



Abschließende Mitteilung

an das Bundesministerium der Finanzen

über die Prüfung

Steuerliche Vergünstigungen bei der Kraftfahrzeugsteuer

Teil 2: Reformbedarf offensichtlich

Diese Prüfungsmitteilung enthält das vom Bundesrechnungshof abschließend im Sinne des § 96 Absatz 4 Satz 1 BHO festgestellte Prüfungsergebnis. Sie ist auf der Internetseite des Bundesrechnungshofes veröffentlicht (www.bundesrechnungshof.de).

Gz.: VIII 2 – 2020 – 0194/2

Bonn, den 15. Juni 2022

Die Mitteilung des Bundesrechnungshofes ist urheberrechtlich geschützt.

Inhaltsverzeichnis

0	Zusammenfassung	4
1	Gegenstand und Umfang der Prüfung	8
2	Grundsätze und Ausnahmen bei der Kraftfahrzeugbesteuerung	8
3	Feststellungen	9
3.1	§ 3 Nummer 1 KraftStG	10
3.1.1	Würdigung	15
3.1.2	Empfehlung	16
3.1.3	Stellungnahme des BMF	16
3.1.4	Abschließende Würdigung	16
3.2	§ 3 Nummer 7 KraftStG	17
3.2.1	Würdigung	23
3.2.2	Empfehlung	25
3.2.3	Stellungnahme des BMF	25
3.2.4	Abschließende Würdigung	25
3.3	§ 3 Nummer 8 KraftStG	26
3.3.1	Würdigung	28
3.3.2	Empfehlung	28
3.3.3	Stellungnahme des BMF	28
3.3.4	Abschließende Würdigung	28
3.4	§ 3a KraftStG	29
3.4.1	Würdigung	32
3.4.2	Empfehlung	32
3.4.3	Stellungnahme des BMF	33
3.4.4	Abschließende Würdigung	33
3.5	§ 10 KraftStG	33
3.5.1	Würdigung	38
3.5.2	Empfehlung	38
3.5.3	Stellungnahme des BMF	38
3.5.4	Abschließende Würdigung	39
4	Fazit	40

Abkürzungsverzeichnis

B

Behindertenbeauftragter *Beauftragter der Bundesregierung für die Belange von Menschen mit Behinderungen*

BGBI. *Bundesgesetzblatt*

BMAS *Bundesministerium für Arbeit und Soziales*

BMEL *Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft*

BMF *Bundesministerium der Finanzen*

BMVI *Bundesministerium für Verkehr und digitale Infrastruktur*

F

FiFo-Institut *Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln*

Finanzausschuss *Finanzausschuss des Deutschen Bundestages*

FZV *Fahrzeug-Zulassungsverordnung*

K

KraftSt *Kraftfahrzeugsteuer*

KraftStÄndG *Gesetz zur Änderung des KraftStG*

KraftStG *Kraftfahrzeugsteuergesetz*

L

LwG *deutsches Landwirtschaftsgesetz*

R

RFH *Reichsfinanzhof*

RFHE *RFH-Entscheidung*

RGBl. *Reichsgesetzblatt*

RStrVO *Reichs-Straßenverkehrs-Ordnung*

S

StabG *Stabilitätsgesetz*

StVOuaVsAusnV2 *Zweite Verordnung über Ausnahmen von straßenverkehrsrechtlichen Vorschriften*

StVZO *Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung*

Subventionsbericht *Subventionsbericht der Bundesregierung*

0 Zusammenfassung

Mit Wirkung vom 1. Juli 2009 ging die Ertrags- und Verwaltungshoheit der Kraftfahrzeugsteuer (KraftSt) von den Ländern auf den Bund über. Der Bundesrechnungshof untersuchte, ob das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die neu gewonnenen Kompetenzen genutzt hat, um die teilweise seit Jahrzehnten bestehenden Vergünstigungen bei der KraftSt auf den Prüfstand zu stellen. In dieser zweiten Teilprüfungsmitteilung berichtet er über den Reformbedarf bei einzelnen Ausnahmen von der Besteuerung/Regelbesteuerung.

Unter Berücksichtigung der Stellungnahme des BMF stellt der Bundesrechnungshof abschließend Folgendes fest:

- 0.1 Das Finanzwissenschaftliche Forschungsinstitut an der Universität zu Köln (FiFo-Institut) hat fünf KraftSt-Vergünstigungen evaluiert. Zudem gibt das BMF in den regelmäßig erscheinenden Subventionsberichten der Bundesregierung (Subventionsbericht) interne Evaluierungen zu den Steuersubventionen wieder. Auch die BMF-Projektgruppe „KraftSt Zoll“ hat Vergünstigungen bei der KraftSt untersucht.

Der Bundesrechnungshof untersuchte einzelne Ausnahmen von der Besteuerung/Regelbesteuerung hinsichtlich der historischen Rechtsentwicklung, der Zielerreichung und vorliegender Evaluierungsergebnisse (Tz. 3):

- 0.2 § 3 Nummer 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG): Die Steuerbefreiung für von der Zulassungspflicht ausgenommene Fahrzeuge besteht in seinen Grundzügen seit 1922. Die bei der Neufassung des KraftStG im Jahr 1960 gegebene Begründung für ein Beibehalten der Vergünstigung hält einer heutigen Betrachtung nicht mehr Stand. Die Dimension der Steuerbefreiung ist nicht absehbar. Der Bundesrechnungshof empfahl, die Steuerbefreiung abzuschaffen, bzw. den Anwendungsbereich stark einzugrenzen. Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, die Vorschrift zielt auf eine Verwaltungsvereinfachung ab. Vom Zulassungsverfahren ausgenommene Fahrzeuge seien nicht bekannt. Eine Streichung des § 3 Nummer 1 KraftStG führe deshalb nicht zur Besteuerung aller zulassungsfreien Fahrzeuge.

Der Bundesrechnungshof hält die Steuerbefreiung in dem mittlerweile eingetretenen Umfang mit jährlichen Mindereinnahmen in dreistelliger Millionenhöhe für nicht gerechtfertigt. Er erkennt an, wenn wegen Schwierigkeiten bei der Datengewinnung und aus verwaltungsökonomischen Gründen auf eine Besteuerung vieler Kleinfahrzeuge verzichtet wird. Eine Rechtsänderung hält der Bundesrechnungshof gleichwohl für notwendig. Er erwartet, dass das BMF die Vergünstigung in zukünftigen Subventionsberichten mit realistischer Einschätzung der Mindereinnahmen ausweist und die Vorschrift zügig mit dem Ziel evaluiert, den Anwendungsbereich stark einzugrenzen (Tz. 3.1).

- 0.3 § 3 Nummer 7 KraftStG: Auch die Steuerbefreiung für in land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben verwendete Fahrzeuge hat ihren Ursprung im ersten KraftG aus dem

Jahr 1922. Sie gehört zu den zwanzig größten Steuervergünstigungen. Die Mindereinnahmen für das Jahr 2020 gab das BMF mit 475 Mio. Euro an. Dass die ursprüngliche Zielsetzung einer Verbesserung der Motorisierung der Land- und Forstwirtschaft erreicht ist, war bereits im 19. Subventionsbericht aus 2003 festgestellt worden. Zu demselben Ergebnis kam auch die Projektgruppe „KraftSt Zoll“ in ihrem Abschlussbericht aus dem Jahr 2010. Sie definierte die Vergünstigung als sehr Streit- und missbrauchsanfällig, für die Verwaltung besonders beschäftigungsintensiv und nicht kontrollierbar. Das FiFo-Institut bewertete die Vergünstigung 2019 als „schwach“; u. a. unterstütze sie potentiell eine intensivere, nicht nachhaltige Bodenbewirtschaftung. Bei Fortbestehen drohten schädliche Umweltwirkungen. Sie solle nicht unverändert beibehalten werden. Der Bundesrechnungshof empfahl, die Steuerbefreiung abzuschaffen. Das BMF verwies auf die Begründung im 28. Subventionsbericht für das gegenwärtige Festhalten an der Subvention. Die fehlende Nachhaltigkeit sowie Zielkonflikte mit ökologischen Zielen seien festgestellt worden. Eine Änderung werde politisch zu entscheiden sein.

Der Bundesrechnungshof sieht das BMF in der Pflicht, die Vorgaben zum Subventionsabbau einzuhalten und die wissenschaftlichen Evaluierungsergebnisse des FiFo-Instituts zu beachten. Er fordert das BMF erneut auf, die Abschaffung der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 7 KraftStG endlich in Angriff nehmen (Tz. 3.2).

- 0.4 § 3 Nummer 8 KraftStG: Die Steuerbefreiung für Fahrzeuge, die für den Betrieb eines Schaustellergewerbes verwendet werden, wurde im Jahr 1961 eingeführt. Die Projektgruppe „KraftSt Zoll“ bewertete die Vorschrift als verwaltungsaufwendig und missbrauchsanfällig und empfahl, ihren Wegfall zu prüfen. Externe Evaluierungen wurden bisher nicht durchgeführt. Nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes fehlt bei der Vergünstigung die klar definierte Zielsetzung des Gesetzgebers. Konkrete Eckpunkte zur Zielerreichung seien nicht ersichtlich und daher auch nicht nachprüfbar. Zudem könne die ausschließliche Verwendung eines Fahrzeugs im Betrieb eines Schaustellergewerbes nicht kontrolliert werden. Der Bundesrechnungshof empfahl, die Steuervergünstigung zu beenden. Das Schaustellergewerbe sollte ggf. direkt mit Finanzhilfen unterstützt werden. Das BMF verzichtete auf eine Stellungnahme zur Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 8 KraftStG.

Der Bundesrechnungshof bleibt bei seiner bisher gegebenen Empfehlung (Tz. 3.3).

- 0.5 § 3a KraftStG: Die Steuerbefreiung für Fahrzeuge schwerbehinderter Personen hat ihren Ursprung im Jahr 1955. Verbände und Betroffene kritisieren die Vorschrift seit Jahren als wirklichkeitsfern. Die Projektgruppe „KraftSt Zoll“ berichtete, die Förderung sei nicht zielgenau und sachgerecht auf die Verbesserung der Mobilität behinderter Menschen ausgerichtet. Sie verursache einen hohen Verwaltungsaufwand und könne mit vertretbarem Aufwand nicht kontrolliert werden. Mangels Unterstützung durch das Fachressort verfolgte das BMF sein Vorhaben nicht weiter, die Vergünstigung abzuschaffen und nichtsteuerliche Alternativen zu prüfen. Der Bundesrechnungshof stellte fest, dass die in den Subventionsberichten beschriebene Zielsetzung einer „Steuerbefreiung aus sozialen Gründen“ deutlich verfehlt werde. Er empfahl,

die Steuervergünstigung aufzuheben. Die Verbesserung der Mobilität behinderter Menschen sollte direkt mit Finanzhilfen unterstützt werden. Das BMF verwies grundsätzlich auf den erforderlichen Konsens und eine mögliche Gesetzesinitiative durch die Bundesregierung. Das BMF stelle lediglich seine steuerfachliche Expertise zur Verfügung und weise auf Anpassungsbedarf hin.

Der Bundesrechnungshof erkennt an, dass das BMF die ungerechte und unpraktikable Förderung bereits im Jahr 2010 beenden wollte. Er weist darauf hin, dass sich die politischen Vorgaben zum Subventionsabbau inzwischen weiterentwickelt haben. Der Bundesrechnungshof fordert das BMF auf, die Aufhebung der Steuervergünstigung erneut anzugehen (Tz. 3.4).

- 0.6 § 10 KraftStG: Die Sonderregelung für Anhänger besteht seit dem Jahr 1978. Die KraftSt wird auf Antrag nicht erhoben, wenn die Anhänger ausschließlich hinter Zugfahrzeugen mitgeführt werden, für die ein Anhängerzuschlag entrichtet wird. Die Regelung sollte im grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr Wettbewerbsnachteile ausgleichen, wurde aber nicht entsprechend begrenzt. Von der Ermächtigung zur besonderen Kennzeichnung der Fahrzeuge, für die eine um den Anhängerzuschlag erhöhte Steuer erhoben wird, hat das BMF keinen Gebrauch gemacht. Die Projektgruppe „KraftSt Zoll“ empfahl, die Vorschrift abzuschaffen; sie sei missbrauchsanfällig und schwer zu kontrollieren. Das FiFo-Institut bewertete die Vergünstigung mit „ausreichend“. Im heutigen Umfeld sei die KraftSt kaum mehr ein relevanter Kostenfaktor im Straßengüterverkehr, sodass die Wirkungen der Vergünstigung vernachlässigbar sein dürften. Sie begünstige den vergleichsweise wenig umweltfreundlichen Straßen-güterverkehr. Der Bundesrechnungshof empfahl, die Sonderregelung aufzuheben. Das BMF schloss eine Änderung der Sonderregelung mit der Begründung aus, die Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger sei Bestandteil des sogenannten Maut-Kompromisses aus dem Jahr 2003.

Der Bundesrechnungshof weist den Einwand des BMF zurück. Die im Zuge der Maut-Einführung geplante Entlastung deutscher Gütertransportunternehmen wurde durch andere KraftSt-Vergünstigungen herbeigeführt und betragsmäßig bereits übererfüllt. Die missbrauchsanfällige und kaum zu kontrollierende Sonderregelung für Anhänger sei durch die Entlastung des Gütertransportgewerbes inzwischen entbehrlich geworden. Der Bundesrechnungshof fordert das BMF auf, die Abschaffung der Nichterhebung der KraftSt für Anhänger zu initiieren (Tz. 3.5).

- 0.7 Im Ergebnis stellte der Bundesrechnungshof fest, dass das BMF seine durch den Übergang der Ertrags- und Verwaltungshoheit der KraftSt auf den Bund neu gewonnenen Möglichkeiten bislang nicht genutzt hat, Steuervergünstigungen zu ändern oder aufzuheben. Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass es die wesentlichen Evaluierungsergebnisse des FiFo-Instituts in den Subventionsberichten dargestellt habe. Es machte deutlich, dass es sich darüber hinaus nicht in der Verantwortung sehe.

Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes ist es nicht damit getan, Evaluierungsergebnisse in den Subventionsberichten darzustellen. Vielmehr hat das BMF Schlussfolgerungen zu ziehen und die Abschaffung oder Änderung von Steuervergünstigungen zu prüfen und zu initiieren. Mit seinen Feststellungen zeigte der Bundesrechnungshof den dringenden Reformbedarf bei der KraftSt exemplarisch anhand einzelner Vergünstigungen auf. Über seine konkreten Empfehlungen hinaus fordert er das BMF auf,

- die Vorgaben zum Subventionsabbau im KraftStG konsequent umzusetzen,
- sofern noch nicht geschehen, das Fortbestehen jeder einzelnen KraftSt-Vergünstigung zu überprüfen und
- zeitnah die Abschaffung überholter und nicht (mehr) zielführender Regelungen innerhalb der Bundesregierung zu initiieren (Tz. 4).

1 Gegenstand und Umfang der Prüfung

Mit Wirkung vom 1. Juli 2009 ging die Ertrags- und Verwaltungshoheit der KraftSt von den Ländern auf den Bund über.¹ Durch den Übergang sollte der Bund in die Lage versetzt werden, die KraftSt künftig eigenverantwortlich zu modernisieren und nachhaltig aufkommensstabil zu gestalten.² Die Verwaltungskompetenz des Bundes sollte auch eine gleichmäßige, effektive und effiziente Erhebung der KraftSt ermöglichen.

Wir untersuchten, ob das BMF die neu gewonnenen Kompetenzen genutzt hat, um die teilweise seit Jahrzehnten bestehenden Vergünstigungen bei der KraftSt auf den Prüfstand zu stellen. Die örtlichen Erhebungen führten wir beim BMF im schriftlichen Verfahren durch. Dabei baten wir das BMF mitzuteilen, welche KraftSt-Vergünstigungen evaluiert worden sind. Ebenso sollte es Evaluierungsergebnisse und unternommene Schritte zur Umsetzung gutachtlicher Handlungsempfehlungen darlegen. Die Erhebungen schlossen wir im Juni 2021 ab.

Den ersten Teil unserer Prüfungserkenntnisse stellten wir in der Abschließenden Prüfungsmitteilung vom 14. Dezember 2021 dar.³ Gegenstand der vorliegenden Abschließenden Prüfungsmitteilung (Teil 2) ist der Reformbedarf bei einzelnen Ausnahmen von der Besteuerung/Regelbesteuerung. Unsere Feststellungen hierzu fassten wir in der Prüfungsmitteilung vom 21. Januar 2022 zusammen. Hierzu nahm das BMF mit Schreiben vom 21. April 2022 Stellung. Unter Berücksichtigung der Stellungnahme stellen wir unser Prüfungsergebnis nachfolgend abschließend fest.

Eine Übersicht über die Fundstellen zu den in dieser Abschließenden Prüfungsmitteilung zitierten Änderungen des KraftStG sowie den Subventionsberichten befindet sich im Anhang.

2 Grundsätze und Ausnahmen bei der Kraftfahrzeugbesteuerung

Gemäß § 1 Absatz 1 KraftStG unterliegt der KraftSt das Halten von inländischen Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen, das Halten von ausländischen Fahrzeugen, solange sie sich im Inland befinden, die widerrechtliche Benutzung von Fahrzeugen sowie die Zuteilung von Oldtimer-Kennzeichen und roten Kennzeichen. Steuerschuldner bei einem inländischen Fahrzeug ist die Person, für die das Fahrzeug zum Verkehr zugelassen ist. Bei einem ausländischen Fahrzeug ist die Person Steuerschuldner, die das Fahrzeug im Inland benutzt (§ 7 KraftStG). Die KraftSt wird je nach Fahrzeugart (z. B. Pkw und Krafträder) und erstmaliger

¹ Artikel 106 Absatz 1 und Artikel 108 Absatz 1 Grundgesetz, Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes vom 19. März 2009, Bundesgesetzblatt (BGBl.) I 606.

² Begründung zur Änderung des Grundgesetzes vom 27. Januar 2009; Bundestagsdrucksache 16/11741.

³ „Steuerliche Vergünstigungen bei der Kraftfahrzeugsteuer, Teil 1: Steuerliche Vergünstigungen regelmäßig überprüfen“, Gz.: VIII 2 – 2020 – 0194/1.

Zulassung (bis zum 30. Juni 2009 oder ab dem 1. Juli 2009) unterschiedlich bemessen. Dazu werden einzelne oder mehrere Kriterien in Kombination herangezogen wie Hubraum, Schadstoff-, Kohlendioxid-, Geräuschemissionen und das zulässige Gesamtgewicht (§ 9 KraftStG).

Seit der Einführung der Besteuerung von Kraftfahrzeugen⁴ gab es bereits Steuerbefreiungen für bestimmte Fahrzeuge und Fahrzeugnutzungen. Bei einer grundlegenden Änderung zur Vereinfachung des KraftStG vom 19. Dezember 1960 wurden bereits bestehende Befreiungsvorschriften neu gefasst, die bis heute Geltung haben. Weitere Vergünstigungen kamen im Laufe der Jahre hinzu. Aktuell sind in § 3 KraftStG die *Ausnahmen von der Besteuerung* geregelt. Es handelt sich um Steuerbefreiungen für zulassungsfreie Fahrzeuge, für Fahrzeuge der öffentlichen Hand, für besondere Verwendungszwecke und Wirtschaftszweige, für Notfalleinsätze und Hilfsgütertransporte (Nummern 1 bis 10) sowie für ausländische Fahrzeuge (Nummern 12 bis 16). *Ausnahmen von der Regelbesteuerung* enthalten zudem die §§ 3a, 3d, 4, 9 Absatz 2, 10 Absatz 1 und 10b KraftStG. Neben der begünstigten Verwendung müssen bestimmte Fahrzeuge auch äußerlich als für diese Zwecke bestimmt erkennbar sein. Die Steuerbefreiungen gelten nur so lange, wie die Verwendung zu begünstigten Zwecken oder die sonstigen Voraussetzungen vorliegen.

Alle Steuervergünstigungen sind mit Ausnahme der §§ 3d und 10b KraftStG unbefristet.

3 Feststellungen

Nach Auskunft des BMF hatte es das FiFo-Institut beauftragt, zur Vorbereitung des 27. Subventionsberichts die 20 größten und hiermit im engen inhaltlichen Zusammenhang stehende kleinere Steuervergünstigungen zu evaluieren, u. a. Vergünstigungen bei der KraftSt.⁵ Zudem gebe das BMF in den alle zwei Jahre erscheinenden Subventionsberichten interne Evaluierungen zu den Steuersubventionen wieder. Außerdem habe die BMF-Projektgruppe „KraftSt Zoll“ anlässlich des Übergangs der Verwaltung der KraftSt von den Länderfinanzbehörden auf die Zollbehörden zum 1. Juli 2014 verschiedene Regelungen des KraftStG untersucht. Das Ziel sei gewesen, Verfahrensabläufe zu vereinfachen oder zu straffen sowie verzichtbare Regelungen zwecks Streichung zu ermitteln, um die größtmögliche Effektivität und Verwaltungsökonomie beim Gesetzesvollzug zu erreichen. Laut internem Abschlussbericht vom 30. November 2010 hatte die Projektgruppe angeregt, insbesondere die verwaltungsaufwendig zu gewährenden Steuerbefreiungen auf deren Erforderlichkeit zu überprüfen, um sie im Rahmen des Subventionsabbaus zur Vermeidung von Verwaltungsaufwand abzuschaffen.

⁴ Als Reichssteuer von den Gemeinden erhobene Straßenbenutzungsabgabe, Reichsstempelgesetz vom 3. Juni 1906, Reichsgesetzblatt (RGBl.) 1906, 695; erstes KraftStG vom 8. April 1922.

⁵ FiFo-Institut in Zusammenarbeit mit dem Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung Mannheim, dem Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München und dem Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik: „Evaluierung von Steuervergünstigungen“, Teilbericht zur Evaluierungsgruppe B: KraftSt; FiFo-Berichte Nummer 28-B Oktober 2019; <https://www.fifo-koeln.org/de>.

Wir untersuchten einzelne Ausnahmen von der Besteuerung/Regelbesteuerung hinsichtlich der historischen Rechtsentwicklung, der Zielerreichung und vorliegender Evaluierungsergebnisse. Ausgangspunkt unserer Prüfung bildeten die gesetzlichen Regelungen, die zu Mindereinnahmen im Bundeshaushalt führen. Wir teilten dem BMF mit, dass wir uns ausdrücklich nicht auf die Steuervergünstigungen beschränkten, die unter den Subventionsbegriff gemäß § 12 Stabilitätsgesetz (StabG) fallen.⁶ Die bei den Einzelvorschriften aufgeführten Fallzahlen und Steuermindereinnahmen sind ca.-Angaben und betreffen das Jahr 2020. Sie entstammen überwiegend dem 28. Subventionsbericht und wurden mit dem BMF abgestimmt. Informationen zur Antragstellung für Steuervergünstigungen entnahmen wir der Internetseite der Zollverwaltung.⁷

3.1 § 3 Nummer 1 KraftStG

Von der Steuer befreit ist das Halten von Fahrzeugen, die von der Zulassungspflicht nach § 3 Absatz 1 der Fahrzeug-Zulassungsverordnung (FZV) vom 3. Februar 2011 (BGBl. I S. 139) in der jeweils geltenden Fassung ausgenommen sind.⁸

Ziel: Verwaltungsvereinfachung; Fallzahl: ca. 2 Mio. Fahrzeuge mit Versicherungskennzeichen; unbekannte Anzahl an Fahrzeugen mit von der Zulassungsbehörde zugeteilten Kennzeichen; Steuermindereinnahmen: mehr als 100 Mio. Euro⁹.

Die Steuerbefreiung für zulassungsbefreite Fahrzeuge knüpft an die verkehrsrechtlichen Regelungen der FZV an. Sie betrifft selbstfahrende Arbeitsmaschinen und Stapler, nur für land- und forstwirtschaftliche Zwecke verwendete einachsige Zugmaschinen, Leichtkrafträder, zwei- oder dreirädrige Kleinkrafträder, motorisierte Krankenfahrstühle, leichte vierrädrige Kraftfahrzeuge, Elektrokleinstfahrzeuge und bestimmte Anhänger (§ 3 Absatz 2 FZV¹⁰) sowie bestimmte Zugmaschinen und Anhänger, die unter den Geltungsbereich der Zweiten Verordnung über Ausnahmen von straßenverkehrsrechtlichen Vorschriften (StVOuaVsAusnV2)¹¹ fallen. Den Fahrzeugen wird, mit Ausnahme der Leichtkrafträder und Kleinkrafträder, ein grünes Kennzeichen zugeteilt (§ 9 Absatz 2 FZV).

⁶ Die Pflicht zur Überprüfung einer jeden Steuerbefreiung scheitert keinesfalls an einer mangelnden Zuordnung zu den Vorgaben des StabG. Auch Vergünstigungen, die nicht unter die Definition des StabG fallen, müssen evaluiert werden, um Dauerförderungen zu verhindern.

⁷ www.zoll.de.

⁸ Aktuelle Fassung des § 3 Nummer 1 KraftStG vom 6. Juni 2017.

⁹ U. a. Entlastung für die Bauwirtschaft rund 87 Mio. Euro (Stand 1997), siehe Ausführungen zum Gesetz zur Änderung des KraftStG (KraftStÄndG) vom 18. April 1997; Steuerfreistellung für Fahrzeuge mit Versicherungskennzeichen ca. 2 Mio. x 10 Euro = 20 Mio. Euro.

¹⁰ § 3 FZV in der Fassung vom 25. Juni 2021, BGBl. I 2204.

¹¹ Aktuelle Fassung: StVOuaVsAusnV2 vom 30. November 2018, BGBl. I 2245.

Rechtsentwicklung und Anwendungsbereich

Schon das erste KraftG aus dem Jahr 1922 sah die Steuerbefreiung für Kleinkrafträder und selbstfahrende Arbeitsmaschinen vor.¹² Ebenso das im Jahr 1935 neu gefasste KraftStG.¹³

Die von der Zulassungspflicht nach § 3 Absatz 1 FZV ausgenommenen Fahrzeuge unterliegen grundsätzlich der KraftSt. Die Besteuerung knüpft in erster Linie an das Halten eines Kraftfahrzeugs zum Verkehr auf öffentlichen Straßen an (Steuergegenstand), was gleichbedeutend ist mit dem Recht zur Benutzung des Fahrzeugs. Das Benutzungsrecht wird grundsätzlich durch die förmliche Zulassung erworben.¹⁴ Die Regelung über die Zulassung ergab sich aus § 3 der Durchführungsbestimmungen zum KraftStG vom 5. Juli 1935: „Die Zulassung im deutschen Zulassungsverfahren ... bedeutet die Zulassung gemäß der Reichs-Straßenverkehrs-Ordnung (RStrVO) vom 28. Mai 1934.¹⁵ Ein Kraftfahrzeug ist in dem Zeitpunkt zugelassen, in dem die Betriebserlaubnis erteilt und das amtliche Kennzeichen zugeteilt worden ist (§ 14 RStrVO).“ Die Zulassungspflicht galt zunächst für alle Kraftfahrzeuge. Ausnahmen wurden erstmals im Jahr 1937 eingeführt.¹⁶ Im Jahr 1951 wurden auch Kleinkrafträder von der Zulassungspflicht befreit.¹⁷ Das der KraftSt unterliegende Benutzungsrecht wird für zulassungsfreie Fahrzeuge durch einfache Betriebserlaubnis erworben.¹⁸

Mit dem KraftStG vom 19. Dezember 1960 wurde die Steuervergünstigung an die verkehrsrechtlichen Regelungen angepasst. Danach war „das Halten aller Fahrzeuge, die von den Vorschriften über das Zulassungsverfahren ausgenommen sind“ steuerbefreit.

Begründung:¹⁹ ... Fahrzeuge, die in § 18 Absatz 2 der StVZO näher bezeichnet sind, fallen zum großen Teil schon jetzt unter eine der Befreiungsvorschriften des KraftStG oder unter die Verordnung über die Befreiung von Arbeitsmaschinen von der KraftSt. ... Im Übrigen ist die steuerliche Erfassung zulassungsfreier Fahrzeuge mit einem erheblichen, durch das erzielbare Steueraufkommen kaum gerechtfertigten Verwaltungsaufwand verbunden, weil die im KraftStG vorgesehene Mitwirkung der Zulassungsbehörden in der Regel nicht praktisch werden kann. Diese Schwierigkeiten sollen durch die neue Befreiungsvorschrift beseitigt

¹² KraftStG 1922, § 2: Von der Steuer sind befreit: 1. Kleinkrafträder 2. Kraftfahrzeuge, die ausschließlich der Beförderung (Fortbewegung) von Geräten von und zur Arbeitsstätte und dem Antrieb dieser Geräte dienen.

¹³ KraftStG 1935, § 2: Von der Steuer sind befreit: 4. Zwei- und Dreiradkraftfahrzeuge mit Antrieb durch Verbrennungsmaschine, wenn der Hubraum 200 Kubikzentimeter nicht übersteigt; § 3 Nummer 3: Von der Steuer befreit ist das Halten von: 3. Kraftfahrzeugen, solange sie ausschließlich zur Beförderung (Fortbewegung) von Geräten von und zur Arbeitsstätte und zum Antrieb dieser Geräte verwendet werden.

¹⁴ Neufassung des KraftStG 1935 unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes (RFH) vom 22. Dezember 1924, II A 810/24, RFH-Entscheidung (RFHE) 15, 143 - 145 und vom 4. Januar 1929, II A 581/28, RFHE 24, 290 - 292; Begründung zum Gesetzentwurf vom 23. März 1935, RGBl. I 1173.

¹⁵ RGBl. 1934 I 457.

¹⁶ § 18 Absatz 2 der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung (StVZO): Ausgenommen von den Vorschriften über das Zulassungsverfahren sind 1. selbstfahrende Arbeitsmaschinen, 2. maschinell angetriebene Krankenfahrstühle, 3. Anhänger in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben; RGBl. 1937 I 1215.

¹⁷ StVZO vom 25. November 1951, BGBl. I 908.

¹⁸ Urteil des Bundesfinanzhofes vom 26. Mai 1965, Bundessteuerblatt III 457.

¹⁹ Gesetzentwurf vom 13. Februar 1960 zur Änderung des KraftStG, Bundestagsdrucksache 3/1621.

werden. Damit werden zugleich die bisher möglichen Ungleichmäßigkeiten der Besteuerung für die Zukunft ausgeschlossen.

Mit dem KraftStÄndG 1997 schränkte der Gesetzgeber die Steuerfreiheit für zulassungsfreie Fahrzeuge ein.

Begründung:²⁰ ... Nach den Erfahrungen der Finanzverwaltung haben die Verkehrsbehörden in den vergangenen Jahren häufig ohne Abstimmung mit den Finanzbehörden in einem über den Sinn der Regelung hinausgehenden Maße Ausnahmegenehmigungen von der Zulassungspflicht erteilt. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben bereits in Verwaltungsanweisungen die Auffassung vertreten, dass Ausnahmegenehmigungen ... unbeachtlich sind, wenn die Halter der Fahrzeuge durch gleichzeitig erteilte Auflagen zur Einhaltung von Vorschriften verpflichtet werden, die für das Zulassungsverfahren charakteristisch sind. Die vorgeschlagene Änderung des KraftStG schränkt – teilweise im Sinne einer Klarstellung – die Befreiung nach § 3 Nummer 1 KraftStG auf die im Katalog des § 18 Absatz 2 StVZO genannten Fahrzeuge ein, die nicht nach § 18 Absatz 3 und 4 StVZO betriebserlaubnispflichtig und kennzeichnungspflichtig sind. Nur auf diese Weise wird gewährleistet, dass wirtschaftlich und verkehrsrechtlich gleichartige Tatbestände auch steuerlich gleichbehandelt werden.

Nunmehr unterlagen zulassungsfreie Fahrzeuge der Besteuerung, die sowohl ein amtliches Kennzeichen als auch eine Betriebserlaubnis haben mussten: selbstfahrende Arbeitsmaschinen mit einer bauartbedingten Höchstgeschwindigkeit von mehr als 20 km/h, Arbeitsmaschinen als Anhänger mit einer Höchstgeschwindigkeit von mehr als 25 km/h, Leichtkrafträder sowie Spezialanhänger zur Beförderung von Sportgeräten oder Tieren für Sportzwecke.

Weil insbesondere die Bauwirtschaft eine jährliche Mehrbelastung von ca. 170 Mio. DM beklagte, beschloss der Deutsche Bundestag auf Empfehlung des Finanzausschusses am 26. Juni 1997, die alte Fassung des § 3 Nummer 1 KraftStG rückwirkend wiederherzustellen.²¹ Dies lehnte der Bundesrat ab. Er wollte lediglich eine Kleinbetragsregelung einführen, um die Besteuerung von Bagatellfällen zu vermeiden. Denn durch das KraftStÄndG 1997 wäre durch die Einbeziehung von Klein- und Leichtkrafträder in die Besteuerung ein zusätzliches Massenverfahren für Millionen Fahrzeuge in Gang zu setzen gewesen. Die Einnahmen stünden zu dem damit verbundenen Verwaltungsaufwand in keinem angemessenen Verhältnis.²² Nach Beratungen in den Ausschüssen des Deutschen Bundestages (Sportausschuss, Ausschuss für Verkehr, Finanzausschuss) wurde der Gesetzentwurf des Bundesrates geändert und statt einer Kleinbetragsregelung die vorherige Fassung des § 3 Nummer 1 KraftStG rückwirkend wiederhergestellt.²³

²⁰ Gesetzentwurf vom 26. Juli 1996 zum KraftStÄndG 1997, Stellungnahme des Bundesrates und Gegenäußerung der Bundesregierung (Zustimmung zur Neufassung des § 3 Nummer 1 KraftStG), Bundestagsdrucksache 13/5360; Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages (Finanzausschuss) vom 14. November 1996, Bundestagsdrucksache 13/6112.

²¹ Antwort Bundesregierung vom 3. Juli 1997, Bundestagsdrucksache 13/8159.

²² Gesetzentwurf vom 19. März 1998 zur Änderung und Ergänzung des KraftStG, Bundestagsdrucksache 13/10151.

²³ Zerlegungs- und Kraftfahrzeugsteueränderungsgesetz/ZerlKraftStÄndG vom 6. August 1998.

Begründung:²⁴ Die Steuerpflicht für Arbeitsmaschinen führt zu erheblichen Belastungen insbesondere für die Bauwirtschaft, die in ihren Auswirkungen auch auf Unternehmensexistenzen und Arbeitsplätze nicht in vollem Umfang übersehen wurden. Die vom Bundesrat vorgeschlagene Kleinbetragsregelung bringt für diese Fahrzeuge wie auch für die von der Steuerpflicht betroffenen Sportanhänger keine Erleichterung. Durch die Änderung ... wird die Steuerbefreiung für zulassungsfreie Fahrzeuge wiederhergestellt.

Tabelle 1

§ 3 Nummer 1 KraftStG vor und nach dem KraftStÄndG 1997

Fassung vom	
1. Februar 1979 (KraftStG 1979) Gültig: ab 1. Juni 1979 bis 24. April 1997 und 6. August 1998 (ZerlKraftStÄndG 1998) Gültig: ab 25. April 1997 bis 11. Juni 2015	18. April 1997 (KraftStÄndG 1997) Gültig: ab 25. April 1997 (gegenstandslos)
Von der Steuer befreit ist das Halten von: 1. Fahrzeugen,	
die von den Vorschriften über das Zulassungsverfahren ausgenommen sind;	die nach § 18 der StVZO von den Vorschriften über das Zulassungsverfahren ausgenommen sind, nach § 18 Absatz 3 der StVZO keiner Betriebserlaubnis bedürfen und nach § 18 Absatz 4 der StVZO kein amtliches Kennzeichen führen müssen;

Quellen: amtliche Fassungen des KraftStG, siehe Anhang 1.

Der Anwendungsbereich für die Steuerbefreiung wurde seit ihrem Bestehen ständig erweitert. Bis Februar 2007 oblag die Anerkennung bestimmter selbstfahrender Arbeitsmaschinen, die nach § 18 StVZO vom Zulassungsverfahren ausgenommen waren, dem Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung²⁵. Die Fahrzeuge wurden in das sogenannte Anerkennungsverzeichnis aufgenommen. Seit dem Inkrafttreten der FZV am 1. März 2007 entscheiden die Zulassungsbehörden als für die Durchführung des Straßenverkehrsrechts zuständige Verwaltungsbehörden der Länder über die Einstufungen als selbstfahrende Arbeitsmaschinen. Die Definition enthält § 2 Nummer 17 FZV: „... *Kraftfahrzeuge, die nach ihrer Bauart und ihren besonderen, mit dem Fahrzeug fest verbundenen Einrichtungen zur Verrichtung von Arbeiten, jedoch nicht zur Beförderung von Personen oder Gütern bestimmt und geeignet sind; ...*“.²⁶ Zwar hatte das BMVI keine Weisungsbefugnis gegenüber den Zulassungsbehörden der Länder, konnte jedoch als Verordnungsgeber direkten Einfluss nehmen. So hat es im Jahr 2017 den Wortlaut des § 2 Nummer 17 FZV um einen zweiten Halbsatz ergänzt: „... *unter den Begriff fallen auch selbstfahrende Futtermischwagen mit einer bauartbedingten Höchstgeschwindigkeit von nicht mehr als 25 km/h*“²⁷, obwohl hier nur die maßgebende allgemeine Definition der selbstfahrenden Arbeitsmaschinen festgeschrieben sein sollte. Auch

²⁴ Gesetzentwurf vom 2. Mai 1998 zur Änderung des KraftSt-Rechts, Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses vom 6. Mai 1998, Bundestagsdrucksache 13/10636.

²⁵ Umbenannt in Bundesministerium für Verkehr und digitale Infrastruktur (BMVI), Organisationserlass vom 17. Dezember 2013, BGBl. I 4310. (Seit Dezember 2021: Bundesministerium für Digitales und Verkehr.)

²⁶ BGBl. 2006 I 989.

²⁷ § 2 FZV in der Fassung vom 31. Juli 2017, BGBl. I 3090.

kann laut KBA das bisherige Anerkennungsverzeichnis weiterverwendet werden: Bei den aufgelisteten Arbeitsmaschinen handele es sich ausschließlich um solche, die vor Inkrafttreten der FZV nach § 18 StVZO (vor dem 1. März 2007) anerkannt worden seien. Tatsächlich sind nachträglich die Fahrzeugarten „Mobilkran“ (2009) und „Futtermischwagen“ (2017)²⁸ hinzugefügt worden. Das Anerkennungsverzeichnis umfasst aktuell 103 Arten von Arbeitsmaschinen und Arbeitsgeräten, die alle ein amtliches Kennzeichen führen müssen („Zulassungsfrei mit amtlichem Kennzeichen/ZFA“).²⁹ Sie entfallen auf folgende Bereiche:

- für Land- und Forstwirtschaft (20 bestimmte Fahrzeugarten, eine „andere“ Fahrzeugart)
- für Erdarbeiten und Straßenbau (12 bestimmte Fahrzeugarten, eine „andere“)
- sonstige Arbeitsmaschinen (68 bestimmte Fahrzeugarten, eine „andere“).

Evaluierungen

Die Steuervergünstigung nach § 3 Nummer 1 KraftStG wurde bisher nicht evaluiert. Laut 17. Subventionsbericht beruht sie auf praktischen Überlegungen, z. B. schwere Erfassbarkeit der zulassungsfreien Fahrzeuge. Bis zum 26. Subventionsbericht war sie als Steuervergünstigung in Anlage 3 Nummer 46 unter § 3 Nummer 1 – 5a KraftStG ohne Angabe der Fallzahlen und Steuermindereinnahmen aufgeführt. Ab dem 27. Subventionsbericht fehlt der Ausweis der Steuerbefreiung. Sie wird lediglich in Zusammenhang mit § 3 Nummer 7 KraftStG erwähnt.³⁰

Erhebungen beim BMF

Nach unseren Feststellungen hat sich das BMF aufgrund verschiedener Anfragen und Eingaben von Bürgern und Politikern mit der Vorschrift auseinandergesetzt. Einige Ersuchen hatten zum Ziel, die Steuerfreistellung spezieller Anhänger und selbstfahrender Arbeitsmaschinen zu erreichen. In seinen Antworten hat das BMF die Ansicht vertreten, das BMVI sei für die Prüfung zuständig, inwieweit diese Fahrzeuge begrifflich § 2 Nummer 17 FZV zuzuordnen seien und somit von den Vorschriften über das Zulassungsverfahren ausgenommen werden.

²⁸ Das BMF hatte nach Eingang einer Eingabe zwecks Steuerbefreiung selbstfahrender Futtermischwagen auf das „federführende“ BMVI verwiesen; Hinweis auf Austausch zwischen den beteiligten Ressorts.

²⁹ <https://www.kba.de/DE/Statistik/Bekanntmachungen>, Verzeichnis zur Systematisierung von Kraftfahrzeugen und ihren Anhängern, Abschnitt A, Teil A 1B Gruppe 6 "Selbstfahrende Arbeitsmaschinen", Stand: Januar 2021.

³⁰ „Vorrangig zur Verrichtung von Arbeit außerhalb öffentlicher Straßen bestimmte Fahrzeuge und selbstfahrende Arbeitsmaschinen sind regelmäßig vom verkehrsrechtlichen Zulassungsverfahren ausgenommen. Sie sind damit bereits nach § 3 Nummer 1 KraftStG steuerbefreit und fallen nicht unter die Begünstigungsvorschrift des § 3 Nummer 7 KraftStG“.

3.1.1 Würdigung

Die Gesetzesbegründung aus dem Jahr 1960 für die Steuerbefreiung für von der Zulassungspflicht ausgenommene Fahrzeuge hält einer heutigen Betrachtung nicht mehr Stand. Zum einen überzeugt das Berufen auf die schon zuvor geltende Steuerbefreiung nicht. Zum anderen vermögen die einstmaligen Schwierigkeiten der steuerlichen Erfassung, der Verwaltungsaufwand sowie die möglichen Ungleichmäßigkeiten der Besteuerung nicht, als Argument für eine Dauerförderung zu dienen. Die elektronische Datenverarbeitung bietet längst die Möglichkeit eines effizienten Besteuerungsverfahrens und die bundeseinheitliche Verwaltung durch die Zollverwaltung gewährleistet eine gleichmäßige Besteuerung. Hinsichtlich des Verwaltungsaufwands ist auch zu berücksichtigen, dass das Verfahren bei der KraftSt dadurch erleichtert wird, dass für die gesamte Dauer der Steuerpflicht nur ein Steuerbescheid erteilt wird.

Als problematisch bewerten wir, dass die Steuerfreiheit an die verkehrsrechtlichen Regelungen anknüpft. Das BMVI hat so durch Aufnahme von mittlerweile über hundert Fahrzeugarten in das Anerkennungsverzeichnis und durch Änderungen bei den Rechtsverordnungen den Anwendungsbereich beliebig erweitern können, ohne den Gesetzgeber zu beteiligen. Dies hat dazu geführt, dass der Anwendungsbereich der Vorschrift zunehmend ausgeweitet worden ist. Schon dieses Kriterium macht deutlich, dass die Vergünstigung so nicht fortbestehen darf. Immer mehr Fahrzeuge sind von der Zulassungspflicht nach der FZV ausgenommen worden, die gleichwohl einer Betriebserlaubnis bedürfen und zum Führen eines amtlichen Kennzeichens beim Verkehr auf öffentlichen Straßen verpflichtet sind. Sie erfüllen damit die wesentlichen Merkmale einer Zulassung und sind insofern den zulassungspflichtigen Fahrzeugen gleichgestellt. Die formale Zulassungsfreiheit dient letztlich nur der Befreiung von der KraftSt. Daher war es folgerichtig, dass der Bundesrat diesen Missstand mit dem KraftStÄndG 1997 beseitigen wollte. Denn die Steuergesetze müssen den Grundsätzen einer gerechten und gleichmäßigen Besteuerung entsprechen. Wirtschaftlich und verkehrsrechtlich gleichartige Tatbestände müssen auch steuerlich gleichbehandelt werden. Durch die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 1 KraftStG werden aber gleiche Tatbestände ungleich behandelt und bestimmte Berufssparten begünstigt („Land- und Forstwirtschaft, Erdarbeiten und Straßenbau“).

Kritisch sehen wir zudem die Steuerbefreiung für Sportanhänger, da sie nicht auf die Förderung des Breitensports und damit sozialer Belange als gesamtstaatliche Aufgabe beschränkt ist, sondern in großem Umfang individuell von Hobbysportlern in Anspruch genommen wird. Eine gezielte Förderung des Breitensports kann durch direkte Subventionen besser erreicht werden und liegt im Übrigen im Aufgabenbereich der Kommunen und Länder.

Die rückwirkende Wiedereinführung der Steuerbefreiung aufgrund des Protestes der Bauwirtschaft zeigt die Problematik auf, wenn Steuervergünstigungen ohne Befristung gewährt und nicht regelmäßig auf die Zielerreichung hin evaluiert werden. Dann steht nicht mehr die Förderung eines bestimmten Zwecks im Vordergrund, sondern der Anspruch der Begünstigten, einmal gewährte Förderungen nicht mehr aufgeben zu wollen. Das darf bei der Steuergesetzgebung aber keine Rolle spielen. Auch dürfen vorübergehende Krisen bestimmter

Branchen in keinem Fall zu einer Dauersubvention führen. Schließlich sichern Steuereinnahmen die Handlungsfähigkeit des Staates. Ausnahmen dürfen nur in eng begrenztem Rahmen und zeitlich befristet gelten, die Ziele müssten klar definiert und laufend evaluiert werden.

Die Dimension der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 1 KraftStG ist nicht absehbar. Wenn schon die Bauwirtschaft durch das KraftStÄndG 1997 eine Belastung von umgerechnet 87 Mio. Euro angeführt hatte, dürften die tatsächlichen Steuermindereinnahmen weit darüber liegen.

3.1.2 Empfehlung

Wir empfehlen, die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 1 KraftStG abzuschaffen. Ggf. sei der Anwendungsbereich stark einzugrenzen.

Solange die Steuerbefreiung fortbestehe, müsse sie in zukünftigen Subventionsberichten mit einer realistischen Einschätzung der Steuermindereinnahmen als Steuervergünstigung ausgewiesen werden.

3.1.3 Stellungnahme des BMF

Das BMF entgegnete, die Vorschrift stelle aus steuerfachlicher Sicht und nach der Definition des Subventionsberichts (§ 12 StabG) keine Steuervergünstigung dar und werde daher im Subventionsbericht auch nicht mehr als solche ausgewiesen. Denn sie zielt nicht auf die Erhaltung von Betrieben oder Wirtschaftszweigen oder deren Anpassung an neue Bedingungen oder die Förderung ihrer Produktivität und ihres Wachstums ab, sondern auf eine Verwaltungsvereinfachung. § 3 Nummer 1 KraftStG sei daher nicht als Steuervergünstigung im Subventionsbericht enthalten und werde nicht entsprechend der Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung evaluiert. Im Übrigen seien vom Zulassungsverfahren ausgenommene Fahrzeuge den Zulassungsbehörden nicht bekannt und könnten daher auch nicht ohne Weiteres mittels der vorhandenen und bewährten Datenwege übermittelt werden. Eine Streichung des § 3 Nummer 1 KraftStG würde deshalb nicht zur Besteuerung aller zulassungsfreien Fahrzeuge führen.

3.1.4 Abschließende Würdigung

Die Einschätzung des BMF, die Vorschrift stelle aus steuerfachlicher Sicht und nach der Definition des Subventionsberichtes keine Steuervergünstigung dar, ist unzutreffend. Zum einen belegen unsere Ausführungen zur Rechtsentwicklung, dass es sich um eine echte Steuerbefreiung handelt. Zum anderen erfüllt § 3 Nummer 1 KraftStG das Kriterium des Subventionsbegriffs entsprechend der Subventionspolitischen Leitlinien als Hilfe für private Unternehmen und Wirtschaftszweige gemäß § 12 StabG. Denn unabhängig von der ursprünglichen Zielrichtung der Steuerbefreiung werden damit insbesondere Bauunternehmen und land-

und forstwirtschaftliche Betriebe begünstigt. Hierzu verweisen wir auf die Begründung zur Aufhebung der durch das KraftStÄndG 1997 bewirkten Rechtsänderung. Wir gehen von einem Volumen größer als 100 Mio. Euro aus.

Folgerichtig war § 3 Nummer 1 KraftStG durchgängig in den Subventionsberichten aufgeführt. Erst ab dem 27. Subventionsbericht hat das BMF darauf verzichtet und so den damit einhergehenden Steuerausfall in dreistelliger Millionenhöhe vollkommen ignoriert. Wir erwarten, dass das BMF die Vergünstigung in zukünftigen Subventionsberichten mit realistischer Einschätzung der Mindereinnahmen ausweist.

Die ursprüngliche Zielsetzung einer Verwaltungsvereinfachung rechtfertigt die Steuerbefreiung in dem mittlerweile eingetretenen Umfang schon lange nicht mehr. Die von uns aufgezeigte problematische Anknüpfung an die verkehrsrechtlichen Regelungen hat die Inanspruchnahme der Vergünstigung ohne Beteiligung des Gesetzgebers immer stärker anwachsen lassen. Es ist nicht akzeptabel, dass seit Jahrzehnten Fahrzeuge nur zur Erreichung der Steuerbefreiung als zulassungsfrei eingeordnet werden, obwohl sie ein amtliches Kennzeichen führen müssen und einer Betriebserlaubnis bedürfen. Ebenso ist die pauschale Förderung von Sportanhängern unangemessen.

Wir erkennen den Hinweis des BMF auf Schwierigkeiten bei der Datengewinnung an. In diesem Zusammenhang halten wir den Verzicht auf eine Besteuerung vieler Kleinfahrzeuge aus verwaltungsökonomischen Gründen für berechtigt. Der Einwand des BMF darf aber kein Hinderungsgrund für eine notwendige Rechtsänderung sein. Eine Steuerpflicht für Fahrzeuge, deren Daten bei den Zulassungsstellen vorliegen, ist längst überfällig. Das sind alle Fahrzeuge denen ein amtliches Kennzeichen zugeteilt wird.

Wir fordern das BMF auf, die Vorschrift zügig mit dem Ziel zu evaluieren, ihren Anwendungsbereich stark zu begrenzen.

3.2 § 3 Nummer 7 KraftStG

Von der Steuer befreit ist das Halten von Zugmaschinen (ausgenommen Sattelzugmaschinen), Sonderfahrzeugen, Kraftfahrzeuganhängern hinter Zugmaschinen oder Sonderfahrzeugen und einachsigen Kraftfahrzeuganhängern (ausgenommen Sattelanhänger, aber einschließlich der zweiachsigen Anhänger mit einem Achsabstand von weniger als einem Meter), solange diese Fahrzeuge ausschließlich a) in land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben, b) zur Durchführung von Lohnarbeiten für land- oder forstwirtschaftliche Betriebe, c) zu Beförderungen für land- oder forstwirtschaftliche Betriebe, wenn diese Beförderungen in einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb beginnen oder enden, d) zur Beförderung von Milch, Magermilch, Molke oder Rahm oder e) von Land- oder Forstwirten zur Pflege von

öffentlichen Grünflächen oder zur Straßenreinigung im Auftrag von Gemeinden oder Gemeindeverbänden verwendet werden ...³¹

Ziel: Förderung der Land- und Forstwirtschaft; Fallzahl: ca. 1,8 Mio. Fahrzeuge; Steuermin-
dereinnahmen: 475 Mio. Euro.

Der Antrag auf Steuerbefreiung ist bei der Zulassungsbehörde und für bereits zugelassene Fahrzeuge direkt beim zuständigen Hauptzollamt schriftlich zu stellen (Zoll-Formular 3813). Den Fahrzeugen wird ein grünes Kennzeichen zugeteilt (§ 9 Absatz 2 FZV).

Rechtsentwicklung

Schon das erste KraftG vom 8. April 1922 sah die KraftSt-Befreiung für Fahrzeuge vor, die landwirtschaftlichen Zwecken dienten. Die Voraussetzung für die Steuerbefreiung landwirtschaftlich genutzter Zugmaschinen in ihrer jetzigen Form wurde im Jahr 1935 eingeführt. Ziel war die Förderung der Motorisierung der Landwirtschaft. Im Jahr 1958 wurde die Vergünstigung auf die forstwirtschaftliche Nutzung³² und mit dem KraftStG vom 19. Dezember 1960 auf Sonderfahrzeuge und hinter ihnen mitgeführte Anhänger ausgedehnt, die nach ihrer Bauart oder ihren besonderen, mit ihnen fest verbundenen Einrichtungen ausschließlich für die Verwendung in land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben geeignet und bestimmt sind.

Begründung:³³ ... Dies scheint geboten, weil derartige Sonderfahrzeuge der Rationalisierung der Landwirtschaft dienen. In Betracht kommen z. B. Melkwagen, die mit Milchtanks versehen sind und deshalb nicht als zulassungs- und steuerfreie Arbeitsmaschinen anerkannt werden können.

Der Anwendungsbereich für die Steuerbefreiung wurde im Laufe der Jahre ausgeweitet, beispielsweise auf die Fahrzeugnutzung zur Durchführung von Lohnarbeiten für land- oder forstwirtschaftliche Betriebe.

³¹ Aktuelle Fassung des § 3 Nummer 7 KraftStG vom 27. Mai 2010.

³² Von der Steuer befreit ist das Halten von: (§ 3 Nummer 4 KraftStG vom 23. März 1935) Zugmaschinen ohne Güterladeraum, solange sie ausschließlich in landwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden; (§ 2 Nummer 5 KraftStG vom 23. Juli 1958) Zugmaschinen und Anhängern hinter Zugmaschinen, solange sie ausschließlich in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden.

³³ Gesetzentwurf vom 13. Februar 1960 zur Änderung des KraftStG, Bundestagsdrucksache 3/1621.

Evaluierungen

Projektgruppe „KraftSt Zoll“

Die Projektgruppe „KraftSt Zoll“ hat in ihrem Abschlussbericht vom 30. November 2010 angeregt zu prüfen, die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 7 KraftStG abzubauen und stattdessen ggf. direkte Subventionen zu gewähren. Sie bezog sich auf die Feststellungen im 22. Subventionsbericht, wonach die Zielsetzung einer Verbesserung der Motorisierung und Rationalisierung der Land- und Forstwirtschaft erreicht sei. Die Projektgruppe verwies darauf, dass tatsächliche Evaluierungen bisher nicht durchgeführt worden seien. Vorrangig zur Verrichtung von Arbeit außerhalb öffentlicher Straßen bestimmte Fahrzeuge und selbstfahrende Maschinen seien zumeist vom Zulassungsverfahren ausgenommen und damit bereits nach § 3 Nummer 1 KraftStG steuerbefreit. In Teilen des Anwendungsbereiches bestehe eine Konkurrenzsituation zu gewerblichen Betrieben, insbesondere des Güterkraftverkehrsgewerbes, aber auch zu Gewerbebetrieben auf dem Gebiet der Land- und Forstwirtschaft, die nicht begünstigt würden. Gegen den Abbau der Vergünstigung seien in der Vergangenheit die Lage der Landwirtschaft sowie die notwendige Anpassung an Erfordernisse des EU-Marktes eingewandt worden. Die im Subventionsbericht angegebenen Steuermindereinnahmen (2008 bis 2010 je 55 Mio. Euro) wären tatsächlich viermal höher. Im Übrigen sei die Steuervergünstigung sehr Streit- und missbrauchsanfällig und für die Verwaltung eine der am beschäftigungsintensivsten Befreiungsvorschriften. Auch sei die ausschließliche Nutzung der Fahrzeuge für land- und forstwirtschaftliche Zwecke nicht kontrollierbar.

Fifo-Institut

Das FiFo-Institut hat § 3 Nummer 7 KraftStG überprüft. Neben der Höhe der Steuermindereinnahmen hat es die Relevanz des Subventionszwecks, Wirksamkeit und Effizienz der Steuervergünstigung, Nachhaltigkeit, Instrumentelle Eignung sowie Transparenz und Monitoring betrachtet. Die Gesamtbewertung konnte nicht besser ausfallen als das schlechteste Teilergebnis der als „k.o.-Kriterien“ definierten Dimensionen „Relevanz“ und „Wirksamkeit“. Die Gutachter haben danach ein Gesamtergebnis mit „Optionen zur Gestaltung“ abgeleitet.

Die vorläufigen Teilberichte und Evaluierungsergebnisse des FiFo-Instituts hat das BMF im Frühjahr 2018 zusammen mit den betroffenen Fachressorts, darunter auch das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL), geprüft. Am 7. Mai 2018 hat ein Forschungsgespräch der BMF-Fachreferate und der Fachressorts mit den Gutachtern stattgefunden. Der abschließende Bericht des FiFo-Instituts lag dem BMF im Oktober 2019 vor. Darin bewertete es die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 7 KraftStG als „schwach“.

Abbildung 1

FiFo-Evaluierungsergebnis

Nummer	Steuervergünstigung	Relevanz	Wirkungen	Nachhaltigkeit	Instrumentelle Eignung	Transparenz u. Monitoring	Gesamtbewertung
19	Steuerbefreiung für zulassungspflichtige Zugmaschinen und Sonderfahrzeuge sowie hinter diesen mitgeführte Anhänger (ausgenommen Sattelzugmaschinen u. -anhänger) im Bereich der Land- und Forstwirtschaft; § 3 Nummer 7 KraftStG						
Legende  ungenügend  schwach  ausreichend  gut  ausgezeichnet							

Grafik: FiFo-Institut.

Quelle: FiFo-Bericht Nummer 28-B, Teilbericht zur Evaluierungsgruppe B: KraftSt, Seite 84.

Die Gutachter sahen aus ökonomischer Perspektive wenig Rechtfertigungsgründe für ein Beibehalten der Steuerbefreiung. Sie leiste nur noch begrenzt einen Betrag hin zu mehr Produktivität und Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Landwirtschaft, da das Ziel der Vergünstigung, die Motorisierung der Landwirtschaft seit langem erreicht sei. Anreize wirkten verschiedenen Nachhaltigkeitszielen in unterschiedlicher Form entgegen. Beispielsweise fehle der Anreiz für den Einsatz schadstoffarmer Fahrzeuge. Die Vergünstigung unterstütze die Intensivierung des Maschineneinsatzes und daher potentiell auch eine intensivere, nicht nachhaltige Bodenbewirtschaftung. Bei Fortbestehen drohten schädliche Umweltwirkungen. Die in den jüngsten Subventionsberichten angeführte Nachhaltigkeitsmaßnahme „Förderung der Zukunftsvorsorge für die Land- und Forstwirtschaft“ mittels Befreiung von der KraftSt erscheine sachfremd.³⁴ Bei ihrer Begutachtung haben die Wissenschaftler den möglichen Beitrag der KraftSt-Befreiung zur Erreichung der übergeordneten agrarpolitischen Ziele des deutschen Landwirtschaftsgesetzes (LwG) mit einbezogen (§ 1: Sicherung der Versorgungslage, sozialer Zusammenhalt und Stärkung der Leistungsfähigkeit). Das daraus abgeleitete Ziel für die KraftSt sei zusammenfassend aber deutlich schwächer als das ursprüngliche Ziel der Motorisierung der Landwirtschaft. Geeignete Mittel zur Zielerreichung seien denkbar. Als Option zur Gestaltung seien hier eher andere Anreize gefragt, die potentiell weniger umweltschädigende Produktionsfaktoren wie beispielsweise Arbeit begünstigten. Welche Instrumente sich hier anböten, solle auf Basis einer grundlegenden Zieldiskussion in Bezug auf die Agrarpolitik entschieden werden. Die Steuerbefreiung solle in der jetzigen Form nicht unverändert beibehalten werden.

³⁴ Siehe Ausführungen in den Subventionsberichten zu § 3 Nummer 7 KraftStG hinsichtlich Nachhaltigkeit: „Der wirtschaftliche Wohlstand im Bereich der Land- und Forstwirtschaft wurde gesteigert, indem als Maßnahme der Zukunftsvorsorge die angestrebte Motorisierung der Land- und Forstwirtschaft erreicht und erhalten wird.“

Hinsichtlich des Volumens der Steuermindereinnahmen stellte das FiFo-Institut fest, dass die in der Vergangenheit, aufbauend auf Statistiken der Länder, geschätzten und entsprechend fortgeschriebenen Mindereinnahmen sehr viel höher lagen als bisher angegeben.

Subventionsberichte

§ 3 Nummer 7 KraftStG gehört zu den 20 größten Steuervergünstigungen. Sie ist Bestandteil der seit 1967 erscheinenden Subventionsberichte. Vom 1. bis zum 10. Subventionsbericht wurden als Gründe für ein Beibehalten der Steuerbefreiung neben der „Förderung der Motorisierung und Rationalisierung der Land- und Forstwirtschaft“ die derzeitige Lage der Landwirtschaft sowie die Anpassung an die Erfordernisse des gemeinsamen Marktes angeführt. Vom 11. bis zum 18. Subventionsbericht wurde nur die Förderung der Motorisierung und Rationalisierung der Land- und Forstwirtschaft angegeben. Einmalig enthält der 19. Subventionsbericht vom 1. Oktober 2003 die Feststellung, dass die ursprüngliche Zielsetzung einer Verbesserung der Motorisierung und Rationalisierung der Land- und Forstwirtschaft erreicht und eine Rückführung der Vergünstigung zu prüfen sei. Jedoch wurde im folgenden 20. Subventionsbericht ausgeführt, die derzeitige Lage der Landwirtschaft sowie die notwendige Anpassung an die Erfordernisse des gemeinsamen Marktes ließen vorerst einen Abbau der Vergünstigung nicht zu. Fortan wiesen die Subventionsberichte als Ziel der Steuervergünstigung die „Förderung der Land- und Forstwirtschaft“ aus. Im 25. Subventionsbericht wurde deren Fortführung damit begründet, sie diene der Sicherung des erreichten Niveaus der verbesserten Motorisierung und Mechanisierung der Land- und Forstwirtschaft. Im 26. Subventionsbericht verwies das BMF auf die laufende Evaluierung durch das FiFo-Institut. Im Bereich der Nachhaltigkeit wurde die Vergünstigung als Maßnahme der Zukunftsvorsorge zur Steigerung des wirtschaftlichen Wohlstands im Bereich der Land- und Forstwirtschaft beschrieben, indem die angestrebte Motorisierung erreicht und erhalten werde. Dies trage zur Sicherung der Versorgungslage bei. Hierauf hatten die FiFo-Gutachter Bezug genommen, als sie in ihrem Bericht die Förderung der Zukunftsvorsorge für die Land- und Forstwirtschaft mittels Befreiung von der KraftSt als sachfremd bewerteten.

In den jüngsten (27. und 28.) Subventionsberichten wies das BMF auf die Bedeutung des Forschungsvorhabens des FiFo-Instituts hin. Es leiste einen wirkungsvollen Beitrag zur konsequenten Umsetzung der Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung³⁵ bzw. zu einer evidenzbasierten Finanzpolitik³⁶. Das BMF stellte das Evaluierungsergebnis aber nur zusammengefasst dar, ohne auf die schlechte Gesamtbewertung „schwach“ hinzuweisen: Die Gutachter seien zu dem Schluss gekommen, dass die Motorisierung der Landwirtschaft als Ziel der Vergünstigung erreicht sei. Insofern sei die Wirkung des Instruments inzwischen eher begrenzt. Vielmehr würden schädliche Umweltwirkungen und -anreize ausgelöst. Im Rahmen einer grundlegenden agrarpolitischen Zieldiskussion seien Instrumente gefragt, die potenziell weniger umweltschädliche Produktionsfaktoren begünstigten. Im 27. Subventionsbericht fehlt eine kritische inhaltliche Auseinandersetzung mit dem laut Gutachten bestehenden dringenden Änderungsbedarf. Als Ausblick erscheint der Hinweis: „Die Ergebnisse

³⁵ 27. Subventionsbericht Tz. 1 Zusammenfassung.

³⁶ 28. Subventionsbericht Tz. 6.4 Evaluierungen.

des Evaluierungsgutachtens werden geprüft“. Im 28. Subventionsbericht gab das BMF erneut die Einschätzung wieder, das ursprüngliche Ziel der Motorisierung der Landwirtschaft sei zwar weitgehend erreicht, die Regelung diene dennoch der Sicherung und dem zielgerichteten Ausbau des erreichten Niveaus. Ergänzend führte es aus, der motorgebundene technische Fortschritt ermögliche zunehmend bodenschonendere und umweltgerechtere Landbewirtschaftungsmethoden. Ein wichtiges Element sei auch der verbesserte und damit verringerte Einsatz von Betriebsmitteln. Damit werde auch ein Beitrag zur Verringerung der Treibhausgasemissionen der Landwirtschaft und damit ein Beitrag zum Klimaschutz erreicht. Daneben rechtfertige die Wettbewerbssituation der deutschen Landwirtschaft gegenüber den anderen EU-Ländern die Befreiungsvorschrift, da in wichtigen Wettbewerbsmärkten eine KraftSt-Befreiung gelte. In Anlehnung an die Zielrichtung des § 1 LwG solle die Regelung auch dazu beitragen, dass auf dem Gebiet des Steuerrechts die für die Landwirtschaft bestehenden naturbedingten und wirtschaftlichen Nachteile gegenüber anderen Wirtschaftsbe-
reichen ausgeglichen und die landwirtschaftliche Produktivität gesteigert werden.

§ 3 Nummer 7 KraftStG erscheint in den Subventionsberichten als Anpassungshilfe. Nach der Definition der Bundesregierung sollen Anpassungshilfen im Wesentlichen zur Änderung bestehender Strukturen von Betrieben und Wirtschaftszweigen dienen und sich dadurch selbst entbehrlich machen.³⁷

Die jährlichen Mindereinnahmen aufgrund der Steuerbefreiung waren bis zum 24. Subventionsbericht mit einem mittleren zweistelligen Millionenbetrag angegeben (2011 bis 2014 je 60 Mio. Euro). Deutlich höhere Beträge gab das BMF im 25. und 26. Subventionsbericht an (2013 bis 2016 bzw. 2015 bis 2018 je 260 Mio. Euro), um schließlich ab dem 27. Subventionsbericht neue Höchststände auszuweisen (2017: 465 Mio. Euro, 2018: 470 Mio. Euro, 2019: 475 Mio. Euro und 2020: 480 Mio. Euro).

Erhebungen beim BMF

Zum Abschlussbericht der Projektgruppe „KraftSt Zoll“ erklärte das BMF, die Empfehlungen der Projektgruppe seien geprüft worden. Schriftliche Unterlagen hierzu gebe es nicht. Die kritisierten Vollzugsdefizite seien bei Steuergesetzen immanent. Die KraftSt-Befreiungen entsprächen dem Willen des Gesetzgebers. Diese zu überprüfen sei aus Sicht des BMF nicht sinnvoll.

Zu den Empfehlungen des FiFo-Instituts erklärte das BMF, die Umsetzung erfordere politische Entscheidungen, die alle bereichsspezifischen Aspekte berücksichtigten. Die Ergebnisse des Gutachtens würden von der Bundesregierung geprüft, Folgerungen im 28. Subventionsbericht dargestellt. Zuvor wären u. a. aktuelle Entwicklungen auf EU-Ebene wie z. B. der „European Green Deal“ einschließlich des „2030 Climate Target Plan“ abzuwarten. Abwarten

³⁷ Ebenso Pressemitteilung vom 18. August 2021 zum 28. Subventionsbericht: „Die Subventionspolitik der Bundesregierung geht von dem Grundsatz aus, dass Subventionen als Anpassungshilfen nur befristet und übergangsweise gewährt werden sollen.“

wollte das BMF auch die im agrarpolitischen Gesamtkontext vorzulegenden Empfehlungen und Vorschläge der von der Bundesregierung eingesetzten „Zukunftskommission Landwirtschaft“. Nach dem im Sommer 2021 vorgelegten Abschlussbericht der Zukunftskommission war die KraftSt-Befreiung jedoch nicht Gegenstand der Beratungen.

Wir stellten fest, dass das BMF bei den Vorbereitungen zum 27. Subventionsbericht die Evaluierungssicht des FiFo-Instituts auf die historisch gewachsene Sonderbegünstigung mit kritischen Anreiz- und Umweltwirkungen zunächst zustimmend bewertet hatte. Es hat dabei perspektivisch die Möglichkeit in Betracht gezogen, die KraftSt-Befreiung im Rahmen einer allgemeinen ökologisch ausgerichteten Steuer-/Abgabenreform für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft abzubauen. Schließlich würden die Evaluierungsergebnisse unterstreichen, dass negativ beurteilte ökologische Anreizwirkungen die Umstellung auf emissionsärmere bzw. klimaneutrale Produktionsprozesse behinderten. Die unveränderte Fortführung könne neue Fördermaßnahmen des Klimaschutzprogramms konterkarieren. Die Überprüfung und zumindest stufenweise Rückführung würde sich zudem mit Blick auf das wachsende Subventionsvolumen auch aus fiskalischen Gründen anbieten. Uns gegenüber erklärte das BMF, für den 27. Subventionsbericht sei eine abschließende Prüfung und Bewertung der FiFo-Ergebnisse und Empfehlungen sowie deren Abstimmung mit den Ressorts wegen des hierfür erforderlichen Zeitbedarfs und der für die Subventionsberichterstattung einzuhaltenen Vorlaufzeiten nicht umsetzbar gewesen. Obwohl bei Abschluss unserer Erhebungen im Juni 2021 bereits die Vorbereitungen für den 28. Subventionsbericht liefen, legte uns das BMF trotz Aufforderung noch immer keine inhaltliche Auseinandersetzung mit der substantiellen Kritik des FiFo-Instituts dar.

3.2.1 Würdigung

Die KraftSt-Befreiung im Bereich der Land- und Forstwirtschaft besteht in seinen Anfängen seit nunmehr hundert Jahren. Jahrzehntlang war versäumt worden, die Regelung zu evaluieren. Die Zielerreichung einer „Verbesserung der Motorisierung der Land- und Forstwirtschaft“ war spätestens mit dem Subventionsbericht aus dem Jahr 2003 offenkundig geworden. Folgerichtig war daher die Schlussfolgerung, dass die Rückführung der Vergünstigung zu prüfen sei. Statt aber die Evaluierung und den Abbau der Vorschrift in Angriff zu nehmen, hat das BMF sie in den folgenden Subventionsberichten ohne Ausblick auf Änderung weiter ausgewiesen. Die Zielsetzung änderte das BMF in „Förderung der Land- und Forstwirtschaft“. Dabei obliegt es dem Gesetzgeber, das Ziel einer Steuerbefreiung festzulegen. Das BMF ist nicht befugt, den Gesetzen zugrunde liegende Ziele beliebig auszutauschen. Seine Aufgabe hätte vielmehr darin bestanden, den Gesetzgeber auf die Zielerreichung hinzuweisen und die Initiative zum Abbau der Vergünstigung zu ergreifen.³⁸ Das BMF blieb jedoch untätig.

³⁸ Hinsichtlich der dem BMF obliegenden Verantwortung, steuerliche Ausnahmetatbestände regelmäßig zu überprüfen und ggf. die Initiative zur Abschaffung derjenigen Vergünstigungen zu ergreifen, die den formulierten Anforderungen einer effizienten, nachhaltigen und klimafreundlichen Fortentwicklung des Steuersystems nicht entsprechen, verweisen wir auf unsere Abschließende Prüfungsmittelung vom 14. Dezember 2021; siehe Fußnote 3.

Ebenso wenig hat es die kritischen Hinweise der Projektgruppe „KraftSt Zoll“ aus dem Jahr 2010 beachtet und die Prüfung der Vorschläge nicht einmal dokumentiert. Da deren Untersuchung darauf ausgerichtet war, die größtmögliche Effektivität und Verwaltungsökonomie beim Gesetzesvollzug zu erreichen, ist nicht nachvollziehbar, warum das BMF die Erkenntnisse nicht genutzt hat. Ein unverändertes Festhalten an § 3 Nummer 7 KraftStG war jedenfalls angesichts der Feststellung, die Steuerbefreiung sei „außerordentlich beschäftigungsintensiv und in der Praxis nicht kontrollierbar“ nicht angezeigt.

Die ausgesprochen schlechte Bewertung des FiFo-Instituts aus Oktober 2019 hätte das BMF schließlich zum Anlass nehmen müssen, den längst überfälligen Abbau der Vergünstigung anzugehen. Wir halten es für nicht akzeptabel, dass uns das BMF fast zwei Jahre später, nämlich bis zum Abschluss unserer Erhebungen im Juni 2021, noch immer keine Strategie für den Ausstieg aus der Subvention dargelegt hat und dann im 28. Subventionsbericht mit scheinbar gegenteiligen, für ein Beibehalten der Subvention sprechenden Gründen versucht hat, das wissenschaftliche Gutachten zu widerlegen. Dabei hatte das FiFo-Institut unter Einbeziehung des BMF und des BMEL als Fachressort alle Evaluierungsdimensionen geprüft. Es hat ebenso die Zielrichtung des § 1 LwG berücksichtigt wie auch die Auswirkungen der Intensivierung des Maschineneinsatzes auf eine potentiell nicht nachhaltige Bodenbewirtschaftung. Die Gutachter haben nach intensiver Prüfung festgestellt, dass die KraftSt-Befreiung schädliche Umweltwirkungen und -anreize auslöst. Abwegig erscheint daher die nun im 28. Subventionsbericht vertretene These, die Sicherung und der zielgerichtete Ausbau des erreichten Niveaus der Motorisierung leiste im weitesten Sinne einen Beitrag zum Klimaschutz. Dies steht auch in klarem Widerspruch zu der kritischen Evaluierungssicht des FiFo-Instituts, die das BMF ursprünglich zustimmend bewertet hatte.³⁹ Insbesondere hatte das BMF § 3 Nummer 7 KraftStG als nicht mit den Klimaschutzzielen der Bundesregierung vereinbar eingeordnet.

Wir weisen darauf hin, dass die Befreiung nach § 3 Nummer 7 KraftStG zu viel höheren Steuerausfällen geführt hat, als sie das BMF in vielen Subventionsberichten ausgewiesen hat. Spätestens seit dem Jahr 2010 war dies durch den Hinweis der Projektgruppe „KraftSt Zoll“ auf die vierfach höheren Beträge bekannt. Erst im Subventionsbericht aus dem Jahr 2015 hat das BMF die Höhe der Mindereinnahmen angeglichen. Dass die neuen Beträge die Mindereinnahmen noch immer nicht realistisch abbildeten, haben schließlich die Gutachter des FiFo-Instituts aufgedeckt. Erst daraufhin hat das BMF das Volumen der Mindereinnahmen auf Grundlage neuer statistischer Auswertungen verifiziert.

³⁹ Entsprechend kritisch, siehe „UMWELTFORSCHUNGSPLAN DES BUNDESMINISTERIUMS FÜR UMWELT, NATURSCHUTZ UND REAKTORSICHERHEIT“, Forschungsbericht 299 14 128 UBA-FB 000465/3 Berücksichtigung von Umweltgesichtspunkten bei Subventionen – Sektorstudie Agrarwirtschaft, 2016: Die Steuervergünstigung unterstützt den Trend zu immer schwereren Maschinen in der Landwirtschaft und damit eine vermehrte Schädigung landwirtschaftlicher Böden. Sie bietet Anreize zu Übermotorisierung und ggf. Fehlinvestitionen in der Landwirtschaft. Sie schafft ggf. auch Anreiz, viele ältere schadstoffintensive Maschinen länger zu nutzen, da hier die Lenkungswirkung durch Bemessung der KraftSt nach Gewicht auch Schadstoffemissionen nicht greift. Die sukzessive Aufhebung dieser steuerlichen Vergünstigung ... wird befürwortet.

3.2.2 Empfehlung

Wir empfehlen, die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 7 KraftStG abzuschaffen. Anreize für die Anschaffung klimafreundlicher Kraftfahrzeuge in der Land- und Forstwirtschaft könnten ggf. durch direkte Subventionen geschaffen werden.

3.2.3 Stellungnahme des BMF

Das BMF wies auf die Wichtigkeit eigener politischer Erwägungen bei der zu prüfenden Umsetzung der Empfehlungen des Teilprojekts „KraftSt Zoll“ hin. Steuerfachlich wünschenswerte Gesetzesänderungen könnten nur von der Bundesregierung initiiert werden und oblägen letztlich dem Deutschen Bundestag. Im 28. Subventionsbericht sei eine substantiierte Begründung für das gegenwärtige Festhalten an dieser Subvention gegeben worden. Auch die fehlende Nachhaltigkeit sowie Zielkonflikte mit ökologischen Zielen seien festgestellt worden. Es werde politisch zu entscheiden sein, ob die Bundesregierung dem Deutschen Bundestag eine Änderung dieser Maßnahme vorschlage.

3.2.4 Abschließende Würdigung

Das BMF zieht die Wichtigkeit politischer Erwägungen als Begründung dafür heran, dass es bisher jeglichen Vorstoß unterlassen hat, den Abbau der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 7 KraftStG anzugehen. Damit entzieht es sich seiner Verantwortung und sieht einzig den Gesetzgeber in der Pflicht. In diesem Zusammenhang verweisen wir auf die aktuellen politischen Vorgaben der Bundesregierung zum Subventionsabbau, die nach den Subventionspolitischen Leitlinien, dem Steuerpolitischen Konzept und dem Klimaschutz-Sofortprogramm 2022 zu beachten sind. Dem trägt das BMF keinesfalls allein dadurch Rechnung, dass es wissenschaftliche Forschungsaufträge zur Evaluierung von Steuervergünstigungen vergibt. Wenig überzeugend sind daher seine Ausführungen im 27. Subventionsbericht, das FiFo-Gutachten leiste einen wirkungsvollen Beitrag zur Umsetzung der Subventionspolitischen Leitlinien und stärke die Grundlagen einer evidenzbasierten Finanzpolitik. Evaluierungen sind kein Selbstzweck. Damit sie Wirkungen entfalten, müssen aus den Ergebnissen Schlussfolgerungen gezogen werden. Trotz der schlechten FiFo-Bewertung beschränkte sich das BMF darauf, im 28. Subventionsbericht eine vermeintlich „substantiierte“ Begründung für ein Beibehalten der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 7 KraftStG zu formulieren. Diese haben wir in Tz. 3.2.1 hinreichend widerlegt.

Wir fordern das BMF erneut auf, die wissenschaftlichen Evaluierungsergebnisse des FiFo-Instituts zu beachten und dessen Handlungsempfehlungen umzusetzen. Es muss endlich die Abschaffung der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 7 KraftStG in Angriff nehmen.

3.3 § 3 Nummer 8 KraftStG

Von der Steuer befreit ist das Halten von a) Zugmaschinen, solange sie ausschließlich für den Betrieb eines Schaustellergewerbes verwendet werden, b) Wohnwagen und Wohnmobile jeweils mit einem zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3 500 Kilogramm und Packwagen mit einem zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 2 500 Kilogramm im Gewerbe nach Schaustellerart, solange sie ausschließlich dem Schaustellergewerbe dienen.⁴⁰

Ziel: Förderung des Schaustellergewerbes; Fallzahl: ca. 21 000 Fahrzeuge; Steuermindereinnahmen: 8 Mio. Euro.

Der Antrag auf Steuerbefreiung ist vom Fahrzeughalter zum Zeitpunkt der Zulassung eines Fahrzeugs bei den Zulassungsbehörden oder zu jedem späteren Zeitpunkt beim zuständigen Hauptzollamt schriftlich zu stellen (Zoll-Formular 3814). Dem Fahrzeug wird ein grünes Kennzeichen zugeteilt (§ 9 Absatz 2 FZV).

Wohn- und Packwagen im Schaustellergewerbe, die von Zugmaschinen mit einer Geschwindigkeit von nicht mehr als 25 km/h mitgeführt werden, sind weiterhin nach § 3 Nummer 1 KraftStG steuerbefreit.

Rechtsentwicklung

Die Steuerbefreiung wurde mit der Änderung des KraftStG 1961 eingeführt. Dies ging zurück auf den Beschluss des Finanzausschusses. Er hatte den ursprünglichen Gesetzentwurf der Bundesregierung ergänzt um die Steuerbefreiung für das Halten von „Zugmaschinen, solange sie ausschließlich von Schaustellern verwendet werden“.⁴¹ Mit dem KraftStG vom 19. Dezember 1985 wurde der Anwendungsbereich erweitert, indem der Befreiungstatbestand nicht mehr an die Person, sondern an den Betrieb des Schaustellergewerbes anknüpft. Zudem wurden Wohn- und Packwagen mit einbezogen.⁴² So sollten typische Schaustelleranhänger geschwindigkeitsunabhängig begünstigt werden, die bisher, auf eine Höchstgeschwindigkeit von 25 km/h beschränkt, nach § 3 Nummer 1 KraftStG steuerbefreit waren.

Begründung:⁴³ Das Schaustellergewerbe wird ständig an anderen Orten ausgeübt. Da die Schausteller hochwertiges Gerät einsetzen, ist für sie aus wirtschaftlichen Gründen eine große Mobilität von besonderer Bedeutung. ... Darüber hinaus ist die Beschränkung der

⁴⁰ Aktuelle Fassung des § 3 Nummer 8 KraftStG vom 8. Juni 2015.

⁴¹ Bericht des Finanzausschusses vom 20. Oktober 1960, Bundestagsdrucksache 03/2178.

⁴² ... „a) Zugmaschinen, solange sie ausschließlich für den Betrieb eines Schaustellergewerbes verwendet werden, b) Wohnwagen mit einem zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3 500 kg und Packwagen mit einem zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 2 500 kg im Gewerbe nach Schaustellerart, solange sie ausschließlich dem Schaustellergewerbe dienen“.

⁴³ Beschluss des Bundesrates und Gesetzesbegründung vom 8. November 1985, Bundesratsdrucksache 418/85.

Steuerbefreiung auf von Zugmaschinen mitgeführte Wohnwagen und Packwagen nicht mehr sachgerecht. ... Eine Beibehaltung der derzeitigen Regelung würde zu einem sukzessiven Abbau des „kraftfahrzeugsteuerlichen Besitzstandes“ des Schaustellergewerbes führen, der durch den Ersatz der langsameren Fahrzeuge durch schnellere Fahrzeuge und durch den Verzicht auf besondere Zugmaschinen eintritt.

Schließlich wurden mit dem KraftStG vom 8. Juni 2015 auch Wohnmobile im Schaustellergewerbe in die Befreiungsvorschrift mit aufgenommen.⁴⁴

Evaluierungen

Projektgruppe „KraftSt Zoll“

Die Projektgruppe „KraftSt Zoll“ hat sich mit der Vorschrift befasst und sie in ihrem Abschlussbericht als verwaltungsaufwendig und missbrauchsanfällig beschrieben. Sie empfahl, den Wegfall der Steuerbefreiung zu prüfen und ggf. direkte Subventionen zu gewähren.

Subventionsberichte

Die Steuervergünstigung nach § 3 Nummer 8 KraftStG war erstmals im 6. Subventionsbericht nicht als Sammelposten für KraftSt-Befreiungen nach §§ 2 und 3 KraftStG, sondern gesondert mit Steuermindereinnahmen von jährlich 1 Mio. DM ausgewiesen. Seitdem erscheint sie in den Subventionsberichten als Erhaltungshilfe mit der Zielsetzung „Förderung des Schaustellergewerbes“. Laut dem 28. Subventionsbericht betreffe die Maßnahme das Prinzip Nummer 5 der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie „sozialen Zusammenhalt in einer offenen Gesellschaft wahren und verbessern“ und unterstütze die Indikatorenbereiche 8.3 und 8.4 „wirtschaftliche Zukunftsvorsorge und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit“. In bisherigen Subventionsberichten sei festgestellt worden, dass die Entlastung des Schaustellergewerbes sich bewährt habe und den Besonderheiten dieses Gewerbes Rechnung trage. Mittelbar werde das soziale Brauchtum der Regionen unterstützt. Evaluierungen seien bisher nicht durchgeführt worden.

Erhebungen beim BMF

Wir stellten fest, dass sich das BMF anlässlich einzelner Eingaben mit der Vorschrift auseinandergesetzt hat. Auch hat es sich mit der Zollverwaltung über rechtliche Anwendungsfragen abgestimmt. Erkennbar wurde die Abgrenzungsproblematik der Zweckbestimmung und technischen Ausstattung für die speziellen Transportbedürfnisse im Schausteller-

⁴⁴ Entwurf eines Zweiten Verkehrsteueränderungsgesetzes vom 29. Dezember 2014, Bundesratsdrucksache 639/14.

gewerbe und zwischen selbstfahrenden Fahrzeugen und Anhängern („Packwagen“) sowie der tatsächlichen ausschließlichen Verwendung im Schaustellergewerbe.

Das BMF hat sich zusammenfassend zu den Vergünstigungen nach § 3 Nummern 2 bis 6 und 8 sowie § 3a KraftStG geäußert. Bei ihnen sei vor allem aus sozialen, ökologischen und Vereinfachungsgründen jeweils ein berechtigtes öffentliches Interesse gegeben, das nicht in Frage stehe. Aus fachlicher Sicht stünden die anfallenden Mindereinnahmen und Kosten in keinem unangemessenen Verhältnis zu den politisch beabsichtigten Wirkungen.

3.3.1 Würdigung

Bei der Einführung der KraftSt-Befreiung für Fahrzeuge des Schaustellergewerbes hat der Gesetzgeber weder eine Begründung noch eine klar definierte Zielsetzung gegeben. Die Ausweitung der Vergünstigung im Jahr 1985 ist mit der besonderen Bedeutung einer großen Mobilität aus wirtschaftlichen Gründen und der Wahrung des kraftfahrzeugsteuerlichen Besitzstandes begründet worden. Die Subventionsberichte hatten das Ziel seit jeher pauschalierend mit „Förderung des Schaustellergewerbes“ beschrieben. Diese Zieldefinition weisen wir als undifferenziert zurück. Konkrete Eckpunkte zur Zielerreichung sind nicht ersichtlich und daher auch nicht nachprüfbar. Insbesondere die Ausweitung der Vorschrift mit dem drohenden Abbau des „kraftfahrzeugsteuerlichen Besitzstandes“ zu begründen, offenbart die Problematik einer Dauerförderung. Dass sie nun schon 60 Jahre währt und noch nie evaluiert worden ist, halten wir für bedenklich. Handlungsbedarf hat spätestens die Kritik der Projektgruppe „KraftSt Zoll“ im Jahr 2010 gezeigt, die die Vorschrift als sehr verwaltungsaufwendig und missbrauchsanfällig beschrieben hat. Mit seiner Äußerung, für die Vergünstigung bestünde ein berechtigtes, nicht in Frage stehendes öffentliches Interesse, entzieht sich das BMF seiner Verantwortung für die längst überfällige Evaluierung der Vorschrift. Zusammenfassend halten wir eine Weiterführung der Subventionierung nicht für sinnvoll.

3.3.2 Empfehlung

Wir empfehlen, die Aufhebung der Steuervergünstigung in die Wege zu leiten. Das Schaustellergewerbe sollte ggf. direkt mit Finanzhilfen unterstützt werden.

3.3.3 Stellungnahme des BMF

Das BMF verzichtete auf eine Stellungnahme zur Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 8 KraftStG.

3.3.4 Abschließende Würdigung

Wir verweisen auf unsere Würdigung (Tz. 3.3.1) und Empfehlung (Tz. 3.3.2).

3.4 § 3a KraftStG

(1) Von der Steuer befreit ist das Halten von Kraftfahrzeugen, solange die Fahrzeuge für schwerbehinderte Personen zugelassen sind, die durch einen Ausweis im Sinne des Neunten Buches Sozialgesetzbuch oder des Artikels 3 des Gesetzes über die unentgeltliche Beförderung Schwerbehinderter im öffentlichen Personenverkehr vom 9. Juli 1979 (BGBl. I S. 989) mit dem Merkzeichen "H", "Bl" oder "aG" nachweisen, dass sie hilflos, blind oder außergewöhnlich gehbehindert sind.

(2) Die Steuer ermäßigt sich um 50 % für Kraftfahrzeuge, solange die Fahrzeuge für schwerbehinderte Personen zugelassen sind, die durch einen Ausweis im Sinne des Neunten Buches Sozialgesetzbuch oder des Artikels 3 des Gesetzes über die unentgeltliche Beförderung Schwerbehinderter im öffentlichen Personenverkehr mit orangefarbenem Flächenaufdruck nachweisen, dass sie die Voraussetzungen des § 228 Absatz 1 Satz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch erfüllen. Die Steuerermäßigung wird nicht gewährt, solange die schwerbehinderte Person das Recht zur unentgeltlichen Beförderung nach § 228 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch in Anspruch nimmt.

(3) Die Steuervergünstigung der Absätze 1 und 2 steht den behinderten Personen nur für ein Fahrzeug und nur auf schriftlichen Antrag zu. Sie entfällt, wenn das Fahrzeug zur Beförderung von Gütern (ausgenommen Handgepäck), zur entgeltlichen Beförderung von Personen (ausgenommen die gelegentliche Mitbeförderung) oder durch andere Personen zu Fahrten benutzt wird, die nicht im Zusammenhang mit der Fortbewegung oder der Haushaltsführung der behinderten Personen stehen.⁴⁵

Ziel: Steuerbefreiung aus sozialen Gründen; Fallzahl: 818 000 Fahrzeuge; Steuermindereinnahmen: 105 Mio. Euro.

Die Steuervergünstigung muss beim zuständigen Hauptzollamt schriftlich beantragt werden (Zoll-Formular 3809). Bei minderjährigen Schwerbehinderten muss das Fahrzeug für diese minderjährigen schwerbehinderten Personen zugelassen sein. Es wird kein besonderes Kennzeichen zugeteilt (§ 9 Absatz 2 Nummer 5 FZV).

Rechtsentwicklung

1955 wurde die ursprünglich im Wesentlichen für Schwerkriegsbeschädigte geltende Steuervergünstigung für schwerbehinderte Fahrzeughalter aus den Durchführungsbestimmungen zum KraftStG in das KraftStG übernommen. Den Fahrzeughaltern mit Behinderungen konnte danach die Steuer auf Antrag ganz oder teilweise erlassen werden.⁴⁶ Mit § 3 Nummer 8a KraftStG vom 22. Dezember 1978 wurde der Steuererlass in eine echte Steuerbefreiung umgewandelt.

⁴⁵ Aktuelle Fassung des § 3a KraftStG vom 23. Dezember 2016.

⁴⁶ Gesetzentwurf, Bundestagsdrucksache 2/573.

Begründung:⁴⁷ Zu einer erheblichen Entlastung sowohl für die Steuerbehörden als auch für die Behinderten wird die Umwandlung des bisherigen Steuererlasses für Personenkraftfahrzeuge Körperbehinderter in eine echte Steuerbefreiung führen, weil die Behinderten künftig gleich behandelt werden, Bescheinigungen über die Einkommen- oder Lohnsteuer entfallen und die Feststellung der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung einschließlich der Nachprüfung im Rechtsbehelfsverfahren künftig den ohnehin damit befassten Versorgungsbehörden bzw. den Sozialgerichten obliegen wird.

Seit 1984 wird die Steuerbefreiung in voller Höhe nur noch Schwerbehinderten gewährt, die hilflos, blind oder außergewöhnlich gehbehindert sind. Die übrigen, in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigten Schwerbehinderten erhalten eine Ermäßigung der KraftSt um 50 % oder können stattdessen die unentgeltliche Beförderung im öffentlichen Personenverkehr wählen.⁴⁸ Nachfolgende Gesetzesänderungen setzten redaktionelle Anpassungen und Nachweiserleichterungen um.

Evaluierungen

Projektgruppe „KraftSt Zoll“

Die Projektgruppe „KraftSt Zoll“ hat die Steuervergünstigung geprüft. Die Steuerbefreiung sei, verbunden mit engen Nutzungsbeschränkungen, ausschließlich auf die Belange des Behinderten gerichtet. Bei zweckfremder Nutzung entfalle die Vergünstigung und die KraftSt sei mindestens für einen Monat zu erheben. Verbände und Betroffene hätten die Vorschrift seit Jahren als wirklichkeitsfern kritisiert. Tatsächlich spräche eine Vielzahl von Gründen für die Streichung der Steuervergünstigung: Die Höhe der Vergünstigung sei von Hubraum, Emissionsverhalten und Antriebsart des Fahrzeugs abhängig. Dadurch sei die Förderung nicht zielgenau und sachgerecht auf die Verbesserung der Mobilität behinderter Menschen ausgerichtet. Behinderte Halter, die hinsichtlich Art und Schwere ihrer Behinderung vergleichbar seien, würden unterschiedlich hoch begünstigt. Gerechtere Lösungen seien deshalb nur außerhalb des KraftStG möglich. Auch werde die umweltrelevante Ausrichtung der KraftSt konterkariert. Darüber hinaus kritisierte die Projektgruppe den durch die Steuervergünstigung verursachten hohen Verwaltungsaufwand. Sie müsse schriftlich beantragt und die Ermäßigung nach § 3a Absatz 2 KraftStG im Schwerbehindertenausweis vermerkt und ggf. wieder gelöscht werden. Dies bedinge zusätzliche, teilweise weite Wege für die Bürger und personellen Aufwand für die Verwaltung. Die Einhaltung der Vorschrift könne mit vertretbarem Aufwand nicht kontrolliert und mit geringem Risiko missachtet werden. Die Projektgruppe empfahl, die Vorschrift abzuschaffen. Als Ersatz solle ein Ausgleich für die zusätzlichen Mobilitätskosten schwer behinderter Fahrzeughalter an anderer Stelle erfolgen.

⁴⁷ Gesetzentwurf mit Begründung vom 3. April 1978, Bundestagsdrucksache 8/1679.

⁴⁸ Gesetzentwurf, Bundestagsdrucksache 10/336.

Subventionsberichte

Im 12. Subventionsbericht vom 1. September 1989 wurde die Steuervergünstigung erstmals mit der Zielsetzung „Steuerbefreiung aus sozialen Gründen“ und dem Hinweis „Gründe bestehen vorerst fort“ beschrieben. Im 28. Subventionsbericht ist sie mit der gleichen Zielsetzung ausgewiesen. Evaluierungen seien bisher nicht durchgeführt worden.

Erhebungen beim BMF

Anhand der Erhebungsunterlagen stellten wir fest, dass unter anderem der Beauftragte der Bundesregierung für die Belange von Menschen mit Behinderungen (Behindertenbeauftragter) das BMF mehrfach auf zahlreiche Eingaben und Petitionen wegen der unbefriedigenden Regelung des § 3a KraftStG hingewiesen hat. Bei Familien mit schwerbehinderten Kindern sei die steuerschädliche Fahrzeug-Mitbenutzung durch andere Personen ein ständiges Problem. Er schlug beispielsweise vor, die Steuervergünstigung auf die gemischte Nutzung eines Familienfahrzeugs zu erweitern. Problematisch sei auch die unterschiedliche Höhe der Vergünstigung, abhängig von Hubraum und den Emissionen eines Fahrzeugs. Sie richte sich nicht nach den für alle Betroffenen gleichen Mobilitätsbedürfnissen. Außerdem bestehe ein Zielkonflikt gegenüber dem ausgeprägten Emissionsbezug der KraftSt, da sich hohe Vergünstigungen bei besonders umweltbelastenden Fahrzeugen ergäben. Eine gerechte und praktikable Lösung sei beim KraftSt-Recht nicht zu finden. Stattdessen könne ein Individueller Nachteilsausgleich an anderer Stelle, etwa im Rahmen der Kraftfahrzeughilfe-Verordnung erfolgen.

Das BMF griff die Kritik auf. Es sah ebenfalls keine Lösungsmöglichkeit im KraftSt-Recht. Ein individueller „Mobilitätsausgleich“ in anderer Form (etwa durch Zuschussregelung) bei Wegfall der Steuervergünstigung wäre sachgerechter. Alle bisherigen Untersuchungen hätten gezeigt, dass sich die Problematik der gemischten Nutzung eines Familienfahrzeugs nicht allein im KraftSt-Recht befriedigend lösen lasse. Im Jahr 2010 unternahm das BMF einen ersten Vorstoß, die Vergünstigung nach § 3a KraftStG abzuschaffen und nichtsteuerliche Alternativen zu prüfen. Dazu unterbreitete es dem Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) einen entsprechenden Vorschlag.

Auszug aus den Gründen zum Vorschlag des BMF: Die Abschaffung des § 3a KraftStG würde eine erhebliche administrative Erleichterung für die Zollverwaltung bedeuten. Eine Ausweitung der Vergünstigung auf Familienangehörige ist im Hinblick auf damit verbundene Abgrenzungsschwierigkeiten nicht administrierbar. Eine gerechte und praktikable Lösung ist im Rahmen des KraftStG nicht zu finden. Ein mithin ersatzloser Wegfall der Förderung aus rein verwaltungsökonomischen Gründen wäre nicht kommunizierbar. Da die Höhe der Steuervergünstigung im Einzelfall von Hubraum, Emissionsverhalten und Antriebsart des gehaltenen Fahrzeugs abhängig ist, ist die Förderung nicht zielgenau und sachgerecht auf die Verbesserung der Mobilität behinderter Menschen ausgerichtet. Die derzeitige Ausgestaltung der Förderung konterkariert die umweltrelevante Ausrichtung der KraftSt.

Das BMAS lehnte den Vorschlag des BMF als nicht geeigneten Lösungsansatz ab.

Das BMF hat dazu erklärt, die Regelung des § 3a KraftStG könne nicht losgelöst, sondern müsse im sozialpolitischen Gesamtkontext aller anderen Maßnahmen für behinderte Menschen und unter Berücksichtigung der Mischfinanzierung (Bund, Länder und Kommunen) gesehen werden. Aus fachlicher Sicht stünden die anfallenden Mindereinnahmen und Kosten in keinem unangemessenen Verhältnis zu den politisch beabsichtigten Wirkungen.

3.4.1 Würdigung

Das BMF hat im Jahr 2010 berechtigterweise die Kritik des Behindertenbeauftragten und die Empfehlung der Projektgruppe „KraftSt Zoll“ aufgegriffen und mit dem Schreiben an das BMAS angeregt, nichtsteuerliche Alternativen zur Vergünstigung nach § 3a KraftStG zu prüfen. Dabei hat es die für eine Abschaffung der Steuerbefreiung sprechenden Gründe zutreffend dargelegt. Tatsächlich engt die als Erleichterung für die Mobilität Behinderter gedachte Vorschrift eine lebenswirkliche Fahrzeug-Inanspruchnahme unverhältnismäßig stark ein. Da die Steuerbefreiung eine ausschließliche Fahrzeugnutzung für die Belange Behinderter vorschreibt, muss beispielsweise eine Familie mit einem schwerbehinderten Kind ein weiteres Fahrzeug anschaffen, um Wege zur Arbeitsstätte der Eltern oder zur Betreuung der Geschwisterkinder zurücklegen zu können. Das ist besonders für Familien in unteren Einkommensverhältnissen ein Hinderungsgrund, die Steuerbefreiung überhaupt in Anspruch nehmen zu können. Die in den Subventionsberichten beschriebene Zielsetzung einer „Steuerbefreiung aus sozialen Gründen“ wird dadurch deutlich verfehlt. Wir teilen ausdrücklich auch die weiteren geäußerten Kritikpunkte. Eine Steuerbefreiung, die besonders hoch ausfällt, wenn besonders umweltbelastende Fahrzeuge gehalten werden, ist weder an den Mobilitätsbedürfnissen der Behinderten ausgerichtet, noch hält sie einer Nachhaltigkeitsprüfung stand. Ebenso bewerten wir die Missbrauchsanfälligkeit der Vorschrift als problematisch. Sie ist nicht kontrollierbar.

Die bei unseren Erhebungen geäußerte Erklärung des BMF, „aus fachlicher Sicht stünden die anfallenden Mindereinnahmen und Kosten in keinem unangemessenen Verhältnis zu den politisch beabsichtigten Wirkungen“, weisen wir angesichts des jährlichen Subventionsbetrages von mehr als 100 Mio. Euro und der fehlenden Eignung der Befreiungsvorschrift, die Mobilität für Menschen mit Behinderungen sozial ausgewogen zu fördern, als nicht überzeugend zurück.

3.4.2 Empfehlung

Wir empfehlen, die Aufhebung der Steuervergünstigung zu veranlassen. Die Verbesserung der Mobilität behinderter Menschen sollte zielgenau und sachgerecht direkt mit Finanzhilfen unterstützt werden.

3.4.3 Stellungnahme des BMF

Das BMF verwies grundsätzlich darauf, dass konkrete gesetzliche Schritte eines Konsenses innerhalb der Bundesregierung bedürfen. Auf dieser Grundlage wäre eine Gesetzesinitiative der Bundesregierung möglich, wobei die Entscheidung über die Änderung von Regelungen letztlich dem Gesetzgeber obliege. Das BMF stelle dem Gesetzgeber seine steuerfachliche Expertise zur Verfügung und weise ihn auf Anpassungsbedarf hin, sofern Steuervergünstigungen, wie die nach § 3a KraftStG, aus steuersystematischer Perspektive die gesetzgeberische Intention in der Praxis nicht oder nur schwerlich abbilden könnten. Keinesfalls sei es ihm aber möglich, die Intention des Gesetzgebers nicht zu beachten, sofern sich beispielsweise bestimmte kraftfahrzeugsteuerliche Vergünstigungen im Vollzug als verwaltungsaufwendig darstellten.

3.4.4 Abschließende Würdigung

Wir erkennen an, dass das BMF die Aufhebung der ungerechten und unpraktikablen Regelung bereits im Jahr 2010 in die Wege leiten wollte. Auch wir haben uns der Kritik des Behindertenbeauftragten und der Empfehlung der Projektgruppe „KraftSt Zoll“ vollumfänglich angeschlossen. Wie an anderer Stelle ausgeführt, haben sich die politischen Vorgaben zum Subventionsabbau inzwischen weiterentwickelt. Deshalb fordern wir das BMF auf, die Aufhebung der Steuervergünstigung nach § 3a KraftStG erneut anzugehen.

3.5 § 10 KraftStG

- (1) Auf schriftlichen Antrag wird die Steuer für das Halten von Kraftfahrzeuganhängern mit Ausnahme von Wohnwagenanhängern nicht erhoben, solange die Anhänger ausschließlich hinter Kraftfahrzeugen (ausgenommen Krafträder und Personenkraftwagen) mitgeführt werden, für die eine um den Anhängerzuschlag erhöhte Steuer erhoben wird oder die ausschließlich zur Zustellung oder Abholung nach § 3 Nummer 9 verwendet werden. Voraussetzung für die Steuervergünstigung ist außerdem, dass den Anhängern ein amtliches Kennzeichen in grüner Schrift auf weißem Grund zugeteilt worden ist.
- (2) Die um den Anhängerzuschlag erhöhte Steuer wird auf schriftlichen Antrag des Eigentümers des Kraftfahrzeugs oder, im Falle einer Zulassung für einen anderen, des Halters erhoben, wenn hinter dem Kraftfahrzeug Anhänger mitgeführt werden sollen, für die nach Absatz 1 Steuer nicht erhoben wird. Dies gilt auch, wenn das Halten des Kraftfahrzeugs von der Steuer befreit ist, es sei denn, dass es ausschließlich zur Zustellung oder Abholung nach § 3 Nummer 9 verwendet wird.
- (3) Der Anhängerzuschlag für die Dauer eines Jahres beträgt 373,24 Euro.
- (4) Wird ein inländischer Kraftfahrzeuganhänger, bei dem nach Absatz 1 die Steuer nicht erhoben wird, hinter anderen als den nach Absatz 1 zulässigen Kraftfahrzeugen verwendet, so

ist die Steuer zu entrichten, solange die bezeichnete Verwendung dauert, mindestens jedoch für einen Monat.⁴⁹

Ziel: Beitrag zur Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen insbesondere im internationalen Straßengüterverkehr; Fallzahl: ca. 282 000 Fahrzeuge; Steuermindereinnahmen: 45 Mio. Euro.

Der Fahrzeughalter kann die Nichterhebung der KraftSt für einen Anhänger zum Zeitpunkt der Zulassung eines Fahrzeugs bei den Zulassungsbehörden oder zu jedem späteren Zeitpunkt beim zuständigen Hauptzollamt schriftlich beantragen (Zoll-Formular 3811). Darin versichert er, den steuerbegünstigten Kraftfahrzeuganhänger nur hinter zulässigen Kraftfahrzeugen mitführen zu lassen (Zugfahrzeuge, für die gemäß § 10 Absatz 3 KraftStG ein Anhängerzuschlag von 373,24 Euro/Jahr erhoben, oder die im Kombinierten Verkehr nach § 3 Nummer 9 KraftStG eingesetzt werden). Dem Kraftfahrzeuganhänger wird ein grünes Kennzeichen zugeteilt (§ 9 Absatz 2 FZV).

Dem Bundesamt für Güterverkehr obliegt die Kontrolle der Sonderregelung. Es soll dem Hauptzollamt Kontrollmitteilungen über die unzulässige Verwendung steuerbefreiter Anhänger zuleiten. Auch Zoll- und Polizeibehörden können bei Verkehrskontrollen Mitteilungen erstellen.

Das BMF ist nach § 15 Absatz 1 Nummer 9 KraftStG ermächtigt, durch Rechtsverordnung eine besondere Kennzeichnung der Kraftfahrzeuge zu veranlassen, für die nach § 10 Absatz 2 KraftStG eine um den Anhängerzuschlag erhöhte Steuer erhoben wird.

Rechtsentwicklung

Seit dem 1. Juni 1979 besteht die kraftfahrzeugsteuerliche Sonderregelung für Anhänger. Danach steht der Nichtentrichtung der Steuer für überzählige Anhänger ein nach Gewicht gestaffelter Anhängerzuschlag für die betreffenden Zugfahrzeuge gegenüber. Ursprünglich betrug der Anhängerzuschlag gewichtsbezogen zwischen 1 402,50 DM und 5 957,50 DM.

Begründung:⁵⁰ Besondere Bedeutung im grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr hat seit einigen Jahren das Problem der Anhängerbesteuerung erlangt. Anders als nach dem KraftStG werden in den meisten Nachbarstaaten nicht alle zur Güterbeförderung bestimmten und zugelassenen Anhänger besteuert, sondern zumeist nur, soweit sie tatsächlich auf öffentlichen Straßen verwendet werden. Für die im Geltungsbereich des KraftStG zugelassenen Anhänger zur Güterbeförderung soll daher künftig die Steuer auf Antrag nicht erhoben werden, wenn die Anhänger ausschließlich hinter Zugfahrzeugen mitgeführt werden, für die ein Anhängerzuschlag entrichtet wird. Auch die um einen Anhängerzuschlag erhöhte Steuer für Zugfahrzeuge wird nur auf Antrag erhoben. Es bleibt somit der unternehmerischen Entscheidung

⁴⁹ Aktuelle Fassung des § 10 KraftStG vom 17. August 2007.

⁵⁰ Gesetzesbegründung vom 3. April 1978, Bundestagsdrucksache 8/1679.

überlassen, für welche überzähligen Anhänger entsprechend dem Verkehrsbedürfnis Steuern nicht entrichtet und für welche Zugfahrzeuge zum Mitführen eigener oder fremder nicht versteuerten Anhänger unter demselben Gesichtspunkt ein Anhängerzuschlag gezahlt werden soll. ... Durch diese Vorschrift wird die Anhängerbesteuerung an ähnliche Regelungen in den meisten Nachbarstaaten angepasst. Hierdurch sollen Wettbewerbsnachteile der eigenen Unternehmer im grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr und im Verkehr mit Überseecontainern vermindert werden.

Die Kontrolle obliegt der Bundesanstalt für den Güterfernverkehr. Vorsorglich enthält das Gesetz eine Ermächtigung, die Kraftfahrzeuge, für die ein Anhängerzuschlag entrichtet wird, besonders kennzeichnen zu lassen.

Der Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 1992⁵¹ sah zur Verminderung von Subventionen die Aufhebung der Sonderregelung für Kraftfahrzeuganhänger vor. Sie sei nicht zwingend erforderlich. Ihr Wegfall führe zu höheren Steuereinnahmen. Zusätzlich werde der Verwaltungsaufwand der Verkehrs- und Finanzverwaltung vermindert, weil die vorgeschriebene Ausgabe besonderer Kennzeichen und die Überwachung der Einhaltung der Auflagen, die nach der Sonderregelung erfüllt sein müssen, entfallen. Damit sollten Kraftfahrzeuganhänger wieder einzeln nach § 9 Absatz 1 Nummer 3 KraftStG zu besteuern sein und die Möglichkeit, für Kraftfahrzeuge einen Anhängerzuschlag zu entrichten (§ 10 Absätze 2 und 3), entfallen.

Die vorgesehene Aufhebung der Sonderregelung für Kraftfahrzeuganhänger wurde jedoch nicht vollzogen: Dies sei derzeit aus verkehrs-, wirtschafts- und steuerpolitischen Erwägungen nicht vertretbar. Die Gründe, die seinerzeit für die Einführung dieser Besteuerungsform gesprochen hätten, seien noch aktuell. Die deutschen Verkehrsunternehmen unterlägen im Vergleich mit den EG-Nachbarstaaten derzeit den höchsten kraftfahrzeugsteuerlichen Belastungen. Eine Aufhebung der Sonderregelung würde zu spürbaren Wettbewerbsnachteilen für das deutsche Güterkraftverkehrsgewerbe führen.⁵²

Zum 1. April 1994 wurde der Anhängerzuschlag nach § 10 Absatz 3 KraftStG gesenkt und betrug nun je nach Gewicht zwischen 730 DM und 1 750 DM. Die Sonderregelung für Kraftfahrzeuganhänger wurde beibehalten.

Begründung:⁵³ Die Steuerbefreiung für überzählige Kraftfahrzeuganhänger soll Wettbewerbsnachteile der inländischen Unternehmen im grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr und im Verkehr mit Überseecontainern vermindern. Ähnliche Regelungen gibt es auch in den meisten Nachbarstaaten. Nach Auffassung der Bundesregierung ist die besondere Regelung trotz der erheblichen Senkung der Steuersätze für Kraftfahrzeuganhänger weiterhin erforderlich.

⁵¹ Bundestagsdrucksache 12/1108.

⁵² Bundestagsdrucksache 12/1368 vom 25. Oktober 1991.

⁵³ Gesetzesbegründung vom 27. September 1993, Bundestagsdrucksache 12/5764.

Nach der Euro-Umstellung zum 1. Januar 2002 betrug der Anhängerzuschlag zwischen 373,24 Euro und 894,76 Euro. Er wurde schließlich mit dem KraftStG vom 17. August 2007 „zur Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen des europäischen Güterkraftverkehrs-gewerbes bei Einführung der Lkw-Maut“ auf das europarechtlich zulässige Mindestniveau von einheitlich 373,24 Euro abgesenkt.⁵⁴

Evaluierungen

Projektgruppe „KraftSt Zoll“

Die Projektgruppe „KraftSt Zoll“ hat die Sonderregelung für Kraftfahrzeuganhänger nach § 10 KraftStG untersucht. Sie empfahl, die Vorschrift abzuschaffen. Sie sei missbrauchs-anfällig und schwer zu kontrollieren.

FiFo-Institut

Das FiFo-Institut hat die Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger und die Absenkung des gewichtsbezogenen Anhängerzuschlages auf einheitlich 373,24 Euro wissenschaftlich evaluiert und zusammenfassend als „ausreichend“ bewertet. Die Nichterhebung der KraftSt auf überzählige Anhänger habe seinerzeit zur Angleichung der Behandlung über-zähliger Anhänger im europäischen Kontext beigetragen. Im heutigen Umfeld sei die KraftSt kaum mehr ein relevanter Kostenfaktor im Straßengüterverkehr, sodass die Wirkungen der Steuervergünstigung vernachlässigbar sein dürften. Die Steuervergünstigung begünstige den vergleichsweise wenig umweltfreundlichen Straßengüterverkehr. Zwar könne die Vergünstigung beibehalten werden. Die Gutachter schlugen aber als Optionen zur Gestaltung vor, als Alternative zu einseitigen Harmonisierungsschritten eine weitergehende Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen auf europäischer Ebene anzustreben.

Subventionsberichte

Im 13. Subventionsbericht wurde als Zielsetzung für die Nichterhebung der Steuer für Kraft-fahrzeuganhänger nach § 10 KraftStG die „Freistellung zum Abbau von Wettbewerbsverzer-rungen, insbesondere im internationalen Verkehr“ angegeben. Auf den Entwurf eines Steu-eränderungsgesetzes 1992, der die Aufhebung der steuerlichen Vergünstigung vorsehe, wurde verwiesen. Im 14. Subventionsbericht wird jedoch ausgeführt, die Gründe für die Steuervergünstigung bestünden fort.

⁵⁴ Gesetzentwurf vom 25. September 2006, Bundestagsdrucksache 16/2718; Beschluss des Bundesrates vom 8. Juni 2007, Bundesratsdrucksache 319/07.

Im 28. Subventionsbericht erscheint die Steuervergünstigung als Erhaltungshilfe mit der Zielsetzung „Beitrag zur Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen insbesondere im internationalen Straßengüterverkehr“. Sie betreffe die Prinzipien Nummern 4.a und 4.b der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie „Strukturwandel wirtschaftlich erfolgreich, ökologisch und sozial tragfähig sowie generationengerecht gestalten“ und dürfte vor allem die Indikatorenbereiche 8.3 und 8.4 „wirtschaftliche Zukunftsvorsorge und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit“ unterstützen. Laut Fifo-Bericht habe die Nichterhebung der KraftSt auf überzählige Anhänger seinerzeit zur Angleichung der Behandlung überzähliger Anhänger im europäischen Kontext beigetragen. Im heutigen Umfeld sei die KraftSt kaum mehr ein relevanter Faktor im Straßengüterverkehr, sodass die Wirkungen der Steuervergünstigung vernachlässigbar sein dürften. Die Steuervergünstigung könne aus Sicht der Gutachter beibehalten werden. Alternativ seien die Wettbewerbsbedingungen auf europäischer Ebene weitergehend zu harmonisieren. Als Ausblick trage die Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger weiterhin zur Harmonisierung bei. Hierzu sei die KraftSt für schwere Nutzfahrzeuge auch auf das europarechtlich zulässige Mindestniveau abgesenkt worden. Dafür würden Nutzfahrzeuge auf Bundesautobahnen und Bundesstraßen nutzungsabhängig durch die Lkw-Maut belastet. Dies entspreche insgesamt auch dem gesamteuropäischen Ansatz, die Nutzerfinanzierung weiter zu stärken. Eine Änderung der Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger sei deshalb gegenwärtig nicht geplant.

Erhebungen beim BMF

Zu der Kritik der Projektgruppe „KraftSt Zoll“, die Vorschrift sei missbrauchsanfällig und schwer zu kontrollieren, hat das BMF erklärt, ein Vollzugsdefizit sei bei Steuergesetzen immanent. Es gestand aber ein, bisher keinen Gebrauch von der Ermächtigung in § 15 Absatz 1 Nummer 9 KraftStG gemacht zu haben, eine besondere Kennzeichnung der Kraftfahrzeuge, für die nach § 10 Absatz 2 KraftStG eine um den Anhängerzuschlag erhöhte Steuer erhoben wird, einzuführen. Gleichwohl werde die Sonderregelung sowohl durch das Bundesamt für Güterverkehr als auch durch die Zollverwaltung kontrolliert. Dem BMF lagen keine Informationen darüber vor, wie häufig Mitteilungen über unzulässige Verwendungen in den Hauptzollämtern eingingen, bzw. ob Überprüfungen tatsächlich zur Nachbesteuerung führten. Auch äußerte es sich nicht zu der Frage, ob es die Regelung zur Nachbesteuerung bei einer nachgewiesenen unzulässigen Verwendung angesichts der geringen Mindeststeuer von 31 Euro⁵⁵ für praxisrelevant halte.

Zum FiFo-Gutachten hat das BMF mitgeteilt, es stimme dem Ergebnis auch unter Berücksichtigung des ökologischen Aspekts zu. Hinsichtlich der Empfehlung, die weitergehende Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen auf europäischer Ebene anzustreben, erklärte es, hierzu stehe es mit den Fachressorts in ständigem Austausch.

⁵⁵ Finanzgericht Münster, Urteil vom 5. April 2005, Az. 13 K 2663/04: Wird der begünstigte Anhänger hinter einem anderen als dem zulässigen Kraftfahrzeug mitgeführt, ist die KraftSt nach § 10 Absatz 4 KraftStG nur für die konkret festgestellten Zeiten einer unzulässigen Verwendung zu entrichten, mindestens für einen Monat; die Feststellungslast trifft die Zollbehörde.

3.5.1 Würdigung

Die Sonderregelung für Anhänger ist unter Berufung auf ähnliche Regelungen in einigen Nachbarländern eingeführt worden. Entgegen der ursprünglichen Absicht, eine Steuererleichterung für den internationalen grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr und den Verkehr mit Überseecontainern zu schaffen, beschränkt sich die Regelung jedoch nicht darauf, sondern geht weit darüber hinaus. Sie gilt allgemein für alle Anhänger, die hinter Kraftfahrzeugen mitgeführt werden, für die eine um den Anhängerzuschlag erhöhte Steuer erhoben wird. Wegen der deutlichen Absenkung der Anhängerbesteuerung auf nunmehr einheitlich 373,24 Euro hat das FiFo-Institut festgestellt, dass die Nichterhebung des Anhängerzuschlags wirtschaftlich nicht mehr ins Gewicht fällt. Dies stellt alleine schon ein Argument für den Wegfall der Regelung dar. Denn obwohl die wirtschaftlichen Vorteile für die einzelnen Fahrzeughalter verhältnismäßig gering sind, verursacht die Vergünstigung in der Summe Steuermindereinnahmen von 45 Mio. Euro pro Jahr. In diesem Zusammenhang ist insbesondere die Missbrauchsanfälligkeit zu beachten. Sie ist dadurch bedingt, dass ein äußeres Erkennungsmerkmal für Zugfahrzeuge fehlt, für die ein Anhängerzuschlag entrichtet wird. Dass das BMF seit Einführung der Regelung im Jahr 1979 versäumt hat, die zu Kontrollzwecken ausdrücklich vorgesehene Ermächtigung zur besonderen Kennzeichnung dieser Fahrzeuge zu nutzen, ist nicht verständlich. In der Folge ist eine Kontrolle der zulässigen Mitführung eines steuerbefreiten Anhängers kaum möglich. Da hilft es wenig, dass steuerbefreite Anhänger ein grünes Kennzeichen führen. Das Bundesamt für Güterverkehr oder der Zoll können zwar in Einzelfällen entsprechende Kontrollmitteilungen zur Überprüfung der zulässigen Mitführung eines steuerbefreiten Anhängers fertigen und an die Hauptzollämter weiterleiten. Doch ist der damit verbundene Verwaltungsaufwand unverhältnismäßig hoch. Denn die Zollverwaltung muss in jedem Einzelfall überprüfen, ob ein begünstigter Anhänger hinter einem unzulässigen Kraftfahrzeug verwendet wurde, und ggf. einen gesonderten Steuerbescheid für die Nachversteuerung bei einer Mindeststeuer von 31 Euro (1/12 von 373,24 Euro) erteilen.

Auch wenn die FiFo-Gutachter zu dem Schluss gekommen sind, die Steuervergünstigung könne beibehalten werden, haben sie sie doch mit „schwach“ und somit nur als eben noch bestanden bewertet. Wenn nach deren Einschätzung die Vergünstigung, die zur Entlastung des deutschen Güterkraftgewerbes führen sollte, keine nennenswerten ökonomischen Wirkungen entfaltet, ist das Beibehalten angesichts der dadurch verursachten hohen Steuermindereinnahmen nicht mehr zu rechtfertigen.

3.5.2 Empfehlung

Wir empfehlen, die Aufhebung der steuerliche Vergünstigung nach § 10 KraftStG anzugehen.

3.5.3 Stellungnahme des BMF

Im Zusammenhang mit der Einführung der Lkw-Maut sollten deutsche Unternehmen des Straßengütertransportes aufgrund der Wettbewerbsbedingungen im europäischen Güter-

verkehr in Höhe von jährlich 600 Mio. Euro entlastet werden. Als Teil des sogenannten Maut-Kompromisses vom 21. Mai 2003 sei daher die Höchststeuer für schwere Nutzfahrzeuge auf das europarechtlich zulässige Mindestniveau abgesenkt worden. Die bereits zu einem früheren Zeitpunkt eingeführte Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger sei Bestandteil dieser Vereinbarung geworden. Um die beschlossene Besteuerung auf dem europarechtlich zulässigen Mindestniveau beizubehalten, könne deshalb nicht ein einzelner Baustein entnommen werden. Eine Änderung der Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger sei gegenwärtig nicht geplant.

3.5.4 Abschließende Würdigung

Im Zusammenhang mit der Einführung der Lkw-Maut wurde die Entlastung deutscher Gütertransportunternehmen mit einem Volumen von 600 Mio. Euro beschlossen. Als Teil der Harmonisierungsmaßnahmen sollten Änderungen beim KraftStG erfolgen. Mit einem erwarteten jährlichen Entlastungsbetrag von bis zu 150 Mio. Euro wurde die Besteuerung in drei Vorschriften auf das europarechtlich zulässige Mindestniveau abgesenkt.⁵⁶ Die Höhe der tatsächlichen KraftSt-Entlastung ist jedoch nicht konstant, sondern abhängig von der Anzahl zugelassener Nutzfahrzeuge und Anhänger. Der stetige Anstieg des Fahrzeugbestandes in diesem Segment führte deshalb bis zum Jahr 2018 zu einer weit höheren Gesamtentlastung. Das BMF hat die Mindereinnahmen für 2018 wie folgt beziffert:

- 50 Mio. Euro durch Absenkung der Höchststeuer für Nutzfahrzeuge in allen vier Emissionsklassen um jeweils rund 109 Euro (§ 9 Absatz 1 Nummer 4 KraftStG)
- 75 Mio. Euro durch Absenkung der Höchststeuer für Anhänger auf 373,24 Euro (§ 9 Absatz 1 Nummer 5 KraftStG) und
- 65 Mio. Euro durch Absenkung des Anhängerzuschlags auf einheitlich 373,24 Euro (§ 10 Absatz 3 KraftStG).

In den Entlastungen von inzwischen 190 Mio. Euro ist die Nichterhebung des Anhängerzuschlags nach § 10 Absatz 1 KraftStG nicht enthalten. Sie war auch nicht Baustein des Maut-Kompromisses. Allerdings wirkte sich dieser mittelbar auf die Vergünstigung nach § 10 Absatz 1 KraftStG aus. Denn ohne die Absenkung des Anhängerzuschlags nach § 10 Absatz 3 KraftStG auf das europarechtlich zulässige Mindestniveau wären die jährlichen Mindereinnahmen von 45 Mio. Euro bei der Nichterhebung des Anhängerzuschlags etwa doppelt so hoch. Durch die starke Entlastung des Gütertransportgewerbes ist die Nichterhebung der KraftSt für Anhänger entbehrlich geworden.

⁵⁶ Begründung zum Gesetzentwurf zur Änderung kraftfahrzeugsteuerlicher und autobahnmautrechtlicher Vorschriften, hier: § 9 Absatz 1 Nummer 4, § 9 Absatz 1 Nummer 5 und § 10 Absatz 3 KraftStG, Bundestagsdrucksache 16/2718 vom 25. September 2006; Beschluss des Bundesrates vom 8. Juni 2007, Bundesratsdrucksache 319/07.

Wir fordern das BMF erneut auf, die Initiative zu ergreifen, die missbrauchsanfällige und kaum zu kontrollierende Vergünstigung nach § 10 Absatz 1 KraftStG abzuschaffen.

4 Fazit

Das BMF hat seine durch den Übergang der Ertrags- und Verwaltungshoheit der KraftSt auf den Bund neu gewonnenen Möglichkeiten bislang nicht genutzt, Steuervergünstigungen zu ändern oder aufzuheben. Schon der Abschlussbericht der Projektgruppe „KraftSt Zoll“ aus 2010 und das Forschungsgutachten des FiFo-Instituts von Dezember 2019 haben den Änderungsbedarf für einzelne Bereiche aufgezeigt. Auch hat das BMF selbst – beispielsweise durch die Bearbeitung von Eingaben – zahlreiche Schwachstellen bei den Vergünstigungen erkannt. Wir stellten zudem bei mehreren Vergünstigungen, die schon vor Jahrzehnten beschlossen worden sind, fest, dass es an klar definierten Zielen mangelt oder die ursprünglichen Zielsetzungen längst erreicht sind. Deshalb gehören die KraftSt-Vergünstigungen insgesamt auf den Prüfstand.

An formulierten Zielen zum Subventionsabbau mangelt es nicht. Sie sind beispielsweise in den Subventionsberichten, den Subventionspolitischen Leitlinien, dem Steuerpolitischen Konzept und dem Klimaschutz-Sofortprogramm 2022 der Bundesregierung enthalten: Subventionen sollen grundsätzlich keine dauerhafte Förderung begründen, steuerliche Ausnahmetatbestände sollen regelmäßig überprüft und ggf. abgebaut werden, Subventionen als Anpassungshilfen sollen grundsätzlich nur befristet und übergangsweise gewährt werden, bestehende Steuervergünstigungen sollen in Finanzhilfen oder andere, den Staatshaushalt weniger belastende Maßnahmen überführt werden, Subventionen mit umwelt- und klimaschädlicher Wirkung sollen vermieden werden.

In seiner Stellungnahme hat das BMF deutlich gemacht, dass es die entsprechenden Evaluierungsergebnisse dem Gesetzgeber für seine Gesetzgebungsplanungen und -maßnahmen zeitnah kommunizierte. Es verwies insofern auf die Subventionsberichte und Informationen an die zuständigen Ausschüsse des Deutschen Bundestages.

Nach unserer Auffassung ist es nicht damit getan, Evaluierungsergebnisse in den Subventionsberichten darzustellen. Vielmehr hat das BMF Schlussfolgerungen zu ziehen und die Abschaffung oder Änderung von Steuervergünstigungen zu prüfen und zu initiieren. Dies betrifft alle KraftSt-Vergünstigungen, insbesondere diejenigen, die das FiFo-Institut mit „schwach“ oder „ausreichend“ bewertet hat. Das BMF blieb aber weiter untätig. Diese „Lähmung“ trotz des nachgewiesenen Reformbedarfs muss endlich überwunden werden. Die Mindereinnahmen im Bundeshaushalt in Höhe von 1 Mrd. Euro durch die seit Jahrzehnten bestehenden Dauerförderungen dürfen nicht länger als selbstverständlich und feststehend hingenommen werden. Mit unseren Feststellungen zeigten wir den dringenden Reformbedarf bei der Kraftfahrzeugbesteuerung exemplarisch anhand einzelner Steuervergünstigungen auf. Wir fordern das BMF über unsere konkreten Empfehlungen hinaus auf,

- die Vorgaben zum Subventionsabbau im KraftStG konsequent umzusetzen,

- sofern noch nicht geschehen, das Fortbestehen jeder einzelnen KraftSt-Vergünstigung zu überprüfen und
- zeitnah die Abschaffung überholter und nicht (mehr) zielführender Regelungen innerhalb der Bundesregierung zu initiieren.

Korn

Dr. Bieber

Beglaubigt: Schadow, Tarifbeschäftigte

Wegen elektronischer Bearbeitung ohne Unterschrift und Dienstsiegelabdruck.

Übersicht: Änderungen/Fassungen des KraftStG und Fundstellen

Änderungen/Fassungen des KraftStG vom	Fundstellen
8. April 1922	RGBL. 1922, 396
23. März 1935	RGBL. 1935 I 407
6. April 1955	BGBL. 1955 I 166
23. Juli 1958	BGBL. 1958 I 540
19. Dezember 1960	BGBL. 1960 I 1005 und 1961 I 1
22. Dezember 1978	BGBL. 1978 I 2063
1. Februar 1979	BGBL. 1979 I 132
22. Dezember 1983	BGBL. 1984 I 1583
19. Dezember 1985	BGBL. 1985 I 2436
21. Dezember 1993	BGBL. 1993 I 2310
18. April 1997	BGBL. 1997 I 805
6. August 1998	BGBL. 1998 I 1998
17. August 2007	BGBL. 2007 I 1958
27. Mai 2010	BGBL. 2010 I 668
8. Juni 2015	BGBL. 2015 I 901
23. Dezember 2016	BGBL. 2016 I 3234
6. Juni 2017	BGBL. 2017 I 1491

Übersicht: Subventionsberichte und Fundstellen

Subventionsberichte	für die Jahre	Fundstellen Bundes- tagsdrucksachen
1. Subventionsbericht vom 21. Dezember 1967	1965 bis 1969	5/2423
2. Subventionsbericht vom 16. Februar 1970	1967 bis 1971	6/391
3. Subventionsbericht vom 23. Dezember 1971	1970 bis 1972	6/2994
4. Subventionsbericht vom 29. Oktober 1973	1971 bis 1974	7/1144
5. Subventionsbericht vom 22. Oktober 1975	1973 bis 1976	7/4203
6. Subventionsbericht vom 17. November 1977	1975 bis 1978	8/1195
7. Subventionsbericht vom 1. August 1979	1977 bis 1980	8/3097
8. Subventionsbericht vom 6. November 1981	1979 bis 1982	9/986
9. Subventionsbericht vom 6. September 1983	1981 bis 1984	10/352
10. Subventionsbericht vom 12. September 1985	1983 bis 1986	10/3821
11. Subventionsbericht vom 25. November 1987	1985 bis 1988	11/1338
12. Subventionsbericht vom 1. September 1989	1987 bis 1990	11/5116
13. Subventionsbericht vom 11. November 1991	1989 bis 1992	12/1525
14. Subventionsbericht vom 26. August 1993	1991 bis 1994	12/5580
15. Subventionsbericht vom 1. September 1995	1993 bis 1996	13/2230
16. Subventionsbericht vom 29. August 1997	1995 bis 1998	13/8420
17. Subventionsbericht vom 13. August 1999	1997 bis 2000	14/1500
18. Subventionsbericht vom 26. Juli 2001	1999 bis 2002	14/6748
19. Subventionsbericht vom 1. Oktober 2003	2001 bis 2004	15/1635
20. Subventionsbericht vom 15. März 2006	2003 bis 2006	16/1020
21. Subventionsbericht vom 15. August 2007	2005 bis 2008	16/6275
22. Subventionsbericht vom 15. Januar 2010	2007 bis 2010	17/465
23. Subventionsbericht vom 9. August 2011	2009 bis 2012	17/6795
24. Subventionsbericht vom 19. August 2013	2011 bis 2014	17/14621
25. Subventionsbericht vom 2. September 2015	2013 bis 2016	18/5940
26. Subventionsbericht vom 28. August 2017	2015 bis 2018	18/13456
27. Subventionsbericht vom 13. November 2019	2017 bis 2020	19/15340
28. Subventionsbericht vom 25. August 2021	2019 bis 2022	19/32170

Quelle: <https://dip.bundestag.de>.