734 + km
	Elektro	37.665	0	2.001	587	2.011 + km
SUV & Geländewagen	Benzin	33.351	158	1.419	1.680	2.496 + km
	Elektro	31.851	0	1.977	514	1.716 + km

**Agora Verkehrswende** | Mit: FiFo; Werte gemäß Reformvariante 1 für die Kfz-Steuer und exklusive der Einkommensteuer auf die Nutzung des Dienstwagens für den Arbeitsweg; „+ km“: zuzüglich Steuer auf die private Kilometerleistung (gemäß differenziertem Kostensatz); Quelle: eigene Darstellung

wird angenommen, dass die Nutzer:innen aller Dienstwagenmodelle 5.000 Euro monatlich brutto jenseits ihres Dienstwagens erhalten. Das ist für viele Dienstwagenutzer:innen ein eher niedriges Einkommen; da im Beispiel aber nur allein veranlagte Personen betrachtet werden, ist die steuerliche Beanspruchung gleichwohl hoch. Bei den Überlegungen wurden die Beitragsbemessungsgrenzen der Sozialversicherungen berücksichtigt. Tabelle 4 gibt einen Überblick über die Auswirkungen auf die Einkommensteuer. Hinsichtlich der Gesamtanreizwirkung zum Umstieg auf klimaverträglichere Dienstwagen ist noch anzumerken, dass sich diese nicht allein aus den in der Tabelle abgebildeten einkommensteuerrechtlichen Konsequenzen für die Arbeitnehmenden ergibt. Hinzu kommen die Anreize auf Arbeitgeberseite. Diese werden mit dem präferierten Reformmodell gegenüber dem Status quo zusätzlich gestärkt, da durch die parallele Reform der Kfz-Besteuerung die Unternehmenskosten für emissionsintensive Dienstwagen spürbar steigen.

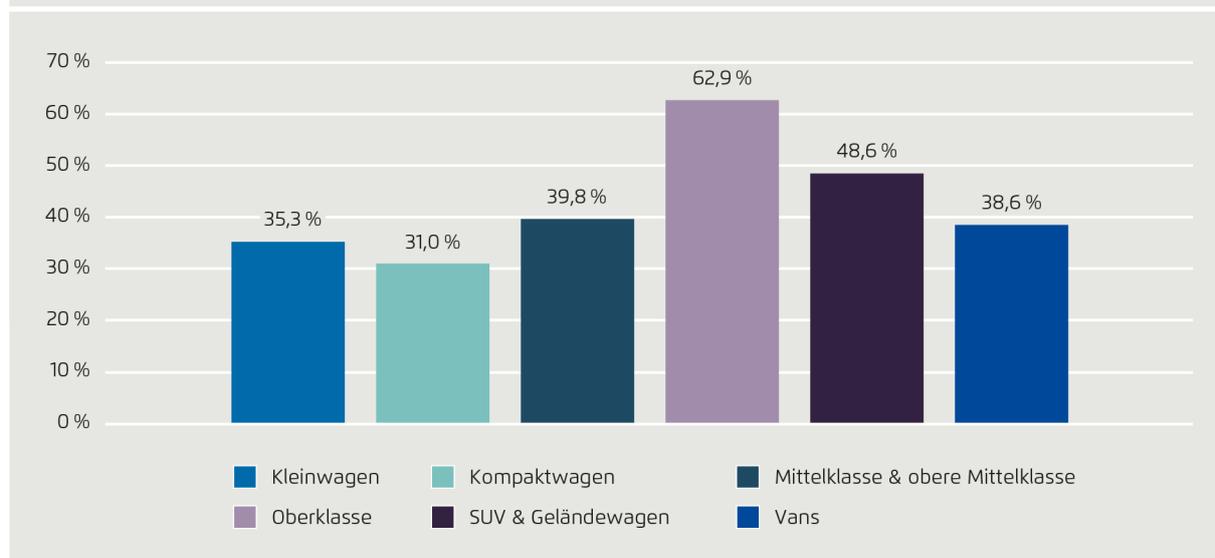
Aufgeführt sind wiederum die Fahrzeugsegmente, Listenpreise, CO<sub>2</sub>-Emissionen sowie das Gewicht der Fahrzeuge. Die beiden letzten Spalten geben an, wie viel Einkommensteuer jährlich durch die private Dienst-

wagnutzung jeweils im Status quo und nach der Reform fällig wird. Im Reformszenario hinzu kommt die Steuer auf die private Kilometerleistung, bemessen mittels eines differenzierten Kostensatzes. Die betrachtete Reformoption zeigt eine Vielzahl gewünschter Effekte auf und erfüllt sehr gut die Kriterien einer sachgerechten Pauschallösung.

Die abschließende Abbildung 8 illustriert, wie sich die Zahllast in den Beispielsrechnungen der Tabelle 4 für die Modelle der Benziner verändert. Im Gegensatz zum Status quo fließt in die einkommensteuerliche Belastung für einen konkreten Dienstwagen nun indirekt auch der Emissionswert ein. Dementsprechend kommt es bei dem CO<sub>2</sub>-intensivsten generischen Fahrzeug, dem Oberklassewagen, auch zur deutlichsten Erhöhung der Einkommensteuerzahlung. Für Klein- und Kompaktwagen, die die niedrigsten CO<sub>2</sub>-Emissionen aufweisen, ergeben sich hingegen eher moderate Erhöhungen der Einkommensteuer. Auch bei der (in der Abbildung nicht erfassten) zusätzlich als geldwerter Vorteil zu berücksichtigenden privaten Fahrleistung fiele – bei entsprechender Differenzierung des Kostensatzes – die steuerliche Belastung bei verbrauchsstarken Dienstwagen höher aus.

Prozentuale Änderung der Einkommensteuer auf die private Dienstwagennutzung für generische Benziner-Fahrzeuge durch reformierte Pauschalmethode (mit paralleler Kfz-Steuerreform gemäß Variante 1)

Abbildung 8



Agora Verkehrswende (2022) | Mit: FiFo; Quelle: eigene Darstellung

## 4 | Instrumentelle Wechselwirkungen und Einbindung in einen zukünftigen *Policy Mix*

Agora 

Ziel einer Reform von Kfz- und Dienstwagenbesteuerung ist es, einen Beitrag zu leisten, dass die Klimaziele im Verkehr erreicht werden – bei gleichzeitiger Sicherstellung von ökonomischer Effizienz und sozialer Ausgewogenheit. Dazu bedarf es zum einen einer zweckmäßigen Ausgestaltung der reformierten steuerlichen Regelungen. Zum anderen ist aber auch ihre Einbettung in das weitere verkehrs- und klimapolitische Instrumentarium von maßgeblicher Bedeutung. Neben solchen Instrumenten, die – wie die hier diskutierten Fiskalinstrumente – zuvorderst auf eine Beeinflussung der Fahrzeugeigenschaften abzielen, bedarf es für eine ganzheitliche Verkehrswende auch solcher, die primär beim Aktivitätsniveau und der Verkehrsmittelwahl ansetzen. Dieser eher verhaltensorientierte Verkehrswende-Hebel zielt auf die Vermeidung unnötiger Wege und die Verlagerung des motorisierten Individualverkehrs auf klimaverträglichere Mobilitätsformen (öffentlicher Verkehr, Rad- und Fußverkehr) ab. Zudem ist eine verlässliche Finanzierung des Erhalts und Ausbaus von – mit der Verkehrswende im Einklang stehenden – qualitativ hochwertigen Infrastrukturen zu gewährleisten.

Um die verschiedenen Hebel für eine nachhaltige Umgestaltung des Verkehrs erfolgreich zu bedienen, bedarf es eines Instrumentenbündels, das nicht nur fiskalische, sondern auch regulatorische, informativische und infrastrukturelle Instrumente umfasst. Diese Instrumente sind aufeinander abzustimmen und zu einem ausgewogenen *Policy Mix* zusammenzuführen, da sie in vielfältiger Weise miteinander interagieren, wobei dieses Wechselspiel sowohl Synergien als auch kontraproduktive Friktionen mit sich bringen kann. Somit gilt für die Auswahl, grundsätzliche Konzeption und passende Detailausgestaltung einzelner fiskalischer Instrumente, dass sie sich letztlich immer auch aus ihrer Einbindung in den übergreifenden klima- und verkehrspolitischen Rahmen ergibt. Nachfolgend sollen ausgewählte Aspekte zur Rolle der Kfz- und der Dienstwagenbesteuerung innerhalb einer konsistenten (fiskalischen) Instrumentenarchitektur für die Verkehrswende skizziert werden.

Wie zuvor aufgezeigt, sollte die Lenkung von Pkw-Kaufentscheidungen in Richtung klimaverträglicherer Modelle künftig vorrangig über eine an der Pkw-Erstzulassung ansetzende Fahrzeugbesteuerung erfolgen. Damit dieses Preissignal seine Wirkung auch im großen Teilmarkt der gewerblich zugelassenen und als Dienstwagen genutzten Pkw voll entfalten kann, muss es mittels einer reformierten Dienstwagenbesteuerung in diesen übertragen werden. Beide Reformen können mithin synergetisch wirken; umgekehrt stellen sich ohne ambitionierte Reform der Kfz-Steuer auch andere Anforderungen an die Dienstwagenbesteuerung. Eine Reform der Energieverbrauchskennzeichnung hin zu einem verständlichen, verzerrungsfreien Pkw-Label, das die Kosten- und Emissions-Implikationen der Fahrzeugwahl (auch über die gesamte Pkw-Lebensdauer) transparent macht, würde ebenfalls Synergien mit einer umgestalteten Kfz-Besteuerung entfalten, indem sie die Sichtbarkeit und damit Wirkung des Preissignals bei der Kaufentscheidung verstärkt.

Starke Wechselwirkungen bestehen zudem mit dem Förderregime für elektrische Pkw, insbesondere dem Umweltbonus sowie der Innovationsprämie. Entscheidend für die relative finanzielle Attraktivität von E-Autos beim Fahrzeugkauf ist der Preisunterschied zwischen elektrischen, umweltverträglichen Antrieben und emissionsintensiven Verbrennern, nicht die absolute Subventionshöhe. Mit einer erstzulassungsorientierten Fahrzeugbesteuerung (und ihrer Spiegelung in der Dienstwagenbesteuerung) könnten die Kaufprämien für E-Fahrzeuge reformiert und abgeschmolzen werden; es entstünde ein faktisches Bonus-Malus-System anstelle der bisherigen reinen Subventionspolitik. Dies würde die öffentlichen Kassen schonen, die ökologisch problematische Netto-Subventionierung des Pkw-Kaufs beenden und die soziale Balance des Instrumentenmix verbessern.

Mit Einführung einer erstzulassungsorientierten Kfz-Besteuerung stellt sich dann gleichzeitig die Frage nach der Zukunft der bisherigen, jährlichen Kfz-Steuer, die neben ihrem – schwach ausgeprägten – Lenkungseffekt beim Fahrzeugkauf vor allem eine Finanzierungsfunktion erfüllt und auch eine Wirkung auf den Fahr-

zeugbestand hat. Auch hier gilt, dass sich diese Frage nur im Gesamtkontext des gewählten Instrumentenbündels beantworten lässt. So könnte die jährliche Kfz-Steuer im Zuge einer umfassenden, ziel- und effizienzorientierten Umgestaltung des Instrumentenportfolios mittelfristig vollständig entfallen. Dies setzt voraus, dass die Funktionen der Kfz-Steuer durch andere, zweckmäßigere Instrumente übernommen werden.

Zu einer erfolgreichen Flottenmodernisierung gehört neben der Steuerung des Pkw-Neukaufs auch, den Bestand besonders umwelt- und klimaschädlicher Fahrzeuge zu reduzieren (Exnovation). Die jährlich zu zahlende, CO<sub>2</sub>-basierte Kfz-Steuer kann hier einen gewissen Druck erzeugen. Als wesentlich geeigneter erweisen sich jedoch eine angemessen hohe CO<sub>2</sub>-Bepreisung, deren Einnahmen sozial gerecht über eine Klimaprämie rückverteilt werden können, und eine unter anderem nach Luftschadstoffausstoß differenzierte, fahrleistungsabhängige Maut. Sie bewirken, dass vor allem jene älteren Fahrzeuge, die gleichzeitig emissionsintensiv sind und viel gefahren werden, aus dem Bestand ausscheiden. Zudem adressieren die CO<sub>2</sub>-Bepreisung und eine fahrleistungsabhängige Pkw-Maut wirkungsvoll den Hebel Aktivitätsniveau, also eine Vermeidung unnötiger Fahrten und die Verlagerung auf umweltschonendere Alternativen. Die pauschale jährliche Kfz-Steuer – ebenso wie eine erstzulassungsorientierte Steuer – kann diese Nutzungskomponente nicht adressieren. Damit ein solcher „Push-Impuls“ durch Bepreisung des tatsächlichen Nutzungsverhaltens seine Wirkung vollständig entfalten kann, muss er sicherlich um eine qualitative und quantitative Stärkung des Angebots bei öffentlichem Verkehr sowie Rad- und Fußverkehr ergänzt werden („Pull-Impuls“).

Mit Blick auf die künftige Infrastrukturfinanzierung besteht ebenfalls Abstimmungs- und Reformbedarf im verkehrspolitischen Instrumentarium. Mit der Elektrifizierung der Pkw-Flotte entsteht ein strukturelles Finanzierungsproblem, da perspektivisch jene Steuereinnahmen wegbrechen, die bisher als Grundlage der Infrastrukturfinanzierung galten: die Energiesteuer und die Kfz-Steuer in ihrer bisherigen Form. Beide sind eng an die Nutzung von Verbrennern geknüpft. Zwar ließen sich durch eine Umstellung der Bemessungsgrundlage die Einnahmen aus der Kfz-Steuer stabilisieren. Eine verursachungsgerechtere und zugleich sehr verlässliche

Finanzierungsfunktion für die Infrastruktur (und alternative öffentliche Mobilitätsangebote) ließe sich jedoch durch eine intelligente, fahrleistungsabhängige Pkw-Maut erfüllen. Vielfahrende, die höhere Kosten verursachen, leisteten so einen höheren Finanzierungsbeitrag.

Es zeigen sich mithin starke Überlappungen der jährlichen Kfz-Steuer und einer Pkw-Maut hinsichtlich ihrer Funktionen und Wirkpotenziale, wobei die Maut oftmals zielgenauer ausgestaltet werden kann. Bei Einführung neuer fiskalischer Instrumente wie einer Pkw-Maut stellt sich zudem die Akzeptanzfrage, wenn nicht zugleich bestehende Belastungen abgebaut werden. Ein denkbarer Weg wäre, zunächst für alle neu zugelassenen Fahrzeuge auf die bisherige jährliche Kfz-Steuer zu verzichten und stattdessen auf das Modell der Einmalzahlung bei Erstzulassung umzustellen. Für Bestandsfahrzeuge würde die jährliche Kfz-Steuer zunächst beibehalten, mit Einführung einer fahrleistungsabhängigen Pkw-Maut könnte sie dann entfallen. Durch ein solches gestaffeltes Vorgehen würde ein erheblicher Teil der gut prognostizierbaren Kfz-Steuereinnahmen bis zur Etablierung der Maut als neues Finanzierungsinstrument mit stabilem Einnahmenstrom erhalten bleiben. Ist die mittelfristige Umsetzung einer fahrleistungsabhängigen Pkw-Maut hingegen nicht klar absehbar, bedürfte es wohl auch weiterhin einer jährlichen Kfz-Steuer. Um sie zukunftsfester zu machen, besteht hier – wie zuvor dargelegt – ebenfalls erheblicher Reformbedarf.

Eine herausgehobene Rolle spielt das Zusammenwirken der Kfz-Besteuerung mit den europäischen CO<sub>2</sub>-Flottengrenzwerten, auf das abschließend noch knapp eingegangen sei. Diese waren in den vergangenen Jahren wohl das wirkmächtigste Instrument, um die spezifischen Emissionen der Pkw zu senken und die Elektrifizierung der Pkw-Flotte voranzutreiben. Sie begrenzen die durchschnittlichen spezifischen CO<sub>2</sub>-Emissionen der in Europa neu verkauften Pkw. Damit deckt sich ihr Regulierungsgegenstand weitgehend mit jenem einer erstzulassungsorientierten Kfz-Besteuerung. Dennoch können sich beide Regulierungsansätze bei wohlüberlegter, ambitionierter Ausgestaltung gut ergänzen und zusammen ein wirkungsvolles „Preis-Mengen-Instrument“ bilden, welches gemeinsam das volle Potenzial zur Flottentransformation erschließt. Europäische Flottengrenzwerte und nationale fiskalische Instrumente stellen dann eine Kombination aus einerseits Verlässlichkeit

und eher angebotsorientierter Regulierung und andererseits situativ flexibleren Anreizstrukturen dar. So bieten die europaweit gültigen Flottengrenzwerte den Fahrzeugherstellern längerfristige Orientierung und Planungssicherheit; an ihnen lassen sich Portfolio- und Produktionsplanung ausrichten. Gleichzeitig bilden sie aus klimapolitischer Sicht eine Art europäisches Sicherheitsnetz. Fiskalische Instrumente können das Heben zusätzlicher Potenziale über diese Mindestvorgaben hinaus anreizen – beispielsweise aufgrund höherer nationaler Klimaschutz-Ambitionen. Gerade in einem noch unsicheren technologischen Umfeld verspricht eine solche Kombination bessere Ergebnisse als eine Instrumentenklasse allein.

Zugleich ist ihr Wechselspiel auf nationaler Ebene, bei gegebenen CO<sub>2</sub>-Minderungszielen für den Verkehr, durch einen „Wippeneffekt“ gekennzeichnet: Je schwächer die Flottengrenzwerte beziehungsweise die europäischen Klimaschutzinstrumente im Allgemeinen, desto ambitionierter muss die Ausgestaltung der nationalen fiskalischen Anreize ausfallen, damit Deutschland seine Klimaziele erreichen kann. Werden die Flottengrenzwerte im Zuge der anstehenden Revision – wie derzeit absehbar – bis 2030 nur moderat verschärft, bedürfte es entsprechend hoher – insbesondere zulassungsorientierter – Steuersätze.



## 5 | Zusammenfassung der Kernergebnisse

- Fiskalische Instrumente können wirksame Anreize zur Anschaffung emissionsarmer und -freier Pkw setzen. Von besonderer Bedeutung sind dabei die Kfz- und die Dienstwagenbesteuerung.
- Um einen wirksamen sowie zugleich ökonomisch effizienten und verteilungspolitisch ausgewogenen Lenkungsimpuls zu setzen, bedarf es jedoch einer zweckmäßigen Ausgestaltung. Diesem Anspruch wird die gegenwärtige Kfz- und Dienstwagenbesteuerung nicht gerecht.
- Empirische Befunde belegen, dass die Kfz-Steuer in ihrer derzeitigen Form einen vernachlässigbaren Einfluss auf das Kaufverhalten der Kund:innen hat. Theoretische Überlegungen, Erfahrungen aus anderen Ländern und Analysen von Umfragedaten legen nahe, dass es vorteilhaft sein könnte, wenn das Preissignal - neben einer hinreichenden Höhe - bereits bei der Kaufentscheidung sehr sichtbar ist, um diese maßgeblich zu beeinflussen.
- Die Studie identifiziert eine reformierte Kfz-Besteuerung als besonders zweckmäßig,
  - die bei der Pkw-Erstzulassung ansetzt,
  - anhand des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes und des Fahrzeuggewichts bemessen wird
  - und einen progressiven Tarifverlauf aufweist.
- Die aktuelle Dienstwagenbesteuerung setzt Anreize sowohl zur übermäßigen Pkw-Nutzung als auch zur Anschaffung großer und verbrauchsstarker Fahrzeuge; da Dienstwagen meist nach nur kurzer Haltedauer in den Gebrauchtwagenmarkt übergehen, prägen diese Fehlanreize die Bestandsflotte über Jahre hinaus. Zudem stellt sie eine steuerliche Privilegierung für einkommensstarke Haushalte dar.
- Eine reformierte Dienstwagenbesteuerung ist am Prinzip der steuerlichen Neutralität auszurichten, was bedeutet
  - die ökologischen Eigenschaften des Dienstwagens bei der Besteuerung (präziser) zu berücksichtigen, idealerweise durch eine kluge Verknüpfung von reformierter Kfz- und Dienstwagenbesteuerung,
  - den Umfang der privaten Nutzung steuerlich zu erfassen,
  - und die verteilungspolitisch unausgewogene Privilegierung von Dienstwagennutzer:innen generell zu beenden.
- Die Reformen von Kfz- und Dienstwagenbesteuerung müssen in eine abgestimmte Gesamtstrategie eingebettet werden, welche die Wechselwirkungen der verschiedenen klima- und verkehrspolitischen Instrumente von Anfang an beachtet und fortlaufend prüft.
  - So könnte bei mittelfristiger Einführung einer differenzierten, fahrleistungsabhängigen Pkw-Maut die jährliche - nicht die erstzulassungsorientierte - Kfz-Steuer entbehrlich werden.
  - Die Höhe der Steuersätze, die für eine hinreichend schnelle Flottentransformation und das Erreichen der nationalen Klimaziele notwendig ist, wird maßgeblich durch das Ambitionsniveau der europäischen Flottengrenzwerte bestimmt: Fallen diese - wie absehbar - eher schwach aus, müssen die fiskalischen Signale auf nationaler Ebene umso stärker sein.
- Die hier skizzierten Reformoptionen greifen einige Elemente auf, die in anderen europäischen Staaten bereits etabliert sind.



# Publikationen von Agora Verkehrswende

## Wirtschaft auf dem Weg zum E-DAX?

Stand der Flottenelektrifizierung in den DAX-40- und M-DAX-Unternehmen

## Wende im Pendelverkehr

Wie Bund und Kommunen den Weg zur Arbeit fairer und klimagerechter gestalten können

## Pkw-Maut für die Mobilitätswende

Eine verursachergerechte Straßennutzungsgebühr als Baustein für ein digitalisiertes und klimaneutrales Verkehrssystem

## Faire Preise im Straßenverkehr

Leitlinien für eine klimagerechte, effiziente und sozial ausgewogene Reform der Steuern, Abgaben und Subventionen rund um den Pkw

## Schnellladen fördern, Wettbewerb stärken

Finanzierungsmodelle für den Aufbau von öffentlich zugänglicher Ladeinfrastruktur für Pkw

## Umparken – Den öffentlichen Raum gerechter verteilen

Zahlen und Fakten zum Parkraummanagement

## E-Auto-Kostencheck

Gesamtkosten und Preise von Elektro- und Verbrennerfahrzeugen im Vergleich

## Aufwind für E-Flotten in Kommunen

Stand und Perspektiven der Pkw-Elektrifizierung in deutschen Stadtverwaltungen

## Dienstwagen auf Abwegen

Warum die aktuellen steuerlichen Regelungen einen sozial gerechten Klimaschutz im Pkw-Verkehr ausbremsen

## Vier Jahre für die Fairkehrswende

Empfehlungen für eine Regierungs-Charta mit Kurs auf Klimaneutralität und soziale Gerechtigkeit im Verkehr in der 20. Legislaturperiode (2021–2025)

## Autojobs unter Strom

Wie Elektrifizierung und weitere Trends die automobilen Arbeitswelt bis 2030 verändern werden und was das für die Politik bedeutet

## Batteriestandort auf Klimakurs

Perspektiven einer klimaneutralen Batterieproduktion für Elektromobilität in Deutschland

## Klimaneutrales Deutschland 2045

Wie Deutschland seine Klimaziele schon vor 2050 erreichen kann

Alle Publikationen finden Sie auf unserer Internetseite: [www.agora-verkehrswende.de](http://www.agora-verkehrswende.de)

Agora Verkehrswende ist ein Thinktank für klimaneutrale Mobilität. Im Dialog mit Politik, Wirtschaft, Wissenschaft und Zivilgesellschaft setzt sich die gemeinnützige Organisation dafür ein, die Treibhausgasemissionen im Verkehrssektor auf null zu senken. Dafür entwickelt das Team wissenschaftlich fundierte Strategien und Lösungsvorschläge.

**Agora Verkehrswende**

Anna-Louisa-Karsch-Str. 2 | 10178 Berlin  
T +49 (0)30 700 14 35-000  
F +49 (0)30 700 14 35-129  
[www.agora-verkehrswende.de](http://www.agora-verkehrswende.de)  
[info@agora-verkehrswende.de](mailto:info@agora-verkehrswende.de)

