

# Perspektiven der ökologischen Steuerreform in Deutschland

Dieter Ewringmann,  
Michael Kohlhaas

Die Koalitionspartner der rot-grünen Bundesregierung haben 2002 in ihrem Koalitionsvertrag vereinbart, im Jahr 2004 „im Hinblick auf die Emission klimaschädlicher Gase, den Ölpreis, die gesamtwirtschaftliche Entwicklung, die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Wirtschaft und die soziale Verträglichkeit [zu] überprüfen, ob und wie die Besteuerung unter ökologischen Gesichtspunkten weiterentwickelt ist.“ Der folgende Beitrag unternimmt den Versuch, die anstehenden Fragen aus ökonomischer Sicht zu strukturieren und grundsätzliche Handlungsalternativen zu diskutieren. Er vertritt die Auffassung, dass eine ökologische Steuerreform aus umwelt- wie finanzpolitischen Gründen weiterhin weit oben auf der Prioritätenliste der Politik stehen sollte.

## 1 Einleitung

Als sich im Jahr 1998 die rot-grüne Bundesregierung konstituierte, war eines ihrer prioritären Reformprojekte die ökologische Steuerreform (ÖSR). In deren Rahmen wurden seit 1999 in fünf Schritten Steuern auf Mineralölprodukte und Elektrizität erhöht; das zusätzliche Steueraufkommen wurde zum größten Teil dazu verwendet, die Sozialversicherungsabgaben in ähnlichem Umfang zu entlasten. Anfang 2003 wurde der bisher letzte Schritt der Reform durchgeführt, seither sind die Steuersätze und die Entlastung bei der Rentenversicherung „eingefroren“.<sup>1</sup>

Bei der Wiederauflage dieser Koalition im Jahr 2002 wurde vereinbart, 2004 eine Bewertung der bisherigen Reformschritte vorzunehmen, um über eine Weiterentwicklung der ÖSR zu entscheiden. Nach den bisherigen Eindrücken wird es aber wohl kaum zu einer intensiven und offenen Aufarbeitung der Wirkungen und Perspektiven einer ökologisch motivierten Reform des Steuersystems kommen. Die Bereitschaft, mit einer ökologischen Modernisierung des Steuersystems fortzufahren, scheint in der Koalition gering, und einige Koalitionspolitiker haben sich schon vor der Überprüfung negativ über eine Fortführung geäußert.

Unabhängig von dieser politischen Grundstimmung soll im Folgenden untersucht werden, welche Möglichkeiten für eine Weiterentwicklung der ökologischen Steuerreform bestehen und wie diese aus ökonomischer Sicht zu beurteilen sind. Ziel

des Beitrags ist, eine Struktur zu erarbeiten, in der Einzelvorschläge systematisch diskutiert werden können, nicht aber konkrete Vorschläge zu machen oder solche zu beurteilen.

Drei grundsätzliche Optionen für eine Weiterentwicklung der ökologischen Steuerreform sind in der Diskussion, die einzeln oder auch in beliebigen Kombinationen verfolgt werden können:

- Eine *Fortschreibung* des bisherigen Konzepts einer schrittweisen Erhöhung der Energiebesteuerung mit weitgehend aufkommensneutraler Kompensation,
- *Strukturverbesserungen* bei den bestehenden Komponenten, z. B. der Struktur der Steuersätze, Erweiterung der Besteuerung im Rahmen der Energiebesteuerung und Abbau von Subventionen, die den Energieverbrauch begünstigen,
- eine *Ausweitung* der Reform über das bisherige enge Konzept einer Energiebesteuerung hinaus.

In diesem Beitrag werden zunächst die Grundprinzipien der ökologischen Steuerreform skizziert (Abschnitt 2) und danach die drei Optionen diskutiert (Abschnitte 3-5).

## 2

### Der Grundgedanke der ökologischen Steuerreform

Ein Teil der Ablehnung der ökologischen Steuerreform erklärt sich aus einem offensichtlichen Unverständnis ihrer Funktions-

weise. Deshalb ist es hilfreich, diese noch einmal zu skizzieren. Das Konzept der ökologischen Steuerreform umfasst zwei Aspekte: Zunächst die Erhebung oder Erhöhung von Steuern auf umweltbelastende Tatbestände, zum zweiten eine Nutzung des zusätzlichen Steueraufkommens zur Entlastung der Steuerzahler bei anderen Abgaben und zu einer Umgestaltung des Abgabensystems.

<sup>1</sup> Einen kompakten Überblick über die ÖSR gibt BMU (2004).

**Ewringmann, Dieter, Dr.,** Geschäftsführer des Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstituts an der Universität zu Köln und Akademischer Oberrat an der Universität zu Köln. Arbeitsschwerpunkte: Umweltökonomik mit dem Schwerpunkt Konzeption und Wirkungsanalyse umwelt- und finanzpolitischer Instrumente, Regionalpolitik und Raumordnung  
e-mail: ewringmann@wiso.uni-koeln.de

**Kohlhaas, Michael,** Diplomvolkswirt, Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung Berlin, Abteilung Energie, Verkehr, Umwelt. Arbeitsschwerpunkte: Umweltforschung mit dem Schwerpunkt Konzeption und Wirkungsanalyse umweltpolitischer Instrumente und Strategien sowie quantitative Analyse der Wirkung umweltpolitischer Maßnahmen; aktuell: Energiebesteuerung und Emissionshandel auf deutscher und europäischer Ebene.  
e-mail: mkohlhaas@diw.de

## 2.1 STEUERN FÜR DIE UMWELT

Der Grundgedanke von Umweltsteuern geht auf den englischen Ökonomen *Arthur C. Pigou* (1920) zurück. Dieser stellte fest, dass der Marktmechanismus keine effiziente Allokation herstellen kann, wenn „externe Kosten“ auftreten. Diese entstehen, wenn eine Aktivität (Konsum oder Produktion) knappe Ressourcen in Anspruch nimmt und damit gesellschaftliche Kosten verursacht, ohne dass deren Verursacher diese Kosten tragen muss. Ein Beispiel dafür ist die Emission von Schadstoffen in die Atmosphäre, durch die die Wohlfahrt anderer Menschen gemindert wird. Ein Weg, dieses „Marktversagen“ zu heilen, ist die Erhebung von Steuern auf die umweltbelastende Aktivität. Dadurch wird die Umweltbelastung in den Marktpreis integriert und vom Verursacher in seinen Entscheidungen berücksichtigt.

## 2.2 ABBAU VERZERRENDE ABGABEN

Umweltsteuern sind immer mit einem zusätzlichen Steueraufkommen verbunden, das eine ganz erhebliche Größenordnung erreichen kann. Dieser „Nebeneffekt“ wurde teilweise als unerwünscht angesehen, da er den Steuerzahlern zusätzliche Lasten aufbürdet und dem Staat Geld in die Kassen schwemmt. *Binswanger et al.* (1983) argumentieren, dass dieser Nebeneffekt nicht negativ sein muss – ganz im Gegenteil: Jeder Staat muss Steuern und Abgaben erheben, um seine Ausgaben zu finanzieren. Ein großer Teil dieses Aufkommens wird bisher mit Steuern und Abgaben erzielt, die am Arbeitseinkommen anknüpfen. Dies zieht jedoch ein erhebliches Problem nach sich: Die Abgabenbelastung verteuert den Produktionsfaktor Arbeit, konzentriert den Rationalisierungsdruck auf diesen Faktor und verringert das Arbeitsvolumen in der Wirtschaft. Auch andere Steuern und Abgaben weisen ähnliche Probleme auf. Da sie auf wirtschaftliche Aktivitäten erhoben werden, die grundsätzlich erwünscht sind, entstehen Verzerrungen und Wohlfahrtsverluste. Ökosteuern stellen demgegenüber den Versuch dar, unerwünschte und mit Wohlfahrtsverlusten verbundene Aktivitäten zu belasten. Es ist wichtig zu verstehen, dass die Verwendung des dadurch zusätzlich entstehenden Steueraufkommens in systematischer Sicht keinerlei umweltpolitischer Bindung unterworfen werden muss.

Die ökologische Lenkungsfunktion wird nämlich von der Umweltsteuererhebung und den davon ausgehenden Preiseffekten übernommen. Bei den Steuereinnahmen handelt es sich um allgemeine Haushaltsmittel, die nach rein finanzpolitischen Kriterien verwendet werden können.<sup>2</sup>

## 2.3 ABBAU ÖKOLOGISCH SCHÄDLICHER SUBVENTIONEN

Das Ziel der ökologischen Steuerreform kann somit als systematische Verlagerung der Abgabenlast beschrieben werden: weg von grundsätzlich positiven wirtschaftlichen Aktivitäten, hin zu Aktivitäten mit negativen Nebeneffekten. Ein ähnlicher „Doppeleffekt“ kann auch an anderer Stelle erzielt werden: Gegenwärtig gewährt der Staat verschiedene Steuervergünstigungen und Subventionen, die die Kosten umweltbelastender Aktivitäten senken und die den Staatshaushalt belasten. Durch eine Rückführung derartiger Steuervergünstigungen ist es wie bei der Erhebung von Ökosteuern möglich, gleichzeitig einen Lenkungs- und einen Finanzierungseffekt zu erzielen. Selbst wenn das Transfervolumen an eine Gruppe von Begünstigten konstant gehalten werden soll, ist es teilweise möglich, durch eine Umgestaltung von Subventionen eine günstigere Anreizwirkung zu erzielen. So wird gegenwärtig eine Reform der Agrarsubventionen vorgenommen, die in der Vergangenheit einen Anreiz zu umweltbelastender Wirtschaftsweise und Überproduktion gegeben haben. Dadurch kann der Transfer an die begünstigten Wirtschaftssubjekte (statt an die Produktion) oder eine bestimmte Produktionsweise (z. B. ökologischen Landbau) geknüpft werden.

# 3

## Fortschreibung der Ökosteuer

Die ökologische Steuerreform wird von vielen ihrer Befürworter als langfristiges Programm angesehen. Umweltsteuern sollen in überschaubaren Schritten erhöht werden, damit sich Umweltnutzer an die veränderten Rahmenbedingungen anpassen können (*Weizsäcker et al.*, 1992; *Bach et al.* 1995). Die Erhöhungsschritte sollten möglichst langfristig angekündigt werden, damit künftige Preiserhöhungen beim

Kauf langlebiger Investitions- und Konsumgüter möglichst frühzeitig angemessen berücksichtigt werden können.

Die ökologische Steuerreform in Deutschland hat bisher eine relativ eng abgegrenzte Zielsetzung. Ihre ökologische Komponente besteht aus einer Verbreiterung und Erhöhung der Energiebesteuerung. Dadurch soll ein Anreiz gegeben werden, Energie sparsamer und effizienter zu nutzen, um natürliche Ressourcen zu schonen und Umweltbelastungen, insbesondere die Emission von Treibhausgasen, zu vermindern. Das Aufkommen der Ökosteuern fließt zum weitaus größten Teil als Staatszuschuss an die Rentenversicherung, um die versicherungsfremden Leistungen sachgerecht aus allgemeinen Haushaltsmitteln zu finanzieren und über eine Senkung der ohne diesen Zuschuss deutlich höheren Sozialbeiträge einen Beitrag zur Schaffung neuer Arbeitsplätze zu leisten.

Eine systematische empirische Überprüfung der Wirksamkeit der ÖSR steht noch aus, da der Zeitraum seit ihrer Einführung für statistische Analysen zu kurz ist. Während aber die Wirkungen einer Energiebesteuerung und verschiedener Formen der Verwendung des Steueraufkommens in den 90er Jahren heftig umstritten waren (*Conrad/Wang* 1993; *Bach et al.* 1995; *Buttermann/Hillebrand* 1996; *Welsch* 1996; *Böhringer et al.* 1997; *Arndt et al.* 1998; *Meyer et al.* 1997), scheint sich jetzt in der akademischen Diskussion ein weitgehender Konsens abzuzeichnen, dass die ÖSR in Deutschland sowohl zu einer Verminderung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes beigetragen als auch positive Impulse zur Beschäftigung gegeben hat. Die bisher einzige Modellrechnung, die die konkrete Ausgestaltung der ÖSR zugrunde gelegt hat (*Bach et al.* 2001) gibt die CO<sub>2</sub>-Minderung der ersten fünf Schritte der ÖSR in einer Größenordnung von 2 bis 3 % oder gut 20 Mio. t an.<sup>3</sup> Das gesamtwirtschaftliche Wachstum bleibt dabei nahezu unverändert, die Beschäftigung steigt um gut 0,5 %

<sup>2</sup> Insofern zeugt es von Unverständnis oder Polemik, wenn in der politischen Diskussion behauptet wurde, man könne die Reform in Deutschland nicht als „ökologisch“ bezeichnen, da das Steueraufkommen nicht für umweltrelevante Ausgaben genutzt werde.

<sup>3</sup> Die Studie basiert auf dem Gesetzesstand im Jahr 2001. Eine Aktualisierung, die die Veränderung der ÖSR Anfang 2003 berücksichtigt, wird gegenwärtig vorgenommen.

oder 180.000 bis 250.000 im Vergleich zu einer Situation ohne diese Reform.<sup>4</sup>

Diese CO<sub>2</sub>-Minderung ist angesichts der Ziele der Klimapolitik sowie der aktuellen Emissionsentwicklung relativ gering. Dies ist jedoch auf den vorsichtigen Einstieg in die ÖSR zurückzuführen und kann bei Bedarf wirkungsvoller gestaltet werden. Dieser Bedarf besteht: Deutschland hat nach deutlichen Erfolgen Anfang der 90er Jahre seit Mitte des letzten Jahrzehnts im Klimaschutz stagniert und macht kaum noch Fortschritte bei der Minderung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes (Ziesing 2004). Die Erfüllung der Kyoto-Ziele ist keineswegs gesichert. Dennoch hat die Bundesregierung vorgeschlagen, die EU solle sich im Rahmen internationaler Anstrengungen bereit erklären, ihre Treibhausgase bis 2020 um 30 % gegenüber 1990 zu mindern. Unter dieser Voraussetzung wäre Deutschland bereit, eine Minderung von 40 % anzustreben.

Auch die zum Jahresbeginn 2005 geplante Einführung eines Handels mit Emissionsrechten für CO<sub>2</sub> in Europa kann die Weiterführung der ÖSR vermutlich auf absehbare Zeit nicht ersetzen. Da die EU sich für ein so genanntes „downstream“ System entschieden hat, bei dem einzelne Emittenten nachweispflichtig sind, erfasst der Emissionshandel nur größere Energieverbraucher. Kleine gewerbliche Energieverbraucher und vor allem private Haushalte und der Verkehrsbereich erhalten auf diesem Wege kein Preissignal zur Reduktion ihres Energieverbrauchs. Dies wäre anders, wenn es gelingen sollte, in der EU ein „upstream“ System zu etablieren, bei dem die Nachweispflicht für Emissionsrechte bei den Erzeugern und Importeuren fossiler Energieträger liegt und der gesamte Energieverbrauch erfasst wird. Allerdings würden die Emissionsrechte dann wohl versteigert und der Staat erhielte wie bei einer Steuer zusätzliche Einnahmen, die in eine ökologische Finanzreform eingebracht werden könnten. Solange dieser Weg in der EU nicht konkret eingeschlagen wird, erscheint es sinnvoll und zur Erreichung der nationalen Klimaschutzziele erforderlich, in Deutschland die ökologische Steuerreform systematisch fortzuschreiben.

# 4

## Strukturverbesserungen in der Ökosteuer

### 4.1 STRUKTUR DER STEUERSÄTZE UND EINBEZIEHUNG WEITERER ENERGIEVERBRÄUCHE

Die Wirksamkeit und Effizienz der Energiebesteuerung könnte erheblich verbessert werden, wenn weitere Energieverbräuche in die Besteuerung einbezogen werden und die Struktur der Steuersätze besser auf das Lenkungsziel abgestimmt wird. Einige Beispiele sollen Handlungsbedarf und einige Möglichkeiten dieses Ansatzes illustrieren.<sup>5</sup>

(1) Gegenwärtig liegt der Steuersatz auf Diesel um 18 Cent niedriger als die Belastung von Benzin. Aus umwelt- und klimapolitischer Sicht ist das nicht zu rechtfertigen: Diesel ist mit höheren Umweltbelastungen und CO<sub>2</sub>-Emissionen pro Liter verbunden als Benzin. Hauptgrund für diese Differenzierung war die Befürchtung, ein höherer Satz auf Diesel könnte der Wettbewerbsfähigkeit des Transportgewerbes in Deutschland schaden. Seit 2004 erlaubt allerdings die neue Energiesteuer-richtlinie in Art. 7 Abs. 2, die Steuersätze auf Diesel für PKW und LKW zu differenzieren. Es wäre daher jetzt möglich, die Dieselsteuer für PKW schrittweise an die Benzinsteuern anzugleichen, ohne die Wettbewerbsfähigkeit des Transportgewerbes zu gefährden.

(2) Bisher ist Flugbenzin (Kerosin) von jeglicher Energiebesteuerung ausgenommen. Darüber hinaus wird der Flugverkehr dadurch begünstigt, dass Flugtickets nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, während z. B. auf Bahnfahrten der volle Mehrwertsteuersatz erhoben wird. Dies begünstigt den Flugverkehr gegenüber der umweltfreundlicheren Bahn.

Bisher bestanden für die Besteuerung von Kerosin rechtliche Restriktionen. Die neue EU-Energiesteuerrichtlinie erlaubt jetzt den Mitgliedstaaten, den Energieverbrauch von Inlandsflügen zu besteuern. Auch bei Flügen zwischen zwei EU-Staaten ist eine Kerosinbesteuerung zulässig, wenn diese eine entsprechende bilaterale Vereinbarung treffen. Bezüglich der Mehrwertsteuerbelastung sind sowohl eine Besteuerung von Flugtickets als auch eine Ermässi-

gung des MWSt-Satzes für Bahnfahrten in der Diskussion.

(3) In der Stromerzeugung unterliegt der Einsatz von Erdgas einer Energiebesteuerung, während Braun- und Steinkohlen nicht besteuert werden. Dies ist ökologisch nachteilig, da Erdgas einen deutlich niedrigeren Kohlenstoffgehalt bezogen auf den Energiegehalt aufweist, und sollte korrigiert werden.

### 4.2 ABBAU/UMSTRUKTURIERUNG DER SONDERREGELUNGEN DER ÖKOSTEUER

Im Zentrum der Kritik an der Ökosteuer hat häufig der geringe Anreiz der Steuer für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes gestanden, ihren Energieverbrauch einzuschränken und die CO<sub>2</sub>-Emissionen zu mindern. Sämtliche Unternehmen des Produzierenden Gewerbes sind Nutznießer eines ermäßigten Steuersatzes. In den ersten vier Jahren hatte dieser nur 20 % des Normalsatzes betragen, Anfang 2003 ist er auf 60 % des Regelsatzes erhöht worden. Darüber hinaus ist die Nettobelastung dieser Unternehmen „gedeckt“: Wenn die Steuerlast eine bestimmte Schwelle überschreitet, haben sie einen Anspruch auf Rückerstattung eines Teils davon. Die Rückerstattungsregel in Form eines Spitzenlastausgleiches sah zunächst vor, Steuerbeträge zu erstatten, soweit die Steuerlast das 1,2-fache des Betrages überstieg, um den sich für das Unternehmen der Arbeitgeberanteil an den Rentenversicherungsbeiträgen durch Senkung der Beitragssätze vermindert hatte. Seit 2003 werden 95 % des Differenzbetrages zwischen Steuerlast und niedrigeren Beitragszahlungen erstattet. Dadurch bleibt zwar ein positiver Grenzsteuersatz und damit theoretisch auch ein Anreiz erhalten, weitere Energiesparmaßnahmen durchzuführen, der Anreiz bleibt jedoch in aller Regel marginal (Bach/Kohlhaas 2002).

Diese Sonderregelung führt in Verbindung mit der Steuersatzverringerung zu hohen Einnahmeneinbußen und Transak-

<sup>4</sup> Die Spannweiten ergeben sich durch unterschiedliche Annahmen zur Entwicklung wirtschaftlicher Größen wie dem Rohölpreis oder dem Wechselkurs sowie die Verwendung von zwei verschiedenen Modellen.

<sup>5</sup> Weitere Vorschläge betreffen z. B. den Abbau der so genannten Pendlerpauschale und der Eigenheimzulage sowie eine anreizgerechte Umgestaltung der Kfz-Besteuerung (Zahrnt/Seiche 2004).

tionskosten. Die Mindereinnahmen belaufen sich auf rd. 5,6 Mrd. € jährlich. Die Erstattungsregel führt dazu, dass selbst kleine Bäckereibetriebe in einer Einzelveranlagung bedacht werden müssen.

Diese Nettoaufkommens- und Anreizschwächen sollten Anlass genug sein, nunmehr ein Abschmelzen der Sonderregelungen in Angriff zu nehmen. Die bisherige Form ist ineffizient, transaktionskostenintensiv und auf Dauer nicht mehr europarechtskonform. Da für einen vollständigen Verzicht auf Vergünstigungen mit Blick auf wettbewerbssensible Unternehmen kein politischer Konsens zu finden sein wird, ist ein *systematischer* Umbau der Sonderregelungen erforderlich.

#### 4.2.1 ANPASSUNG AN ENERGIE- STEUERRICHTLINIE

Anpassungsbedarf bei den Sonderregelungen entsteht auch durch die EU-Energiesteuerrichtlinie (EG 2003). Danach sind ab 2007 Steuerermäßigungen für elektrischen Strom sowie für Energieerzeugnisse, die zu Heizzwecken und für ortsfeste Motoren und für Baumaschinen verwendet werden, nur noch unter engeren Voraussetzungen möglich: nach Art. 17 der Richtlinie entweder für so genannte „energieintensive Betriebe“ oder für Unternehmen, die im Rahmen von Vereinbarungen, Zertifikatslösungen oder ähnlich wirksamen Mechanismen einem äquivalenten Umweltregime unterworfen werden und insoweit einen entsprechenden Umweltschutzbeitrag als Gegenleistung für die Steuervergünstigung erbringen. Der deutsche Weg, die Begünstigung allein von der Zugehörigkeit zum Produzierenden Gewerbe abhängig zu machen, kann daher nicht beibehalten werden. Die Feststellung der Energieintensität muss an einem von zwei Kriterien anknüpfen: Entweder müssen die Energie- und Strombeschaffungskosten der begünstigten Unternehmen mindestens 3 % des Produktionswertes oder aber ihre Energiesteuerbelastungen 0,5 % des Mehrwertes erreichen.

Damit fokussiert die Energiesteuer-richtlinie ausgerechnet auf Messzahlen von Energieintensität, die strategiefähig sind und aus diesem Grund bei der Einführung der deutschen Ökosteuern als ungeeignet angesehen und in anderen Ländern nach negativen Erfahrungen aufgegeben wurden. Knüpft man nämlich steuerliche Entlastungen an die Relation der Energie-

kosten oder Steuerlast zu einer betriebs- oder unternehmensbezogenen Wertgröße, so kann dies dazu führen, dass identische Produkte in Abhängigkeit von der Organisationsstruktur des Unternehmens unterschiedlich besteuert werden. Dadurch entsteht ein Anreiz zur Reorganisation von Unternehmen bzw. Betrieben, um Einheiten zu schaffen, die statistisch im Hinblick auf die Kriterien günstige Ergebnisse liefern, ohne de facto die Energieintensität zu ändern. Durch den „Ausschlusscharakter“ des statistischen Kriteriums entstehen an der Schwelle sehr hohe Grenzbelastungen bzw. Grenzentlastungen, die einen starken Anreiz dazu schaffen können. Vor allem die Definition der Energieintensität mit Hilfe des Verhältnisses von Energie- bzw. CO<sub>2</sub>-Steuer-Zahllast zum Mehrwert ist nach den dänischen Erfahrungen (Müller 2000) sowohl mit massiven Reorganisationsanreizen als auch mit Messproblemen verbunden.<sup>6</sup> Entgegen der oft geäußerten These, dass Energiesteuern keine ausreichend hohen Anreize für Unternehmen darstellen, zur Steuervermeidung Reorganisationen vorzunehmen, ist dies in Dänemark recht häufig der Fall gewesen, und zwar trotz vergleichsweise niedriger Steuersätze und bei durchaus beachtlichen Umorganisationskosten. Typischerweise erfolgte im Zuge der Umstrukturierung eine organisatorische Trennung der arbeitsintensiven Teile des Unternehmens von den energieintensiven Teilen.

Aufgrund dieser Erfahrungen wurde in Dänemark eine *Prozessliste* aufgestellt, in der exklusiv jene Verfahren bzw. Warengruppen genannt werden, die als energieintensiv gelten und begünstigt werden sollen. Diese Erfahrungen sollten bei der Fortentwicklung der deutschen Steuer genutzt werden.

#### 4.2.2 KOORDINIERUNG VON ÖKOBESTEuerung UND EMISSIONSHANDEL

Eine besondere Rolle bei der Neugestaltung der künftigen Sonderregelungen wird auch die Abstimmung der Ökosteuern mit dem Emissionshandel (Emissions Trading, ET) spielen. Für die unter den Handel fallenden Anlagen entsteht zum Teil eine zweifache Regulierung: sie unterliegen dem Mengenregime und zahlen Ökosteuern. Diese Doppelregulierung zwingt allerdings keineswegs dazu, auf die Steuererhebung im ET-Sektor zu verzichten. Sie führt weder zu ei-

ner Minderung der Funktionsfähigkeit der beiden Instrumente noch notwendigerweise zu einer doppelten Kostenbelastung.

Der Emissionshandel ist aufgrund der kostenlosen Zuteilung für die betroffenen Anlagenbetreiber ein Opportunitätskostenfaktor, dessen Höhe sich bei gegebener Zertifikatsmenge durch die Nachfrage bzw. Zahlungsbereitschaft ergibt. Diese orientiert sich an den CO<sub>2</sub>-Vermeidungskosten. Daran ändert eine zusätzlich zu entrichtende Ökosteuern nichts; sie mindert lediglich den Zertifikatspreis. Für bestehende ökosteuerpflichtige Anlagen ergibt sich aus der Zertifikatsverpflichtung so lange keine zusätzliche Überwälzungs- bzw. Preiserhöhungsnotwendigkeit, wie keine Zertifikate zugekauft werden müssen, wie sich also aus den Opportunitätskosten keine Zusatzbelastungen in Form tatsächlicher Geldkosten ergeben.

Die Opportunitätskosten werden indes für die Investitionsentscheidungen das Kalkül zugunsten CO<sub>2</sub>-ärmerer Anlagen verändern, den ohnehin bestehenden Trend zum Bau moderner Gas und Dampfkraftwerke verstärken und darüber langfristig auch preiswirksam werden (Schulz/Bartels 2003).

Preiserhöhungen für Strom aufgrund des Emissionshandels sind daher allenfalls im Zuge der Kraftwerksanpassung plausibel, im Rahmen der Produktion mit den vorhandenen Kapazitäten sind sie wirtschaftlich nicht zu begründen. Die Überwälzung der vom Emissionshandel nach dem Grandfathering-Modell – also durch kostenlose Zuteilung der Emissionsrechte – planmäßig und systemimmanent hervorgerufenen Opportunitätskosten in die Strompreise ließe reine „windfall profits“ bei den Energieversorgungsunternehmen (EVU) entstehen und ließe die Forderung nach ihrer systemkonformen Abschöpfung über künftige Auktionierungen noch dringlicher werden.

Selbst wenn aber die EVU nach Einführung des Emissionshandels höhere Preise durchsetzen können, ergibt sich dar-

<sup>6</sup> In Dänemark war die CO<sub>2</sub>-Steuerbelastung bereits Mitte der 90-er Jahre für energieintensiv produzierende Unternehmen generell im Satz reduziert und zusätzlich über eine Spezialerstattung in Abhängigkeit von dem Anteil, die der zusätzlich zu tragende und überwälzende CO<sub>2</sub>-Steuerbetrag an der unternehmensspezifischen Wertschöpfung ausmachte, gemindert worden.

aus keineswegs die Notwendigkeit, diese Belastung aus Wettbewerbsgründen automatisch zu mindern bzw. zu erstatten. Auch die EVU in anderen Mitgliedstaaten unterliegen in derselben Weise dem Emissionshandelsregime und werden *ceteris paribus* ebenso die Opportunitätskosten in Höhe des einheitlichen CO<sub>2</sub>-Preises auf Industrie und andere Abnehmer zu überwälzen versuchen. Unter der Prämisse der unmittelbaren Relevanz der Opportunitätskosten spielen die national unterschiedlichen Zuteilungspraktiken keine besondere Rolle.

Aus der Grundstruktur des Emissionshandels ergibt sich insoweit keine zwingende wettbewerbspolitische Notwendigkeit einer Reduzierung der Ökosteuer. Eine andere Frage ist, inwieweit im Fall der Überwälzung der Opportunitätskosten und einer entsprechenden Energiepreiserhöhung soziale Probleme auf der Haushaltsebene hervorgerufen werden können. Für solche Fälle bietet das Ökosteueraufkommen Kompensationsmasse. Sie teilweise und gezielt für einen zusätzlichen Sozialausgleich einzusetzen, erscheint sinnvoller als durch allgemeine Steuervergünstigungen die Belastung generell, damit aber auch den Anreiz allgemein zu senken.

Die Ökosteuer unabhängig vom Emissionshandelsregime weiter zu erheben, erscheint schließlich auch aus anderen Überlegungen erforderlich: Im Gegensatz zum Emissionshandel mit kostenloser Vergabe generiert die Ökosteuer nämlich staatliche Einnahmen. Sie dient nicht nur der Lenkung, sondern auch der Reform der bisherigen Lastenverteilung und damit der Finanzierung öffentlicher Güter. Eine Befreiung des ET-Sektors bzw. der von Überwälzungen betroffenen Branchen hätte daher auch zur Folge, dass das Steueraufkommen und dadurch auch die Zahlung in die Rentenversicherung gemindert würde, die Beitragssätze *ceteris paribus* ansteigen oder aber die Steuersätze für die übrigen Steuerpflichtigen erhöht werden müssten. Dadurch entstünden weitreichende Umverteilungsprozesse vom Emissionshandelssektor auf die übrigen Sektoren, die dann mit ihren Ökosteuerbeiträgen allein die Absenkung der Rentenbeiträge finanzieren müssten. Es müsste also auch überlegt werden, ob der Emissionshandelssektor ohne Ökosteuerbelastung auch noch zusätzlich von niedrigeren Sozialversicherungsbeiträgen profitieren, oder dann zumindest insoweit kompensationspflichtig werden sollte.

Eine Befreiung des ET-Sektors von der Ökosteuer sollte nach alledem nicht in Erwägung gezogen werden.

#### 4.2.3 NEUGESTALTUNG DER SONDERREGELUNGEN?

Die generelle Absenkung der Steuersätze für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes ohne jegliche Prüfung der spezifischen Bedürftigkeit und ohne jede Form der ökologisch relevanten Gegenleistung scheint nicht (mehr) erforderlich zu sein. Die Sonderregelungen haben dazu geführt, dass selbst viele energieintensive Unternehmen nur eine geringe Belastung zu tragen hatten oder sogar entlastet wurden. Eine solche Form der Subventionierung sollte nicht weiterverfolgt werden – die Ökosteuer ist kein Instrument des Gemeinlastprinzips, sondern ein Mechanismus des Verursacherprinzips. Das Argument, dass nach einer Abschmelzung der Steuersatzvorteile die Nettobelastungen stark ansteigen, relativiert sich im geltenden System ohnehin, wenn mit dem höheren Aufkommen auch die Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung weiter entlastet oder im Rahmen eines erweiterten Konzeptes andere auf die Lohnkosten durchschlagende Abgaben verringert werden. Insoweit könnte sich das künftige System auf jene Unternehmen konzentrieren, deren Nettobelastung die internationale Wettbewerbsfähigkeit infrage stellt. Allerdings ist es schwierig, ein solches Konzept mit harten Kriterien zu unterfüttern.

Die Begünstigungsregelung sollte für solche Produkte die Steuerbelastung auf ein zumutbares Maß absenken, die aufgrund energieintensiver Produktionsweise sonst deutlich verteuert *und* dadurch erheblich in ihrer internationalen Wettbewerbsfähigkeit benachteiligt würden; und zwar möglichst ohne den Anreiz zu mindern, energiesparende, effizienz erhöhende und emissionsmindernde Innovationen durchzuführen. Im Zentrum der Regelung stehen also Unternehmen, bei denen die Belastungsverlagerung prozess- bzw. produktspezifisch Nettobelastungen hervorruft, die im internationalen Wettbewerb nicht weitergegeben und auch nicht durch technische Anpassungsmaßnahmen vermieden bzw. kompensiert werden können. Es geht also um die Verhinderung unverhältnismäßiger Belastungsspitzen der Ökosteuer, wobei die Unverhältnismäßigkeit dadurch zum Ausdruck kommt, dass öko-

steuerbelastete Inlandsprodukte ihre Absatzchancen einbüßen würden, ohne dass die konkurrenzfähigeren Auslandsprodukte entsprechende umwelt- und klimaschutzpolitische Vorteile aufweisen.

Idealerweise sollten Sonderregelungen nur auf eine relativ kleine, nach mehreren Kriterien der Betroffenheit (Energieintensität, hohe Nettobelastung, wirtschaftliche Relevanz der Steuerzahlungen, Wettbewerbsensibilität) zusammengestellte Grundgesamtheit ausgelegt werden. Die Abgrenzung wirft allerdings große Handhabbarkeitsprobleme auf; um eine relativ pauschale Lösung wird man nicht umhin kommen. Vieles spricht dafür, die zu begünstigenden Verfahren und Produkte in eine Liste aufzunehmen, die analog zur dänischen „Prozessliste“ angelegt werden könnte (Abschnitt 4.2.1). Allerdings ist dabei nach der Energiesteuerrichtlinie sicherzustellen, dass darin nur Unternehmen enthalten sind, für die im Hinblick auf die relevanten Produkte bzw. Prozesse die Energieintensitätskriterien erfüllt sind.

Unter steuertechnischen Gesichtspunkten bietet sich als Lösung eine spezifische Freibetragsregelung an, die eine deutliche Belastungsminderung ermöglicht, aber einen hohen Anreiz aufrecht erhält (Linscheid/Truger 2000).

Laufende Forschungsarbeiten zur Identifikation energieintensiver Bereiche und spezifischer Freibeträge<sup>7</sup> pro Outputseinheit haben die damit verbundenen Probleme erneut deutlich gemacht. Wenn man den Forderungen nach Einzelfallgerechtigkeit nachkommen will, leidet die Praktikabilität. Man wird daher Pauschalierungen nicht vermeiden können, auch wenn dies Akzeptanzprobleme bei der Industrie hervorruft und u. U. die spezifischen Anzeizeffekte mindert. Damit bewegt man sich aber auf steuerrechtlich gewohntem Weg – dort sind Pauschalierungen als Vereinfachungszwecknormen gang und gäbe.

Auch eine individuelle Härteklausele, wie sie beim Vorgänger der Stromsteuer – dem Kohlepennig – rund 15 Jahre hervorragend funktioniert hat (Ewringmann/Linscheid 2001), ist grundsätzlich

<sup>7</sup> UFOPLAN-Forschungsprojekt des Umweltbundesamtes „Ökologische Steuerreform: Energieintensive Prozesse/Energieaudit“ (FKZ 203 14 106) unter der Federführung des Fraunhofer Instituts Systemtechnik und Innovationsforschung (ISI), Karlsruhe.

in Erwägung zu ziehen, wenn man die Begünstigung tatsächlich von einer wirtschaftlichen Bedürftigkeit abhängig machen und an entsprechende „Bedürftigkeitskriterien“ binden will.

## 5

### **Ausweitung der ökologischen Umstrukturierung des Steuersystems**

Die vorhandene Ökosteuer knüpft mit der Energie an einen für die wirtschaftliche und ökologische Entwicklung zentralen Parameter an. Auf Dauer wird es aber kaum möglich sein, allein mit Hilfe der Energiesteuer die fiskalischen Umstrukturierungsaufgaben und die Verbesserung der institutionellen Anreizstrukturen für eine nachhaltige und weniger umweltintensive Wirtschaftsentwicklung zu bewältigen. Auch für andere natürliche Ressourcen und Umweltfaktoren muss die bereits bestehende Umweltplanung und Umweltregulierung durch preisliche Rahmenbedingungen ergänzt werden, die eine effiziente Knappheitsbewirtschaftung erlauben und die auch einen Teil der öffentlichen Finanzierungslast auf die Inanspruchnahme von Umwelt verlagern. Umweltplanung und Umweltrecht sind auf Dauer zum Scheitern verurteilt, wenn sie gegen wirtschaftliche Vorteilhaftigkeiten „anplanen“ müssen, die entstehen, wenn Umweltkosten nicht verursachergerecht angelastet werden. Doch auch Rohstoffe, Wasser, Boden bzw. Fläche, usw. sind essentielle entwick-

lungsrelevante Produktionsfaktoren und z. T. auch Konsumgüter, deren Leistungspotenzial für künftige Generationen aufrecht zu erhalten ist. Auch bei ihnen geht es nicht darum, den Verzicht auf jegliche Nutzung durchzusetzen, sondern darum, sie in ein effizientes Knappheitsregime zu überführen. Das ist jedoch am besten über ein marktwirtschaftliches Instrument möglich, da dann der Marktmechanismus die Steuerung übernimmt und auf komplizierte Regulierung und Einzelfallentscheidungen verzichtet werden kann. Ferner sollten diese Ressourcen wie die Faktoren Arbeit und Kapital zur staatlichen Finanzierung allgemeiner bzw. öffentlicher Güter beitragen.

Konkrete Vorschläge zur Erweiterung der ökologisch orientierten Steuer- und Abgabenbasis wurden von DIW/FiFo (1999) ausgearbeitet. Neben dem Ausbau der Energiebesteuerung und einer zusätzlichen Belastung des Verkehrs durch Straßennutzungsgebühren sollten vor allem für Flächenversiegelungen und andere Bodenbeeinträchtigungen, für die Beanspruchung der Gewässerressourcen und für die Abfallentsorgung bestehende Abgabenanreize verstärkt und systematisch ausgebaut oder neue Abgabenanreize geschaffen werden.

## 6

### **Fazit**

Dieser Beitrag hatte sich zum Ziel gesetzt, eine Struktur zu entwickeln, innerhalb derer Vorschläge für die anstehende Debatte über die Weiterentwicklung der ökologischen Steuerreform diskutiert werden können. Dabei wurde zwischen drei Kategorien von Handlungsoptionen unterschieden: einer *Fortschreibung* der schrittweisen Erhöhung von Energiesteuern mit aufkommensneutraler Kompensation, *Strukturverbesserungen* bei der bestehenden Energiebesteuerung sowie einer *Ausweitung* der ökologischen Steuerreform durch Einbeziehung weiterer Umweltabgaben und anderer Kompensationsformen. Handlungsspielraum und -bedarf wird in allen drei Bereichen gesehen. Die besten Erfolgsaussichten haben kurzfristig eine Reihe von Verbesserungen der Steuerstruktur. Diese können die ökonomische Effizienz und die ökologische Wirksamkeit der Besteuerung erhöhen sowie zusätzliche Einnahmen für einen Umbau des Steuersystems generieren. Längerfristig bietet dieser Ansatz jedoch relativ geringe Perspektiven. Sollen die ehrgeizigeren mittel- und längerfristigen Ziele im Klimaschutz oder für eine umfassendere nachhaltige Wirtschaftsweise auf marktkonformem Weg verfolgt werden, so gibt es zu einem systematischen Ausbau einer ökologischen Steuerreform kaum Alternativen. Der Emissionshandel sollte weniger als Alternative denn als willkommene funktionale Ergänzung für eine ökologische Finanzreform gesehen werden.

- Arndt, H.-W./Heins, B./Hillebrand, B./Meyer, E. C./Pfaffenberger, W. Ströbele, W.** (1998): Ökosteuern auf dem Prüfstand der Nachhaltigkeit, Berlin
- Bach, S./Kohlhaas, M./Meinhardt, V./Praetorius, B./Wessels, H./Zwie-ner, R.** (1995): Wirtschaftliche Auswirkungen einer ökologischen Steuerreform, Sonderhefte des DIW 153, Berlin
- Bach, S./Bork, C./Kohlhaas, M./Meyer B./ Praetorius, B./Welsch, H. u.a.** (2001): Die ökologische Steuerreform in Deutschland. Eine modellge- stützte Analyse ihrer Wirkungen auf Wirtschaft und Umwelt, Heidelberg
- Bach, S./Kohlhaas, M.** (2002): Stellungnahme zum Entwurf eines Geset- zes zur Fortentwicklung der ökologischen Steuerreform vom 5.11.2002 anlässlich der Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundes- tages am 12. November 2002, Berlin 11. November [http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/diwkompakt/stellungnahmen/docs/hearing\\_oekstreform4.pdf](http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/diwkompakt/stellungnahmen/docs/hearing_oekstreform4.pdf)
- Binswanger, H. C./Frisch, H./Nutziger H. G. et al.** (1983): Arbeit ohne Umweltzerstörung, Strategien einer neuen Wirtschaftspolitik, Frankfurt
- BMU** (Bundesumweltministerium) (2004): Die Ökologische Steuerreform: Einstieg, Fortführung und Fortentwicklung zur Ökologischen Finanzre- form, Februar, <http://www.bmu.de/files/oekosteuerreform.pdf>
- Böhringer, C./Rutherford, T. F./Pahlke, A./Fahl, U./Voß, A.** (1997): Volkswirtschaftliche Effekte einer Umstrukturierung des deutschen Steu- ersystems unter besonderer Berücksichtigung von Umweltsteuern, Stutt- gart
- Buttermann H. G./Hillebrand B.** (1996): Sektorale und regionale Wirkun- gen von Energiesteuern, Untersuchungen des RWI 19, Essen
- Conrad, K./Wang, J.** (1993): Quantitative Umweltpolitik: Gesamtwirt- schaftliche Auswirkungen einer CO<sub>2</sub>-Besteuerung in Deutschland (West), Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik 213, S. 308-324
- DIW/FiFo** (Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung/Finanzwissen- schaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln) 1999: Anfor- derungen an und Anknüpfungspunkte für eine Reform des Steuersystems unter ökologischen Aspekten, UBA-Berichte 3, Berlin
- EG** (2003): Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Be- steuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, Amtsblatt L 283/51 ff.
- Ewringmann, D./Linscheidt, B.** (2001): Perspektiven der ökologischen Steuerreform: Die Fortentwicklung der Stromsteuer, Gutachten im Auf- trag des Bundesministeriums für Umwelt, Naturschutz und Reaktorsicher- heit, Köln 2001
- Linscheidt, B./Truger, A.** (2000): Energiebesteuerung und Sonderregelun- gen für die Industrie – Ein Konzept prozessspezifischer Freibeträge, in: Zeitschrift für angewandte Umweltforschung (ZAU) 1/2, S. 50-65
- Meyer, B./Bockermann, A./Ewerhart, G./Lutz, C.** (1997): Was kostet eine Reduktion der CO<sub>2</sub>-Emissionen? Ergebnisse und Simulationsrechnungen mit dem umweltökonomischen Simulationsmodell PANTA RHEI. Beiträge des Instituts für Empirische Wirtschaftsforschung 55, Universität Osnabrück
- Müller, T.** (2000): Ausgewählte Aspekte der CO<sub>2</sub>-Steuer und der Förde- rung regenerativen Stroms in Dänemark, Teilgutachten für das BMU, Köln
- Pigou, A. C.** (1920): The Economics of Welfare, London
- Schulz, W./Bartels, M.** (2003): Wirkungen eines CO<sub>2</sub>-Emissionshandels- systems, Modellrechnungen für die deutsche Stromwirtschaft, Gutachten für das hessische Umweltministerium, Manuskript, Köln
- Weizsäcker, E. U. von/Jesinghaus, J./Mauch, S. P./Iten, R.** (1992): Öko- logische Steuerreform, Zürich
- Welsch, H.** (1996): Klimaschutz, Energiepolitik und Gesamtwirtschaft. Eine allgemeine Gleichgewichtsanalyse für die Europäische Union, München
- Zahrnt, A./Seiche M.** (2004): Ökosteuern trotz Ölpreisrekord? Prioritäten für die Weiterentwicklung der ökologischen Steuerreform, Bund für Umwelt und Naturschutz Deutschland. Stand: 27.10.2004, <http://www.oeko-steuer.de/downloads/oekosteuer-fortfuehren.pdf>
- Ziesing, H.-J.** (2004): CO<sub>2</sub>-Emissionen in Deutschland im Jahre 2003: Witterungsbedingt leichte Steigerung, DIW-Wochenbericht 10, Berlin