

Rundschreiben Nr. 3/2020

Rückkehr der Lenkungssteuern – Risiken und Nachteile beim „Steuern durch Steuern“ bleiben bestehen

Das Rundschreiben auf einer Seite

Bei der Erhebung von Lenkungssteuern steht offiziell nicht die Erzielung von Mehreinnahmen im Vordergrund. Stattdessen soll durch Steuern das Verhalten der Steuerzahler in eine gewünschte Richtung gelenkt werden. Die Neigung der Politik, das Steuerrecht für diverse Lenkungszwecke einzuspannen, hat sich im Zuge der klimapolitischen Diskussionen noch einmal verstärkt. Doch das **„Steuer mit Steuern“ ist bekanntlich mit zahlreichen Problemen und Risiken verbunden**. So wird beispielsweise das Steuerrecht verkompliziert, die Steuerbelastung tendenziell erhöht, Mitnahmeeffekte verursacht und gegen die Grundsätze einer gerechten und gleichmäßigen Besteuerung verstoßen. Die Einführung neuer Lenkungssteuern kann somit erhebliche Kosten und Mehrbelastungen verursachen. Daher werden im vorliegenden Rundschreiben anhand aktueller Beispiele die Nachteile des „Steuern mit Steuern“ herausgearbeitet.

Die DSI-Analyse kommt zum Ergebnis, dass **bis auf wenige Ausnahmen die Einführung neuer oder die Erhöhung bestehender Lenkungssteuern nicht zu empfehlen** ist:

- **CO₂-Steuer:** Diese ist zwar administrativ einfach umsetzbar, stellt aber kein wirksames Instrument zur Reduzierung der CO₂-Emissionen dar.
- **Luftverkehrsteuer:** Der EU-Emissionshandel, der den innereuropäischen Flugverkehr erfasst, ist geeigneter, um die Klimaziele effizient zu erreichen. Auf die Erhöhung der Luftverkehrsteuer sollte daher verzichtet werden.
- **Kfz-Steuer:** Während die Kfz-Steuer nur das Halten eines Fahrzeugs besteuert, belastet die Energiesteuer dessen tatsächliche Nutzung. Daher sollte langfristig in Erwägung gezogen werden, im Zuge einer Reform der gesamten Mobilitätsbesteuerung die Kfz-Steuer aufkommensneutral in die Energiesteuer zu integrieren.
- **Steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung:** Eine solche Förderung ist grundsätzlich sinnvoll, da so die Investitionsbereitschaft im Immobiliensektor spürbar erhöht werden kann. Es sollten aber nicht nur Selbstnutzer, sondern auch die Eigentümer vermieteter Wohngebäude und gewerblicher Objekte profitieren.
- **Ermäßigter Mehrwertsteuersatz im Bahnfernverkehr:** Bei diesem Vorhaben sollte es nicht zu einer steuerlichen Diskriminierung anderer Transportmittel kommen. Der ermäßigte Mehrwertsteuersatz sollte daher auch für Fernbusse gelten.
- **Finanztransaktionsteuer:** Im aktuellen Niedrig- bzw. Nullzinsumfeld ist der Aufbau von (Alters-)Vorsorgevermögen ohnehin schwierig genug. Sparer und Anleger sollten daher nicht zusätzlich belastet, sondern z. B. durch einen vollständigen Soli-Abbau entlastet werden.
- **Grundsteuer C:** Bereits in den 1960er Jahren ist es der Politik nicht gelungen, durch eine Strafsteuer auf baureife, aber bisher unbebaute Grundstücke das Baulandangebot auszuweiten. Auf eine Grundsteuer-C-Option für die Gemeinden sollte daher verzichtet werden.

Als Fazit und als generelle Empfehlung kann somit festgehalten werden: **Statt auf eine kleinteilige, lenkende und belastungsverschärfende Besteuerung zu setzen, sollte die Politik stärker auf Marktlösungen und die Eigenverantwortung der Bürger vertrauen**. Wenn die Bürger beispielsweise durch spürbare Entlastungen mehr finanzielle Spielräume erhalten würden, könnten sie diese auch dazu nutzen, ihre Wohnungen besser zu dämmen und emissionsärmere Fahrzeuge anzuschaffen.

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | Einleitung | 2 |
| 2 | „Steuern mit Steuern“: Ein historischer Überblick | 3 |
| 3 | Nachteile und Risiken von Lenkungssteuern | 5 |
| 3.1 | Beeinträchtigung der Steuergerechtigkeit..... | 5 |
| 3.2 | Fehlende Eignung zur Zielerreichung..... | 5 |
| 3.3 | Übermäßige Belastungsverschärfungen..... | 6 |
| 3.4 | Verkomplizierung des Steuerrechts..... | 9 |
| 4 | Aktuelle Vorschläge zur Einführung neuer Lenkungssteuern..... | 11 |
| 4.1 | Umweltpolitische Lenkungssteuern | 11 |
| 4.1.1 | CO ₂ -Steuer | 12 |
| 4.1.2 | Luftverkehrsteuer | 14 |
| 4.1.3 | Kraftfahrzeugsteuer | 16 |
| 4.1.4 | Steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung..... | 18 |
| 4.1.5 | Ermäßigter Mehrwertsteuersatz im Bahnfernverkehr | 22 |
| 4.2 | Weitere Lenkungssteuern..... | 23 |
| 4.2.1 | Finanztransaktionsteuer | 23 |
| 4.2.2 | Grundsteuer C..... | 25 |
| 5 | Fazit | 27 |
| 6 | Literatur | 30 |

1 Einleitung

Der Hauptzweck der Besteuerung besteht darin, dem Staat Einnahmen zu beschaffen, damit dieser seine öffentlichen Aufgaben finanzieren kann.¹ Doch neben der Erzielung von Einnahmen geht es der Politik auch häufig darum, durch Steuern das Verhalten der Steuerzahler in eine gewünschte Richtung zu lenken. Die Alkopopsteuer soll beispielsweise Jugendliche davon abhalten, alkoholische Mixgetränke zu konsumieren. Steuerliche Sonderabschreibungen für den Neubau von Mietwohnungen zielen darauf ab, die Schaffung von zusätzlichem Wohnraum anzukurbeln. Steuerbefreiungen bei der Kfz-Steuer sollen die Bürger dazu motivieren, sich ein Elektrofahrzeug zu kaufen. Viele weitere Beispiele ließen sich anführen, die das weitverbreitete „Steuern mit Steuern“ dokumentieren.

Die Neigung der Politik, durch die Besteuerung das Verhalten der Bürger zu beeinflussen, hat im Zuge der Klimadiskussionen weiter zugenommen. So sind im Ende 2019 beschlossenen Klimapaket der Bundesregierung zahlreiche Steuerrechtsänderungen mit Lenkungsabsicht zu finden.² Dieser Trend zu einem verstärkten Einsatz von Lenkungssteuern spiegelt sich auch in der Wahrnehmung der Bürger wider. Eine Umfrage im Auftrag des Bundesfinanzministeriums hat beispielsweise ergeben, dass eine knappe Mehrheit der Bevölkerung eine verhaltenssteuernde Funktion von Steuern grundsätzlich unterstützt.³ Allerdings wurden die Befragten nicht auf die negativen Auswirkungen hingewiesen, die bei steuerlichen Lenkungsnormen in der Praxis häufig zu beobachten sind.

Das Institut nimmt diese aktuellen Entwicklungen zum Anlass, um mit Fakten und Argumenten über die zahlreichen Risiken und Probleme von Lenkungssteuern aufzuklären. Zunächst sollten in einer freiheitlichen und rechtsstaatlichen Gesellschafts- und Wirtschaftsordnung prinzipiell hohe Hürden für eine Besteuerung gelten, die vornehmlich das Verhalten der Steuerzahler ändern will. Denn bei Lenkungssteuern besteht die Gefahr, dass die individuelle Handlungsfreiheit, die Freiheit der wirtschaftlichen Betätigung und die Eigentumsrechte eingeschränkt werden. Wird beispielsweise die Nutzung von Benzin- und Diesel-Fahrzeugen durch Steuern (spürbar) verteuert, kann das die Lebensführung von Pendlerhaushalten massiv beeinträchtigen. Die Politik sollte daher Lenkungssteuern nicht leichtfertig einführen, sondern stets auch Alternativen prüfen, die weniger stark in die Handlungsfreiheit der Bürger eingreifen.

Darüber hinaus ist festzustellen, dass der Einsatz von Lenkungssteuern häufig mit gravierenden Nachteilen und unerwünschten Nebenwirkungen einhergeht. So wird beispielsweise das Steuerrecht verkompliziert, die Steuerbelastung tendenziell erhöht, Mitnahmeeffekte verursacht und gegen die Grundsätze einer gerechten und gleichmäßigen Besteuerung verstoßen. Die Einführung neuer Lenkungssteuern kann somit erhebliche Kosten und Mehrbelastungen verursachen. Daher sollen im Folgenden anhand aktueller Gesetzgebungsvorhaben die Probleme des „Steuerns mit Steuern“ dargestellt und alternative Lösungsansätze aufgezeigt werden.

¹ In § 3 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) ist der Zweck der „Erzielung von Einnahmen“ in die Legaldefinition der Steuer aufgenommen.

² Siehe Kapitel 4.

³ Die Befragten sollten folgendes Statement aus ihrer Sicht bewerten: „Es ist zulässig, dass der Staat Steuern nutzt, um aus seiner Sicht positives Verhalten zu belohnen und negatives Verhalten zu sanktionieren.“ 55 Prozent der Befragten sagten, dass sie dem eher oder voll und ganz zustimmen. 40 Prozent sagten hingegen, dass sie der Aussage gar nicht oder eher nicht zustimmen. Vgl. *Kantar Public* (2019), S. 42.

2 „Steuern mit Steuern“: Ein historischer Überblick

Dass die Politik darauf abzielt, das Verhalten der Steuerzahler in eine bestimmte Richtung zu lenken, ist keine Erfindung des modernen Steuerstaats. Lenkungssteuern sind bereits für die Zeit des Mittelalters und der frühen Neuzeit überliefert. So wurden Kaffee, Tee oder Tabak von der Obrigkeit als „Lüsterheitswaren“ eingestuft, deren Konsum durch die Erhebung von (Luxus-)Steuern begrenzt werden sollte.⁴

Ein weiteres Beispiel für eine klassische Lenkungssteuer ist die *Bartsteuer*. Diese wurde von Zar Peter dem Großen eingeführt, der Russland von 1672 bis 1725 regierte. Sein Ziel war die Ausrichtung Russlands nach Westen. Daher sollte das vermeintlich westeuropäische „Vorbild des bartlosen Mannes“ mit Hilfe des Steuerrechts durchgesetzt werden. Bartträger, die die Steuer nicht entrichteten, mussten mit Sanktionen rechnen: So wurden „Bärtige, die keine Steuerquittung vorweisen konnten, ... auf der Stelle rasiert.“⁵

Mit der *Hagestolzsteuer* wurden im 17. Jahrhundert bevölkerungspolitische Ziele verfolgt. Diese trat nach den Verheerungen des 30-jährigen Krieges in Erscheinung und stellte eine Sonderabgabe für heiratsunwillige Männer dar. Andererseits wurde mit Lenkungssteuern auch versucht, bestimmte Bevölkerungsgruppen, die als unerwünscht galten, zu marginalisieren. Ein Beispiel für eine solche diskriminierende Besteuerung ist die *Judenheiratsabgabe*, die im Jahr 1714 in Preußen eingeführt wurde.⁶

Besondere Bekanntheit hat die *Fenstersteuer* erlangt. Diese wurde ab dem 17. Jahrhundert u. a. in Deutschland, Frankreich und den Niederlanden erhoben. Die Ursprünge dieser Steuer-Innovation lassen sich jedoch in England finden. Zur Erhebung der damaligen Herdsteuer, einer Vorläuferin der heutigen Grundsteuer, durften die Steuerbeamten die Häuser der Steuerpflichtigen betreten.⁷ Das löste in der Bevölkerung erheblichen Steuerwiderstand aus, da in England die Unverletzlichkeit der Wohnung ein hohes Gut war. Zunächst galt daher die Fenstersteuer „wegen ihrer geringen Erhebungskosten und ihrer geringen Eingriffe in die Privatsphäre als gerecht und effizient, da die Fenster leicht gezählt, das Haus nicht betreten werden musste und die Zahl der Fenster durchaus Rückschlüsse ... auf die steuerliche Leistungsfähigkeit zuließ.“⁸ In der Praxis wurde jedoch die Steuerpflicht häufig umgangen, indem weniger Fenster eingebaut wurden. Das ließ nicht nur das Steueraufkommen sinken, sondern hatte auch negative Auswirkungen auf die Gesundheit der Bewohner. Mitte des 19. Jahrhunderts wurden daher die Fenstersteuern in Europa abgeschafft. Die Fenstersteuer gilt inzwischen als Inbegriff für unerwünschte Nebenwirkungen, die mit der Erhebung von Lenkungssteuern einhergehen können.

In den Diktaturen des 20. Jahrhunderts wurde auch das Steuerrecht als ideologisches Werkzeug missbraucht. In Deutschland wurde beispielsweise im Jahr 1933 eine Warenhaus- und Filialsteuer eingeführt. Dadurch sollte „das Judentum“, das sich nach nationalsozialistischer Auffassung besonders in Warenhäusern und in Kapitalgesellschaften ‚organisiert‘ hatte, bekämpft werden.“⁹ In der stalinistischen Sowjetunion kam es bei der Einkommensbesteuerung zu eklatanten Diskriminierungen.

⁴ Vgl. *Wernsmann* (2005), S. 25. Mit der Zeit wurde allerdings der ursprüngliche Lenkungszweck mehr und mehr vom fiskalischen Interesse des Staates verdrängt. Das zeigt sich besonders deutlich bei der Kaffeesteuer, die in Deutschland immer noch erhoben wird. Da Kaffee längst kein Luxusgut mehr ist, sondern inzwischen als Volksgetränk gilt, ist ein Lenkungszweck nicht ansatzweise erkennbar. Stattdessen dürfte die Politik nicht gewillt sein, auf die Kaffeesteuereinnahmen von rund 1 Milliarde Euro pro Jahr zu verzichten.

⁵ *Homburg* (2010), S. 37.

⁶ Vgl. *ebd.*, S. 33.

⁷ Vgl. *ebd.*, S. 38.

⁸ *Wernsmann* (2003), S. 26.

⁹ *Ebd.*, S. 38. Die Steuer wurde später jedoch wieder abgeschafft, da die Warenhäuser für eine ausreichende Versorgung der Bevölkerung gebraucht wurden.

Besonders Geistliche und „andere Personen, deren Einkommen ‚nicht aus Arbeit‘ stammte“¹⁰, waren hiervon betroffen. Beispielsweise „betrug die Steuer eines Arbeiters mit 6.000 Rubel Einkommen 168 Rubel, die eines Geistlichen mit demselben Einkommen das sechsfache, nämlich 1.126 Rubel.“¹¹

Nach dem Zweiten Weltkrieg wurden in der Bundesrepublik Deutschland verschiedene steuerliche Lenkungsnormen eingesetzt, um den Wiederaufbau und das Wirtschaftswachstum zu unterstützen. Unter anderem wurden Überstundenverdienste steuerfrei gestellt, um Anreize für Mehrarbeit zu schaffen. Auch im Zuge der deutschen Wiedervereinigung wurden befristete steuerliche Vergünstigungen eingeführt, um den wirtschaftlichen Aufholprozess in den neuen Bundesländern zu fördern.¹² Aktuell sind vor allem umweltpolitische Lenkungssteuern in der Diskussion. Im Rahmen des Klimapakets der Bundesregierung wurde beispielsweise die Luftverkehrssteuer erhöht und der Mehrwertsteuersatz für den Bahnfernverkehr reduziert.

¹⁰ Vgl. *Homburg* (2010), S. 59.

¹¹ *Ebd.*, S. 59 f.

¹² Beispielsweise wurde in den 1990er Jahren für betriebliche Investitionen in den neuen Bundesländern eine befristete Sonderabschreibung von 50 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewährt.

3 Nachteile und Risiken von Lenkungssteuern

3.1 Beeinträchtigung der Steuergerechtigkeit

Unter den Besteuerungsgrundsätzen nimmt der Grundsatz der Steuergerechtigkeit einen herausragenden Platz ein. Hierbei geht es um die normative Entscheidung über die Verteilung der steuerlichen Lasten. Steuergerechtigkeit erfordert die Allgemeinheit, Gleichmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit der Besteuerung. Alle Steuerzahler sollen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit zur Besteuerung herangezogen werden, wobei Gleiches gleich (horizontale Gerechtigkeit) und Ungleiches unterschiedlich (vertikale Gerechtigkeit) besteuert werden sollte.

Nach vorherrschender Ansicht wird der Steuergerechtigkeit am besten entsprochen, wenn die Steuerzahler gemäß ihrer Leistungsfähigkeit besteuert werden. Als Konkretisierung der Steuergerechtigkeit wird sowohl in der Finanz- und Steuerrechtswissenschaft als auch in der ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts das *Leistungsfähigkeitsprinzip* anerkannt. Das Leistungsfähigkeitsprinzip besagt, dass die einzelnen Steuerzahler nach ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zur Zahlung von Steuern herangezogen werden sollen. Als wichtigster Indikator zur Bestimmung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gilt das *verfügbare* Einkommen.¹³

Lenkungssteuern geraten regelmäßig in Konflikt mit den Anforderungen, die an eine gerechte Besteuerung zu stellen sind. Dies lässt sich z. B. anhand der diversen Alkoholsteuern verdeutlichen, die in Deutschland erhoben werden. Diese sollen – zumindest formal betrachtet – die Bürger durch die Verteuerung von Alkohol von einem übermäßigen Alkoholkonsum abhalten.¹⁴ Diese staatliche Konsumlenkung verstößt jedoch gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip, weil die Steuerzahler nicht abhängig von ihrem verfügbaren Einkommen belastet werden. Stattdessen richtet sich die Höhe der Alkoholsteuern nach den jeweiligen Konsumpräferenzen. Insofern wird selbst ein Steuerzahler, der nur geringe, gesundheitlich unbedenkliche Mengen Alkohol konsumiert, stärker belastet als ein Steuerzahler, der gar keinen Alkohol konsumiert. Bei den Alkoholsteuern wird somit – wie generell bei den Verbrauchsteuern – keine Rücksicht auf die finanzielle Leistungsfähigkeit der Steuerzahler genommen. Darüber hinaus kommt es durch die ungleichmäßige Besteuerung verschiedener alkoholischer Getränke zu weiteren Ungerechtigkeiten. Während beim Wein-Konsum nur die Mehrwertsteuer anfällt, wird der Konsum von Sekt durch Schaumweinsteuer und Mehrwertsteuer doppelt belastet. Dabei zählt auch die Mehrwertsteuer zur Bemessungsgrundlage der Schaumweinsteuer, sodass Steuer auf die Steuer erhoben und die Belastung verschärft wird.¹⁵

3.2 Fehlende Eignung zur Zielerreichung

Durch den Einsatz von Lenkungssteuern will die Politik Einfluss auf das Verhalten der Steuerzahler nehmen. Häufig sind jedoch Lenkungssteuern nicht geeignet, um die von der Politik gesetzten Ziele auch tatsächlich zu erreichen. Entweder werden die Lenkungsziele gänzlich verfehlt oder der Grad der Zielerreichung steht in keinem angemessenen Verhältnis zu den verursachten Kosten. Das liegt unter anderem daran, dass beim Einsatz von Lenkungssteuern regelmäßig Mitnahmeeffekte und unerwünschte Nebenwirkungen zu verzeichnen sind. Erhebliche Mitnahmeeffekte deuten darauf hin, dass die gewünschte Lenkungswirkung zu einem großen Teil auch ohne staatliches Eingreifen zustande gekommen wäre.

¹³ Vgl. *DSi* (2019c), S. 8 ff.

¹⁴ Für eine kritische Auseinandersetzung mit der gesundheitspolitischen Rechtfertigung von Alkoholsteuern siehe *Fichte* (2014).

¹⁵ Vgl. *DSi* (2016a).

Die fehlende Effektivität von Lenkungssteuern verdeutlicht die 1960 eingeführte und nur kurzfristig erhobene Baulandsteuer¹⁶, die demnächst als Grundsteuer C wiederbelebt werden soll. Bei der Baulandsteuer handelte es sich um eine erhöhte Grundsteuer für unbebaute, baureife Grundstücke. Die Belastungsverschärfung zielte darauf ab, die Grundstückseigentümer zur Veräußerung oder zur schnellen Bebauung anzuhalten. Dadurch sollte vermieden werden, dass nicht bauwillige Eigentümer baureife Grundstücke über einen längeren Zeitraum in der Hoffnung auf Preissteigerungen zurückhalten. Die Steuer sollte also das spekulative Halten von Grundstücken unattraktiv machen und dadurch ein zusätzliches Angebot von Bauland bewirken.

Nach einer Erhebungsdauer von nur 2 Jahren ist die Baulandsteuer aber wieder abgeschafft worden, da sich die Erwartungen der Politik nicht erfüllt hatten. Nach Einschätzung der Bundesregierung ist die beabsichtigte Dämpfung der Baulandpreise und die Ausweitung des Baulandangebots nicht eingetreten. Zudem habe sich das Instrument als wenig treffsicher erwiesen. Beispielsweise ist es nicht gelungen, den steuerlichen Druck auf vermeintliche Spekulationsfälle zu begrenzen. So sind auch Eigentümer zusätzlich belastet worden, die das Bauland als Gartengrundstück nutzten, die das geplante Bauvorhaben noch nicht finanzieren konnten oder die das Bauland für ihre Kinder zurückhalten wollten. Darüber hinaus traf die Baulandsteuer in erster Linie die einkommensschwächeren Haushalte und veranlasste diese zum Verkauf der Grundstücke. Insgesamt hat somit die Baulandsteuer das Ziel der Baulandmobilisierung verfehlt und zahlreiche unerwünschte Nebenwirkungen verursacht.

Das Lenkungsziel kann auch aufgrund von Ausweichreaktionen der Konsumenten verfehlt werden. Das war beispielsweise bei vergangenen Tabaksteuererhöhungen der Fall. So hat sich im Zuge von mehreren Tabaksteuererhöhungen der Zigarettenabsatz zwischen 2002 und 2018 zwar beinahe halbiert. Das ist jedoch nicht darauf zurückzuführen, dass entsprechend weniger Tabakwaren konsumiert wurden. Stattdessen sind die Konsumenten auf günstigere Tabakwaren, wie z. B. Feinschnitttabak, umgestiegen, dessen Absatz im Zeitraum 2002/2018 um 60 Prozent stieg.¹⁷ Darüber hinaus ist auch das sogenannte Cross-Border-Shopping, also das grenzüberschreitende Einkaufen und Schmuggeln von unversuerten Zigaretten, intensiviert worden.¹⁸

Zu einer vergleichbaren Verlagerung des Konsums ist es auch durch die Alkopopsteuer gekommen. Seit ihrer Einführung im Jahr 2004 ist der Absatz von Alkopops zwar drastisch zurückgegangen. Doch der Konsum von alkoholischen Mixgetränken, die nicht der Alkopopsteuer unterliegen (wie z. B. Mischungen aus Bier und Limonade), hat zugenommen.¹⁹

3.3 Übermäßige Belastungsverschärfungen

Die Einführung von Lenkungssteuern kann zu einer Erhöhung der Steuerlast führen. Das ist problematisch, da die Steuer- und Abgabenbelastung in Deutschland sich bereits auf einem sehr hohen Niveau befindet. Wie groß der Entlastungsbedarf inzwischen ist, verdeutlicht der Steuerzahlergedenktag des Bundes der Steuerzahler. Im Jahr 2019 zahlte ein durchschnittlicher Arbeitnehmer-Haushalt 53,7 Prozent seines Einkommens als Steuern und Abgaben an den Staat. Auch im internationalen Vergleich fällt die deutsche Abgabenbelastung sehr hoch aus. So werden ledige Durchschnittsverdiener nur in Belgien

¹⁶ Vgl. *DSi* (2016b).

¹⁷ Im selben Zeitraum 2002/2018 hat sich der Absatz von Zigarren und Zigarillos um -4 Prozent und von Pfeifentabak um 390 Prozent verändert. Ebd.

¹⁸ Das Cross-Border-Shopping von Tabakprodukten wird durch die erheblichen Preisunterschiede innerhalb der EU begünstigt. Derzeit reicht die Preisspanne für eine Packung Zigaretten in der EU von 2,57 Euro in Bulgarien bis 11,37 Euro in Irland. Vgl. *EU-Kommission* (2020), S. 31.

¹⁹ Vgl. *Dohmen* (2019).

noch höher belastet als in Deutschland.²⁰ Auch bei der Unternehmenssteuer-Belastung liegt Deutschland im internationalen Vergleich an der Spitze. So beträgt die Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften rund 31 Prozent, während im OECD-Durchschnitt nur etwa 23 Prozent zu verzeichnen sind. Da neben der Besteuerung auf Unternehmensebene noch Abgeltungsteuer und Solidaritätszuschlag auf Anteilseignerebene fällig werden, beträgt die Gesamtbelastung hierzulande rund 48 Prozent. Da selbst Hochsteuerländer wie Frankreich und Belgien zuletzt Steuersenkungen beschlossen haben, wird Deutschland im Jahr 2020 die höchste Unternehmenssteuerbelastung innerhalb der G7-Staaten aufweisen.²¹ Ohne Reformen droht Deutschland daher international zum Höchststeuerland zu werden. Angesichts der hohen Steuer- und Abgabenbelastung für Bürger und Unternehmen sind weitere Belastungsverschärfungen durch Lenkungssteuern abzulehnen.

Die dargestellte Problematik zeigt sich besonders deutlich bei der im Jahr 1999 eingeführten Stromsteuer. Die Stromsteuer ist eine Verbrauchsteuer, mit der der Verbrauch von elektrischem Strom besteuert wird. Der Steuersatz beträgt aktuell 20,50 Euro/MWh und liegt damit um das 20-fache über dem EU-Mindeststeuersatz. Das Aufkommen aus der Stromsteuer betrug im Jahr 2019 rund 7 Milliarden Euro und fließt vollständig in den Bundeshaushalt.

Durch die Einführung der Stromsteuer sollte elektrischer Strom verteuert werden, um Anreize für Energieeinsparungen und zur Entwicklung energiesparender Produkte und Produktionsverfahren zu setzen. Neben dieser umwelt- und klimapolitischen Zielsetzung verfolgte der Gesetzgeber mit der Einführung der Stromsteuer auch ein beschäftigungspolitisches Ziel. Denn mit den Einnahmen aus der Stromsteuer sollte der Beitragssatz zur gesetzlichen Rentenversicherung reduziert werden, um den Produktionsfaktor Arbeit zu entlasten.

Zusammen mit der etwa zeitgleich eingeführten EEG-Umlage und den stark gestiegenen Netzentgelten hat die Stromsteuer maßgeblich dazu beigetragen, dass sich die Steuer- und Abgabenbelastung auf elektrische Energie in den Jahren deutlich erhöht hat. Inzwischen besteht der überwiegende Teil des deutschen Strompreises aus acht verschiedenen Steuern, Abgaben und Umlagen.²² Die staatlichen Abgaben machen aktuell 52 Prozent des Strompreises aus; 1998 lag der Anteil noch bei rund 24 Prozent.²³ 2019 zahlen die privaten Haushalte in Deutschland im Durchschnitt 30,88 Cent pro Kilowattstunde und werden damit in der EU am höchsten belastet (siehe *Abbildungen 1 und 2*).²⁴

²⁰ Ganz ähnlich ist die Situation für Familien. Ein Doppelverdiener-Paar (100 Prozent und 33 Prozent des Durchschnittsverdienstes) mit zwei Kindern wird nur in Italien noch höher belastet als in Deutschland. Vgl. *DSi* (2019a).

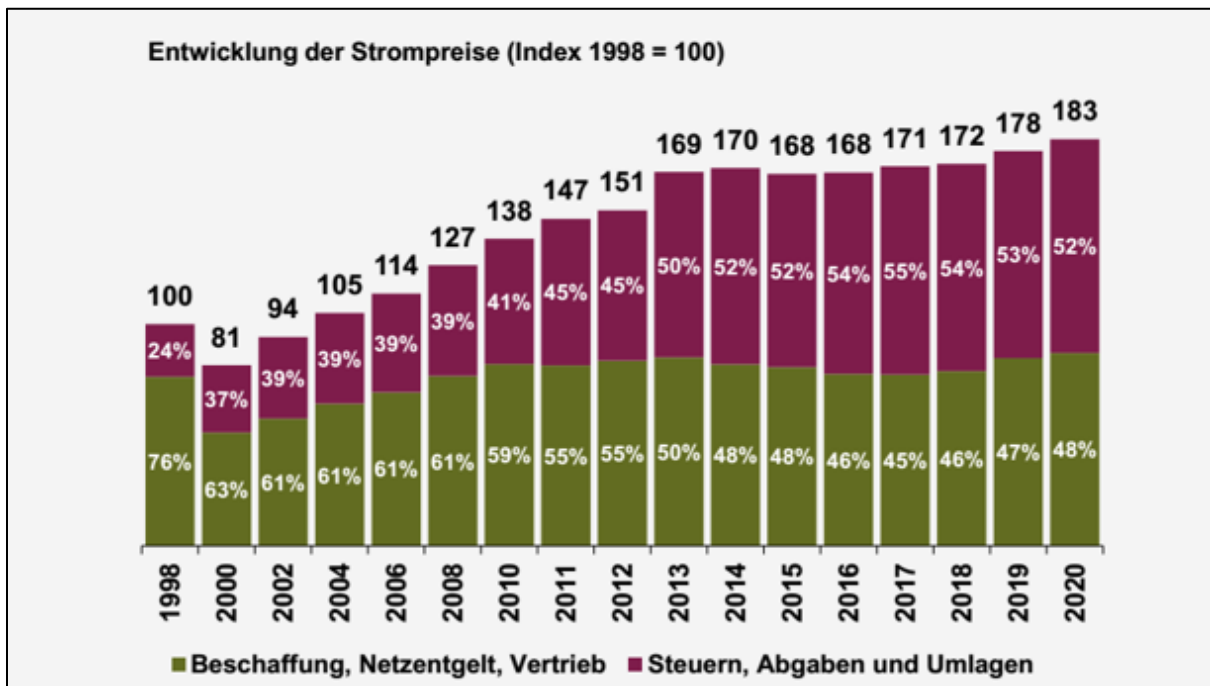
²¹ Vgl. *Stiftung Marktwirtschaft* (2018), S. 11.

²² Dabei ist zu berücksichtigen, dass sich die politisch beschlossenen Belastungen kumulieren, da „Steuer auf die Steuer“ erhoben wird. Das heißt, dass die Mehrwertsteuer auf sämtliche Preisbestandteile fällig wird und daher auch auf die Stromsteuer und die anderen staatlichen Abgaben gezahlt wird.

²³ Vgl. *BDEW* (2020), S. 3.

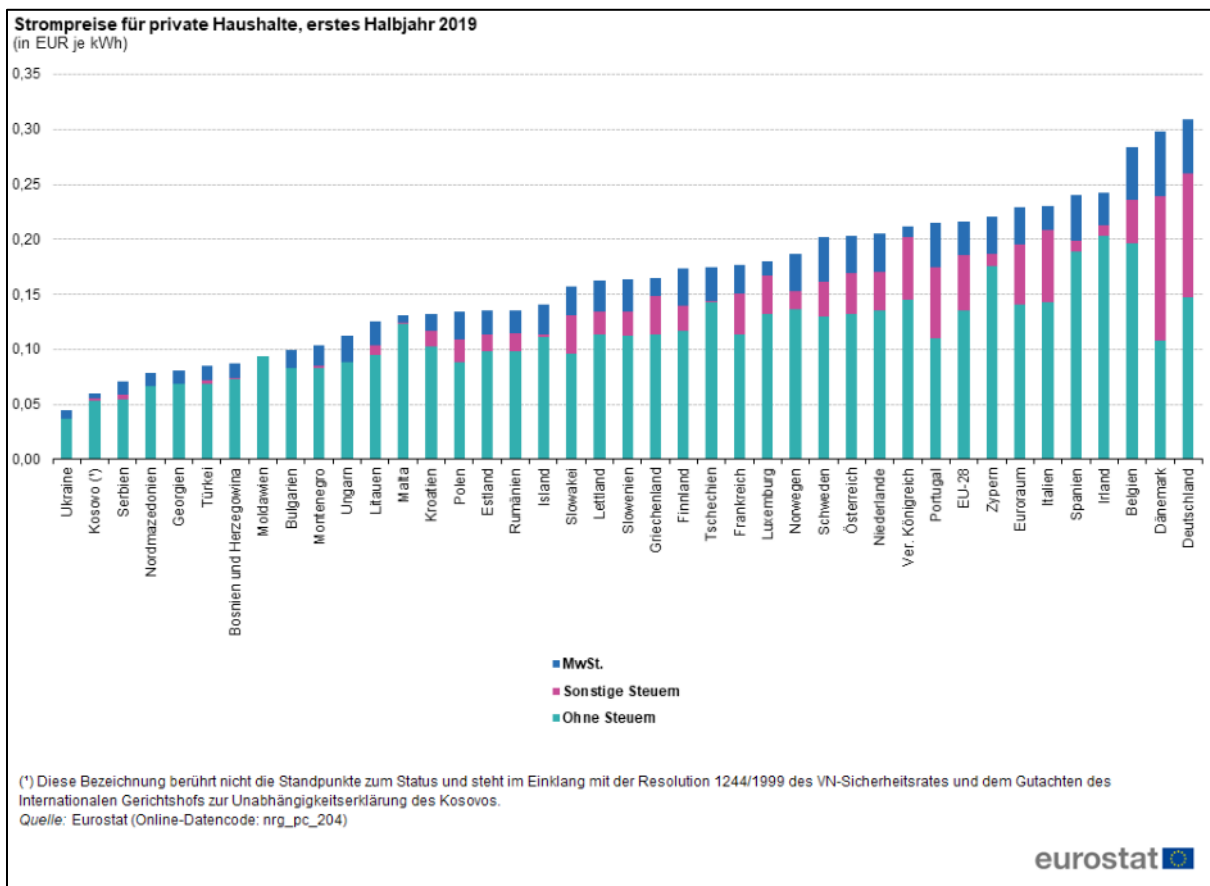
²⁴ Vgl. *Eurostat* (2019).

Abbildung 1: Anteil von Steuern und Abgaben am Strompreis für Haushaltskunden*



Quelle: BDEW (2020). *Haushalt mit 3.500 kWh Jahresverbrauch.

Abbildung 2: Strompreise für private Haushalte in der EU



(*) Diese Bezeichnung berührt nicht die Standpunkte zum Status und steht im Einklang mit der Resolution 1244/1999 des VN-Sicherheitsrates und dem Gutachten des Internationalen Gerichtshofs zur Unabhängigkeitserklärung des Kosovos.
Quelle: Eurostat (Online-Datencode: nrg_pc_204)

Quelle: Eurostat (2019).

3.4 Verkomplizierung des Steuerrechts

Das Steuerrecht in Deutschland wird häufig als äußerst kompliziert, intransparent, schwer verständlich und z. T. auch als chaotisch wahrgenommen.²⁵ Dies leistet einer Reihe von problematischen Entwicklungen Vorschub: Zu nennen sind beispielsweise zahlreiche Ungleichmäßigkeiten und Verzerrungen bei der Besteuerung, zunehmende Schwierigkeiten, das Steuerrecht überhaupt anzuwenden, hohe Verwaltungs- und Befolgungskosten für Steuerzahler und Finanzverwaltung sowie eine Vielzahl von Rechtsstreitigkeiten mit einer z. T. extrem langen Verfahrensdauer.²⁶ Durch diesen Missstand werden letztlich die Rechtssicherheit und ein effektiver Rechtsschutz für die Bürger und Unternehmen infrage gestellt.

Durch den Einsatz von Lenkungssteuern oder steuerlichen Lenkungsnormen kommt es häufig zu einer weiteren Verkomplizierung des Steuerrechts. Das liegt daran, dass die lenkungspolitischen Ziele häufig im Widerspruch zu anerkannten Besteuerungsprinzipien wie der Steuergerechtigkeit oder der Gleichmäßigkeit der Besteuerung stehen. Das „Steuern mit Steuern“ erfordert daher eine Fülle von Ausnahmen, Abgrenzungen, Differenzierungen und Sonderregelungen, sodass im Ergebnis die Bürokratiekosten der Besteuerung weiter erhöht werden. Lenkungssteuern widersprechen daher dem Ziel der Steuervereinfachung, dem die Politik einen hohen Stellenwert beimisst.²⁷

Einen Eindruck, wie Lenkungsnormen die Besteuerung verkomplizieren, vermittelt die Ausgestaltung der Energiesteuer. Die Energiesteuer zielt darauf ab, den Energieverbrauch zu begrenzen und dadurch den Klimaschutz zu fördern. Die Energiesteuersätze sind zuletzt durch die Ökologische Steuerreform in den Jahren 1999 bis 2003 erhöht worden. In diesem Zuge sind auch diverse Steuervergünstigungen eingeführt worden, um beispielsweise für energieintensive Unternehmen Nachteile im internationalen Wettbewerb zu vermeiden. Eine dieser Sonderregelungen ist der „Spitzenausgleich“, der Entlastungen für bestimmte Unternehmen des produzierenden Gewerbes vorsieht.²⁸

Entlastungen im Rahmen des Spitzenausgleichs sind jedoch an verschiedene Voraussetzungen geknüpft. Dazu zählt beispielsweise die Einführung eines zertifizierten Energiemanagementsystems, das den Anforderungen der internationalen Norm ISO 50001 entspricht. Um ein Energiemanagementsystem einzuführen, findet zunächst eine aufwendige, mehrstufige Erst-Zertifizierung statt. Danach sind jedes Jahr Überwachungsaudits erforderlich. Nach drei Jahren läuft das Zertifikat ab und muss durch eine umfassende Überprüfung aller Abläufe erneuert werden.²⁹ Dieser aufwendige Prozess verursacht bei den geprüften Unternehmen erhebliche Kosten.³⁰ Aufschlussreich ist auch, dass Zertifizierungen gemäß ISO 50001 vor allem in Deutschland verbreitet sind. Im Jahr 2018 verfügten 6.243 Unternehmen

²⁵ Das verdeutlicht bereits der Umstand, dass in Deutschland mehr als 30 Steuerarten existieren. Hinzu kommen zahlreiche unübersichtliche und unverständliche Steuergesetze und Verordnungen sowie laufende Gerichtsentscheidungen, die ebenfalls beachtet werden müssen. Vgl. *KBI* (1996), S. 16 ff.; *Lang* (1993), S. 9 f.; *Kirchhof* (2011), S. 6 f.

²⁶ Vgl. *KBI* (2000), S. 17.

²⁷ Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD (2018): „Steuervereinfachung ist eine Daueraufgabe. Es ist ein wichtiges politisches Ziel, hier Schritt für Schritt voranzukommen und dabei insbesondere auch die technischen Möglichkeiten der modernen Datenverarbeitung zu nutzen.“

²⁸ Siehe § 55 EnergieStG.

²⁹ Vgl. *TÜV SÜD* (2020).

³⁰ Vgl. *Wagner* (2017). Neben den Kosten für die externen Auditoren und das Zertifizierungsaudit entstehen auch im Unternehmen selbst erhebliche Kosten für Energiemanagement-Beauftragte, Schulungen, Freistellungen, diverse Dokumentationspflichten, interne Audits und anderes mehr. Das Statistische Bundesamt schätzt die Kosten allein für die Weiterentwicklung und den laufenden Betrieb eines Energiemanagementsystems auf rund 59 Millionen Euro pro Jahr für 642 betroffene Unternehmen. Vgl. *Statistisches Bundesamt* (2020).

in Deutschland über ein entsprechendes Zertifikat. In allen übrigen damals 27 EU-Staaten lag die Zahl der Zertifikate mit insgesamt 6.447 auf dem gleichen Niveau.³¹ Außerhalb Deutschlands sind daher deutlich weniger Unternehmen bereit, ein zertifiziertes Energiemanagementsystem anzuschaffen. Das deutet darauf hin, dass die Einführung von zertifizierten Energiemanagementsystemen in Deutschland nicht betriebswirtschaftlichen, sondern ganz überwiegend steuerlichen Gründen geschuldet ist.

³¹ Vgl. ISO (2019).

4 Aktuelle Vorschläge zur Einführung neuer Lenkungssteuern

4.1 Umweltpolitische Lenkungssteuern

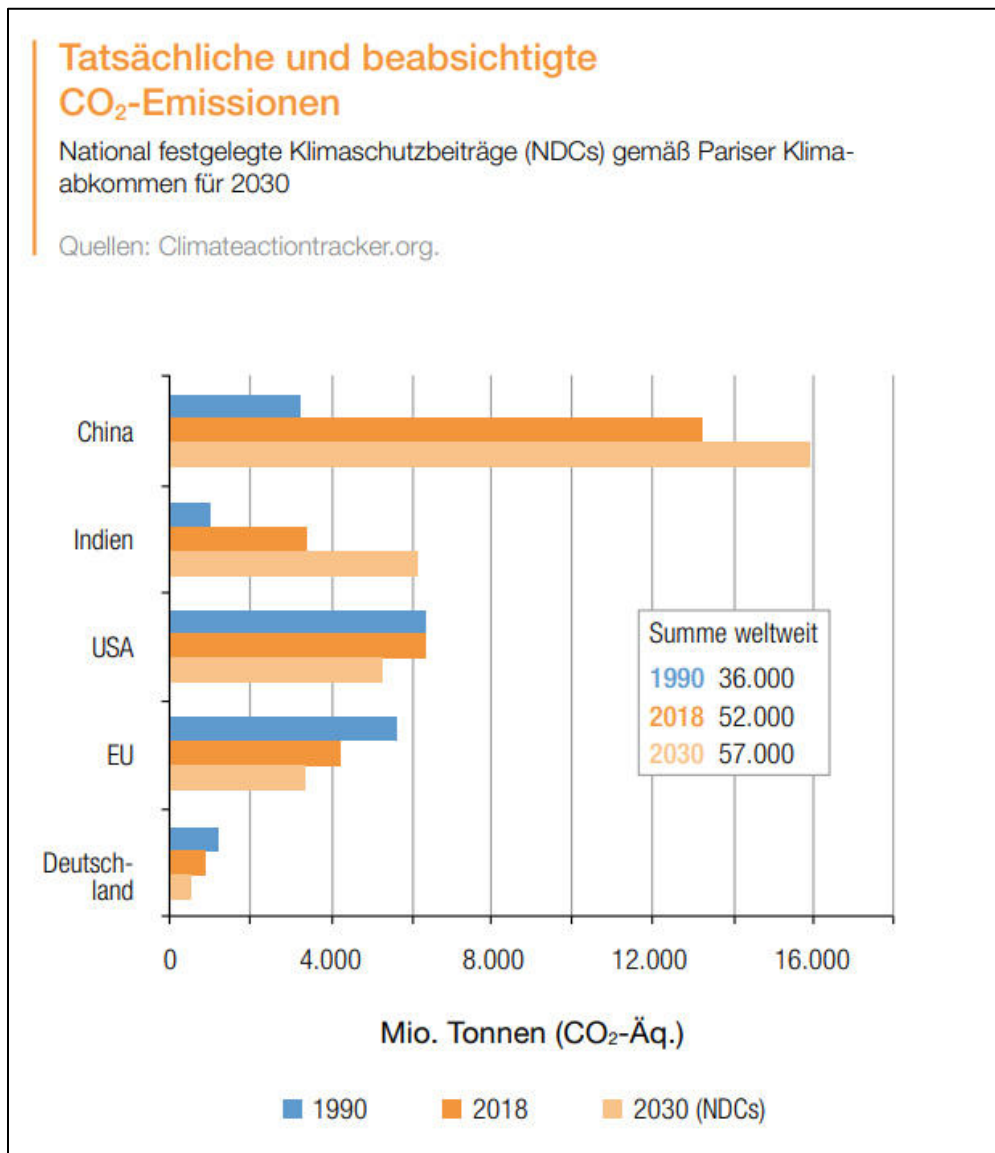
Deutschland hat sich gemeinsam mit anderen Staaten im Pariser Klimaabkommen zu deutlichen Emissionsminderungen verpflichtet. Diese Klimaziele sind durch die Europäische Union konkretisiert worden. Entsprechend einer EU-Verordnung muss Deutschland seine CO₂-Emissionen in den Sektoren, die nicht vom EU-Emissionshandel (EU-ETS) erfasst werden³², bis 2020 um 14 Prozent und bis 2030 um 38 Prozent gegenüber 2005 senken.³³ Diese Vorgaben sind äußerst ambitioniert. So müssen die CO₂-Emissionen in Deutschland bis 2030 um 180 Millionen Tonnen reduziert werden, was mehr als den gesamten derzeitigen Verkehrsemissionen in Deutschland entspricht. Erreicht Deutschland dieses Ziel nicht³⁴, müssen etwaige Deckungslücken, z. B. durch Zertifikatzukäufe aus dem Ausland, geschlossen werden. Ist dies nicht möglich, drohen Vertragsverletzungsverfahren und Strafzahlungen. Damit könnten auf die deutschen Steuerzahler erhebliche Mehrbelastungen zukommen. Dies gilt es durch eine Neuausrichtung der Klimapolitik zu vermeiden. Denn das Projekt Energiewende hat sich bisher als teuer und ineffizient erwiesen. So haben die Subventionen durch das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) oder auch die Erhöhung der Energiebesteuerung im Rahmen der ökologischen Steuerreform maßgeblich dazu beigetragen, dass die Privathaushalte in Deutschland mit den höchsten Strompreisen in der EU belastet werden. Daher sollten durch Reformen vor allem die Kosteneffizienz und die ökologische Wirksamkeit der deutschen Klimapolitik gestärkt werden. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass der Klimawandel ein globales Problem ist, das globale Lösungen erfordert. Während die EU-Länder ihren CO₂-Ausstoß seit 1990 reduziert haben, sind die Emissionen z. B. in China oder Indien stark gestiegen und in den nächsten Jahren ist mit weiteren Emissionssteigerungen zu rechnen (siehe *Abbildung 3*). Um die Erderwärmung wirksam zu begrenzen, ist daher eine verstärkte internationale Kooperation unverzichtbar. Nationale Alleingänge sind hingegen kontraproduktiv und sollten unterbleiben. Stattdessen muss gewährleistet sein, dass die Klimapolitik in Deutschland auch international anschlussfähig ist.

³² Das sind im Wesentlichen die Sektoren Verkehr, Gebäude und die Landwirtschaft.

³³ Im EU-ETS, der aktuell die Sektoren Energiewirtschaft und Industrie abdeckt, soll bis 2030 EU-weit eine Reduzierung der Treibhausgase um 43 Prozent gegenüber 2005 erreicht werden.

³⁴ Nach derzeitigen Prognosen würde Deutschland ohne zusätzliche Maßnahmen die Klimaziele deutlich verfehlen. So geht die Bundesregierung in ihrem aktuellen Projektionsbericht davon aus, dass bis zum Jahr 2020 der Emissionsrückgang außerhalb des bestehenden Emissionshandels nur 7,4 statt 14 Prozent und bis 2030 nur 20,8 statt 38 Prozent betragen wird.

Abbildung 3: Klimaschutzziele 2030 für ausgewählte Staaten



Quelle: König (2019), S. 2.

Mit dem Klimaschutzprogramm 2030 haben Bundestag und Bundesrat Ende 2019 ein kleinteiliges Maßnahmenpaket beschlossen, das die Reduzierung der Treibhausgase in Deutschland beschleunigen soll. Dabei ist unter anderem vorgesehen, bestehende Lenkungssteuern zu reformieren und neue Lenkungssteuern einzuführen. Diese Vorschläge sollen im Folgenden einer kritischen Analyse unterzogen werden.

4.1.1 CO₂-Steuer

Ab dem Jahr 2021 soll in Deutschland ein nationaler Emissionshandel in den Bereichen Verkehr und Wärme eingeführt werden. Die Grünen und andere Kritiker plädieren jedoch weiterhin für die Einführung einer CO₂-Steuer, die als Aufschlag auf die Energiesteuersätze ausgestaltet sein soll.³⁵ Die Einnahmen sollen nach der Absenkung der Stromsteuer als Energiegeld an die Bürger zurückgezahlt werden.

³⁵ Die Grünen schlagen beispielsweise vor, im Jahr 2020 eine CO₂-Steuer in Höhe von 60 Euro/t CO₂ für die Bereiche Wärme und Verkehr vor. Der Steuersatz soll in den Folgejahren kontinuierlich ansteigen.

Häufig wird argumentiert, dass die CO₂-Steuer administrativ einfacher umzusetzen ist als eine Ausweitung des Emissionshandels. Das ist zwar zutreffend, aber letztlich nicht relevant. Denn entscheidend ist, dass die CO₂-Steuer kein wirksames Instrument zur Reduzierung der CO₂-Emissionen ist. Dies wird deutlich, wenn man die Wirkungsweise von Emissionshandel und CO₂-Steuer miteinander vergleicht. Bei einem Emissionshandelssystem legt die Politik nicht den Preis, sondern die zulässige CO₂-Menge fest. Durch diesen verbindlichen CO₂-Deckel ist sichergestellt, dass die Klimaziele auch tatsächlich erreicht werden. Zudem führt ein solches marktbasierendes Handelssystem dazu, dass Treibhausgase genau in den Ländern bzw. Wirtschaftssektoren vermieden werden, wo die geringsten (Vermeidungs-)Kosten anfallen. Der Emissionshandel sorgt also dafür, dass die Klimaziele verbindlich und kosteneffizient erreicht werden.

Anders verhält es sich bei der CO₂-Steuer. Hier beschließt die Politik nicht die zulässige CO₂-Menge, sondern die Höhe des Steuersatzes. Da der „richtige“, also für die Erreichung der Klimaziele erforderliche Steuersatz aber nicht bekannt ist, führt das zu gravierenden Problemen: „Ist die CO₂-Steuer zu niedrig, verfehlt sie die Klimaziele – ist sie zu hoch, verschwendet sie Ressourcen. Deshalb erfordert eine CO₂-Steuer eine ständige politische Nachsteuerung – mit allen politischen Unwägbarkeiten.“³⁶ Im Ergebnis kann eine CO₂-Steuer also die Erreichung der Klimaziele gerade nicht gewährleisten.

Das zeigen auch die Erfahrungen mit der sog. Ökosteuer im Verkehrsbereich. Diese hat im Zeitraum 1999-2003 Benzin und Dieselkraftstoff um jeweils 15,35 Cent pro Liter verteuert. Ein Rückgang des Kraftstoffverbrauchs oder der Fahrleistung war jedoch nicht zu beobachten. Im Gegenteil: Der Verbrauch wuchs von 1998 bis 2004 um 1 Prozent auf 68,3 Millionen Liter. Die Fahrleistungen stiegen im gleichen Zeitraum dank effizienterer Motoren sogar um über 7 Prozent auf 590 Millionen km. Im Jahr 2017 lag die Fahrleistung bei 630 Millionen km.³⁷

Auch die vom Bundesumweltministerium (BMU) vorgeschlagene CO₂-Steuer würde die Klimaziele 2030 deutlich verfehlen. Das belegen die vom BMU selbst in Auftrag gegebenen Gutachten eindrücklich: „Bezogen auf die Reduktionsziele der EU-Lastenteilungsverordnung für die nicht vom Emissionshandel erfassten Sektoren würde die CO₂-Steuer im optimistischsten Szenario nicht einmal die Hälfte der notwendigen CO₂-Einsparung bewirken – im schlechtesten Fall gerade 11 Prozent. Die drohenden finanziellen Belastungen für den Bundeshaushalt durch eine sektorale CO₂-Zielverfehlung könnten mit dieser Steuer nicht abgewendet werden.“³⁸ Diese klare Zielverfehlung ist bemerkenswert, da das BMU vorschlägt, dass die CO₂-Steuer substanziell von 30 Euro (2020) auf 180 Euro pro Tonne CO₂ (2030) ansteigen soll. Selbst wenn die Einnahmen aus der CO₂-Steuer vollständig an die Bürger zurückgezahlt werden – was zwar versprochen, aber keineswegs gesichert ist – müssten daher vor allem Pendlerhaushalte mit erheblichen Mehrbelastungen rechnen.

Problematisch ist auch, dass sich eine CO₂-Steuer nicht für eine internationale Kooperation der Staaten in der Umweltpolitik eignet. Eine gezielte Abstimmung scheitert bereits auf europäischer Ebene an der Vielfalt der nationalen Steuersysteme. Außerdem ist bei Steuerrechtsänderungen, die für alle EU-Staaten gelten sollen, Einstimmigkeit im Ministerrat erforderlich. Eine effektive Koordination der umweltpolitischen Maßnahmen innerhalb der EU ist daher über das Steuerrecht unrealistisch. Naheliegender und klimapolitisch zielführender ist es, am bereits bestehenden EU-Emissionshandelssystem anzuknüpfen und diesen auf die bisher nicht erfassten Sektoren auszuweiten.

Die Einführung einer CO₂-Steuer ist daher abzulehnen, weil die umweltpolitischen Lenkungsziele absehbar nicht erreicht werden und mit massiven Belastungsverschärfungen für Bürger und Unternehmen zu rechnen ist. Stattdessen sollte der beschlossene nationale Emissionshandel für den Verkehrs- und Ge-

³⁶ König (2019), S. 6.

³⁷ Vgl. DSi (2019d), S. 10.

³⁸ Ebd.

bäudesektor schnellstmöglich in das bestehende europäische Emissionshandelssystem integriert werden. Mittelfristig sollten dann weitere Staaten außerhalb der EU in das Handelssystem aufgenommen werden.

4.1.2 Luftverkehrsteuer

Mit der im Jahr 2011 eingeführten Luftverkehrsteuer werden Abflüge von inländischen Standorten besteuert. Die Steuerhöhe wird jedes Jahr durch eine Verordnung festgelegt und ist von den erzielten Einnahmen des Bundes durch die Versteigerung von Emissionshandelszertifikaten aus dem Luftverkehr abhängig. Die Steuerhöhe beträgt pro Fluggast aktuell (Stand: Februar 2020) 7,37 Euro für Ziele in Europa sowie für bestimmte Ziele in Nordafrika, 23,01 Euro für Ziele in etwa bis zu 6.000 km Entfernung sowie 41,43 Euro für Ziele in über 6.000 km Entfernung.³⁹ Bestimmte Fluggäste, z. B. Kinder unter 2 Jahren, sind von der Steuer befreit.⁴⁰ Das Aufkommen lag im Jahr 2019 bei 1,2 Milliarden Euro.

Die Einführung der Luftverkehrsteuer sollte zur Konsolidierung des Bundeshaushalts beitragen.⁴¹ Daneben werden in der Gesetzesbegründung auch umweltpolitische Zielsetzungen genannt. So soll die Luftverkehrsteuer analog zur Energie- und Stromsteuer Anreize zum klima- und umweltbewussten Verhalten setzen.⁴² Um diese Anreize weiter zu stärken, werden ab dem 01.04.2020 die Luftverkehrsteuersätze erhöht.⁴³

Zur Erreichung der umweltpolitischen Lenkungsziele ist die Luftverkehrsteuer nicht geeignet. Der Luftverkehr trägt zwar durch den CO₂-Ausstoß infolge der Kerosinverbrennung zur Umweltverschmutzung bei. Jedoch ist diese Umweltbelastung überwiegend grenzüberschreitend, sodass bevorzugt eine internationale Lösung angezeigt wäre, anstatt lediglich eine inländische Steuer zu erheben.⁴⁴ Zudem sollte eine Steuer an den CO₂-Emissionen anknüpfen, um die externen Kosten des CO₂-Ausstoßes zielgenau zu internalisieren. Dies ist bei der Luftverkehrsteuer nicht konsequent der Fall, denn sie bemisst sich nach den in nur drei Kategorien eingeteilten Flugstreckenlängen. Zur Reduzierung des CO₂-Ausstoßes ist ein Emissionshandelssystem einer Steuer überlegen.⁴⁵ Da der innereuropäische Luftverkehr mittlerweile in das EU-Emissionshandelssystem einbezogen ist, besteht keine Notwendigkeit, zusätzlich eine Luftverkehrsteuer zu erheben.⁴⁶ Dass die Luftverkehrsteuer ihre umweltpolitischen Ziele verfehlt hat, lässt sich auch an der Entwicklung des Passagieraufkommens im Luftverkehr ablesen. Dabei ist festzustellen, dass nach Einführung der Luftverkehrsteuer im Jahr 2011 das Passieraufkommen noch

³⁹ Siehe § 11 i. V. m. Anlage 1 und 2 Luftverkehrsteuergesetz sowie Verordnung zur Absenkung der Steuersätze im Jahr 2019 nach § 11 Absatz 2 des Luftverkehrsteuergesetzes.

⁴⁰ Siehe im Einzelnen § 5 Luftverkehrsteuergesetz.

⁴¹ Vgl. *Bundesregierung* (2010).

⁴² Ebd., S. 36.

⁴³ Die Steuerhöhe pro Fluggast soll für Ziele in Europa sowie für bestimmte Ziele in Nordafrika auf 13,03 Euro (Erhöhung um 74 Prozent), für Ziele in etwa bis zu 6.000 km Entfernung auf 33,01 Euro (Erhöhung um 41 Prozent) und für Ziele in über 6.000 km Entfernung auf 59,43 Euro (Erhöhung um 41 Prozent) steigen.

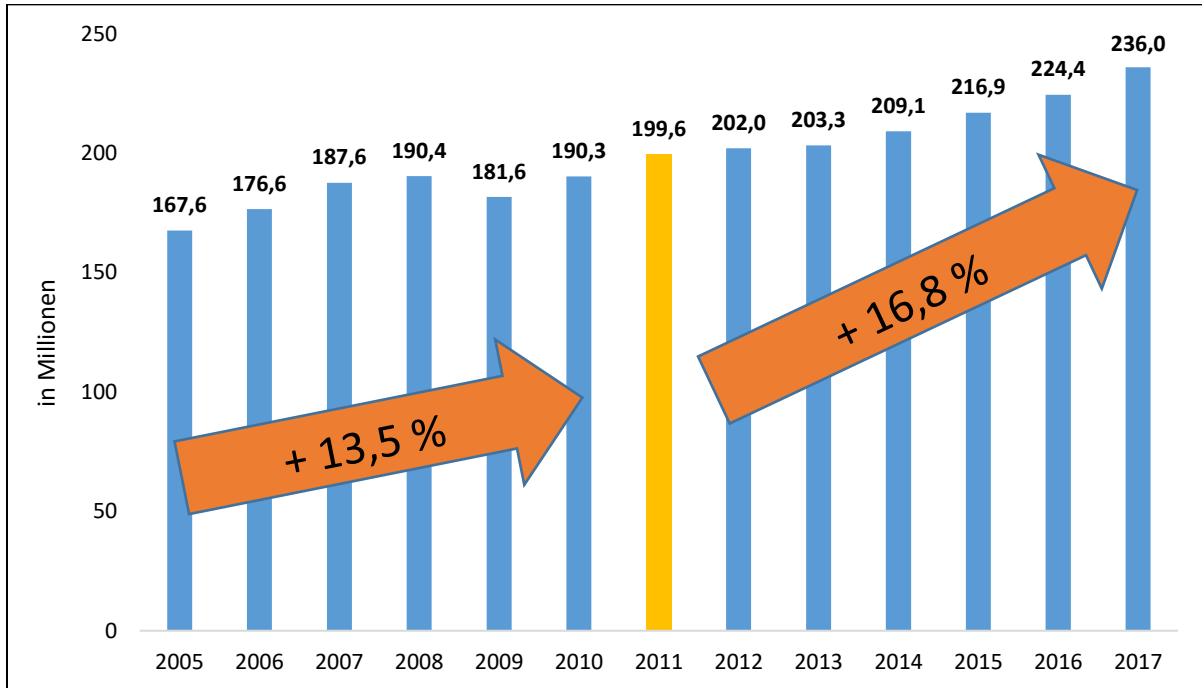
⁴⁴ Bspw. ist es nach Einführung der Luftverkehrsteuer zu Ausweichreaktionen der Flugpassagiere auf grenznahe ausländische Flughäfen gekommen (vgl. *Bundesregierung* (2012), S. 20 f.). Wenn jedoch die Flugintensität nicht reduziert wird, sondern Flugreisen in andere Länder verlagert werden, hat die Besteuerung des Luftverkehrs im Saldo keine Auswirkung auf das globale Klima.

⁴⁵ Siehe Kapitel 4.1.1.

⁴⁶ Die *Bundesregierung* hatte ursprünglich geplant, die Luftverkehrsteuer tatsächlich nur bis zur Einbeziehung des Luftverkehrs in den Emissionshandel im Jahr 2012 zu erheben. Vgl. *Bundesregierung* (2010), S. 3 f.

stärker gewachsen ist als im Zeitraum davor (siehe *Abbildung 4*).⁴⁷ Folgerichtig musste die Bundesregierung im September 2019 eingestehen, dass ihr zu den „klimapolitischen Effekten der Luftverkehrssteuer ... keine aktuellen Erkenntnisse vorliegen.“⁴⁸

Abbildung 4: Beförderte Personen im Luftverkehr 2005-2017 (Ein- und Aussteiger)



Quelle: Statistisches Bundesamt.

Darüber hinaus verursacht die Luftverkehrssteuer unerwünschte Nebenwirkungen. So ist es aufgrund der europäisch nicht abgestimmten Besteuerung des Luftverkehrs zu erheblichen Ausweichreaktionen gekommen. Flugpassagiere sind beispielsweise auf nicht oder niedriger besteuerte Flüge von ausländischen Flughäfen ausgewichen.⁴⁹ Da die Steuer zudem nicht vollständig auf die Passagiere überwälzt werden kann, entstehen für die deutschen Fluggesellschaften zusätzliche Kosten.⁵⁰ Die Luftverkehrssteuer ist damit ein Hemmnis für Wachstum und Beschäftigung gerade bei inländischen Arbeitgebern.

Die Luftverkehrssteuer ist daher mit zahlreichen Mängeln behaftet. Besonders schwerwiegend ist, dass sie kein wirksames Instrument zur Reduzierung der CO₂-Emissionen darstellt. Darüber hinaus widerspricht die geplante Erhöhung der Luftverkehrssteuer wichtigen Aussagen im Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD. Zum einen sollte die Steuerbelastung für die Bürger in dieser Legislaturperiode nicht ansteigen. Zum anderen hatten die Regierungskoalition zugesagt, dass „Flughäfen und Luftfahrtunternehmen von einseitigen nationalen Kosten“ entlastet werden sollen.⁵¹ An beide Versprechen fühlt sich die Koalition inzwischen nicht mehr gebunden.

⁴⁷ Verglichen wird jeweils ein 5-Jahres-Zeitraum vor und nach Einführung der Luftverkehrssteuer. Im Zeitraum 2005-2010 ist das Passagieraufkommen (Ein- und Aussteiger) von 167,6 auf 190,3 Millionen gestiegen (+ 13,5 %). Nach Einführung der Luftverkehrssteuer ist im Zeitraum 2012-2017 ein Anstieg von 201,9 auf 236 Millionen zu verzeichnen (+ 16,8 %).

⁴⁸ *Deutscher Bundestag* (2019a), S. 14.

⁴⁹ Bei Direktflügen wurden z. T. grenznahe ausländische Flughäfen genutzt, während bei Flügen mit Zwischenlandungen ausländische Drehkreuze bevorzugt wurden.

⁵⁰ *Vgl. Bundesregierung* (2012), S. 42.

⁵¹ *Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD* (2018), S. 80.

Die Erhöhung der Luftverkehrssteuer wird von der Politik auch damit begründet, dass durch eine Verteuerung des Fliegens mehr Passagiere dazu motiviert werden sollen, auf die Bahn umzusteigen. Doch selbst die Politik ist nicht davon überzeugt, dass eine höhere Luftverkehrssteuer eine solche Trendwende zugunsten der Bahn auslösen könnte. So teilte die Bundesregierung jüngst mit, dass ihr keine Kenntnisse vorliegen, „zu welchen Verlagerungseffekten zwischen den Verkehrsträgern Schiene, Straße und Luftverkehr eine Anhebung der Luftverkehrssteuer führen würde.“⁵²

Problematisch ist außerdem, dass sich die Politik nicht an ihre finanziellen Zusagen im Rahmen des Klimapakets gehalten hat. So war ursprünglich vorgesehen, dass die Mehreinnahmen durch die Erhöhung der Luftverkehrssteuer lediglich die Mindereinnahmen durch die Umsatzsteuersenkung für Bahntickets im Fernverkehr kompensieren sollten.⁵³ Tatsächlich werden die Mindereinnahmen für die Umsatzsteuer jedoch insgesamt bei 500 Millionen Euro liegen (wovon 264 Millionen Euro auf den Bund entfallen), während Mehreinnahmen aus der Luftverkehrssteuer in Höhe von 785 Millionen Euro erwartet werden, die allein dem Bund zustehen.⁵⁴ Per Saldo resultiert daraus eine Einnahmeverbesserung von 285 Millionen Euro pro Jahr für den Staat und von 521 Millionen Euro pro Jahr für den Bund.

Äußerst fragwürdig ist, dass von den saldierten Mehreinnahmen zunächst 20 Millionen Euro pro Jahr und später 50 Millionen Euro pro Jahr für die zusätzliche Subventionierung von bestimmten Regionalflughäfen verwendet werden sollen.⁵⁵ Auf der einen Seite werden die Mehreinnahmen aus der Luftverkehrssteuererhöhung verwendet, um den Bahnfernverkehr preislich attraktiver zu machen. Auf der anderen Seite wird dieselbe Finanzierungsquelle genutzt, um Regionalflughäfen, die teilweise in direkter Konkurrenz zum Bahnfernverkehr stehen, zusätzlich zu subventionieren. Die geplante Erhöhung der Luftverkehrssteuer ist daher widersprüchlich und stellt keine geeignete Maßnahme dar, um den CO₂-Ausstoß wirksam zu reduzieren.

4.1.3 Kraftfahrzeugsteuer

Die Kraftfahrzeugsteuer ist eine Verkehrssteuer, mit der das Halten von Kraftfahrzeugen besteuert wird. Die Einnahmen aus der Kfz-Steuer betragen derzeit rund 9 Milliarden Euro pro Jahr und stehen dem Bund zu.⁵⁶ Der Steuersatz ist bei Personenkraftwagen und Motorrädern abhängig vom Datum der Erstzulassung, dem Hubraum, der Schadstoffklasse bzw. dem CO₂-Ausstoß und der Art des Motors, sodass derzeit viele unterschiedliche Steuersätze gelten.⁵⁷ Bei Erstzulassungen ab dem 01.01.2014 gilt beispielsweise für PKW mit Ottomotor ein Steuersatz von 2 Euro je 100 cm³ Hubraum zzgl. 2 Euro je g/km über 95 g/km CO₂-Ausstoß und für Personenkraftwagen mit Dieselmotoren ein Steuersatz von

⁵² *Deutscher Bundestag* (2019a), S. 14.

⁵³ Die Bundesregierung hat am 20. September 2019 ein Eckpunktepapier zum Klimaschutzprogramm 2030 beschlossen. Dort heißt es: „Flüge sind oft kostengünstiger als die Bahnfahrt zum gleichen Ziel. Unter Klimaschutzgesichtspunkten ist dies eine falsche Anreizwirkung. Deshalb wird die Bundesregierung ein Gesetz vorgelegen, um (...) die Luftverkehrsabgabe in dem Umfang zu erhöhen, damit im Gegenzug die Mehrwertsteuer auf Bahnfahrkarten im Fernverkehr von 19 Prozent auf den ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7 Prozent gesenkt werden kann.“ Vgl. *Bundesregierung* (2019), S. 12.

⁵⁴ Jeweils volle Jahreswirkung.

⁵⁵ Vgl. *Rehberg* (2019): „Die Haushaltspolitiker haben den Weg frei gemacht, um die Regionalflughäfen, bei denen Bedarf zur Vorhaltung von Flugsicherungsdiensten des DFS und von Flugwetterbetriebsdiensten des DWD anerkannt ist, bei den Flugsicherungskosten zu entlasten. ... Der Bund stellt hierfür im Jahr 2020 20 Millionen Euro zur Verfügung. Langfristig ist geplant, dass von den Mehreinnahmen, die dem Bund aus der Erhöhung der Luftverkehrssteuer ab dem 01.04.2020 zufließen und die nicht zur Absenkung der Mehrwertsteuer auf Bahnfahrten im Fernverkehr von 19 Prozent auf 7 Prozent benötigt werden, ein Betrag in Höhe von 50 Millionen Euro jährlich zweckgebunden der Deutschen Flugsicherung GmbH (DFS) dauerhaft zur Verfügung zu stellen.“

⁵⁶ Die Ertragshoheit bei der Kfz-Steuer ist zum 01.07.2009 von den Bundesländern auf den Bund übergegangen.

⁵⁷ Für besonders schadstoffarme Fahrzeuge und Elektrofahrzeuge existieren Steuerbefreiungen. Für Schwerbehinderte sind Steuervergünstigungen vorgesehen. Siehe im Einzelnen §§ 3 ff. Kraftfahrzeugsteuergesetz.

9,50 Euro je 100 cm³ Hubraum zzgl. 2 Euro je g/km über 95 g/km CO₂-Ausstoß. Im Rahmen des Klimaschutzprogramms 2030 hat die Bundesregierung beschlossen, die CO₂-Komponente in der Kfz-Steuer stärker zu gewichten. So ist geplant, dass für „Neuzulassungen ab dem 01.01.2021 ... die Bemessungsgrundlage der Steuer hauptsächlich auf die CO₂-Emissionen pro km bezogen und oberhalb 95 g CO₂/km schrittweise erhöht“⁵⁸ wird.

Durch die Kfz-Steuer – und insbesondere ihre CO₂-Komponente – wird ein umweltpolitischer Lenkungszweck verfolgt. Konkret sollen Anreize für den Kauf von emissionsarmen Fahrzeugen gesetzt werden.⁵⁹ Das gleiche Ziel soll aber auch durch die Energiesteuer erreicht werden, die den Kraftstoff aus umweltpolitischen Gründen verteuert. Der Nachteil der Kfz-Steuer ist jedoch, dass diese nicht abhängig von der Nutzung erhoben wird, sondern lediglich an das Halten eines Fahrzeugs anknüpft. Somit bemisst sich die Kraftfahrzeugsteuer im Unterschied zur Energiesteuer lediglich am potenziellen und nicht am tatsächlichen CO₂-Ausstoß. Ein Halter (A) eines Fahrzeugs mit einem CO₂-Ausstoß von 120 g/km wird also höher besteuert als ein Halter (B) eines Fahrzeugs mit einem CO₂-Ausstoß von 80 g/km, auch wenn A sein Auto kaum nutzt und so unwesentlich zur Erhöhung des CO₂-Ausstoßes beiträgt, während B sein Auto regelmäßig benutzt und einen deutlich höheren CO₂-Ausstoß verursacht. Die Energiesteuer kann damit wirksamer und treffsicherer zur Reduzierung der CO₂-Emissionen beitragen als die Kfz-Steuer.⁶⁰

Des Weiteren fallen bei der Kraftfahrzeugsteuer höhere Steuererhebungskosten an als bei der Energiesteuer. Das *Bundesministerium für Finanzen* bezifferte die Erhebungskosten der Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2018 auf 1,3 Prozent ihres Aufkommens.⁶¹ Die Erhebungskosten für die Mineralölsteuern lagen dagegen im Jahr 2005 bei 0,02 Prozent ihres Aufkommens.⁶² Außerdem ist es bei der Kfz-Steuer in den letzten Jahren regelmäßig zu Problemen bei der Steuererhebung gekommen, die bei den Steuerzahlern für Verärgerung und Mehraufwand gesorgt haben.⁶³

⁵⁸ *Bundesregierung* (2019), S. 12.

⁵⁹ Vgl. *BMF* (2019): „Die stärkere Kopplung der Kfz-Steuer an den CO₂-Ausstoß macht spritsparende Autos günstiger und den Kauf von Spritschluckern unattraktiver.“ In der Fachliteratur wird jedoch bezweifelt, dass in der Praxis von der Kfz-Steuer eine entsprechende Lenkungswirkung ausgeht. Vgl. *Belke* (2009) und *Dudenhöffer* (2018).

⁶⁰ Vgl. auch *Dudenhöffer* (2018): „Der tatsächliche Lenkungseffekt wirkt an der Tankstelle.“

⁶¹ *Deutscher Bundestag* (2019b), S. 5.

⁶² *Deutscher Bundestag* (2006), S. 5.

⁶³ Seit dem Jahr 2014 erhebt der Zoll die Kraftfahrzeugsteuer. Zunächst bereitete die Übernahme der Daten in das neue Softwareprogramm einige Schwierigkeiten. Daher konnten z. T. die Zahlungen nicht korrekt zugeordnet werden. In diesen Fällen bekamen die Steuerzahler eine Mahnung oder gar eine Vollstreckungsandrohung vom Zoll, obwohl die Kfz-Steuer längst gezahlt wurde. Zuletzt erhielten tausende Fahrzeughalter einen geänderten Kfz-Steuerbescheid mit einer höheren Steuer. Betroffen sind vor allem kleine Nutzfahrzeuge, die zum Beispiel Bauhandwerker, Dienstleister oder Gartenbauunternehmer einsetzen. Seit 2012 werden leichte Nutzfahrzeuge wie Pkws besteuert, wenn sie der Personenbeförderung dienen. Dann wird eine höhere Kfz-Steuer fällig. Das ist aber nicht der Fall, wenn die Fahrzeuge zur Waren- oder Materialbeförderung genutzt werden. Viele Betroffene mussten daher Einspruch einlegen, weil das Nutzfahrzeug fälschlicherweise als Pkw besteuert wurde. Vgl. *BdSt* (2018) und (2019).

Wie dargestellt, erreicht die Energiesteuer die umweltpolitischen Lenkungsziele wirksamer als die Kfz-Steuer. Es sollte daher in Erwägung gezogen werden, langfristig die Kfz-Steuer abzuschaffen und aufkommensneutral in die Energiesteuer zu integrieren.⁶⁴ In diesem Zuge sollte aber auch die gesamte Mobilitätsbesteuerung auf den Prüfstand gestellt und vor allem dem Nettoprinzip Rechnung getragen werden. Beispielsweise werden die Fahrten zur Arbeitsstätte derzeit steuerlich nicht angemessen berücksichtigt. So konnten bis in das Jahr 2003 noch 0,36 Euro bzw. 0,40 Euro je Entfernungskilometer für die Nutzung des eigenen Pkw geltend gemacht werden. Heute sind es lediglich 0,30 Euro/km. Da die Kosten für Mobilität zuletzt deutlich gestiegen sind, sollten die Entfernungspauschale und die Pauschale für Dienstreisen auf mindestens 0,40 Euro/km angehoben werden.⁶⁵

4.1.4 Steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung

Die Politik will die CO₂-Emissionen auch im Gebäudesektor bis 2030 deutlich absenken.⁶⁶ Um dieses Ziel zu erreichen, wurde ergänzend zu den bestehenden Förderprogrammen zum 01.01.2020 eine steuerliche Förderung von energetischen Gebäudesanierungen eingeführt.⁶⁷ Befristet bis 2030 sollen energetische Sanierungsmaßnahmen an selbstgenutztem Wohneigentum durch einen progressionsunabhängigen Steuerabzug attraktiver gemacht werden. Gefördert wird beispielsweise der Einbau von Wärmedämmung, die Erneuerung von Fenstern und Türen sowie die Erneuerung der Heizungsanlage. Dabei können 20 Prozent der Sanierungskosten, jedoch maximal 40.000 Euro je Objekt⁶⁸, verteilt über 3 Jahre von der Steuerschuld abgezogen werden.⁶⁹ Wird beispielsweise die Heizungsanlage für 10.000 Euro modernisiert, kann sich die Steuerschuld um insgesamt 2.000 Euro reduzieren.⁷⁰ Die Politik verspricht sich von der steuerlichen Förderung der energetischen Gebäudesanierung einen wichtigen Beitrag zur Erreichung der Klimaziele. So sollen durch eine „attraktive, einfache und technologieoffene steuerliche Förderung“ eine Vielzahl von Wohneigentümern angesprochen und letztlich eine

⁶⁴ Die Kfz-Steuereinnahmen betragen derzeit rund 9 Milliarden Euro/Jahr. Bei einer Integration der Kfz-Steuer in die Energiesteuer müssten sich die Energiesteuersätze für Kraftstoffe daher rechnerisch um etwa 13 Cent pro Liter erhöhen. Da aber auf die Energiesteuer Mehrwertsteuer fällig und insofern „Steuer auf die Steuer“ erhoben wird, wäre für eine aufkommensneutrale Reform eine Energiesteuer-Erhöhung um rund 11 Cent pro Liter erforderlich ($13 \text{ Cent} / 1,19 = 10,9 \text{ Cent}$). Über die Verteilung der zusätzlichen Mehrwertsteuereinnahmen müssten sich dann Bund und Länder verständigen. Zudem wäre noch zu berücksichtigen, dass die Kfz-Steuer für Diesel-Fahrzeuge höher ausfällt als für Benzin. Daher müsste der Energiesteuersatz für Dieselkraftstoff entsprechend stärker angehoben werden als für Benzin. Genauere Angaben zu einer solchen differenzierten Anhebung der Energiesteuersteuersätze sind derzeit aber nicht möglich, weil dem Bundesfinanzministerium keine Informationen über die Verteilung des Kfz-Steueraufkommens auf Diesel- und Benzin-Fahrzeuge vorliegen.

⁶⁵ Durch die Klimabeschlüsse der Bundesregierung werden sich die Kraftstoffpreise in den nächsten Jahren weiter erhöhen. Um beruflich bedingte Mehrbelastungen zu vermeiden, sollte dann die Entfernungspauschale entsprechend erhöht werden. Anders als bisher geplant, muss die Erhöhung ab dem 1. Entfernungskilometer stattfinden.

⁶⁶ Die CO₂-Emissionen im Gebäudesektor sind bereits von 210 Millionen t (1990) auf 117 Millionen t (2018) gesunken. Das entspricht einer Reduzierung um rund 44 Prozent. Bis 2030 ist eine weitere Rückführung auf höchstens 72 Millionen t vorgesehen. Vgl. *Bundesregierung* (2019a), S. 49 und *BMU* (2016), S. 45.

⁶⁷ Siehe § 35c EStG (Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden).

⁶⁸ Als Objekt sind auch Gebäudeteile zu verstehen, die selbstständige Wirtschaftsgüter sind. Dabei gilt jede Eigentumswohnung als begünstigtes Objekt. Siehe § 35c EStG Abs. 5.

⁶⁹ Die steuerliche Förderung ist an verschiedene Bedingungen geknüpft. Die Gebäude müssen bei Durchführung der energetischen Maßnahme älter als 10 Jahre sein. Darüber hinaus muss die Gebäudesanierung durch ein Fachunternehmen ausgeführt und spezielle energetische Anforderungen erfüllen, die in einer Rechtsverordnung enthalten sind. Doppelförderungen sind ausgeschlossen. Das heißt, wenn die Eigentümer bereits die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen oder ein KfW-Förderprogramm in Anspruch nehmen, kann nicht auch noch die steuerliche Förderung für energetische Maßnahmen beantragt werden.

⁷⁰ Zu berücksichtigen ist, dass sich die Steuerermäßigung über 3 Jahre verteilt. Im ersten und zweiten Jahr reduziert sich die Einkommensteuerschuld um jeweils 700 Euro und im dritten Jahr um 600 Euro.

stärkere Breitenwirkung erzielt werden als durch die bisherigen Förderungsprogramme.⁷¹ Darüber hinaus soll durch den Abzug von der Steuerschuld gewährleistet werden, dass „Gebäudebesitzer aller Einkommensklassen gleichermaßen von der Maßnahme profitieren.“⁷²

Eine steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung, die sinnvoll ausgestaltet ist, kann einen Beitrag zur Erreichung der Klimaziele leisten. Dadurch kann das Problem adressiert werden, dass eine CO₂-Bepreisung unter bestimmten Umständen nicht effizient wirkt. Das kann beispielsweise bei vermieteten Wohnungen der Fall sein. Hier trägt der Vermieter zunächst zu einem großen Teil die Kosten für Sanierungsmaßnahmen und die Mieter profitieren von geringeren Energiekosten. Da die Sanierungskosten nur begrenzt an die Mieter weitergegeben werden können⁷³, ist die energetische Gebäudesanierung für viele Vermieter wirtschaftlich nicht attraktiv. Da die Politik derzeit wenig Bereitschaft zeigt, die bestehenden Regulierungen im Mietrecht zu entschärfen, können steuerliche Anreize ein Mittel sein, um die Investitionsneigung von Vermietern zu erhöhen.⁷⁴ Die potenziellen Vorteile einer steuerlichen Förderung bestehen z. B. darin, dass sie die wirtschaftliche Amortisierung von Wärmedämmung und anderen Sanierungsmaßnahmen erheblich verkürzt und zugleich unbürokratischer ausgestaltet ist als die entsprechenden Förderprogramme der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW).⁷⁵

Allerdings ist fraglich, ob die im Zuge des Klimapakets beschlossenen Steueranreize ausreichen, um – wie von der Politik gewünscht – bei möglichst vielen Gebäudeeigentümern die Investitionsbereitschaft spürbar zu erhöhen. Das liegt vor allem daran, dass die steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung auf selbstgenutztes Wohneigentum beschränkt ist. Zu berücksichtigen ist, dass es sich bei 54 Prozent aller Wohnungen in Deutschland um Mietwohnungen handelt. Zudem ist Wohneigentum in den unteren und mittleren Einkommensschichten relativ selten vorhanden (siehe *Abbildung 5*). Da die Bundesregierung das Klimaschutzprogramm sozial ausgewogen ausgestalten will⁷⁶, sollte auch der Mietwohnungsbestand von der neuen steuerlichen Förderung erfasst werden. Schließlich würden dann auch verstärkt die Bezieher von kleinen und mittleren Einkommen von energetischer Sanierung

⁷¹ Die erwarteten Folgewirkungen werden von der Bundesregierung wie folgt beschrieben: „Hohe Relevanz für die Erreichung der energie- und klimapolitischen Ziele durch Hebelung zusätzlicher Sanierungspotenziale und Adressierung weiterer Multiplikatoren (z. B. Steuerberater) und Adressatengruppen sowie psychologischer Effekt (Steuerersparnis).“ *BMU* (2016), S. 52.

⁷² *Bundesregierung* (2019a), S. 51.

⁷³ Die Politik hat die Möglichkeit, Mieterhöhungen nach Modernisierungsmaßnahmen vorzunehmen, zum 01.01.2019 eingeschränkt. Gemäß § 559 BGB kann der Vermieter die jährliche Miete um 8 Prozent (vor 2019: 11 Prozent) der für die Wohnung aufgewendeten Kosten erhöhen. Darüber hinaus ist eine Kappungsgrenze vorgesehen. Demnach darf sich nach Modernisierungsmaßnahmen die monatliche Miete innerhalb von 6 Jahren nicht um mehr als 3 Euro je Quadratmeter Wohnfläche erhöhen. Sofern die Quadratmetermiete weniger als 7 Euro beträgt, darf die Monatsmiete nicht um mehr als 2 Euro pro Quadratmeter Wohnfläche erhöht werden.

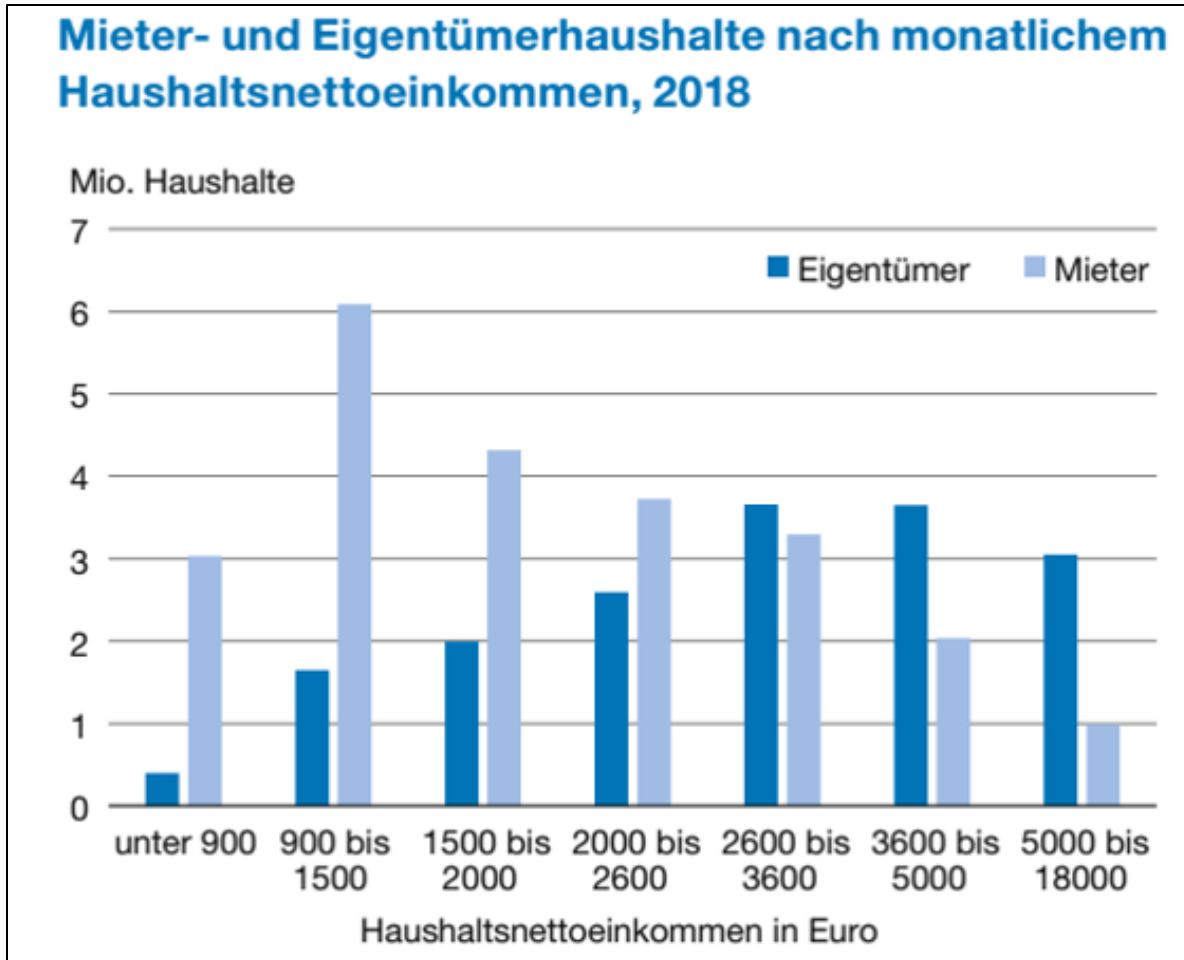
⁷⁴ Vgl. *Fuest* (2020).

⁷⁵ Darauf weisen verschiedene Studien hin. Vgl. z. B. *Kornhardt* (2014), S. 24 f.: „Anhand von Modellrechnungen macht die vorliegende Untersuchung deutlich, dass sich die Amortisationszeiten von energetischen Sanierungsinvestitionen durch steuerliche Anreize teilweise erheblich verkürzen. [...] Insgesamt lässt sich feststellen, dass eine steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung eine sinnvolle Ergänzung der bestehenden und bewährten KfW-Förderung darstellt, weil zusätzliche Anreize für Investoren in diesem Bereich geschaffen werden und sich der Kreis der Begünstigten erweitert. [...] Darüber hinaus ist die Steuerförderung gegenüber der KfW-Förderung erheblich unkomplizierter und unbürokratischer. So dürfte der verhältnismäßig große bürokratische Aufwand und das langwierige Antragsverfahren viele potenzielle Sanierer bislang davon abgehalten haben, die KfW-Förderung in Anspruch zu nehmen.“ Vgl. auch *Brügelmann/Henger/Voigtländer* (2011), S. 17: „Die in dieser Kurzstudie vorgelegten Ergebnisse beruhen auf einem Gesetzesvorschlag, der Eigennutzern die Möglichkeit eines Steuerabzugs und Vermietern die Möglichkeit zur beschleunigten Abschreibung für die KfW-Effizienzhausstandards 85, 70, 55 und 40 gewährt. Hierdurch werden bestehende Wirtschaftlichkeitslücken bei energetischen Gebäudemodernisierungen dauerhaft reduziert. Durch die Kopplung an hohe Sanierungsstandards ist der Gesetzesentwurf in seiner jetzigen Form sehr zielgenau ausgestaltet und dürfte nur sehr wenig unintendierte Mitnahmeeffekte auslösen.“

⁷⁶ *Bundesregierung* (2019b), S. 2.

profitieren. Hinzu kommt, dass es in Deutschland rund 3 Millionen Nichtwohngebäude gibt, die vorwiegend gewerblich genutzt werden.⁷⁷ Es wäre daher naheliegend, dass auch die Abschreibungsbedingungen für Bestandsimmobilien verbessert werden und zwar insbesondere dann, wenn eine energetische Sanierung erfolgt ist.⁷⁸

Abbildung 5: Wohneigentum in unteren und mittleren Einkommenschichten wenig verbreitet



Quelle: Achtnicht/Germeshausen/Graevenitz (2019), S. 831.

⁷⁷ Wirtschaftsimmobilien machen zwar nur ein Siebtel des Gesamtbestandes aus, beanspruchen aber 37 Prozent des Gebäudeenergieverbrauchs. Zudem sind 80 Prozent dieser Gebäude vor 1978 errichtet worden. Bei gewerblich genutzten Immobilien dürften daher noch erhebliche Verbesserungspotenziale bei der Energieeffizienz bestehen.

⁷⁸ Außerdem sollte der Gesetzgeber dafür sorgen, dass für den gesamten Gebäudesektor attraktive Abschreibungsbedingungen bestehen. Mitte 2019 hat die Politik eine befristete Sonderabschreibung eingeführt, um den Neubau von Mietwohnungen anzukurbeln (siehe § 7b EStG). Für Bestandsbauten sind hingegen die Abschreibungsbedingungen bisher nicht verbessert worden. Gerade mit Blick auf den erheblichen (energetischen) Sanierungsbedarf bei Bestandsimmobilien sollte diese Lücke zügig geschlossen werden.

Um die CO₂-Emissionen im Gebäudesektor spürbar zu reduzieren, sollten für alle Gebäudeeigentümer Investitionen in die Energieeffizienz attraktiver gemacht werden. Hierfür müssen auch die steuerlichen Regelungen überprüft werden, die für gewerblich genutzte Objekte und vermietete Wohnimmobilien gelten.⁷⁹ Dabei ist festzustellen, dass die Aufwendungen für energetische Modernisierungsmaßnahmen häufig nicht sofort und in vollem Umfang den steuerlichen Gewinn mindern. Stattdessen sind diese Kosten regelmäßig über die Gesamtnutzungsdauer der Gebäude abzuschreiben, die bis zu 50 Jahre beträgt. Das ist beispielsweise der Fall, wenn eine energetische Sanierung innerhalb von 3 Jahren nach Kauf der Immobilie erfolgt und die hierfür entstehenden Aufwendungen 15 Prozent der Anschaffungskosten (ohne Mehrwertsteuer) übersteigen. Diese Kosten werden vom Fiskus als „anschaffungsnahe Herstellungskosten“ bewertet und sind steuerlich über die Nutzungsdauer des Gebäudes abzuschreiben. Gleiches gilt auch für energetische Maßnahmen, die zu einer über den „ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung“⁸⁰ des Gebäudes führen. Für die Beurteilung ist bei einem Wohngebäude vor allem die Qualität der Heizungs-, Sanitär- und Elektroinstallation sowie der Fenster maßgeblich. Wenn Baumaßnahmen den Standard in mindestens drei Bereichen wesentlich erhöhen, ist von nachträglichen Herstellungskosten auszugehen, die ebenfalls über die gesamte Nutzungsdauer des Gebäudes abzuschreiben sind.⁸¹

Letztlich vermindern die geltenden Steuerregeln die Bereitschaft von Unternehmen, in die Energieeffizienz zu investieren. Da die anfallenden Kosten häufig über einen langen Zeitraum abzuschreiben sind, belasten energetische Modernisierungsmaßnahmen die Liquidität von Unternehmen. Sie rechnen sich daher aus Sicht der Immobilieneigentümer häufig nicht. Der Abbau der bestehenden steuerrechtlichen Hemmnisse kann somit dazu beitragen, die energetischen Investitionen in den gesamten Gebäudebestand attraktiver zu machen.⁸² Konkret ist zu empfehlen, dass energetische Sanierungsaufwendungen generell nicht mehr als anschaffungsnahe oder nachträgliche Herstellungskosten qualifiziert werden können. Statt der bisherigen Abschreibung über die Nutzungsdauer sollten diese Aufwendungen sofort oder über einen kurzen Zeitraum steuerlich abzugsfähig sein. Darüber hinaus sollte die lineare Abschreibung für Gebäude von derzeit 2 Prozent auf 3 Prozent erhöht werden.⁸³

Die vorgeschlagenen Maßnahmen sind auch aus fiskalischer Sicht günstig zu beurteilen. So führen attraktivere Abschreibungsbedingungen nur kurzfristig zu Mindereinnahmen für den Staat. Denn während sich in den ersten Jahren das Abschreibungsvolumen erhöht, vermindert es sich in den Folgejahren entsprechend. Die Steuereinnahmen fließen dem Staat also lediglich mit Zeitverzögerung zu. Über die gesamte Nutzungsdauer der Immobilie betrachtet, bleibt das Steueraufkommen insgesamt konstant.⁸⁴ Die steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung sollte daher – in entsprechend modifizierter Form – auch auf vermietete Wohnimmobilien und gewerblich genutzte Objekte ausgedehnt werden. Dabei ist zu berücksichtigen, dass bei Verfehlung der EU-Klimaziele in Zukunft hohe Strafzahlungen auf den Bundeshaushalt zukommen würden. Daher sind verbesserte steuerliche Anreize für die Immobilienwirtschaft, die kurzfristige Investitionen in die Energieeffizienz auslösen können, auch als Bestandteil einer nachhaltigen Finanzpolitik anzusehen.

⁷⁹ Gerade bei Wirtschaftsimmobilien ist das Energieeinsparpotenzial erheblich. So gibt es in Deutschland rund drei Millionen Nichtwohngebäude, die ungefähr ein Siebtel des Immobilien-Gesamtbestandes ausmachen. „Allerdings entfallen auf diesen Gebäudetypus 37 Prozent des Gebäudeenergiebedarfs.“ Zudem wurden „rund 80 Prozent der vom Handel genutzten Gebäude in Deutschland vor 1978 errichtet“. Vgl. ZIA (2019), S.2.

⁸⁰ Siehe § 255 Absatz 2 Satz 1 HGB i. V. m. § 7 Absatz 4 EStG.

⁸¹ Vgl. Haase/Jachmann (2016), S. 82 f.

⁸² Vgl. ZIA (2019).

⁸³ Falls dies politisch nicht umsetzbar ist, sollte zumindest die Regelung zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten entschärft werden. So sollte die bisherige 15-Prozent-Grenze auf mindestens 20 Prozent angehoben werden. Vgl. BdSt (2020).

⁸⁴ Das gilt, wenn Zinseffekte unberücksichtigt bleiben. Angesichts der anhaltenden Niedrig- bzw. Nullzinsphase handelt es sich dabei sogar um eine realitätsnahe Annahme.

4.1.5 Ermäßigter Mehrwertsteuersatz im Bahnfernverkehr

Der Umsatzsteuersatz für den Schienenpersonenfernverkehr wurde zum 01.01.2020 von 19 Prozent auf 7 Prozent gesenkt. Das entspricht einer Preissenkung um rund 10 Prozent, wenn die Mehrwertsteuersenkung vollständig an die Kunden weitergegeben wird.⁸⁵ Dadurch soll das Bahnfahren durch günstigere Fahrpreise attraktiver werden. Das ist aus klimapolitischer Sicht nachvollziehbar, da Bahnfahren weniger umweltschädlich ist als z. B. die Nutzung des eigenen PKW. Problematisch ist jedoch, dass die Mehrwertsteuerermäßigung nur auf den Schienenpersonenfernverkehr beschränkt ist, während andere Transportmittel, wie z. B. Fernbusse, nicht profitieren.

Bereits aus wettbewerbspolitischer Sicht ist die Beschränkung der Mehrwertsteuerermäßigung abzulehnen. Da die Deutsche Bahn, deren alleiniger Eigentümer der Bund ist, im Schienenpersonenfernverkehr faktisch eine Monopolstellung innehat⁸⁶, wird ein einzelnes (Staats-)Unternehmen steuerlich gegenüber seinen Mitbewerbern bevorzugt. Diese fragwürdige Subventionierung wird noch durch den Umstand verschärft, dass die Deutsche Bahn in den kommenden Jahren weitere staatliche Zuschüsse erhält. Beispielsweise will der Bund von 2020 bis 2030 dem Unternehmen 1 Milliarde Euro zusätzliches Eigenkapital pro Jahr zur Verfügung stellen. Eine solche doppelte Subventionierung erscheint schwer vereinbar mit marktwirtschaftlichen Grundsätzen, zumal überzeugende Konzepte für eine Qualitätsverbesserung des Schienenverkehrs in Deutschland vorliegen, die auf eine Stärkung des Wettbewerbs auf der Schiene setzen.⁸⁷

Darüber hinaus ist es auch klimapolitisch nicht nachvollziehbar, warum Fernbusse steuerlich diskriminiert werden sollen. So kommt eine Studie des Umweltbundesamtes zum Ergebnis, dass Fernbusse derzeit das umweltfreundlichste Fernverkehrsmittel sind.⁸⁸ Außerdem ist das Klimaschutzprogramm der Bundesregierung von dem Leitgedanken geprägt, die „Einhaltung der Klimaschutzziele zum Erhalt unserer natürlichen Lebensgrundlagen wirtschaftlich nachhaltig und sozial ausgewogen zu gestalten.“⁸⁹ Durch die im Vergleich zur Bahn regelmäßig günstigeren Ticketpreise werden Fernbusse besonders von Geringverdienern, Rentnern und Studenten genutzt. Um auch diese Personengruppen zu entlasten und zu weiteren CO₂-Einsparungen zu motivieren, sollte auch für Fernbusse der ermäßigte Mehrwertsteuersatz gelten.

Schließlich ist die Ungleichbehandlung von Fernbussen und Bahnverkehr auch verfassungsrechtlich bedenklich. Die Bundesregierung weist selbst darauf hin, dass nach EuGH-Rechtsprechung die Mitgliedstaaten eine Steuerermäßigung zwar auf bestimmte Beförderungsmittel beschränken, aber dabei den Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachten müssen. Dieser Grundsatz lässt es aber gerade nicht

⁸⁵ Zur Veranschaulichung ein Rechenbeispiel für den Bahnfernverkehr:

Rechtslage bis 31.12.2019: 100 Euro (Nettopreis) x 19 Prozent Mehrwertsteuer = 119 Euro Bruttopreis;
Rechtslage ab 01.01.2020: 100 Euro (Nettopreis) x 7 Prozent Mehrwertsteuer = 107 Euro Bruttopreis;
Preissenkung um 12 Euro entspricht einer Entlastung um 10,1 Prozent (12 Euro/119 Euro).

⁸⁶ Vgl. *Monopolkommission* (2019), S. 16: „Im Schienenpersonenfernverkehr gibt es weiterhin kaum effektiven Wettbewerb. [...] Im Jahr 2017 betrug die Verkehrsleistung 40,426 Milliarden Pkm [Personenkilometer; d. Verf.], von denen insgesamt 40,33 Milliarden Pkm durch die DB Fernverkehr AG erbracht wurden.“ Der Marktanteil der Deutschen Bahn im Fernverkehr betrug somit 99,8 Prozent.

⁸⁷ Vgl. *Monopolkommission* (2019), S. 130 ff.: „Nach Auffassung der Monopolkommission entstehen Wettbewerbshindernisse aus dem Organisationsmodell der DB-Gruppe. Aus ordnungspolitischen Erwägungen sollte eine eigentumsrechtliche, vertikale Trennung der Infrastruktur von den Transportunternehmen der DB-Gruppe erfolgen. In diesem Zuge sollte der Bund alle in Wettbewerbsmärkten aktive Unternehmensteile veräußern.“

⁸⁸ Bei Reisebussen entstehen pro Personenkilometer Umweltkosten von 1,07 Cent, wenn ein Kostensatz von 180 Euro/t CO₂ festgelegt wird. Im Schienenpersonenfernverkehr betragen die Umweltkosten pro Personenkilometer 1,74 Cent. Vgl. *Umweltbundesamt* (2019), S. 45.

⁸⁹ *Bundesregierung* (2019b), S. 21.

zu, „gleichartige Dienstleistungen, die miteinander in Wettbewerb stehen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln.“⁹⁰ Bei der Frage, ob es sich um eine gleichartige Dienstleistung handele, käme es vor allem auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers an. Die Bundesregierung argumentiert schließlich, dass die „Beförderung im Schienenbahnfernverkehr und eine Beförderung mit anderen Verkehrsträgern ... nicht gleichartig“ sind, weil der „Schienenbahnfernverkehr aufgrund des Streckennetzes wie kein anderer Verkehrsträger die Mobilität und Flexibilität der Bürger“⁹¹ gewährleistet. Diese Argumentation ist nicht überzeugend. So können Fernbusse eine dichte und weit verzweigte Straßeninfrastruktur nutzen und dadurch gerade den Bürgern in ländlichen Regionen häufig bessere Mobilitätsangebote unterbreiten als die Bahn. Außerdem tragen Fernbusse als preiswerte Alternative zur Bahn maßgeblich dazu bei, auch Menschen mit geringem Einkommen Mobilität und Flexibilität zu ermöglichen. Im Ergebnis handelt es sich bei Fernbussen und Bahnfernverkehr durchaus um gleichartige Dienstleistungen. Es sprechen daher gewichtige Gründe dafür, dass die steuerliche Privilegierung der Deutschen Bahn nicht verfassungskonform ist.⁹² Bemerkenswert ist auch, dass eine Privilegierung des Bahnfernverkehrs im europäischen Vergleich die Ausnahme darstellt. So gelten in 16 von 28 EU-Ländern Mehrwertsteuer-Ermäßigungen oder -Befreiungen für den inländischen Bahnfernverkehr, wobei 15 EU-Länder diese Vergünstigungen auch Fernbussen gewähren.⁹³

4.2 Weitere Lenkungssteuern

4.2.1 Finanztransaktionsteuer

Nach der Finanz- und Wirtschaftskrise 2008/2009 sollte eine alle Finanzprodukte erfassende Finanztransaktionsteuer eingeführt werden, um u. a. zukünftige Finanzkrisen zu vermeiden und den Bankensektor an den Kosten der Krisenbewältigung zu beteiligen.⁹⁴ Die Anläufe zur Einführung einer solchen Steuer scheiterten jedoch zuerst auf internationaler und dann auf europäischer Ebene. Seit dem Jahr 2013 versuchen einige EU-Staaten das Projekt im Rahmen einer verstärkten Zusammenarbeit zu realisieren.⁹⁵ Inzwischen haben einzelne EU-Staaten nationale Finanztransaktionsteuern eingeführt. Vorreiter war Frankreich, wo ab dem Jahr 2012 eine Finanztransaktionsteuer mit schmaler Bemessungsgrundlage erhoben wird. Beim Erwerb von Aktien französischer börsennotierter Unternehmen, deren Börsenwert über 1 Milliarde Euro liegt, wird ein Steuersatz von 0,3 Prozent (vor 2017: 0,2 Prozent) fällig. Es handelt sich somit nicht um eine umfassende Finanztransaktionsteuer, sondern um eine selektive Aktiensteuer.

Mitte Dezember 2019 hat Deutschland den anderen EU-Staaten, die sich an der verstärkten Zusammenarbeit beteiligen, einen konkreten Gesetzesvorschlag für eine Finanztransaktionsteuer nach französischem Vorbild vorgelegt. Falls eine europäische Einigung nicht zustande kommt, will Bundesfinanzminister Scholz die Aktiensteuer im nationalen Alleingang umsetzen. Die erwarteten Einnahmen von rund 1,5 Milliarden Euro sollen dazu beitragen, die jüngst beschlossene Grundrente zu finanzieren.⁹⁶

⁹⁰ Vgl. *Bundesregierung* (2019a), S. 33.

⁹¹ Vgl. ebd.

⁹² Siehe auch: *Ewer/Thienel* (2019).

⁹³ Vgl. *EU-Kommission* (2019), S. 12.

⁹⁴ Vgl. für die folgenden Ausführungen *DSi* (2020) und *DSi* (2013) mit weiterführenden Nachweisen.

⁹⁵ „Die ‚verstärkte Zusammenarbeit‘ ist ein Verfahren, mit dem mindestens neun EU-Staaten eine erweiterte Integration oder Zusammenarbeit in einem Bereich innerhalb der EU-Strukturen vereinbaren können, ohne dass sich die anderen EU-Staaten daran beteiligen müssen.“ Vgl. *EUR-Lex* (2020).

⁹⁶ CDU und CSU lehnen jedoch die Einführung einer nationalen Finanztransaktionsteuer, die nur auf Aktien erhoben wird, ab.

Lenkungsziele werden verfehlt

Ein zentrales Anliegen der Politik war es, durch eine Finanztransaktionsteuer die Finanzbranche an den Kosten der Finanzkrisen zu beteiligen. Auf den ersten Blick müssen zwar Banken, Versicherungen und andere Institute die Aktiensteuer an den Fiskus abführen. Doch genauso wie die Unternehmen der Realwirtschaft bestrebt sind, die Belastung durch die Umsatzsteuer an die Konsumenten weiterzugeben, wird die Finanzbranche versuchen, die Aktiensteuer-Belastung auf ihre Kunden abzuwälzen. Allgemein wird damit gerechnet, dass diese Überwälzung in erheblichem Umfang stattfinden wird.⁹⁷ Zusätzlich belastet werden auch Unternehmen, die sich durch Aktienemissionen Eigenkapital beschaffen wollen.⁹⁸

Das Ziel, die Banken substanziell an den Kosten der Krisenbewältigung zu beteiligen, dürfte daher verfehlt werden. Im Übrigen ist die Krisenbewältigung derzeit gar nicht mehr das primäre Ziel. Stattdessen sollen die Aktiensteuereinnahmen nunmehr anderen Zwecken wie der Finanzierung der Grundrente dienen.

Darüber hinaus hat die Politik immer wieder betont, dass die Stabilität des Finanzmarktes nur dann nachhaltig gestärkt werden kann, wenn alle Finanzprodukte erfasst und Ausweichreaktionen vermieden werden. Daher war ursprünglich geplant, eine Finanztransaktionsteuer mit breiter Bemessungsgrundlage und niedrigem Steuersatz umzusetzen. Zugleich sollten gerade Kleinanleger und Unternehmen von negativen Auswirkungen verschont bleiben. Diesen Zielvorstellungen trägt der aktuelle Vorschlag des Bundesfinanzministeriums nicht einmal ansatzweise Rechnung. So sollen von der Finanztransaktionsteuer nicht sämtliche Finanzprodukte, sondern ausschließlich Aktien bestimmter inländischer Unternehmen erfasst werden. Dies dürfte zu erheblichen Ausweichreaktionen führen, indem professionelle Investoren entweder auf andere, nicht steuerpflichtige Produkte (z. B. Derivate) oder auf andere Finanzplätze ausweichen. Die Aktiensteuer dürfte daher vor allem Kleinanleger und die private Altersvorsorge belasten, obwohl die Politik dies gerade vermeiden wollte.

Geeignete Instrumente verfügbar

Schließlich leistet eine Aktiensteuer auch keinerlei Beitrag zur Stärkung der Finanzstabilität. Der Aktienhandel an der Börse ist ein besonders transparenter und stark regulierter Finanzmarkt. Die letzte Finanzkrise wurde gerade nicht durch Spekulationen mit Aktien ausgelöst, sondern beispielsweise durch verschachtelte Wertpapiere, denen verbrieft Immobilienkredite von geringer Qualität zugrunde lagen, oder durch intransparente Risiken in Bankbilanzen oder auch fragwürdige Urteile von Ratingagenturen. An diesen Problemen ändert eine Aktiensteuer rein gar nichts. Falls die Politik weitere Schritte zur Risikoreduktion auf den Finanzmärkten anstrebt, gibt es geeignetere Maßnahmen als die Einführung einer Aktiensteuer. Dazu zählen eine kluge Bankenregulierung mit erhöhten Eigenkapitalanforderungen, eine schlagkräftige Finanzmarktaufsicht und ein funktionierender Abwicklungsmechanismus für den Fall drohender Bankenpleiten. Das würde dazu beitragen, dass die Finanzbranche künftig für ihr Handeln selbst haften muss, statt erneut die Steuerzahler in Anspruch zu nehmen.

⁹⁷ Siehe z. B. die Einschätzung des Internationalen Währungsfonds zur Finanztransaktionsteuer: „Its real burden may fall largely on final consumers rather than, as often seems to be supposed, earnings in the financial sector.“ Vgl. *IWF* (2010), S. 20.

⁹⁸ Zwar ist vorgesehen, dass Erstemissionen nicht der Aktiensteuer unterliegen sollen, um die Kapitalbeschaffung deutscher Unternehmen nicht zu beeinträchtigen. Doch Investoren werden die Steuer, die bei zukünftigen Transaktionen fällig wird, einkalkulieren, was ihre Zahlungsbereitschaft für neu emittierte Aktien entsprechend verringern wird. Dadurch wird die bereits bestehende Diskriminierung von Eigenkapitalfinanzierungen gegenüber der Aufnahme von Fremdkapital noch verschärft. Vgl. *Fuest* (2019) und *DSi* (2018), S. 41 ff.

Entlastungen für Sparer geboten

Die von Bundesfinanzminister Olaf Scholz vorgeschlagene Aktiensteuer ist eine auf Minimalmaß geschrumpfte Finanztransaktionsteuer. Die ursprünglichen politischen Ziele (z. B. Eindämmung von Spekulation, Beteiligung der Banken an den Kosten der Finanzkrise) werden dadurch nicht ansatzweise erreicht bzw. gar nicht mehr angestrebt, da inzwischen die Finanzierung der Grundrente im Vordergrund steht. Eine solche Finanztransaktionsteuer ist somit eine reine Fiskalsteuer, die sich nicht durch lenkungspolitische Gründe rechtfertigen lässt. Darüber hinaus ist damit zu rechnen, dass die Banken die Steuerbelastung vor allem an die Kleinanleger weitergeben und dadurch – trotz anderslautender politischer Absichtserklärungen – die aktienbasierte private Altersvorsorge zusätzlich belasten. Das ist gerade in der anhaltenden Niedrigzinsphase, in der klassische zinsgebundene Finanzprodukte kaum noch Rendite erzielen, keine sinnvolle Strategie, um der Entstehung von Altersarmut vorzubeugen. Statt durch willkürliche Mehrbelastungen das in Deutschland ohnehin wenig verbreitete Aktiensparen noch unattraktiver zu machen, sollte die private Altersvorsorge sinnvoll gefördert werden. So ist es geboten, den Solidaritätszuschlag nicht nur teilweise, sondern vollständig und damit auch für Sparer abzuschaffen. Außerdem sollten Veräußerungsgewinne (also realisierte Kursgewinne) aus langfristiger Wertpapieranlage wieder von der Einkommensteuer freigestellt werden.⁹⁹ Schließlich sollte der seit 2009 unveränderte Sparer-Pauschbetrag von derzeit 801 Euro auf mindestens 1.050 Euro angehoben werden. In Zeiten von Null- und Negativzinsen würde dies die private Altersvorsorge stärken und den nachhaltigen Vermögensaufbau über Aktien für breitere Bevölkerungsschichten attraktiver machen.

4.2.2 Grundsteuer C

Im Zuge der Ende 2019 beschlossenen Grundsteuerreform haben die Gemeinden das Recht erhalten, ab dem Jahr 2025 eine Grundsteuer C zu erheben. Die Grundsteuer C ist eine erhöhte Grundsteuer für unbebaute Grundstücke, die sich in einem baureifen Zustand befinden.¹⁰⁰ Die Belastungsverschärfung zielt darauf ab, die Grundstückseigentümer zur Veräußerung oder zur schnellen Bebauung anzuhalten. Dadurch soll vermieden werden, dass nicht bauwillige Eigentümer baureife Grundstücke über einen längeren Zeitraum in der Hoffnung auf Preissteigerungen zurückhalten. Die Steuer soll also das spekulative Halten von Grundstücken unattraktiv machen und dadurch ein zusätzliches Angebot von Bauland bewirken. Gegen die Einführung einer Grundsteuer C-Option für die Gemeinden sprechen jedoch gewichtige Gründe:

- *Schlechte Erfahrungen:* Eine erhöhte Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke gab es in Deutschland bereits in den 1960er Jahren. Die sogenannte Baulandsteuer wurde jedoch nach nur zwei Jahren wieder abgeschafft, da die sich die Erwartungen der Politik nicht erfüllt hatten. Vor allem ist die beabsichtigte Dämpfung der Baulandpreise und die Ausweitung des Baulandangebots nicht eingetreten. Darüber hinaus hat sich die Baulandsteuer als überaus streitanfällig erwiesen.

⁹⁹ Vgl. *DSi* (2016c), S. 54 ff.

¹⁰⁰ Konkret ist vorgesehen, dass die Kommunen ab dem Jahr 2025 für baureife, aber unbebaute Grundstücke aus städtebaulichen Gründen einen gesonderten Hebesatz festlegen, der über dem Hebesatz für die übrigen Grundstücke liegt. Dabei ist unerheblich, aus welchem Grund bislang keine Bebauung des Grundstücks erfolgte. So kann der erhöhte Hebesatz auch angewendet werden, wenn eine erforderliche, aber noch nicht erteilte Baugenehmigung sowie zivilrechtliche Gründe einer sofortigen Bebauung entgegenstehen. Dabei hat die Gemeinde den gesonderten Hebesatz auf einen bestimmten Gemeindeteil zu beschränken, wenn nur für diesen Teil die städtebaulichen Gründe vorliegen. Das Gemeindegebiet, auf das sich der gesonderte Hebesatz bezieht, muss mindestens 10 Prozent des gesamten Gemeindegebietes umfassen und es müssen dort mehrere baureife Grundstücke liegen. Es muss jeweils zu Beginn eines Kalenderjahres von der Gemeinde bestimmt und in einer Karte per Allgemeinverfügung veröffentlicht werden. Dort sind auch die städtebaulichen Erwägungen darzulegen.

- **Unsoziale Strafsteuer:** Eine Grundsteuer C würde dazu führen, dass die Eigentümer von unbebauten Grundstücken ohne Rücksicht auf ihre Einkommenssituation oder ihren persönlichen Verhältnisse mit einem starken Anstieg der Grundsteuerbelastung konfrontiert wären. Somit würden einkommensschwache Eigentümer durch die Grundsteuer C in Relation zu ihrem Einkommen überproportional belastet werden. Darüber hinaus dürfte es gerade Geringverdienern schwerfallen, der erhöhten Belastung durch eine sofortige Bebauung auszuweichen. Das führt im Ergebnis dazu, dass der beabsichtigte Veräußerungsdruck vor allem einkommensschwache Eigentümer trifft und dadurch die Konzentration unbebauter Grundstücke bei einkommensstarken Personen und Körperschaften begünstigt. Zudem ist es wahrscheinlich, dass gezahlte Baulandsteuer bei einer späteren Wohnbebauung auf die Mieter überwälzt wird.
- **Fehlende Eignung:** Es ist nicht damit zu rechnen, dass die Grundsteuer C zu einer Ausweitung des Baulandangebots oder einer Eindämmung der Grundstücksspekulation beitragen wird. Das haben bereits die Erfahrungen mit der Baulandsteuer in den 1960er Jahren gezeigt. Zudem hat die anhaltende Nullzinspolitik der EZB einer Flucht in Sachwerte Vorschub geleistet hat. Professionelle Investoren werden daher ihre wirtschaftlichen Dispositionen nicht wegen einer erhöhten Grundsteuerbelastung kurzfristig ändern, wenn sie mit weiteren Preissteigerungen in der Zukunft rechnen.
- **Bessere Alternativen:** Den Gemeinden stehen bereits im geltenden Recht geeignete Maßnahmen zur Verfügung, um auf ein zusätzliches Baulandangebot hinzuwirken. So kann die Politik die zuständigen Kommunalbehörden etwa durch Zielvorgaben dazu anhalten, die Erschließung zusätzlicher Flächen voranzutreiben und für eine zügige Bearbeitung von Bauanträgen zu sorgen.¹⁰¹ Die Gemeinden können auch die Bereitschaft zur Bebauung anregen, indem sie das Beratungsangebot über die vorhandenen Bau-, Investitions- und Finanzierungsmöglichkeiten verbessern und Eigentümer bei der Vorbereitung und Realisierung von Bauvorhaben (noch gezielter) unterstützen.¹⁰² Zudem verfügen die Gemeinden bereits über rechtliche Mittel, um Grundstückseigentümer – als *ultima ratio* – zur Bebauung zu zwingen. Dazu zählen das sogenannte Baugebot¹⁰³ und die Entwidmung zurückgehaltener Bauflächen.¹⁰⁴

Die Grundsteuer C weist gravierende Mängel auf und sollte daher nicht eingeführt werden. Insbesondere ist sie nicht geeignet, das Baulandangebot auszuweiten. Um die Knappheiten auf dem Wohnungsmarkt zu reduzieren, ist vor allem die Schaffung zusätzlichen Wohnraums erforderlich. Das kann die Politik unterstützen, indem sie auch steuerlich attraktive Rahmenbedingungen schafft. Daher sollte zu allererst die hohe Steuer- und Abgabenbelastung reduziert werden. Gerade bei der Grunderwerbsteuer besteht hier großer Handlungsbedarf.

¹⁰¹ Vgl. Arentz (2015), S. 1 f.

¹⁰² Vgl. Wullkopf (2002), S. 11

¹⁰³ Gemäß § 176 Abs. 1 Baugesetzbuch kann die Gemeinde im Geltungsbereich eines Bebauungsplans den Eigentümer durch Bescheid verpflichten, innerhalb einer zu bestimmenden angemessenen Frist sein Grundstück entsprechend den Festsetzungen des Bebauungsplans zu bebauen.

¹⁰⁴ Vgl. Wullkopf (2002), S. 11 und Deutscher Bundestag (1994), S. 88. Die kommunale Bauleitplanung ist nicht statisch konzipiert, sondern kann bei Bedarf abgeändert und weiterentwickelt werden. Gemäß § 42 Abs. 3 Baugesetzbuch ist der Entzug nicht ausgenutzter Baurechte nach Ablauf von 7 Jahren sogar entschädigungslos möglich.

5 Fazit

Lenkungssteuern üben seit jeher einen großen Reiz auf die Politik aus. Statt Verbote aussprechen zu müssen, wird vermeintlich unerwünschtes Verhalten durch Steuererhöhungen verteuert und erwünschtes Verhalten steuerlich gefördert. Das Institut weist jedoch bereits seit langer Zeit auf die Risiken und Nachteile hin, die mit dem „Steuern durch Steuern“ einhergehen.¹⁰⁵ So verletzen Lenkungssteuern die Steuergerechtigkeit, weil sie häufig einer Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit eklatant widersprechen. Außerdem sind Lenkungssteuern selten geeignet, um die von der Politik gesetzten Ziele auch tatsächlich zu erreichen. Entweder werden die Lenkungsziele gänzlich verfehlt oder der Grad der Zielerreichung steht in keinem angemessenen Verhältnis zu den verursachten Kosten (z. B. durch Mitnahmeeffekte, Ausweichreaktionen, eine hohe Streit anfälligkeit oder die Verkomplizierung des Steuerrechts). Nicht zuletzt können Lenkungssteuern auch die Steuerbelastung deutlich erhöhen. Das ist problematisch, da sich die Steuer- und Abgabenbelastung in Deutschland – auch im internationalen Vergleich – bereits auf einem sehr hohen Niveau befindet.

Angesichts dieser gravierenden Nachteile sollte grundsätzlich auf die Einführung neuer Lenkungssteuern verzichtet werden. Doch die aktuellen Entwicklungen verlaufen in die andere Richtung. Besonders im Zuge der klimapolitischen Diskussionen setzt die Politik wieder verstärkt auf Steuern mit Lenkungswirkung. Die DSI-Analyse hat jedoch gezeigt, dass bis auf wenige Ausnahmen die Einführung neuer Lenkungssteuern nicht zu empfehlen ist (siehe *Tabelle*).

¹⁰⁵ Vgl. KBI (2000).

Tabelle: Zusammenfassung – Lenkungssteuern meist teuer, ungeeignet und kompliziert

| Steuer | Lenkungszweck | Bewertung | Empfehlung |
|--|---|---|--|
| CO ₂ -Steuer | <ul style="list-style-type: none"> - Erreichen der Klimaziele - Reduzierung der CO₂-Emissionen | <p>Vorteil:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Administrativ einfach umsetzbar (Erhöhung der Energiesteuerätze) <p>Nachteile:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kein wirksames und kosteneffizientes Instrument - Anfällig für politische Einflussnahme - Belastungsverschärfungen - nicht geeignet für internationale Kooperationslösungen (anders als Emissionshandel) <p>-</p> | Ausweitung des europäischen Emissionshandels auf die Sektoren Gebäude, Verkehr und Landwirtschaft (nationaler Handel als kurzfristige Übergangslösung) |
| Luftverkehrssteuer | <ul style="list-style-type: none"> - Finanzielle Anreize für klimafreundliches Handeln - Verteuerung des Fliegens | <p>Nachteile:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ineffizientes Instrument, da kein direkter Bezug zum CO₂-Ausstoß vorhanden ist - nicht erforderlich, da innereuropäischer Flugverkehr vom Emissionshandel erfasst wird - Unerwünschte Nebenwirkungen (z. B. Ausweichen auf ausländische Flughäfen) - Bruch von politischen Zusagen (z. B. keine Steuererhöhungen in dieser Legislaturperiode) | <p>Kurzfristig: Verzicht auf Erhöhung der Luftverkehrssteuer</p> <p>Mittelfristig: Weiterentwicklung des EU-Emissionshandels, Abschaffung der Luftverkehrssteuer</p> |
| Kfz-Steuer | <ul style="list-style-type: none"> - Anreize für den Kauf emissionsarmer Fahrzeuge | <p>Nachteile:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Hohe Erhebungskosten - Ineffizient: Kfz-Steuer belastet das Halten, nicht die Nutzung eines Fahrzeugs - Energiesteuer umwelt- und steuerpolitisch geeigneter | <p>Aufkommensneutrale Integration der Kfz-Steuer in die Energiesteuer</p> <p>Reform der Mobilitätsbesteuerung (z. B. Anhebung der Entfernungspauschale)</p> |
| Steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung | <ul style="list-style-type: none"> - Absenkung der CO₂-Emissionen im Gebäudesektor | <p>Vorteile:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Unbürokratischer als bestehende Förderprogramme - Erhöhung der Investitionsbereitschaft von Eigentümern <p>Nachteil:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Beschränkung auf selbstgenutztes Wohneigentum | Steuerliche Förderung auf vermietete Wohngebäude und gewerbliche Objekte ausweiten (z. B. durch verbesserte Abschreibungsbedingungen) |

| | | | |
|--|---|---|--|
| Ermäßigter Mehrwertsteuersatz im Bahnfernverkehr | <ul style="list-style-type: none"> - Preisliche Attraktivität des Bahnfahrens erhöhen - CO₂-Emissionen im Verkehrsbereich reduzieren | <p>Vorteile:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Einheitliche Besteuerung des Bahn- und -fernverkehrs - Entlastung der Bahnkunden bei Weitergabe der Steuerermäßigung <p>Nachteile</p> <ul style="list-style-type: none"> - Steuerliche Diskriminierung anderer Transportmittel (z. B. Fernbusse) | Ermäßigter Mehrwertsteuersatz auch für Fernbusse |
| Finanztransaktionssteuer | <ul style="list-style-type: none"> - Verteuerung „spekulativer“ Finanzprodukte - Vermeidung zukünftiger Finanzkrisen - Beteiligung der Finanzbranche an den Kosten der Finanzkrise | <p>Nachteile</p> <ul style="list-style-type: none"> - Überwälzung: Steuerbelastung trifft nicht Banken, sondern die Kunden - Umgehung: professionelle Investoren können Aktiensteuer leicht ausweichen (z. B. über Derivate) - Finanzstabilität wird nicht gestärkt: Aktienhandel an Börsen ist transparent und stark reguliert <p>-</p> | <p>Keine Einführung einer Finanztransaktionssteuer bzw. „Aktiensteuer“</p> <p>Stattdessen: Entlastung der Sparer und Anleger (z. B. durch vollständigen Soli-Abbau)</p> |
| Grundsteuer C | Erhöhung des Baulandangebots | <p>Nachteile</p> <ul style="list-style-type: none"> - Überproportionale Belastung einkommensschwacher Eigentümer - Fehlende Zielerreichung (bereits in den 1960er Jahren) - Verkomplizierung des Steuerrechts - Hohe Streit anfälligkeit | <p>Verzicht auf Grundsteuer-C-Option für Gemeinden</p> <p>Stattdessen: Kommunale Ausweisung von Bauland ggf. verstärken; Erwerbsnebenkosten beim Grundstückskauf reduzieren (z. B. durch Entlastungen bei der Grunderwerbsteuer)</p> |

Statt eine kleinteilige und lenkende Besteuerung zu forcieren, sollte die Politik stärker auf Marktlösungen und die Eigenverantwortung der Bürger vertrauen. So ist beispielsweise ein marktbasierendes Emissionshandelssystem, das eine verbindliche Deckelung und Reduzierung der CO₂-Emissionen implementiert, das Mittel der Wahl, um die Klimaziele kosteneffizient und verlässlich zu erreichen. Zugleich können *allgemeine* Steuer- und Abgabenerleichterungen dazu beitragen, die Eigenverantwortung und die Vorsorgefähigkeit der Bürger zu stärken. So würden etwa eine vollständige Soli-Abschaffung und spürbare Entlastungen durch eine grundlegende Einkommensteuerreform den Bürgern finanzielle Freiräume verschaffen, die sie auch dazu nutzen könnten, ihre Wohnungen besser zu dämmen, emissionsärmere Fahrzeuge anzuschaffen oder häufiger die Bahn und den ÖPNV nutzen zu können. Die Politik sollte die Bürger also durch allgemeine Entlastungen bei umweltpolitisch gewünschten Verhaltensänderungen unterstützen, statt diese durch bevormundende Lenkungssteuern faktisch vorzuschreiben.

6 Literatur

- Arentz, O.* (2015): Sinnvolle kommunale Wohnungspolitik schlägt Mietpreisbremse, <https://www.hayek.de/images/pdf/Kommentar%20Mietpreisbremse.pdf> (Stand: 10.02.2020).
- Achtnicht, M., Germeshausen, R. und von Graevenitz, K.* (2019): Klimaschutz in Gebäuden: Warum eine CO₂-Bepreisung das Leitinstrument sein sollte, in: *Wirtschaftsdienst* 12/2019, S. 828-831.
- BDEW – Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft e.V.* (2020): BDEW-Strompreisanalyse Januar 2020, https://www.bdew.de/media/documents/20200107_BDEW-Strompreisanalyse_Januar_2020.pdf, (Stand: 19.02.2020).
- BdSt – Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.* (2018): Liste der misslungenen EDV-Projekte – Ein Überblick des BdSt über die EDV-Flops in der Verwaltung, unveröffentlichtes Manuskript.
- BdSt – Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.* (2019): Zoll verschickt jetzt neue Kfz-Steuerbescheide, <https://steuerzahler.de/publikationen/detail/zoll-verschickt-jetzt-neue-kfz-steuerbescheide/> (Stand: 17.02.2020).
- BdSt – Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.* (2020): 70 Vorschläge zur Vereinfachung des Steuerrechts. Berlin.
- Belke, A.* (2009): Steuerbefreiungen für »saubere« Autos durch Konjunkturprogramm und Kfz-Steuerreform – Geschenke mit zweifelhafter Wirkung, *ifo Schnelldienst* 6/2009, S. 5-9.
- BMF – Bundesministerium der Finanzen* (2019): Fragen und Antworten zum Klimaschutzprogramm, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-09-24-Klima-faq2.html> (Stand: 17.02.2020).
- BMU – Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz und nukleare Sicherheit* (2016): Klimaschutzplan 2050 Klimaschutzpolitische Grundsätze und Ziele der Bundesregierung. Berlin.
- Brügelmann, R., Henger, R. und Voigtländer, M.* (2011): Kurzgutachten. Einführung steuerlicher Anreize zur energetischen Gebäudesanierung, https://www.deneff.org/fileadmin/downloads/IW_Koeln_Kurzgutachten_Steuerliche_Anreize_fuer_energetische_Sanierungen.pdf (Stand: 20.02.2020).
- Bundesregierung* (2010): Entwurf eines Haushaltsbegleitgesetzes 2011 (HBeglG 2011), Bundestagsdrucksache 17/3030 vom 27.09.2010.
- Bundesregierung* (2012): Bericht an den Deutschen Bundestag über die Auswirkungen der Einführung des Luftverkehrsteuergesetzes auf den Luftverkehrssektor und die Entwicklung der Steuereinnahmen aus der Luftverkehrsteuer, Bundestagsdrucksache 17/10225 vom 29.06.2012.
- Bundesregierung* (2019a): Klimaschutzprogramm 2030 der Bundesregierung zur Umsetzung des Klimaschutzplans 2050, <https://www.bundesregierung.de/resource/blob/975226/1679914/e01d6bd855f09bf05cf7498e06d0a3ff/2019-10-09-klima-massnahmen-data.pdf?download=1#page=49> (Stand: 19.02.2020).
- Bundesregierung* (2019b): Eckpunkte für das Klimaschutzprogramm 2030, <https://www.bundesregierung.de/resource/blob/975232/1673502/768b67ba939c098c994b71c0b7d6e636/2019-09-20-klimaschutzprogramm-data.pdf?download=1> (Stand: 06.02.2020).
- Deutscher Bundestag* (1994): Unterrichtung durch die Bundesregierung. Bericht der Expertenkommission Wohnungspolitik. Drucksache 13/159.
- Deutscher Bundestag* (2006): Belastungen der Autofahrerinnen und Autofahrer durch die Finanzpolitik der Bundesregierung, Antwort der Bundesregierung auf eine Kleine Anfrage der Fraktion der FDP, Drucksache 16/1567.

Deutscher Bundestag (2019a): Umwelt- und Klimaschutz im Tourismus, Antwort der Bundesregierung auf eine Kleine Anfrage der FDP-Bundestagsfraktion, Drucksache 19/13272.

Deutscher Bundestag (2019b): Einzelfragen zur Kraftfahrzeugsteuer, Ausarbeitung der Wissenschaftlichen Dienste, <https://www.bundestag.de/resource/blob/630064/d7706ef283703775c5ece2220b384818/WD-4-009-19-pdf-data.pdf> (Stand: 17.02.2020).

Dohmen, C.: (2019): Steuern als politisches Instrument. Wenn der Staat lenken und (be-)steuern will, https://www.deutschlandfunk.de/steuern-als-politisches-instrument-wenn-der-staat-lenken.724.de.html?dram:article_id=451055 (Stand: 19.02.2020).

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2013): Finanztransaktionsteuer – mehr Schaden als Nutzen, DSi-kompakt Nr. 6, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2016a): „Steuer auf die Steuer“: Mehrbelastungen durch Steuerkumulation begrenzen, DSi-kompakt Nr. 23, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2016b): Zur Diskussion um die Wiedereinführung einer Baulandsteuer, DSi-kompakt Nr. 25, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2016c): Abgeltungsteuer erhalten. Mehrbelastung für Sparer vermeiden, DSi-Sonderinformation 4, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2018): Reformbedürftige Unternehmensbesteuerung: Bausteine für einen wettbewerbsfähigen Standort Deutschland, DSi-Schrift Nr. 6, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2019a): Steuerzahlergedenktag und Einkommensbelastungsquote 2019, Rundschreiben Nr. 2/2019, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2019b): Stellungnahme zur „Machbarkeit einer Wiedererhebung der Vermögensteuer“ der Kommission Vermögensbesteuerung des SPD-Parteivorstands. Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2019c): Bausteine für eine Reform des Steuersystems. Das DSi-Handbuch Steuern, Schrift Nr. 1, Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2019d): DSi-Argumentarium: CO₂-Steuer oder Emissionshandel oder gar nichts? Rundschreiben Nr. 3/2019. Berlin.

DSi – Deutsches Steuerzahlerinstitut (2020): Argumente gegen die Einführung einer Aktiensteuer, DSi-kompakt Nr. 39, Berlin.

Dudenhöffer, F. (2018): Kfz-Steuer: Vertane Chance, Wirtschaftsdienst 2018, Heft 9, S. 618.

EUR-Lex (2020): Glossar-Artikel zu verstärkter Zusammenarbeit, https://eur-lex.europa.eu/summary/glossary/enhanced_cooperation.html?locale=de (Stand: 25.02.2020).

Eurostat (2019): Strompreise für Haushaltskunden, https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Electricity_price_statistics/de#Strompreise_f.C3.BCr_Haushaltskunden (Stand: 04.03.2020).

Eurostat (2019): Preise Elektrizität für Haushaltkunde, ab 2007 – halbjährliche Daten, <https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/submitViewTableAction.do> (Stand: 21.11.2019).

EU-Kommission (2019): VAT rates applied in the Member States of the European Union, Situation at 1st July 2019, https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf (Stand: 24.01.2020).

EU-Kommission (2020): COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT EVALUATION of the Council Directive 2011/64/EU of 21 June 2011 on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco, SWD(2020) 32 final, https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/10-02-2020-tobacco-taxation-report.pdf (Stand: 11.02.2020).

Ewer, W. und Thienel, T. (2019): Gutachten zur Vereinbarkeit des Entwurfs eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Umsatzsteuerrecht mit dem Verfassungs- und dem europäischen Unionsrecht, im Auftrag des Bundesverbands Deutscher Omnibusunternehmer (bdo) e.V., https://www.bdo.org/uploads/assets/5dd7abbe4a0909e6360000c7/original/Mehrwertsteuersenkung_SPFV_Gutachten_Prof._Ewer_2019-10-22_final_pdf_barrierefrei.pdf?1574415294 (Stand: 15.02.2020).

Fichte, D. (2014): Problematische Legitimation von Tabak- und Alkoholsteuern, *Wirtschaftsdienst* 2014, Heft 1, S. 62-68.

Fuest, C. (2019): Zur geplanten Aktiensteuer: Ein Schritt in die falsche Richtung, <https://www.faz.net/aktuell/wirtschaft/aktiensteuer-der-bundesregierung-schlechte-idee-und-kritik-16529995.html#void> (Stand: 12.12.2019).

Fuest, C. (2020): Dirigismus. Die Kritik am Neoliberalismus kehrt zurück, <https://www.faz.net/aktuell/wirtschaft/wie-sich-neodirigistische-vorstellungen-wieder-ausbreiten-16620930.html?premium> (Stand: 10.02.2020).

Haase, F. und Jachmann, M. (2016): Beck'sches Handbuch Immobiliensteuerrecht. Erwerb, Nutzung, Veräußerung. München.

Homburg, S. (2010): Allgemeine Steuerlehre. 6. Aufl. München.

IWF – Internationaler Währungsfonds (2010): A Fair and Substantial Contribution by the Financial Sector, Final report for the G-20, Washington.

ISO (2019): ISO Survey of certifications to management system standards, <https://isotc.iso.org/livelink/livelink?func=ll&objId=18808772&objAction=browse&viewType=1> (Stand: 28.11.2019).

Kantar Public (2019): Bevölkerungsrepräsentative Befragung zur Finanz- und Steuerpolitik (fe 6/2018, Vergabennr.: IA3-2018-0021). Endbericht. Eine Analyse von Kantar Public im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen (BMF).

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (1996): Steuerentlastung – Steuervereinfachung – Steuergerechtigkeit, Schriftenreihe, Heft Nr. 84, Wiesbaden.

KBI – Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler (2000): Lenken mit Steuern und Abgaben – große Mängel und Gefahren, Schriftenreihe, Heft Nr. 84, Wiesbaden.

Kirchhof, P. (2011): Bundessteuergesetzbuch. Ein Reformentwurf zur Erneuerung des Steuerrechts. Heidelberg u. a.

König, J. (2019): CO₂-Steuer oder Emissionshandel – wie lassen sich Klimaziele am besten erreichen? Stiftung Marktwirtschaft, Auf den Punkt Nr. 2, Berlin.

Kornhardt, U. (2014): Effekte einer steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden, Göttinger Handwerkswirtschaftliche Arbeitshefte 74, https://www.ifh.wiwi.uni-goettingen.de/upload/veroeffentlichungen/AH/ifh-AH_74.pdf (Stand: 10.02.2020).

Lang, J. (1993): Entwurf eines Steuergesetzbuchs, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft Nr. 49, Bonn.

Monopolkommission (2019): 7. Sektorgutachten Bahn Mehr Qualität und Wettbewerb auf die Schiene Sektorgutachten der Monopolkommission gemäß § 78 ERegG, https://www.monopolkommission.de/images/PDF/SG/7sg_bahn_volltext.pdf (Stand: 25.02.2020).

Rehberg, E. (2019): Entlastung des Flughafens Rostock-Laage bei den Flugsicherungskosten, <https://www.eckhardt-rehberg.de/allgemein/rehberg-entlastung-des-flughafens-rostock-laage-bei-den-flugsicherungskosten-2.html> (Stand: 04.02.2020).

Statistisches Bundesamt (2020): WebSKM. Datenbank aller rechtlichen Vorgaben, https://www-skm.destatis.de/webskm/online/data;jsessionid=AC6A001881B76FD78EF4998AA2DEC1CA.tomcat_SKM_1_2?operation=informationspflichten&cleanup=true&view=informationspflichtWirtschaft (Stand: 19.02.2020).

Stiftung Marktwirtschaft (2018): Unternehmensbesteuerung unter Druck, Veröffentlichung des Kronberger Kreises, Berlin.

TÜV SÜD (2020): ISO 50001, https://www.tuev-sued.de/management-systeme/energiemanagement-systeme/iso-50001#tab_1408534495727475991163 (Stand: 19.02.2020).

Umweltbundesamt (2019): Methodenkonvention 3.0 zur Ermittlung von Umweltkosten Kostensätze Stand 02/2019, https://www.umweltbundesamt.de/sites/default/files/medien/1410/publikationen/2019-02-11_methodenkonvention-3-0_kostensaetze_korr.pdf (Stand: 25.02.2020).

Wagner, H. (2017): Zwischenruf aus der Praxis: Staatliches Energiemanagementsystem, <https://www.insm-oekonomenblog.de/17709-zwischenruf-aus-der-praxis-energiemanagement-system/>.

Wernsmann, R. (2005): Verhaltenslenkung in einem rationalen Steuersystem, Tübingen.

Wullkopf, U. (2003): Baulandausweisung der Kommunen zwischen Restriktion und Marketing, https://www.iwu.de/fileadmin/user_upload/dateien/wohnen/prj/bodenpolitik.pdf (Stand: 25.02.2020).

ZIA – Zentraler Immobilien Ausschuss e.V. (2019): Steuerrechtliche Position des ZIA zum Klimaschutzprogramm 2030 – Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht, https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/19_Legislaturperiode/Gesetze_Verordnungen/2019-12-30-G-Umsetzung-Klimaschutzprogramm-Steuerrecht/Stellungnahme-30-ZIA.pdf?__blob=publication-File&v=2 (Stand: 19.02.2020).