

Stellungnahme zu dem Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr der Bundesregierung (BT-Drucks. 18/8828)

Prof. Dr. Frank Hechtner (Freie Universität Berlin)

1. Zu dem Gesetzentwurf allgemein

1.1. Regelungsinhalt

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf der Bundesregierung soll als ein Teil eines Gesamtpaktes der CO₂ Ausstoß vermindert werden. Konkret hat sich Deutschland das Ziel gesetzt, bis 2020 seinen CO₂-Ausstoß gegenüber 1990 um mindestens 40% zu senken. Zu Erfüllung dieses Zieles bedarf es unterschiedlicher Komponenten. Nach Ansicht der Bundesregierung betrifft eine dieser Komponenten den Straßenverkehr. Ziel ist es daher, die Emissionen im Straßenverkehr zu senken. Aus diesem Grund sollen Anreize geschaffen werden, die den Anteil von Elektro- und Hybridfahrzeugen erhöhen.

Im Kaufentscheidungsprozess für Elektro- und Hybridfahrzeuge werden u.a. als Nachteile derartiger Fahrzeuge die hohen Anschaffungskosten, die geringe Reichweite als auch die flächendeckende Versorgung mit einer Ladeinfrastruktur genannt.¹ Zwar zeigt sich in Untersuchungen, dass die Konsumenten teilweise nicht hinreichend über die technischen Eigenschaften informiert sind und sich daher auch Vorbehalte gegenüber diesen Technologien ergeben², **gleichwohl erscheint es begründet, zusätzliche Anreizsysteme zu setzen, die die Nachfrage nach den entsprechenden Fahrzeugen stimulieren.**

Seitens der Regierung können dabei u.a. die rechtlichen Rahmenbedingungen verbessert werden, die die Anschaffung und den Betrieb von Elektro- und Hybridfahrzeugen betreffen. Verbesserungen der technischen Ausstattung der entsprechenden Fahrzeuge bleiben vornehmlich der Automobilindustrie als Aufgabe vorenthalten. **Zur Stimulierung der Nachfrage sind u.a. eine Verbesserung der Kostenstruktur bei Anschaffung und Betrieb zu verstehen.³ Daneben erscheint es sinnvoll, Maßnahmen einzuleiten, die den laufenden Betrieb dieser Fahrzeuge erleichtern und begünstigen. Eben in diesem Umfeld kann die Bundesregierung mit dem vorliegenden Gesetzentwurf sinnvolle Rahmenbedingungen setzen.**

Der stärkste ökonomische Anreiz zur Erhöhung der Nachfrage bei Elektrofahrzeugen liegt sicherlich in der Gewährung von finanziellen Zuschüssen. Dieser Befund wird in diversen Studien bestätigt.⁴ **Vor diesem Hintergrund können steuerliche Anreize nur als flankierende Maßnahmen verstanden**

¹ Vgl. z.B. Wohlfarth (2015), Nutzungskonzepte für Elektrofahrzeuge im Stadtbetrieb - ein Marktstudie, S. 85, in: Proff (Hrsg.), Entscheidungen beim Übergang in die Elektromobilität, Springer 2015; Dudenhöffer (2015), Akzeptanz von Elektroautos in Deutschland und China, Springer 2015, S. 43 mit weiteren Quellenachweisen.

² Vgl. Dudenhöffer (2015), S. 51, 58.

³ Vgl. Dudenhöffer (2015), S. 240, die als wesentliche Komponenten Preis, Unterhalt und Verbrauch als Akzeptanz für Elektroautos identifiziert.

⁴ Vgl. z.B. die Ergebnisse bei Rudolph (2015), Einfluss von Anreizsystemen zur Förderung alternativer Antriebe auf Kaufentscheidungen und Verkehrsverhalten, Technische Universität Hamburg-Harburg 2015, S. 190.

werden, die direkte Anreizsysteme sinnvoll ergänzen können. Demzufolge ist es zu begrüßen, dass mit der Richtlinie zur Förderung des Absatzes von elektrisch betriebenen Fahrzeugen (Umweltbonus) ein solcher Anreiz von der Bundesregierung bereits geschaffen wurde. Konkret wird hier ein Bonus seitens des Bundes in Höhe von 2.000€ (bzw. 1.500€ bei aufladbaren Hybridfahrzeugen) bei Neuanschaffung nach dem 18.05.2016 gewährt.

Flankierend zu diesen Maßnahmen sieht der Gesetzentwurf weitere steuerliche Regelungen vor. Konkret betrifft dies die Steuerbefreiung von der Kfz-Steuer als auch die Gewährung zusätzlicher steuerfreier Boni seitens der Arbeitgeber zum Betrieb entsprechender emissionsarmer Fahrzeuge. **Die Steuerbefreiung von der Kfz-Steuer wirkt unmittelbar auf die Kostenstruktur bei Betrieb eines Kfz. Die Steuerbefreiung der Bezuschussung und Überlassung von Ladeinfrastruktur kann ebenfalls auf die Kostenstruktur des laufenden Betriebes wirken, entfaltet allerdings mittelbar wohl auch Auswirkungen auf das verfügbare Netz an Aufladestationen. Beide Maßnahmen sind daher geeignet, das Umfeld zur Anschaffung als auch zum Betrieb von Elektrofahrzeugen positiv zu beeinflussen.**

Während die Maßnahme bei der Kfz-Steuer jegliche Nachfrage von Elektrofahrzeugen betrifft (sowohl die Private als auch die Gewerbliche), betreffen die ertragsteuerlichen Regelungen vornehmlich Arbeitnehmer. Positive Auswirkungen bei Arbeitgebern können sich neben einer möglichen Imageverbesserung infolge der umweltschutzfördernden Maßnahmen auch aus verminderten Kosten infolge der Befreiung von der Sozialversicherungspflicht auf die geldwerten Vorteile der Bezuschussung und Überlassung der Ladeinfrastruktur ergeben.

Im Ergebnis sind die vorgeschlagenen Maßnahmen daher zu begrüßen, obgleich die steuerlichen Regelungen lediglich als ein Teil einer Gesamtstrategie angesehen werden sollten. Die steuerlichen Maßnahmen sind daher als flankierende Effekte zu verstehen, die das Oberziel der CO₂-Reduktion unterstützen können.

1.2. Fehlende Quantifizierung und Abstimmung der Effekte untereinander

Der Richtlinie zur Förderung des Absatzes von elektrisch betriebenen Fahrzeugen ist zu entnehmen, dass der Umweltbonus zu einer Stärkung der Nachfrage nach Elektrofahrzeugen um mindestens 300.000 Fahrzeuge führen soll, wobei unklar ist, auf welchen konkreten Zeitraum sich diese Zahl bezieht. **Demgegenüber versäumt es der Gesetzentwurf, die Auswirkungen der steuerlichen Anreize auf die Nachfrage nach CO₂-armen Antrieben zu quantifizieren. Vor diesem Hintergrund wird eine sachgerechte Diskussion erschwert, welche ökonomischen Anreize von den gesetzgeberischen Maßnahmen ausgehen sollen.** Der Gesetzentwurf beziffert lediglich die steuerlichen Mindereinnahmen mit 5 Mio. €. Daneben sei mit Mindereinnahmen von 6,5 Mio. € in der Sozialversicherung zu rechnen. **Fallzahlen der betroffenen Steuerpflichtigen werden überdies nicht genannt.**

Weiterhin ist anzumerken, dass die unterschiedlichen Begünstigungsnormen von unterschiedlichen Fördertatbeständen ausgehen. So bezieht sich der Umweltbonus u.a. auf Elektrofahrzeuge, aufladbare Hybridfahrzeuge und Fahrzeuge mit Brennstoffzelle. Eine ähnliche Definition wird bereits für die Bewertung der Nutzungsentnahme von Betrieblichen Kfz nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2, 3 EStG

herangezogen.⁵ Hier existiert allerdings keine Kappungsgrenze der Förderung bei 60.000€ (vgl. Punkt 3.3. der Richtlinie Umweltbonus).

Demgegenüber sieht § 3d Abs. 2 KraftStG über den Verweis in § 9 Abs. 2 KraftStG keine vollständige (zeitlich befristete) Steuerbefreiung für Fahrzeuge vor, die (auch) einen Elektromotor aufweisen (z.B. aufladbare Hybridfahrzeuge). Es wäre daher zu überlegen, inwieweit die Fördertatbestände im Sinne einer Gesamtstrategie vereinheitlicht werden könnten.

2. Befreiung von der Kfz-Steuer

Nach der derzeitigen Regelung in § 3d Abs. 1 Nr.2 KraftStG wird für Neuzulassungen ab dem 1.1.2016 (bis zum 31.12.2020) eine fünfjährige Befreiung von der Kfz-Steuer gewährt, wenn diese ausschließlich mit Elektromotoren oder emissionsfrei (z.B. durch Wasserstoffbrennzellen) betrieben werden. Der Gesetzentwurf sieht vor, dass über eine Änderung des § 3d Abs. 1 Satz 2 KraftStG die Steuerbefreiung nun für 10 Jahre gilt (bei Zulassung vom 18.05.2011 bis 31.12.2020). Durch die Einfügung eines neuen § 3d Abs. 4 KraftStG-E werden fortan auch Elektrofahrzeuge im Sinne des § 9 Abs. 2 KraftStG von der Steuer befreit, die erst durch eine Umrüstung (Umrüstungen ab dem 18.05.2016) der Antriebstechnik emissionsfrei betrieben werden.

Durch die geplanten Änderungen werden die Kosten des laufenden Betriebs von Elektrofahrzeugen (hier die Kfz-Steuerbelastung) gesenkt. Auch wird der Förderkreis ausgeweitet (umgerüstete Elektrofahrzeuge). Beide Maßnahmen sind geeignet, das Umfeld zum Betrieb von Elektrofahrzeugen positiv zu beeinflussen, so dass die Änderungen zu begrüßen sind.

Es ist allerdings zu hinterfragen, aus welchem Grund nicht auch aufladbare Hybridfahrzeuge von einer analogen Regelung nach § 3d KraftStG profitieren sollen. Auch diese Antriebstechniken sind geeignet, den Schadstoffausstoß – jedenfalls gegenüber dem Status quo – zu reduzieren. **So wäre vorstellbar, dass für derartige Fahrzeuge eine fünfjährige Befreiung von der Kfz-Steuer zugelassen wird, so dass noch eine hinreichende Differenzierung zu der Steuerbefreiung bei Elektrofahrzeugen besteht.**

Gegen eine solche Förderung könnten fiskalische Erwägungen stehen. Außerdem stellt sich die Frage, inwieweit der Markt für aufladbare Hybridfahrzeuge sich noch als ein „zu entwickelnder Markt“ darstellt. Im Ergebnis steht es damit in der politischen Disposition, inwieweit die Kfz-Steuerbefreiung einzig bei Nullemissionsfahrzeuge greifen soll.

3. Ertragsteuerliche Änderungen nach dem Gesetzentwurf

Flankierend zu der Kfz-Steuerbefreiung sollen künftig Leistungen des Arbeitgebers an die Arbeitnehmer von der Steuer befreit werden, die dem Betrieb von Elektrofahrzeugen dienen. Durch die Aufnahme eines neuen § 3 Nr. 46 EStG-E sollen fortan vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines privaten Elektrofahrzeuges oder eines Hybridfahrzeuges steuerbefreit werden. Die Steuerbefreiung wird nur dann gewährt, wenn der gewährte Vorteil zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt. Es muss sich damit um freiwillige Leistungen des

⁵ Vgl. BMF-Schreiben vom 5.6.2014 – IV C 6 – S 2177/13/10002

Arbeitgebers handeln, die zusätzlich zum arbeitsrechtlich vereinbarten Arbeitslohn hinzutreten. Weiterhin wird das Aufladen nur im Betrieb des Arbeitgebers gefördert, so dass sich dieser selbst an dem Ausbau der Ladeinfrastruktur beteiligt. Weiterhin sollen die gewährten Vorteile aus der zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Ladevorrichtung von der Steuer befreit werden. Das Laden außerhalb des Betriebes soll folglich durch die Regelung ebenfalls erleichtert werden.

Während § 3 Nr. 46 EStG-E die temporäre private Nutzung der betrieblichen Ladevorrichtung durch den Arbeitnehmer steuerlich begünstigt, ermöglicht § 40 Abs. 2 Nr. 6 EStG-E die steuerliche Förderung einer dauerhaften Überlassung (Übereignung) an den Arbeitnehmer. Diese Überlassung kann hierbei unentgeltlich oder verbilligt erfolgen. Ebenfalls kann der Arbeitgeber die private Anschaffung der Ladevorrichtung durch den Arbeitnehmer bezuschussen. Auch dieser Zuschuss kann pauschal versteuert werden.

Da Sowohl § 3 Nr. 46 EStG-E als auch § 40 Abs. 2 Nr. 6 EStG-E von der „Ladevorrichtung“ sprechen, dürfte dieser Begriff in beiden Normen identisch auszulegen sein. **Da § 40 Abs. 2 Nr. 6 EStG-E auch die Bezuschussung begünstigt, stellt sich umso mehr die Frage, welche einzelnen Komponenten unter den Begriff der Ladeeinrichtung zu subsumieren sind.**

Nach der Gesetzesbegründung sei unter Ladevorrichtung die gesamte Ladeinfrastruktur einschließlich Zubehör und hierzu erbrachten Dienstleistungen (z.B. Installation oder Inbetriebnahme) zu verstehen. **Allerdings wird mit dieser Umschreibung nicht vollständig geklärt, welche Bestandteile konkret begünstigt werden.** Der Wortlaut lässt vermuten, dass hierunter bewegliche Teile („überlassene“) im Sinne von (Strom-) Adaptern/-Steckern usw. zu verstehen sind. **Inwieweit die Formulierung auch die Ladeinfrastruktur (Komponenten der ggf. stationären Ladestation) umfasst, bleibt offen. So ist aus der Formulierung in der Gesetzesbegründung zu vermuten, dass auch die baulichen Maßnahmen für die Errichtung einer Ladestation im privaten Haushalt (Installation der Stromversorgung usw.) steuerbegünstigt bezuschusst werden kann. M.E. sollten sich die genauen Fördertatbestände genauer im Wortlaut des Gesetzes widerfinden (Abgrenzung zwischen Ladevorrichtung und möglichen Installationen diesbezüglich).**

Sollte auch Bezuschussung zu der Installation der Ladevorrichtung steuerlich begünstigt sein, dann sollte geprüft werden, **inwieweit die bisherigen Formulierungen eine Doppelförderung über haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a EStG ausschließen.** So spricht § 35a EStG von Aufwendungen, damit also getätigte Ausgaben des Steuerpflichtigen, die zu einer ökonomischen Belastung geführt haben. Eine Doppelförderung wäre m.E. damit ausgeschlossen, obgleich sich die Frage stellt, inwieweit eine nur teilweise Bezuschussung zu einer teilweisen Förderung nach § 35a EStG führen kann.

Nach § 3 Nr. 46 EStG-E ist nur die Nutzung zu privaten Zwecken begünstigt. Eine Begünstigung ist damit ausgeschlossen, wenn die Ladevorrichtung auch nur in geringem Umfang zur Erzielung weiterer Einkünfte benutzt wird. **Es wäre zu diskutieren, inwieweit eine überwiegende private Nutzung ausreicht. Des Weiteren zeigt sich, dass in § 40 Abs. 2 Nr. 6 EStG-E das Erfordernis der privaten Nutzung nicht mehr genannt wird.**

4. Zu den Anmerkungen des Bundesrates

Der Bundesrat fordert in seiner Stellungnahme, dass in § 3 Nr. 46 EStG-E das Wort „privat“ zu streichen sei, so dass auch das Aufladen von Dienstwagen zur privaten Überlassung steuerlich begünstigt wird. Zu Recht weist die Bundesregierung darauf hin, dass in der wohl überwiegenden Mehrzahl der Fälle hier keine zusätzliche Belastung entsteht, da über die 1% Regelung sämtliche Kostenübernahmen des Arbeitgebers pauschal abgegolten sind. Damit stellt sich die Problematik vornehmlich bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode. **M.E. sollte bei der Fahrtenbuchmethode explizit die Steuerfreistellung der Stromüberlassung geregelt werde. Zum einen dient dies einer steuerlichen äquivalenten Behandlung, zum anderen können hierdurch auch positive Anreize auf die betriebliche Anschaffung von Elektrofahrzeugen für die private Nutzungsüberlassung an Arbeitnehmer gesetzt werden. Die Forderung des Bundesrates sollte daher umgesetzt werden.**

Weiterhin wird von den Ländern gefordert, dass der Ort, an welchem das begünstigte Aufladen möglich ist, ausgeweitet wird. Die vorgeschlagene Formulierung der Länder orientiert sich an § 9 Abs. 4 EStG, wobei nun auch ein vom Arbeitgeber bestimmter Dritter als Ort der Förderung (Aufladen) zulässig sei. Damit wäre ein Aufladen außerhalb des Betriebs möglich. **Im Ergebnis könnte der Arbeitgeber damit die mit dem Gesetzentwurf verbundene Idee, das Netz der Ladevorrichtungen auszuweiten, auslagern. M.E. entspricht dies nicht der Intention des Gesetzentwurfes.** Weiterhin entstehen hierdurch weitere Abgrenzungsfragen und Kontrollprobleme in den Fällen, in denen der Arbeitgeber zweckgebundene Barmittel zum Aufladen außerhalb des Betriebs erhält. **Der Vorschlag des Bundesrates ist daher abzulehnen.**

Allerdings ist drauf hinzuweisen, dass der Wortlaut in § 3 Nr. 46 EStG-E nicht erläutert, was unter dem Betrieb des Arbeitgebers zu verstehen ist. Der in der Gesetzesbegründung genannte Verweis auf § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG würde jedenfalls bedeuten, dass auch die ortsfeste betriebliche, vom Arbeitgeber bestimmte Einrichtung eines Dritten zu einer Begünstigung im Hinblick auf das Aufladen führen kann.

Berlin, den 04.09.2016

Prof. Dr. Frank Hechtner