

Linscheidt, Bodo; Truger, Achim

Article — Digitized Version

Ökologische Steuerreform und Stabilität des Finanzsystems

Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung

Provided in Cooperation with:

German Institute for Economic Research (DIW Berlin)

Suggested Citation: Linscheidt, Bodo; Truger, Achim (1994) : Ökologische Steuerreform und Stabilität des Finanzsystems, Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung, ISSN 0340-1707, Duncker & Humblot, Berlin, Vol. 63, Iss. 4, pp. 434-452

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/141076>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Ökologische Steuerreform und Stabilität des Finanzsystems

von Bodo Linscheidt und Achim Truger

1. Problemstellung

Die ökologische Steuerreform hat sich in den letzten Jahren zu einem zentralen Thema in der politischen Diskussion entwickelt. Im Mittelpunkt der Aufmerksamkeit standen dabei in jüngster Zeit insbesondere der Vorschlag einer kombinierten CO₂-/Energiesteuer der Europäischen Kommission und die DIW-Studie im Auftrag von Greenpeace zu den Auswirkungen einer progressiven Energiebesteuerung¹. Die in diesem Zusammenhang durchgeführten ökonomischen Wirkungsanalysen² konzentrieren sich im wesentlichen auf die Auswirkungen des jeweils betrachteten Vorschlags auf Beschäftigung, Wachstum und Strukturwandel sowie die Einkommensverteilung und damit auf die nichtfiskalischen Ziele der Besteuerung. Aus der Sicht des Zielsystems der Besteuerung kommt jedoch auch der fiskalischen Zielsetzung eine große Bedeutung zu. So ist denn auch von finanzwissenschaftlicher Seite auf mögliche fiskalische Probleme einer ökologischen Steuerreform hingewiesen worden³. Im einzelnen wurden dabei der Konflikt zwischen Lenkungs- und Fiskalziel, die steuerrechtliche Ausgestaltung, insbesondere zur Wahrung der Aufkommensneutralität, sowie die Konsequenzen einer grundlegenden ökologischen Steuerreform für den Finanzausgleich problematisiert. Häufig wurden diese Probleme als so gravierend für die Stabilität des Finanzsystems eingeschätzt, daß von einem Umbau des Steuersystems abgeraten und stattdessen für „kleine Abgabenlösungen“⁴, d.h. der Erhebung von Umweltabgaben in Ergänzung zum bestehenden Steuersystem, plädiert wurde. Allerdings wurde diese Empfehlung zumeist vor dem Hintergrund einzelner Reformvorschläge ausgesprochen. Das Ziel des vorliegenden Beitrags ist es deshalb, das gesamte Spektrum von Ökosteuer-Vorschlägen systematisch hinsichtlich der Auswirkungen auf die Stabilität des Finanzsystems einer differenzierten Analyse zu unterziehen.

2. Das Fiskalziel im Zielsystem der Besteuerung

Als Grundlage für die weitere Analyse soll das Fiskalziel, also die Maxime der Einnahmeerzielung kurz präzisiert werden. Dabei wird auf die Ausführungen Neumarks zu-

rückgegriffen, der dieses Ziel in seine „Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik“⁵ aufgenommen hat. Demnach ist das Fiskalziel dann erreicht, wenn „[...] auf allen Ebenen die Deckung der steuerlich zu finanzierenden Ausgaben gewährleistet [...]“⁶ ist. Diese Definition, die in knapper Form Neumarks „Grundsatz der Ausreichendheit der Steuererträge“ wiedergibt⁷, bedeutet zunächst in statischer gesamtstaatlicher Betrachtung, daß die Steuereinnahmen einer Finanzperiode zur Finanzierung des steuerlich zu finanzierenden Ausgabebedarfs ausreichen sollen⁸. Erfüllt ist diese Forderung offenbar dann, wenn die im Haushaltsplan veranschlagten Steuereinnahmen auch tatsächlich vereinnahmt werden. Darüber hinaus fordert das Fiskalziel in dynamischer Betrachtung, daß sich die Steuereinnahmen mittel- und langfristig dem aufgrund von Sozialproduktwachstum und/oder Inflation steigenden Ausgabebedarf anpassen⁹. Falls eine konstante Steuerquote angestrebt wird, muß diese Anpassung proportional verlaufen, was sich durch die Forderung nach einer Aufkommenselastizität des Steuersystems von Eins präzisieren läßt¹⁰. Weiterhin legt die obige Definition fest, daß die Steuereinnahmen auf allen Ebenen ausreichen müssen. Demnach genügt es nicht, daß die Finanzierung des öffentlichen Sektors in seiner Gesamtheit gesichert wird, dies muß vielmehr prinzipiell für alle öffentli-

¹ Siehe Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1992a), DIW (1994).

² Siehe u.a. Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1992b) und DIW (1994).

³ Siehe hierzu u.a. Ewringmann (1990), S. 61 ff., Hansjürgens (1992), S. 118 ff.

⁴ Hansjürgens (1993), S. 245 f.

⁵ Neumark (1970).

⁶ Adell (1990), S. 272.

⁷ Neumark (1970), S. 47 ff.

⁸ Neumark (1970), S. 48 ff.

⁹ Neumark (1970), S. 50 ff.

¹⁰ Dabei gibt die Aufkommenselastizität die relative Änderung des Steueraufkommens, die aus einer relativen Änderung des Volkseinkommens oder Sozialprodukts resultiert, an. Die empirische Bestimmung dieser Elastizität erläutert u.a. Petersen (1988), S. 213 ff.

chen Einzelhaushalte gelten. Hierdurch wird die rationale Ausgestaltung des Finanzausgleichs in die Beurteilung des Steuersystems einbezogen¹¹. Zusätzlich postuliert Neumark eine kurz- bis mittelfristige Steigerungsfähigkeit der Besteuerung zur Anpassung an unvorhergesehene Sonderbedarfe („Grundsatz der deckungspolitischen Anpassungsfähigkeit der Besteuerung“)¹².

Die Berechtigung eines gesonderten fiskalischen Zieles ist in der Literatur gelegentlich in Zweifel gezogen worden¹³. Für die Beachtung als gesondertes oder sogar übergeordnetes Ziel spricht aber die Tatsache, daß die vom Staat übernommenen Aufgaben nur durchgeführt werden können, falls die dafür notwendigen Mittel zur Verfügung stehen. Wenn man die Finanzierung über Staatsverschuldung in engen Grenzen halten will, dann wird die Einhaltung des Fiskalziels zur Voraussetzung für eine reibungslose Staatstätigkeit¹⁴.

Vor diesem Hintergrund wird klar, wie ernst die von finanzwissenschaftlicher Seite geäußerten Bedenken hinsichtlich der fiskalischen Eignung einiger ökologischer Steuerreformvorschläge zu nehmen sind: Die Einhaltung der fiskalischen Zielsetzung ist kein Selbstzweck, vielmehr bedeuten Einbußen bei der Stabilität des Finanzsystems ernsthafte allokativen, distributiven oder stabilitätspolitischen Verluste auf der Ausgabenseite und damit Defizite bei der staatlichen Aufgabenerfüllung¹⁵.

3. Charakteristika bisheriger Ökosteuer-Reformvorschläge

In den vergangenen Jahren ist eine Vielzahl von Vorschlägen zur ökologischen Reform des Steuersystems unterbreitet worden, die jeweils unterschiedliche Probleme für die Stabilität des Finanzsystems und die finanztechnische Umsetzung aufwerfen. Es erscheint daher sinnvoll, die breite Palette der möglichen Ausgestaltungsformen kurz darzustellen und zu systematisieren¹⁶. Im Hinblick auf die fiskalische Beurteilung sind vor allem die gewählten Abgabenobjekte, die Tarifgestaltung, die Aufkommenshöhe und die Art der Verwendung des zusätzlichen Steueraufkommens von Bedeutung. Auch die Verteilung des Ökosteueraufkommens und der Steuersenkungsmaßnahmen auf Bund, Länder und Gemeinden muß bei einer fiskalischen Bewertung Berücksichtigung finden; diese für die politische Umsetzung zentrale Gestaltungsfrage wurde jedoch bisher von den meisten Reformkonzepten weitgehend vernachlässigt.

Bei den gewählten Abgabenobjekten steht der Verbrauch von Energieträgern im Mittelpunkt. Steuertechnisch wird auf der Primärenergie- oder auf der Endenergieebene angesetzt. Teilweise wird auch der Verbrauch anderer natürlicher Ressourcen (z.B. Wasser, Bodenversiegelung) als Anknüpfungspunkt für die Besteuerung gewählt; bei einigen Vorschlägen (z.B. v. Weizsäcker) soll langfristig sogar der gesamte Rohstoffverbrauch einer Volkswirtschaft in die Ökosteuerung einbezogen werden. Weiterhin finden

sich in den Reformkonzepten die klassischen umweltökonomischen Emissionsabgaben (z.B. Abwasserabgabe, SO₂-Abgabe), Steuern auf einzelne umweltgefährdende Stoffe bzw. Chemikalien (z.B. Chlor, Schwermetalle, Pestizide) und Steuern auf bestimmte Produkte (z.B. Einwegverpackungen, Batterien, Papier-Werbematerial, Waschmittel).

Die einzelnen Ökosteuern sind überwiegend als Mengensteuern (z.B. DM pro kg, DM pro Liter) ausgestaltet, Wertsteuern (Steuersatz als Prozentsatz des Marktpreises) finden sich nur vereinzelt. Teilweise soll der Tarif sofort in voller Höhe eingeführt und anschließend konstant gehalten werden, in den meisten Fällen — insbesondere bei den neueren Konzepten — wird jedoch eine stufenweise Erhöhung der Steuersätze vorgeschlagen. Erhebliche Unterschiede bestehen dabei hinsichtlich des Zeitraums der Erhöhung und des zeitlichen Tarifverlaufs. Der Vorschlag der Europäischen Kommission zur Einführung einer kombinierten CO₂-/Energiesteuer sieht z.B. eine lineare Erhöhung der Steuersätze von 3 \$ pro Barrel Rohöläquivalent auf 10 \$ pro Barrel Rohöläquivalent innerhalb von 7 Jahren vor. Eine langfristige Variante wird vor allem von v. Weizsäcker propagiert: Über einen Zeitraum von ca. 30 Jahren soll durch einen exponentiell wachsenden Steuersatz sichergestellt werden, daß die Endverbrauchspreise von nicht erneuerbaren Energieträgern (und gegebenenfalls anderen ökologisch problematischen Stoffströmen) um jährlich real 5 vH oder alternativ 7 vH verteuert werden. Die Idee eines derartigen Steuersatzpfades zur Verwirklichung einer exponentiellen Energiepreiserhöhung wird auch bei dem Konzept des DIW aufgegriffen, allerdings mit kürzerem Zeithorizont. Die steuertechnische Umsetzung dieser Tarifvariante wird jedoch in vielen Fällen nicht hinreichend konkretisiert.

Praktisch alle Vorschläge für eine ökologische Steuerreform sind mit einem beträchtlichen Steueraufkommen und damit mit entsprechend deutlichen Umstrukturierungen des bestehenden Steuersystems verbunden. Dies ist auch der wesentliche Grund dafür, daß die Wirkungen auf die

¹¹ Neumark (1970), S. 52 f. beschränkt sich im Rahmen seiner Untersuchung auf einen rationalen vertikalen Finanzausgleich. Im vorliegenden Beitrag muß zusätzlich auch der horizontale Finanzausgleich einbezogen werden.

¹² Neumark (1970), S. 54 ff. Die Bedeutung dieses Grundsatzes wird allerdings stark relativiert, da Neumark selbst ihn in entwickelten Volkswirtschaften für erfüllt hält.

¹³ Neumark (1970), S. 47 f. und die dort angeführte Literatur.

¹⁴ Schmölders/Hansmeyer (1980), S. 66.

¹⁵ Andel (1990), S. 18.

¹⁶ Einen Überblick über die unterschiedlichen Vorschläge für eine ökologische Steuerreform geben Nagel (1993) und Benkert/Bunde/Hansjürgens (1990). Wichtige Originalquellen sind DIW (1994), Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1992a), v. Weizsäcker (1992), v. Weizsäcker/Jesinghaus (1992), Jüttner (1990), Binswanger/Nutzinger/Zahrnt (1990), Schäfer (1989), IÖW (1989), UPI (1988), Müller-Witt (1988), Springmann (1988).

Stabilität des Finanzsystems der näheren Betrachtung bedürfen. Das Spektrum des zusätzlichen Ökosteueraufkommens reicht von ca. 40 bis 50 Mrd. DM (vor allem bei den Vorschlägen aus dem politischen Raum, z.B. bei dem „Fortschritt 90“-Konzept der SPD oder bei dem CO₂-/Energiesteuervorschlag der Europäischen Kommission) bis hin zu 200 Mrd. DM und mehr (z.B. beim UPI-Vorschlag oder bei v. Weizsäcker). Teilweise wird sogar nicht ausgeschlossen, daß die neuen Ökosteuern zur zentralen Säule des staatlichen Einnahmensystems ausgebaut werden¹⁷.

Hinsichtlich der Verwendung des Ökosteueraufkommens lassen sich zwei grundsätzliche Alternativen bzw. Gruppen von Vorschlägen unterscheiden. Teilweise sollen die zusätzlichen Einnahmen für umweltpolitisch motivierte Ausgaben zweckgebunden verwendet werden (z.B. bei dem Reformvorschlag der Grünen). In den meisten Fällen handelt es sich um Umweltsonderabgaben-Konzepte. Am häufigsten genannt werden die Verwendungszwecke Altlastensanierung, Ausbau bzw. Subventionierung des öffentlichen Schienenverkehrs und Förderung ökologisch wünschenswerter Technologien (Emissions- und Abfallvermeidung, rationelle Energienutzung). Vor allem in jüngerer Zeit dominiert hingegen die Idee, das Ökosteuer-Aufkommen aufkommensneutral zur Senkung oder sogar Abschaffung bestehender Steuern zu verwenden. Am häufigsten werden dabei die Senkung der Sozialversicherungsbeiträge, der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer genannt. Bei den meisten Reformvorschlägen ist zur Abfederung unerwünschter Verteilungsfolgen ein Teil des Aufkommens für die Erhöhung sozialer Transferzahlungen vorgesehen, zum Teil in Form eines pauschalen Pro-Kopf-Transfers (häufig als Ökobonus bezeichnet)¹⁸.

4. Fiskalische Ausreichendheit bei alternativen Verwendungen des Ökosteuer-Aufkommens

4.1. Zweckbindungen:

Die Forderung nach Synchronität von Einnahmen und Ausgaben

Die ökologischen Steuerreformvorschläge sehen wie erläutert zum Teil zusätzliche Ausgaben vor, die aus dem Ökosteueraufkommen finanziert werden sollen. Falls die Finanzierung dieser Ausgaben unmittelbar an die neu erhobenen Ökosteuern gekoppelt wird, d.h. falls Zweckbindungen oder gar die Auslagerung aus dem Budget in organisatorisch selbständige Sonderfonds vorgesehen sind, ist die Forderung nach fiskalischer Ausreichendheit zu modifizieren. Es kommt dann nicht mehr auf Dauerergiebigkeit im Sinne einer Aufkommenselastizität von ungefähr eins an, sondern darauf, daß das Zusatzaufkommen der Ökosteuern zur Deckung der vorgesehenen Zusatzaufgaben ausreicht. Es muß also im Zeitablauf eine Synchronität von Einnahmen und Ausgaben, d.h. ein hinreichender Zusammenhang zwischen Ausgabebedarf und Aufkommen der Ökosteuern gegeben sein. Wird gegen die Synchronitätsforderung verstoßen, kann die fiskalische Funktion erheb-

lich beeinträchtigt werden: „Die einzelne Ausgabe ist dann in ihrer Höhe von der Entwicklung der spezifischen Einnahmeforderungen einmal zu hoch und ein anderes Mal zu niedrig ausfallen“¹⁹. Im einen Fall muß das Niveau der öffentlichen Maßnahmen suboptimal bleiben, im anderen Fall entsteht durch die frei verfügbaren, überschüssigen Mittel ein Anreiz zur Verschwendung.

In diesem Sinne fiskalisch problematisch sind vor allem die teilweise vorgeschlagenen Zweckbindungen des Aufkommens einzelner Ökosteuern für umweltpolitisch motivierte Ausgaben in den Bereichen Altlastensanierung und öffentliche Verkehrsinfrastruktur. Zwischen dem Ausgabebedarf für die Sanierung von Altlasten und dem Aufkommen aus einer Deponiesteuer ist z.B. kein Zusammenhang zu erkennen. Auch beim Ausbau des öffentlichen Schienenverkehrs erscheint die Finanzierung aus allgemeinen Steuermitteln wesentlich sinnvoller als die Kopplung an straßenverkehrsbezogene Abgaben. Fiskalisch verhältnismäßig unproblematisch sind hingegen Verwendungen des Aufkommens einer Ökosteuer zur Unterstützung des Lenkungserfolges im selben Umweltbereich oder zur Kompensation der von dieser Steuer negativ Betroffenen, da dann quasi automatisch eine gleichförmige Entwicklung von Aufkommen und Bedarf entsteht²⁰. Wird z.B. das aus der Besteuerung eines bei der Produktion entstehenden Schadstoffes fließende Aufkommen den von dieser Abgabe betroffenen Produzenten zur Förderung von Vermeidungsinvestitionen zugeleitet, so werden diese Investitionshilfen tatsächlich genau dann obsolet, wenn der Schadstoff nicht mehr emittiert wird und folglich auch kein Aufkommen mehr vorhanden ist. Ähnliches gilt auch für eine „fiktive Zweckbindung“ im Rahmen von Sozialtransfers (z.B. Öko-Bonus) oder eine Pauschalrückführung des Aufkommens an die belasteten Wirtschaftssektoren. Eine Notwendigkeit zur Kompensation unerwünschter Verteilungsfolgen besteht nur in dem Maße, wie ein Aufkommen und damit eine finanzielle Belastung durch die Ökosteuer entsteht.

Es kann allerdings nicht genug betont werden, daß das positive Urteil bezüglich der letztgenannten Verwendungs-

¹⁷ Das gesamte Aufkommen aus Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen betrug für das Jahr 1992 rund 1,2 Billionen DM. Sofern z.B. langfristig ein Drittel der Einnahmen aus öffentlichen Zwangsabgaben durch Ökosteuern gedeckt werden sollen, rücken Fragen wie die fiskalische Dauerergiebigkeit und die Integration der neuen Steuern in das bestehende Finanzausgleichssystem zwangsläufig in den Mittelpunkt des Interesses.

¹⁸ Beim Konzept des DIW soll ein Teil des Ökosteuer-Aufkommens für einen derartigen Ökobonus verwendet werden. Siehe DIW (1994), S. 81 ff.

¹⁹ Zimmermann (1987), S. 196.

²⁰ Eine fiskalisch praktikable und zudem allokativ günstige Ausgestaltung für an das bestehende ordnungsrechtliche Regelungsniveau anknüpfende Emissionsabgaben mit gleichzeitiger Zweckbindung des Aufkommens zur Unterstützung besonders weitreichender Vermeidungsmaßnahmen wird von Hansmeyer/Schneider (1990), S. 67 vorgeschlagen.

arten nur bei rein fiskalischer Betrachtung aufrechterhalten werden kann. Zum einen muß bezweifelt werden, ob beim augenblicklichen Stand der Staatsquote eine deutliche Erhöhung öffentlicher Ausgaben aus allokativer bzw. ordnungspolitischer Sicht gerechtfertigt werden kann. Zum anderen sind Zweckbindungen — besonders wenn mit ihnen wie z.B. bei Sonderabgaben eine Auslagerung von Mitteln aus dem Haushalt verbunden ist — grundsätzlich problematisch. Eine solche „Flucht aus dem Budget“²¹ bedeutet eine Schwächung des Demokratieprinzips und potentiell eine Gefährdung der Effizienz des Mitteleinsatzes. Zunächst kann eine höhere Priorität für bestimmte Staatsaufgaben durchaus erwünscht sein, im Zeitablauf führt sie jedoch fast zwangsläufig zur Behinderung einer flexiblen Mittelverwendung²². Es sollte deshalb immer nachgewiesen werden, daß die zu erwartenden Vorteile der Ausgliederung aus dem Budget — beispielsweise in Form von organisatorischen Effizienzvorteilen — die erwähnten Nachteile überwiegen²³. Zusammenfassend läßt sich festhalten, daß zusätzliche Staatsausgaben in zweistelliger Milliardenhöhe mit ordnungspolitischen Zielen kollidieren; hier wäre eine Finanzierung durch Sparmaßnahmen an anderer Stelle im Budget vorzuziehen. Eine Zweckbindung des Aufkommens einer Umweltabgabe sollte darüber hinaus nur für spezielle und besonders begründete Einzelfälle und bei geringem Volumen vorgenommen werden.

4.2. Senkung bestehender Steuern: Die Forderung nach Dauerergiebigkeit

Wie bei den Ausführungen zum Zielsystem der Besteuerung bereits begründet, kommt dem fiskalischen Ziel eine große Bedeutung für die staatliche Aufgabenerfüllung zu. Demnach muß die fiskalische Dauerergiebigkeit des Gesamtsteuersystems durch eine Aufkommenselastizität von ungefähr Eins gewährleistet sein. Daraus folgt zunächst allerdings noch nicht, daß jede einzelne Steuer des Systems dieser Forderung genügen muß²⁴. Auch das bestehende System ist durch ein Nebeneinander von sehr ergiebigen Steuern, wie z.B. der Lohnsteuer, und nur schwach ergiebigen Steuern, wie z.B. der Vermögensteuer oder der speziellen Gütersteuern, gekennzeichnet. Handelt es sich jedoch um tragende Steuern, d.h. um Steuern mit großem Anteil am Gesamtaufkommen, so sollte deren Aufkommen zur Vermeidung von ständigen Anpassungsmaßnahmen im Steuersystem möglichst auch dauerhaft in relativ gleicher Höhe verfügbar sein. Bei den ökologischen Steuerreformkonzepten handelt es sich — trotz der großen Verschiedenheit im Detail — um Vorschläge, deren Realisierung schon kurzfristig zu einem beachtlichem Aufkommen führen würde. Die neuen Ökosteuern sollen nach der Gesamtperspektive der Reformidee fiskalisch tragende Steuern des bestehenden Systems ersetzen und zu einer „Säule des Steuersystems“ entwickelt werden; deshalb muß auf ihre Dauerergiebigkeit besonderes Augenmerk gerichtet werden.

Die vorgeschlagenen Ökosteuern werfen in dieser Hinsicht zunächst Probleme auf. Als dauerergiebig werden

von der Finanzwissenschaft ganz allgemein solche Steuern angesehen, deren Bemessungsgrundlagen sich dem steigenden Bruttosozialprodukt und der Inflation anpassen und folglich mit der wirtschaftlichen Entwicklung Schritt halten²⁵. Erfüllt wird dieses Kriterium vor allem von der Einkommen- und der Umsatzsteuer, da sie an zentralen volkswirtschaftlichen Wertgrößen anknüpfen. Bei Steuern auf spezielle Güter²⁶ — zu denen auch die Ökosteuern zu rechnen sind — ist dies nicht der Fall. Die Ergiebigkeit solcher Steuern hängt vor allem davon ab, ob sie als Wert- oder als Mengensteuer ausgestaltet sind. Die Wertsteuer ist hier der Mengensteuer überlegen, da ihre Bemessungsgrundlage neben der Mengen- auch eine Preiskomponente enthält, so daß sie sich zum einen der inflationären Entwicklung anpassen, zum anderen preissteigernde Erhöhungen der Güterqualität in die Bemessungsgrundlage eingehen. Mengensteuern dagegen haben diese fiskalischen Vorteile nicht. Falls es sich nicht um langfristig superiore Güter, d.h. um Güter handelt, deren Konsum bei steigendem Einkommen überproportional zunimmt, ist bei ihnen ein relativer Rückgang der Bemessungsgrundlage und damit auch des Steueraufkommens vorprogrammiert — eine Entwicklung, die empirisch gut bestätigt ist²⁷.

Wie bereits erläutert handelt es sich bei den vorgeschlagenen Ökosteuern im wesentlichen um Mengensteuern, so daß die fiskalische Ergiebigkeit auf lange Sicht zumindest vom Anknüpfungspunkt her gefährdet erscheint. Über diese steuertechnische Grundproblematik hinaus weisen die Ökosteuvorschläge noch einen entscheidenden fiskalischen Zusatzmangel auf: Hinter ihrer Erhebung steht eine umweltpolitische Lenkungsabsicht, die auf eine teilweise oder weitgehende Reduzierung der besteuerten Tatbestände und damit der Bemessungsgrundlage abzielt. Genau dieser Konflikt zwischen Fiskal- und Lenkungsziel stand im Zentrum der an den Vorschlägen zum ökologischen Umbau des Steuersystems geäußerten finanzwissenschaftlichen Kritik²⁸.

²¹ Siehe hierzu Smekal (1977).

²² Siehe hierzu Dickertmann (1971), S. 178 f.

²³ Siehe hierzu Hansjürgens (1992), S. 156 ff.

²⁴ Schmolders/Hansmeyer (1980), S. 125.

²⁵ Eine Darstellung der Faktoren, die die Dauerergiebigkeit einzelner Steuern bestimmen, findet sich in Schmolders/Hansmeyer (1980), S. 123 ff., an die sich auch die folgende Darstellung anlehnt.

²⁶ Zu diesem Begriff siehe Hansmeyer (1980).

²⁷ Hansmeyer (1979), S. 27 ff.

²⁸ Diese Kritik wurde beispielsweise von Ewringmann (1990), S. 61 ff., Ewringmann/Bergmann (1989), S. 50 ff. und S. 67 ff., Töpfer (1989), S. 4 ff., Hansmeyer/Ewringmann (1990), S. 40 ff., Hansmeyer/Schneider (1990), S. 64 f., Hansjürgens (1992), S. 118 ff. geäußert. Der Konflikt zwischen lenkender und fiskalischer Zielsetzung ist für die Finanzwissenschaft kein neues Phänomen; eine Klassifikation in „Finanz- und Ordnungssteuern“ nahm schon W. Gerloff vor. Auch bei den von K. Bräuer (1928) so bezeichneten eigentlich nichtfiskalischen „Wirkungszwecksteuern“ war man sich der zumindest partiellen Konkurrenz von fiskalischem und nichtfiskalischem Ziel stets bewußt. Siehe dazu Schmolders/Hansmeyer (1980), S. 67 ff. und Hansmeyer/Ewringmann (1990), S. 41.

Diese für die Ökosteuer-Vorschläge in ihrer Gesamtheit zunächst gerechtfertigte Kritik führt jedoch keineswegs zu der Schlußfolgerung, jede Ökosteuer sei aus fiskalischer Sicht ungeeignet²⁹. Ob und in welchem Maße dies für einzelne der vorgeschlagenen Steuern zutrifft, hängt im wesentlichen von zwei Merkmalen ab: Von der Preiselastizität der Bemessungsgrundlage und von der Tarifgestaltung. Wird eine Bemessungsgrundlage mit auch langfristig geringer Preiselastizität gewählt, dann dürfte der mit dem Lenkungseffekt verbundene Aufkommensrückgang in den ersten Perioden nach Einführung der Steuer nicht erheblich sein und kann gegebenenfalls relativ problemlos durch eine Anhebung des Steuersatzes kompensiert oder sogar überkompensiert werden. Dies kann auch durch einen langfristig festgelegten Steuersatzpfad erfolgen. Wird dagegen eine preiselastische Bemessungsgrundlage gewählt, so kann die preisinduzierte Schrumpfung der Bemessungsgrundlage langfristig nicht durch tarifliche Anpassungen kompensiert werden, da mit einer völligen Erosion des Steuerobjekts zu rechnen ist.

Demnach ist der Besteuerung von breiten volkswirtschaftlichen Stoffströmen — wie beispielsweise Energie, Abfall, Rohstoffe — aus fiskalischer Sicht der Vorzug vor der selektiven Besteuerung einzelner Stoffe und Produkte — z.B. Cadmium, Chlor, SO₂, Batterien, Einwegverpackungen — zu geben. Breite Stoffströme sind tendenziell eher durch eine geringe Preiselastizität der Nachfrage charakterisiert, da sie den Wirtschaftssubjekten kurzfristig kaum Ausweichmöglichkeiten bieten und die Verbrauchsreduktion nur allmählich erfolgen kann. Zudem ist bei ihnen auch langfristig ein totales Ausweichen bis hin zum Nullverbrauch unrealistisch, so daß auf lange Sicht ein hohes Aufkommen erzielt werden kann. Eine Besteuerung von einzelnen Stoffen bzw. Produkten enthält hingegen immer auch „Lücken“ in Form nicht besteuert substitutionaler Objekte, auf die ausgewichen werden kann, so daß bei ihnen mit einer höheren Preiselastizität der Nachfrage zu rechnen ist. Der deshalb bestehende Zwang zur Abschätzung zahlreicher Substitutionseffekte und vor allem der zu erwartende schnellere Aufkommensrückgang macht die Einzelbesteuerung für den Fiskus wegen der größeren Aufkommensunsicherheit unattraktiv. Hinzu kommt noch, daß die Nettoergiebigkeit solcher Einzelsteuern wegen des höheren Verwaltungsaufwands geringer zu veranschlagen sein dürfte.

Die vorstehenden Ausführungen zur fiskalischen Dauerergiebigkeit sollen im folgenden an dem für die Idee der ökologischen Steuerreform zentralen Beispiel der Energiebesteuerung erläutert werden. Hierfür wurde ein Rechenbeispiel für die Entwicklung des Aufkommens einer Endenergiesteuer über einen Zeitraum von 30 Jahren bei verschiedenen Tarifausgestaltungen und Hypothesen über die Anpassungsreaktionen der Wirtschaftssubjekte konstruiert. Für die Tarifgestaltung wurden zwei typisierte Beispielfälle gewählt: Erstens die abrupte Einführung eines konstanten Mengensteuersatzes, durch den der Durchschnittspreis für Endenergie verdoppelt wird. Zweitens die

Einführung eines Steuersatzpfades, durch den sich der Durchschnittspreis für Endenergie jährlich um 7 vH nominal erhöht. Bei der Bemessungsgrundlage wurde von einer einheitlichen Besteuerung der gesamten fossilen und nuklearen Endenergie nach dem Energiegehalt ausgegangen³⁰. Nicht in die Besteuerung einbezogen wurden regenerierbare Energieträger. Als empirische Grundlage diente der aus der Energiebilanz entnommene Endenergieverbrauch des Jahres 1991 für die Bundesrepublik Deutschland einschließlich der neuen Länder mit den entsprechenden Preisen³¹. Zunächst wurde der mit den Verbrauchsmengen der unterschiedlichen Energieträger gewogene Durchschnittspreis pro kg SKE als Ausgangsgröße ermittelt (siehe Tabelle 1). In diesen Durchschnittspreis gingen aus Vereinfachungsgründen die bestehenden Energiesteuerelemente (Mineralölsteuer, Kohlepfennig) ein. Es ergab sich ein Preis von 0,84 DM pro kg SKE ohne Umsatzsteuer. Daraus errechnen sich bei einem

²⁹ Darauf weist auch das DIW (1994), S. 19 ff. hin.

³⁰ Dieser Ansatz wurde nur zur Vereinfachung der Berechnungen und aus Datengründen gewählt. Aus umweltökonomischer Sicht kämen möglicherweise andere Ausgestaltungsformen, wie beispielsweise eine Besteuerung der Primärenergie oder eine nach der Schädlichkeit differenzierende unterschiedliche Besteuerung der einzelnen Energieträger, in Frage.

³¹ Arbeitsgemeinschaft Energiebilanzen (1994) und Statistisches Bundesamt (1993).

Tabelle 1
Berechnung des Durchschnittspreises
für Endenergie für 1991

Energieträger	Gewichtung	Preis in DM/ kg SKE
Strom		
Industriestrom	0,0807	1,63
Haushaltsstrom	0,1004	3,07
Heizöl		
leicht	0,1736	0,37
schwer	0,0214	0,16
Gas	0,2320	0,21
Kraftstoff		
Benzin	0,1695	0,99
Diesel	0,1245	0,67
Braunkohlebriketts	0,0383	0,26
Steinkohle	0,0268	0,28
Steinkohlekoks	0,0329	0,40
Durchschnittspreis		0,84
<i>Quelle:</i> Arbeitsgemeinschaft Energiebilanzen (1994); Statistisches Jahrbuch 1993, S.648 u. S.661; Schulz/Willers (1992); Bischoff/Gocht (1984), S.122; eigene Berechnungen.		

Endenergieverbrauch von 300 Mill. t SKE für alle Sektoren insgesamt Energieausgaben von 255 Mrd. DM — durchaus ein beachtlicher Anknüpfungspunkt für eine Besteuerung.

Zur Berechnung der Aufkommenswirkungen wurden für die beiden Tarifvarianten je vier Entwicklungen der Anpassungsreaktionen im Hinblick auf den Endenergieverbrauch unterstellt (siehe Tabelle 2). Diese sollen als Verbrauchswerte verstanden werden, die sich durch preisinduzierte Lenkung auf der einen und wachstumsbedingte Verbrauchszunahme auf der anderen Seite ergeben. Beim Steuersatzpfad bewegen sich die hypothetischen Anpassungspfade zwischen einer Variante 0 (kein Verbrauchsrückgang) und einer Variante 3, bei der nach 30 Jahren eine Verbrauchsreduktion um 70 vH eingetreten ist. Beim konstanten Steuersatz wurden andere Verläufe unterstellt, da in diesem Fall stärkere Anpassungsreaktionen in den ersten Jahren und nach spätestens 20 Jahren keine weiteren Reaktionen mehr zu erwarten sind. Die Realitätsnähe der hypothetischen Anpassungspfade stand hier nicht im Vordergrund. Insbesondere die Variante 3 mit einer Verbrauchsreduktion um 70 vH nach 30 Jahren ist in einer wachsenden Volkswirtschaft wohl utopisch. Der Sinn der Beispielrechnung besteht jedoch vor allem darin, die fiskalische Ergiebigkeit einer Endenergiesteuer unter sehr unterschiedlichen Annahmen zu untersuchen und dabei mögliche Konflikte zur Lenkungszielsetzung aufzuzeigen.

In den Tabellen 3 bis 5 sind die sich je nach Ausgestaltungsform und Anpassungsreaktion ergebenden Aufkommenswerte zusammengefaßt. Dabei enthält Tabelle 3 die Nominalaufkommenswerte, während in Tabelle 4 die Realaufkommenswerte unter Zugrundelegung einer Inflationsrate von 2 vH jährlich dargestellt werden. Tabelle 5 schließlich berücksichtigt neben der Inflation auch den Einfluß des Wirtschaftswachstums auf die relative Bedeutung des Steueraufkommens. Dem liegt die Überlegung zugrunde,

daß der Anteil eines gegebenen realen Energiesteueraufkommens am Gesamtsteueraufkommen in einer wachsenden Volkswirtschaft unter der Annahme einer konstanten Steuerquote kontinuierlich sinkt³². Dieser relative Bedeutungsverlust wird in der Rechnung berücksichtigt, indem die Realaufkommenswerte mit einer unterstellten durchschnittlichen Wachstumsrate von 1,5 vH auf den Zeitpunkt 0 abdiskontiert werden. Ohne eine derartige Abdiskontierung würde die relative Bedeutung der berechneten Realaufkommenswerte für spätere Perioden überschätzt; denn die in Tabelle 4 aufgeführten Werte würden bei der unterstellten Wachstumsrate und Steuerquotenkonstanz in späteren Jahren nur noch so viel zum Gesamtaufkommen beitragen wie die in Tabelle 5 genannten Werte zum Steueraufkommen im Jahre 1991.

Es sei nochmals betont, daß die Ergebnisse der Berechnungen nicht als Prognose des tatsächlich zu erwartenden Energiesteueraufkommens interpretiert werden dürfen. Vielmehr ging es darum, die Bandbreite denkbarer Entwicklungen und den Einfluß grundlegender Faktoren wie Tarifgestaltung, Anpassungsreaktionen der Wirtschaftssubjekte sowie Inflation und Wachstum zu veranschaulichen.

Wie erwartet stellt sich bei einem konstanten Steuersatz, selbst wenn überhaupt kein absoluter Lenkungseffekt auftritt (Variante 0), allein aufgrund von Inflation und Wirtschaftswachstum im Laufe der Zeit ein erheblicher Bedeutungsverlust des Energiesteueraufkommens ein. Dies verdeutlicht die bereits erläuterte, generelle fiskalische Problematik von speziellen Gütersteuern in der Ausgestaltung als Mengensteuern. Je nach Anpassungsreaktionen wird dieser Bedeutungsverlust noch durch den preisinduzierten Rückgang der Bemessungsgrundlage verschärft. Beim Steuersatzpfad ergibt sich hingegen unabhängig von den Anpassungsreaktionen und trotz des Bedeutungsverlustes durch Inflation und Wachstum auch langfristig noch ein beträchtliches und sogar wachsendes Steueraufkommen. Lediglich bei Variante 3 wird nach 20 Jahren der aufkommensmaximale Punkt überschritten; dies ist jedoch auf die unterstellte Halbierung des Energieverbrauchs innerhalb von 10 Jahren zurückzuführen. Die Ergebnisse dieser Beispielrechnung zeigen, daß eine Endenergiesteuer mit progressiv steigendem Steuersatz das Kriterium

Tabelle 2

Verschiedene Anpassungshypothesen für den Endenergieverbrauch bezogen auf 1991

Jahre	Reduktion des Endenergieverbrauchs in vH			
	Variante 0	Variante 1	Variante 2	Variante 3
	a) konstanter Steuersatz			
0	0	5	10	15
10	0	10	20	30
20	0	15	25	40
30	0	15	25	40
	b) Steuersatzpfad (nominale jährliche Preissteigerung 7 vH)			
0	0	0	0	0
10	0	10	15	20
20	0	20	30	40
30	0	30	50	70

³² Das Aufkommen einer Energiesteuer muß keineswegs zwangsläufig einen relativen Bedeutungsverlust durch das Wirtschaftswachstum erfahren, da Energieverbrauch und Wachstum positiv miteinander korrelieren. In der Beispielrechnung ist jedoch der absolute Gesamtenergieverbrauch bereits durch die hypothetischen Anpassungspfade vorgegeben. Die Variante 0 (kein Verbrauchsrückgang) ist zum Beispiel so zu interpretieren, daß preisinduzierter Rückgang und wachstumsbedingter Anstieg des Energieverbrauchs sich genau ausgleichen. Der Einfluß des Wirtschaftswachstums auf den Energieverbrauch ist folglich bereits in den Anpassungspfaden und damit auch den Aufkommenswerten in den Tabellen 3 und 4 implizit berücksichtigt. Der relative Bedeutungsverlust eines derart berechneten Energiesteueraufkommens durch ein wachstumsbedingt steigendes Gesamtsteueraufkommen muß dann nachträglich in die Rechnung einbezogen werden. Dies erfolgt in Tabelle 5.

Tabelle 3

**Zu erwartendes Steueraufkommen einer Endenergiesteuer bei verschiedenen Anpassungshypothesen
(Ausgangsjahr 1991)**

Jahre	Steuersatz nominal in DM/kg SKE	Aufkommen in Mrd. DM			
		Variante 0	Variante 1	Variante 2	Variante 3
a) konstanter Steuersatz					
0	0,833	250,0	237,5	250,0	212,5
10	0,833	250,0	225,0	212,5	175,0
20	0,833	250,0	212,5	187,5	150,0
30	0,833	250,0	212,5	187,5	150,0
b) Steuersatzpfad (nominale jährliche Preissteigerung 7 vH)					
0	0,059	17,7	17,7	17,7	17,7
10	0,813	243,9	219,5	207,3	195,1
20	2,411	723,3	578,6	506,3	434,0
30	5,554	1 666,2	1 166,3	833,1	499,9

der fiskalischen Ergiebigkeit selbst bei deutlicher Lenkungswirkung erfüllt; ein Konflikt zwischen Lenkungseffekt und Fiskalziel ist höchstens auf sehr lange Sicht und bei unrealistisch starken Anpassungsreaktionen möglich.

Der Schlußfolgerung aus der Beispielrechnung könnte entgegengehalten werden, daß die Dauerergiebigkeit der Energiebesteuerung lediglich für einen theoretisch konstruierten und in seiner steuertechnischen Umsetzung nicht näher konkretisierten Fall demonstriert wurde. Dies ist zwar grundsätzlich richtig; tatsächlich würde sich bei anderen Ausgestaltungen — etwa einer Primärenergieträgersteuer oder einer nach ökologischen Kriterien differenzierten Energieträgerbesteuerung — voraussichtlich eine

abweichende Aufkommensentwicklung ergeben. Auf die grundsätzlichen Ergebnisse der fiskalischen Dauerergiebigkeit hätten derartige Variationen jedoch keinen Einfluß. Auch die technische Umsetzung eines Steuersatzpfades, durch den der Durchschnittspreis jährlich exakt um einen bestimmten Prozentsatz erhöht wird, muß an dieser Stelle noch nicht weiter problematisiert werden, da für die Dauerergiebigkeit lediglich die kontinuierliche reale Steuersatzerhöhung wichtig ist. Das qualitative Ergebnis wird nicht davon beeinflußt, ob diese Erhöhung um 6 vH oder um 7 vH erfolgt, ob überhaupt ein progressiver oder eher ein linear steigender Pfad gewählt wird und ob eine Ausgestaltung als Wert- oder als Mengensteuer erfolgt.

Tabelle 4

**Zu erwartendes reales Steueraufkommen bei verschiedenen Anpassungshypothesen
mit Berücksichtigung einer Inflationsrate von 2 vH jährlich (Ausgangsjahr 1991)**

Jahre	Steuersatz real in DM/kg SKE ¹⁾	Aufkommen in Mrd. DM ¹⁾			
		Variante 0	Variante 1	Variante 2	Variante 3
a) konstanter Steuersatz					
0	0,833	250,0	237,5	225,0	212,5
10	0,683	205,1	184,6	164,1	143,6
20	0,559	168,2	143,0	126,2	100,9
30	0,460	138,0	117,3	103,5	82,8
b) Steuersatzpfad (nominale jährliche Preissteigerung 7 vH)					
0	0,059	17,7	17,7	17,7	17,7
10	0,667	200,1	180,1	170,1	160,0
20	1,622	486,7	389,4	340,7	292,1
30	3,067	920,0	644,0	460,0	276,0

¹⁾ in Preisen von 1991.

Tabelle 5

Zu erwartendes reales Steueraufkommen bei verschiedenen Anpassungshypothesen mit Berücksichtigung einer Inflationsrate von 2 vH jährlich und eines Wirtschaftswachstums von real 1,5 vH jährlich (Ausgangsjahr 1991)

Jahre	Steuersatz real in DM/kg SKE ¹⁾	Aufkommen in Mrd. DM ¹⁾			
		Variante 0	Variante 1	Variante 2	Variante 3
a) konstanter Steuersatz					
0	0,833	250,0	250,0	250,0	250,0
10	0,683	176,6	159,0	150,2	141,3
20	0,559	124,3	99,4	87,0	74,6
30	0,460	88,6	75,0	66,2	53,0
b) Steuersatzpfad (nominale jährliche Preissteigerung 7 vH)					
0	0,059	17,7	17,7	17,7	17,7
10	0,667	172,4	155,1	146,5	137,8
20	1,622	361,3	289,1	252,9	216,9
30	3,067	588,6	412,0	294,3	176,6

¹⁾ In Preisen von 1991.

5. Das Problem der Aufkommensneutralität

5.1. Der Begriff der Aufkommensneutralität

In den bisherigen Ausführungen wurde verdeutlicht, unter welchen Bedingungen neu eingeführte Ökosteuern dem Kriterium der fiskalischen Dauerertragbarkeit genügen können. Dabei wurde implizit unterstellt, die jeweils betrachtete Ökosteuer sei im Steuersystem an die Stelle anderer, fiskalisch unproblematischer Steuern getreten. Bei den meisten neueren Vorschlägen wird, wie bereits in Kapitel 3 erwähnt, zusätzlich gefordert, daß diese Substitution aufkommensneutral erfolgen soll. Hinsichtlich der Bedeutung dieses Begriffes bestehen gelegentlich Unklarheiten. Bevor auf die technische Umsetzung einer aufkommensneutralen Steuersubstitution eingegangen wird, soll deshalb zunächst versucht werden, dem Begriff der Aufkommensneutralität eine operationale Definition zu geben. Die im Rahmen von Steuerreformüberlegungen zum Steuerwirkungsvergleich von der Finanzwissenschaft entwickelten Differentialinzidenzkonzepte³³ können hierbei keine Hilfestellung leisten, da es sich bei ihnen lediglich um eine Annahme im Rahmen der theoretischen Analyse handelt.

Nach der Verwendung in manchen Vorschlägen zu urteilen wird der Begriff teilweise im Sinne von Belastungsneutralität verstanden. Das zusätzliche Steueraufkommen soll an die Wirtschaft und/oder die Verbraucher (u.a. auch durch soziale Transferzahlungen) zurückgegeben werden, um zusätzliche Belastungen zu vermeiden. Im Durchschnitt soll es den privaten Wirtschaftssubjekten nicht schlechter als vorher gehen. Aus dieser Begriffsverwendung läßt sich jedoch nicht ableiten, ob bzw. in welchem Umfang bei einer ökologischen Steuerreform bestehende Steuern gesenkt werden sollen. Belastungsneutral könnte auch eine Reform mit weitreichenden sektorspezifischen

Zweckbindungen und stark erhöhten sozialen Transferzahlungen sein. Um aus dem Begriff Aufkommensneutralität ein operationales Kriterium für die kompensierende Steuersenkung ableiten zu können, muß u.E. eine Beziehung zur volkswirtschaftlichen Steuerquote hergestellt werden.

Zunächst könnte man die Forderung nach Steuerquotenneutralität erheben. Dies würde bedeuten, daß sich das Aufkommen und mithin die Steuerquote nach der Steuersubstitution in der Zeit genauso entwickelt, wie dies ohne die Ökosteuern der Fall gewesen wäre. Diese Forderung ist allerdings problematisch, da zum Zeitpunkt der Einführung gar nicht bekannt ist, wie sich die Steuerquote ohne Ökosteuern entwickeln würde und zudem diese Entwicklung nicht autonom, sondern von den Aktionen der Steuerpolitik in der Zukunft abhängig ist. Die zweite und u.E. geeignetere Definition besteht darin, Aufkommensneutralität mit der Forderung nach Steuerquotenkonstanz gleichzusetzen. Diese Begriffsverwendung korrespondiert mit der ordnungspolitischen Zielsetzung, daß die Steuerquote durch eine Reform nicht weiter erhöht wird und liefert gleichzeitig einen operationalen Maßstab für den Umfang der bei einer ökologischen Steuerreform durchzuführenden Steuersenkungsmaßnahmen. Die Orientierung an der bestehenden Steuerquote ist natürlich nur dann sinnvoll, wenn sie auch tatsächlich die finanzpolitische Zielmarke darstellt. Wird hingegen unabhängig von der ökologischen Steuerreform eine Veränderung der Steuerquote angestrebt bzw. erforderlich, kann natürlich auch diese Quote als Orientierung für die finanzwirtschaftliche Planung dienen. Sofern eine bestimmte Steuerquote als Zielgröße vorhanden ist, muß

³³ Das Konzept der Differentialinzidenz geht auf Musgrave (1969), S. 158-165 zurück. Für die dynamische Perspektive wurde es zur differentiellen Steuerquoteninzidenz weiterentwickelt. Siehe hierzu Kitterer (1990).

eine in diesem Sinne definierte Aufkommensneutralität nicht schon im Einführungszeitpunkt für einen langen Zeitraum im voraus geplant werden. Vielmehr reicht es aus, Steuererhöhungs- und Steuersenkungsmaßnahmen für den jeweiligen finanzwirtschaftlichen Planungszeitraum (z.B. 5 Jahre) so aufeinander abzustimmen, daß die gewünschte Steuerquote erreicht wird.

5.2. Finanztechnische Probleme einer aufkommensneutralen Steuerreform

Kann es nun in der Realität gelingen, eine oder mehrere Ökosteuern gegen eine oder mehrere der bestehenden Steuern aufkommensneutral im gerade definierten Sinne gegeneinander zu substituieren? Dies ist, sofern der politische Gestaltungs- und Umsetzungswille vorhanden ist, im wesentlichen eine Frage der Präzision der Steuerschätzung. Zur Beantwortung dieser Frage muß man zunächst wissen, daß es bei der Aufkommensschätzung schon des bestehenden Steuersystems und erst recht bei Steuerreformen unvermeidlich zu teilweise erheblichen Schätzfehlern kommt³⁴. Dies resultiert zum einen aus der allgemeinen Ungewißheit der Entwicklung gesamtwirtschaftlicher und sozioökonomischer Daten, zum anderen aber auch aus der Interdependenz der Bemessungsgrundlagen verschiedener Steuern. So können bei der Ausgestaltung einer Steuerreform nicht einfach das Aufkommen der neuen und der zu senkenden Steuern unverbunden gegenübergestellt werden, sondern es sind auch die Beziehungen zwischen den Steuerformen zu berücksichtigen³⁵. Handelt es sich bei einer neu einzuführenden Steuer um eine Kostensteuer, so kann es zu Aushöhlungseffekten bei den ertragsabhängigen Steuern kommen. Die gezahlten Kostensteuern sind bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer abzugsfähig und schmälern so die Bemessungsgrundlage und damit auch das Aufkommen dieser Steuern³⁶. Ebenfalls einkommensmindernde Effekte können entstehen, wenn es sich bei den neuen Steuern um Verbrauchsteuern handelt. Der Staat ist dann wie die privaten Wirtschaftssubjekte Steuerträger und seine (Netto-) Einnahmen mindern sich um den von ihm selbst gezahlten Steuerbetrag. Einnahmesteigernde Effekte können sich dagegen durch die Umsatzsteuer ergeben, da beispielsweise gezahlte Verbrauchsteuern ihre Bemessungsgrundlage erhöhen. Zu Einsparungen im Budget käme es, wenn eine Senkung der Arbeitgeberbeiträge vorgenommen würde, da in diesem Fall auch die Personalkosten des öffentlichen Sektors gemindert würden.

Die beschriebenen Schwierigkeiten verdeutlichen: Kriterium für die Einhaltung der Aufkommensneutralität kann nicht eine völlig exakte Steuersubstitution sein — dies hieße herkömmliche und Ökosteuerreformen an zwei unterschiedlichen Maßstäben messen. Allerdings könnte es bei den vorgeschlagenen Ökosteuern zu zusätzlichen Problemen kommen. Zum einen könnte die Wirkungsunsicherheit wegen der bisher geringen Erfahrungen mit derar-

tigen Steuern größer als bei den bestehenden Steuern sein³⁷. Zum anderen sind einige der hier betrachteten Reformkonzepte hinsichtlich ihrer quantitativen Dimension wesentlich umfangreicher als die meisten bisher durchgeführten Steuerreformen. In welchem Maße es dadurch tatsächlich zu Problemen kommt, ist allerdings stark von der Ausgestaltungsform abhängig. Diesbezüglich soll wieder nach der Art der Bemessungsgrundlage und der Steuertarifgestaltung unterschieden werden.

Wie bereits in den Ausführungen zur fiskalischen Ergiebigkeit begründet, birgt die Besteuerung einzelner Stoffe und Produkte wegen der zu erwartenden höheren Preiselastizität eine größere Aufkommensunsicherheit in sich als die Besteuerung von breiten Stoffströmen. Da die Chancen der Verwirklichung von Aufkommensneutralität mit der Genauigkeit der Prognose der neu einzuführenden Steuer steigen, ist eine an breiten Stoffströmen ansetzende Besteuerung auch unter dem Gesichtspunkt der Aufkommensneutralität günstiger zu bewerten. Insbesondere bei einem Ausbau der Energiebesteuerung dürften sich die Schätzprobleme in vertretbaren Grenzen halten, da eine relativ weit entwickelte Statistik über das Mengengerüst des Energieverbrauchs verfügbar ist und durch die bestehende Mineralölsteuer bereits langjährige Erfahrungen hinsichtlich der Preisreagibilität eines wesentlichen Teils des Endenergieverbrauchs vorhanden sind. Die Erfahrungen mit der Vorausschätzung der Mineralölsteuer lassen sogar den Schluß zu, daß eine einmal etablierte Energiesteuer sich verlässlicher prognostizieren läßt als etwa die Einkommen- oder die Umsatzsteuer.

Die Beurteilung des Ausgestaltungsmerkmals Steuertarifgestaltung bedarf einer eingehenderen Betrachtung. Das Rechenbeispiel für eine Endenergiesteuer im vorigen Kapitel hat verdeutlicht, daß die abrupte Einführung eines sehr hohen, aber konstanten Mengensteuersatzes sofort zu einem hohen Aufkommen führt, dann aber aufgrund der zu erwartenden Anpassungsreaktionen zu einem deutli-

³⁴ Die Probleme der Steuerschätzung sind der Finanzwissenschaft schon seit langem bekannt. Nicht umsonst hat die Forderung nach Exaktheit der Einnahmeschätzung ihren Niederschlag in dem Haushaltsgrundsatz der Genauigkeit gefunden. Gerade mit Einführung der mittelfristigen Finanzplanung wurde die Wichtigkeit der möglichst sicheren Vorausbestimmung der Einnahmen für eine rationale Finanzplanung noch deutlicher. Eine Restunsicherheit ist dabei unvermeidbar: Unter Auswertung der Ergebnisse des Arbeitskreises Steuerschätzungen kommen Rürup/Hansmeyer (1984), S. 46 f. zu teilweise beachtlichen Schätzfehlern von bis zu 5 vH des jeweils nächstjährigen Steueraufkommens.

³⁵ Ewingmann (1990), S. 65 f., Hansjürgens (1992), S. 129 f.

³⁶ Ob und in welcher Höhe ein solcher Effekt tatsächlich auftritt, ist vor allem davon abhängig, ob und in welchem Ausmaß eine Überwälzung der Steuerlast gelingt. Im Falle der vollständigen Überwälzung tritt ein Aushöhlungseffekt nicht auf, da die Bemessungsgrundlage der ertragsabhängigen Steuern dann unverändert bliebe.

³⁷ Auf das Problem der Aufkommensschätzung von Umweltabgaben weist ausführlich Hansjürgens (1992), S. 120 ff. hin.

chen Aufkommensrückgang. Dies gilt grundsätzlich für jede Ökosteuer mit konstantem Mengensteuersatz. Wegen der Abruptheit der Einführung in Verbindung mit der Höhe des Steuersatzes wäre selbst kurzfristig die Wirkungsunsicherheit groß und deshalb eine hinreichend genaue Aufkommensprognose schwierig³⁸. Die notwendige drastische Senkung anderer Steuern im selben Umfang wird deshalb kaum aufkommensneutral gelingen können. Aber selbst wenn die Forderung nach Aufkommensneutralität eingehalten werden könnte, wären die durch eine solch große Umstrukturierung des Steuersystems zu erwartenden fiskalischen Friktionen in Form von Umstellungsschwierigkeiten bei der Finanzverwaltung sehr hoch. Hinzu kommt, daß es nicht bei einem einmaligen hohen Verwaltungsaufwand wird bleiben können, denn aufgrund der mangelnden fiskalischen Ergiebigkeit in den Folgejahren wird man vermutlich schon wenige Jahre nach der Einführung gezwungen sein, die gesenkten oder gar abgeschafften Steuern wieder zu erhöhen oder neu einzuführen. Abgesehen von der mangelnden fiskalischen Konsistenz und den hohen Verwaltungskosten eines solchen Vorgehens entfielen damit auch die Möglichkeit, durch die Senkung bestehender, als schlecht erachteter Steuern zur Verfolgung außerfiskalischer Ziele dauerhaft beizutragen. Die abrupte Einführung von Ökosteuern mit einem konstant hohen Mengensteuersatz ist somit für eine fiskalisch stabile, aufkommensneutrale Umsetzung nicht geeignet.

Bei der stufenweisen Erhöhung des Steuersatzes in kleinen Schritten — sei es unregelmäßig nach fiskalischem Bedarf oder entlang eines fest vorgegebenen Steuersatzpfades — ist zur Wahrung der Aufkommensneutralität erforderlich, daß jährlich in dem Umfang bestehende Steuern gesenkt werden, in dem das Ökosteuer-Aufkommen wächst³⁹. Folglich sind zwei Probleme zu untersuchen:

- 1) Wie genau ist die Schätzung des Ökosteueraufkommens möglich?
- 2) Kann die korrespondierende Senkung bestehender Steuern tatsächlich aufkommensneutral durchgeführt werden?

Die Schätzprobleme bei Ökosteuern sollen erneut am Beispiel einer Endenergiesteuer diskutiert werden. Das Ausmaß der Aufkommensunsicherheit wird dabei im zeitlichen Verlauf vermutlich von zwei gegenläufigen Faktoren bestimmt. Einerseits dürfte die Unsicherheit bezüglich der Verbrauchsreduktion in den ersten Jahren am größten sein, so daß tendenziell mit größeren Schätzfehlern zu rechnen sein wird, während im Laufe der Zeit die Erfahrungen zunehmen und genauere Prognosen möglich werden. Andererseits steht dieser Entwicklung ein steigender Steuersatz entgegen, durch den auftretende Schätzfehler in bezug auf die Energieverbrauchsmenge in späteren Perioden deutlich größere Wirkungen auf die Aufkommenshöhe haben. Welche Größenordnungen die Aufkommensunsicherheit erreichen könnte, soll im folgenden anhand des Rechenbeispiels aus dem vorigen Kapitel verdeutlicht wer-

Tabelle 6

Aufkommensunsicherheit einer Endenergiesteuer (Ausgangsjahr 1991)

Jahre	Steuersatz real in DM/kg SKE ¹)	maximale jährliche Aufkommensunsicherheit	
		in Mrd. DM ¹)	in vH des zu erwartenden Gesamtaufkommens ²)
0	0,059	0,295- 0,590	0,04-0,08
10	0,667	3,335- 6,670	0,39-0,79
20	1,622	8,110-16,220	0,82-1,65
30	3,067	15,335-30,670	1,34-2,68

¹) In Preisen von 1991; — ²) In vH des bei Steuerquotenkonstanz zu erwartenden Gesamtsteueraufkommens.

den. Unterstellt wird erneut ein Steuersatzpfad, der zu einer nominalen Preissteigerung von 7 vH pro Jahr führt. Vernachlässigt man die zunehmenden Erfahrungen mit der Energiesteuerschätzung und geht von einer jährlichen Fehleinschätzung von 5 - 10 Mill. t SKE aus, so ergeben sich die in Tabelle 6 dargestellten Intervalle für die maximale jährliche reale Aufkommensunsicherheit. Das Rechenbeispiel dürfte für die späteren Perioden allerdings ein allzu pessimistisches Bild liefern. Nach 30 Jahren könnte der Gesamtverbrauch bereits um 50 vH oder mehr gesunken sein. Es ist nicht davon auszugehen, daß der absolute Schätzfehler dann noch 5 - 10 Mill. t SKE beträgt.

Im Jahr der Einführung ist die Aufkommensunsicherheit mit 0,04 - 0,08 vH des realen Gesamtsteueraufkommens verschwindend gering, nimmt dann im Laufe der Zeit wegen der steigenden Steuersätze zu und erreicht mit maximal 2,7 vH des bei Steuerquotenkonstanz zu erwartenden realen Steueraufkommens nach 30 Jahren den Höchstwert. Selbst dieser Wert liegt noch im Bereich des bei Steuerschätzungen üblichen Schätzfehlers⁴⁰. Das Rechenbeispiel kann natürlich nur einen ersten Einblick in das Problem der Prognose eines Energiesteueraufkommens geben. U.E. läßt sich jedoch daraus folgern, daß keine das gewohnte Maß überschreitenden Aufkommensunsicherheiten zu erwarten sind. Für eine fundierte Einschätzung dieses Problemkomplexes müßte der Sachverstand des Arbeitskreises Steuerschätzung hinzugezogen werden. Dabei wäre auch zu klären, ob die bestehenden Verfahren und statistischen Daten auch für die Schätzung

³⁸ Noch wesentlich gravierender als die fiskalischen sind die nicht-fiskalischen Probleme einer abrupten Einführung. Je nach Höhe des Steuersatzes könnten die allokativen, distributiven und stabilisierungspolitischen Folgen katastrophal sein.

³⁹ Steuerquotenkonstanz ist durch diese Bedingung nur erfüllt, wenn die Steuerquote nicht gleichzeitig durch autonome oder gezielte Steigerung des Aufkommens anderer, an der Reform nicht unmittelbar beteiligter Steuern erhöht wird. Dies soll jedoch im folgenden als Prämisse unterstellt werden.

⁴⁰ Zur Genauigkeit von Steuerschätzungen siehe Rürup/Hansmeyer (1984), S. 46 f.

des Aufkommens anderer Ökosteuern (z. B. einer Deponieabgabe) ausreichen. Hinsichtlich des Zeithorizonts sei an dieser Stelle darauf hingewiesen, daß die Prognose nicht nur für das jeweils nächste Haushaltsjahr, sondern im Rahmen der mittelfristigen Finanzplanung zumindest für fünf Jahre im voraus erfolgen müßte.

Das zweite steuertechnische Problem bei einer aufkommensneutralen ökologischen Steuerreform besteht darin, daß auch die Aufkommenswirkungen der jeweils angestrebten Steuersenkungen möglichst exakt vorhergesagt werden müssen. Auch hierbei können Schätzprobleme auftreten, u. a. wegen der schon erwähnten Beziehungen zwischen den Steuerformen. Da es sich allerdings bei den zu senkenden Steuern um in ihren Wirkungen bekannte Steuern handelt und die Schätzprobleme nicht spezifisch für eine ökologische Steuerreform sind, soll hier auf eine genauere Analyse verzichtet werden. Bei der Einführung von Ökosteuern mit fest vorgegebenem steigendem Steuersatzpfad entsteht jedoch folgendes Gestaltungsproblem: Die angestrebten Steuersenkungsprogramme müssen in jährliche Pakete aufgeteilt werden, die dem Zusatzaufkommen entsprechen, das sich aus den neu eingeführten Ökosteuern ergibt. Relativ unproblematisch ist dies bei Verwendungen wie der Erhöhung des Bundeszuschusses zur Sozialversicherung oder der Senkung der Umsatzsteuer. Schwieriger hingegen dürfte es fallen, Programme wie etwa die Senkung der Einkommen- und Körperschaftsteuer oder die Abschaffung der Gewerbesteuer nach einem durch die Ökosteuern vorgegebenen Aufkommenspfad durchzuführen. Dies gilt zumindest dann, wenn an der Vorgabe „Aufkommensneutralität“ strikt festgehalten werden soll.

5.3. Politische Probleme

Während die zuvor beschriebenen steuertechnischen Schwierigkeiten einer aufkommensneutralen ökologischen Steuerreform zumindest prinzipiell lösbar erscheinen, ist die Frage der politischen Durchsetzbarkeit der damit verbundenen Steuer- oder Sozialversicherungsbeitragssenkungen mit weitaus größeren Unsicherheiten behaftet. Insbesondere Energie- oder Rohstoffsteuern mit jährlich steigenden Sätzen stellen eine sprudelnde Finanzquelle dar, und nach allen Erfahrungen mit der Umsetzbarkeit von Steuersenkungen ist zweifelhaft, ob Aufkommensneutralität politisch überhaupt angestrebt wird⁴¹. Es besteht die Gefahr, daß die aus den Ökosteuern fließenden Finanzmittel keineswegs zur Senkung bestehender Steuern, sondern zur Deckung von Haushaltsdefiziten oder zur weiteren Ausweitung der Staatsausgaben verwendet werden. Dadurch würden dringend anzugehende Sparprogramme verzögert und die ordnungspolitisch erwünschte Stabilisierung bzw. Senkung der Staatsquote verhindert. Auch bei einer Erhöhung des Bundeszuschusses zur Sozialversicherung erscheint es nicht unrealistisch, daß die verfügbaren Mittel weniger zur Beitragssenkung, sondern überwiegend zur Erhöhung von Sozialleistungen oder gar

zur weiteren Aufblähung des Verwaltungsapparates eingesetzt werden. Gesetzliche Vorkehrungen zur Sicherstellung langfristiger Steuersenkungsprogramme dürften kaum durchsetzbar sein, zumal künftige Regierungen hieran nicht gebunden wären. Eine langfristige Einengung des parlamentarischen Handlungsspielraums über mehrere Legislaturperioden liegt wohl außerhalb der politischen Realität. Die tatsächliche Verwirklichung der Aufkommensneutralität im politischen Raum gehört daher zu den offenen Fragen einer ökologischen Steuerreform.

6. Ausgestaltung eines Steuersatzpfades

6.1. Ziele einer langfristigen Tariffestlegung

Eines der Kernelemente vieler ökologischer Steuerreformkonzepte besteht in der mittel- bis langfristigen Festlegung eines ansteigenden Steuersatzpfades. Häufig wird angestrebt, diesen Pfad so auszugestalten, daß eine Verteuerung des unerwünschten Tatbestandes um einen bestimmten Prozentsatz pro Jahr erreicht wird. Die steuertechnische Umsetzung eines derartigen Tarifverlaufs wurde bisher kaum behandelt. Bevor jedoch über die Detailgestaltung nachgedacht wird, erscheint es sinnvoll, die mit einer langfristigen Tariffestlegung verfolgten Ziele und die daraus resultierenden Anforderungen zu definieren.

Die primäre Zielsetzung eines Steuersatzpfades ist nicht fiskalischer, sondern allokativer Natur. Durch eine allmähliche, stetige und im voraus kalkulierbare Preiserhöhung sollen die volkswirtschaftlichen Kosten der erwünschten Anpassungsreaktionen minimiert werden. Ein für einen längeren Zeitraum festgelegter Preispfad würde für die Wirtschaftssubjekte stabile Rahmenbedingungen bieten und langfristige Anpassungsmaßnahmen ermöglichen. Im Gegensatz zum hektischen Auf und Ab sowohl der Steuer- als auch der Umweltpolitik würde Investitions- und Planungssicherheit für die erforderlichen Umstrukturierungen gewährleistet. Der Preisanstieg soll im Idealfall sanft genug sein, um die Anpassungsfähigkeit der Wirtschaft nicht zu überfordern, die Abschreibung bisheriger Anlagen noch zu ermöglichen und somit Kapitalvernichtung und Standortverlagerungen in größerem Umfang zu verhindern. Gleichzeitig müssen jedoch die Preissteigerungen ausreichend hoch sein, um die angestrebten Reduktionsziele (z. B. Senkung des Verbrauchs fossiler Energieträger um 30 vH innerhalb von 20 Jahren) zu erreichen. Hierbei wird gerade von der langfristigen und gesetzlich festgelegten Steuersatzerhöhung eine Verstärkung des Lenkungseffekts erwartet, da zukünftige Preiserwartungen erfahrungsgemäß einen erheblichen Einfluß auf strategische Grundentscheidungen haben, möglicherweise sogar einen größeren Einfluß als das gegenwärtige bzw. kurzfristig zu erwartende Preisniveau. Schließlich dürfte bei dem

⁴¹ Neuere theoretische und empirische Untersuchungen unterstützen diese Schlußfolgerung. Siehe hierzu Holcombe/Mills (1994).

Versuch, die Tarifstruktur für einen längeren Zeitraum verbindlich vorzugeben, auch die Überlegung zugrunde liegen, die politischen Entscheidungsträger im Hinblick auf die Erreichung der umweltpolitischen Ziele zu binden und politische Widerstände gegen den Umstrukturierungsprozeß zu erschweren.

Die fiskalischen Anforderungen an die Tarifgestaltung von Ökosteuern sind weitaus weniger restriktiv. Erforderlich ist lediglich eine Kompensation bzw. Überkompensation der durch Anpassungs- und Ausweichreaktionen hervorgerufenen Schrumpfung der besteuerten Bemessungsgrundlage. Sofern die Bemessungsgrundlage relativ unelastisch ist und folglich die Dauerergiebigkeit der Steuer zumindest mittelfristig gesichert ist, reichen hierfür Steuersatzerhöhungen in regelmäßigen Abständen aus, wie das Beispiel der Mineralölsteuer zeigt. Eine jährliche Tarifanhebung oder gar die gesetzliche Fixierung eines Steuersatzpfades mit vorgegebenem Preiserhöhungsziel ist nicht erforderlich. Aus fiskalischer Sicht würde sich eher eine diskontinuierliche, am jeweiligen öffentlichen Finanzierungsbedarf (z.B. Senkung einer anderen Steuer bzw. Durchführung eines anderen Steuerreformprogramms, das mit einer Aufkommensverringerung verbunden ist) orientierte Tarifvariation anbieten. Zwar kann die fiskalische Dauerergiebigkeit — wie in Kapitel 4.2. gezeigt — auch durch einen langfristig festgelegten Steuersatzpfad gesichert werden; er ist hierzu jedoch keineswegs erforderlich.

Die Betrachtung der mit einem Steuersatzpfad angestrebten Ziele verdeutlicht, daß sowohl die allokativen als auch die fiskalischen Funktionen bei unelastischer Bemessungsgrundlage durch einen langfristig festgelegten und allmählich ansteigenden Steuersatzpfad erfüllt werden können. Die exakte Erreichung einer jährlichen Erhöhung der Endenergiepreise um einen bestimmten Prozentsatz (z.B. 5 vH) durch den Steuersatzpfad ist jedoch weder für die Gewährleistung von Planungssicherheit und ausreichenden Lenkungseffekten noch für die Dauerergiebigkeit notwendig.

6.2. Ausgestaltungsalternativen

Nachdem die grundlegenden, mit einem Steuersatzpfad verfolgten Ziele und die daraus ableitbaren Anforderungen geklärt sind, können nun die verschiedenen Ausgestaltungsalternativen auf ihre Eignung und Umsetzungsprobleme hin überprüft werden. Der Umfang der gewünschten Steuersatzerhöhung soll hier nicht diskutiert werden, da dies in erster Linie vom verfolgten Lenkungsziel abhängt. Im Vordergrund steht vielmehr die technische Umsetzbarkeit verschiedener Tarifverläufe und die damit verbundenen Konsequenzen für die fiskalische Stabilität. Auch wenn bereits erläutert wurde, daß die Anvisierung einer jährlichen Verteuerung der Preise des besteuerten Gutes (z.B. Endenergeträger) um einen bestimmten Prozentsatz nicht erforderlich ist, so soll die steuertechnische Implementa-

tion eines hierzu geeigneten Steuersatzpfades doch als eine von mehreren Möglichkeiten betrachtet werden, u.a. wegen der großen politischen Resonanz dieser Idee. Prinzipiell sind drei Ausgestaltungsvarianten denkbar:

Die erste Möglichkeit besteht darin, einen Wertsteuertarif (Steuertarif wird als Prozentsatz des Marktpreises festgelegt) mit über die Zeit exponentiell steigendem Steuersatz festzulegen. Wenn eine jährliche Verteuerung des Endenergiepreises um 5 vH angestrebt wird, dann müßte im Jahr n der Steuersatz $(1,05)^n - 1$ auf den aktuellen Marktpreis des jeweiligen Energieträgers angewendet werden. Auf den ersten Blick scheint dadurch die reale Verteuerung der Energiepreise um einen bestimmten Prozentsatz erreichbar. Zu beachten ist jedoch, daß autonome Schwankungen der Rohstoffpreise sowie andere durch Überwälzungsvorgänge bewirkte Änderungen des Nettopreises durch den Wertsteueransatz verstärkt werden⁴². Erstens kann die 5-prozentige Verteuerung pro Jahr nicht garantiert werden; es sind sogar erhebliche und der allokativen Zielsetzung der Planungssicherheit widersprechende Preisschwankungen möglich. Zweitens ist wegen kurzfristiger Schwankungen des Steueraufkommens die fiskalische Unsicherheit groß und daher die Aufkommensneutralität nicht zu gewährleisten. Eine autonome Erhöhung des Rohstoffpreises um z.B. 10 vH würde bei einem Wertsteuersatz von 200 vH zu einer abrupten Erhöhung des Steueraufkommens um 20 vH führen.

Eine zumindest einigermaßen exakte Erreichung des 5-Prozent-Zieles wäre möglich, wenn ein Mengensteuerkonzept gewählt und die Steuersatzerhöhung jedes Jahr im Hinblick auf die gewünschte Verteuerungsrate neu festgelegt würde. Rohstoffpreisveränderungen und veränderte Inflationsraten könnten dann jeweils berücksichtigt werden. Allerdings würde es sich in diesem Fall nicht mehr um einen langfristig festgelegten Steuersatzpfad, sondern um eine diskretionäre (wenn auch implizit regelgebundene) Vorgehensweise handeln. Hinzu kommt, daß die ausschließliche Orientierung der jährlichen Steuertariffestsetzung an der Erreichung des gewünschten prozentualen Verteuerungszieles die Stabilität der Finanzplanung — und damit auch die Verwirklichung der Aufkommensneutralität — gefährden würde. Hätte man beispielsweise für das nächste Haushaltsjahr eine Steuersatzerhöhung um 1 DM pro Mengeneinheit vorgesehen und würde sich dann der Rohstoffpreis kurzfristig um 30 Pfennig pro Mengeneinheit erhöhen, so dürfte der Steuersatz zur Verwirklichung der Preiserhöhungsvorgabe nur noch 70 Pfennig pro Mengeneinheit betragen. Das zusätzliche Ökosteueraufkommen für das Haushaltsjahr wäre dann um 30 vH geringer als ursprünglich geplant.

Die dritte Ausgestaltungsform besteht darin, lediglich einen mit der gewünschten Rate exponentiell steigenden Mengensteuersatzpfad festzulegen. Um eine reale Verteuerung zu erreichen, müßte eine geschätzte jahres-

⁴² Zu diesem Ergebnis gelangt auch das DIW (1994), S. 61 ff.

durchschnittliche Inflationsrate in die Berechnung des Tarifpfades einfließen. Das prozentuale Verteuerungsziel kann dadurch jedoch allenfalls ungefähr erreicht werden: Zum einen können Rohstoffpreisschwankungen nicht kompensiert werden, zum anderen kann die tatsächliche Inflationsrate von der im Durchschnitt unterstellten abweichen. Der Ausweg eines indexierten Mengensteuersatzpfades — d.h. eines Inflationsaufschlages in Höhe der jeweils gemessenen Inflationsrate — sollte nicht gewählt werden, da hierin ein Verstoß gegen das Nominalwertprinzip gesehen werden könnte. Trotzdem ist ein steigender Mengensteuersatzpfad einem Wertsteuersatzpfad sowohl aus fiskalischer als auch aus allokativer Sicht überlegen: Erstens wird die Berechenbarkeit und Stabilität des Steueraufkommens erhöht, da Rohstoffpreisschwankungen nicht zu Aufkommensschwankungen führen. Zweitens wird auch die Planungssicherheit für die Wirtschaftssubjekte verbessert, da sich Schwankungen des Nettopreises durch den im Zeitablauf zunehmenden Steueranteil relativ immer weniger auf den Bruttopreis auswirken.

Die exakte Einhaltung eines 5-Prozent-Pfades kann offensichtlich weder durch einen Mengen- noch durch einen Wertsteuersatzpfad garantiert werden. Gleichzeitig ist eine derartige steuertechnische Präzision wie bereits erläutert unter allokativen und fiskalischen Aspekten auch nicht erforderlich. Es stellt sich darüber hinaus die Frage, ob überhaupt ein exponentieller Pfad bzw. Preisverlauf angestrebt werden sollte. Alternativ wäre auch eine lineare Ausgestaltung denkbar, d.h. die jährliche Erhöhung des Steuersatzes um einen bestimmten absoluten Betrag. Als Beispiel kann der Vorschlag der Europäischen Kommission dienen, bei dem der Steuersatz pro Barrel Rohöläquivalent jedes Jahr um einen Dollar steigt. Auch gemischte Varianten — z.B. erst linear und dann exponentiell — sind denkbar und mit den beschriebenen Zielen vereinbar. Die steuertechnische Ausgestaltung eines langfristigen Steuersatzpfades erweist sich somit bei näherer Betrachtung als weit weniger kompliziert, sobald die für die praktische Umsetzung überflüssige und in vielen Fällen — so auch in dieser Arbeit — eher als Prämisse für theoretische Aufkommensberechnungen zu verstehende Orientierung an prozentualen Preiserhöhungszielen aufgegeben wird.

Allerdings werden gerade die beabsichtigten allokativen Wirkungen eines Steuersatzpfades (Planungssicherheit, Verstärkung des Lenkungseffektes durch langfristige Preiserwartungen) keineswegs automatisch durch die einmalige Festschreibung in einem Gesetzestext erreicht. Sofern kein breiter politischer Konsens hinsichtlich des angestrebten ökologischen Strukturwandels besteht, wird kaum ein Investor mit der Einhaltung des Pfades rechnen. Denn die Tariffestlegung entfaltet keinerlei Bindungswirkung für zukünftige politische Mehrheiten und hat letztlich eher symbolischen Charakter. Hinzu kommt ein fiskalisches Problem, das schon unter dem Aspekt der politischen Probleme für eine aufkommensneutrale Umsetzung angesprochen wurde: Selbst wenn der Steuererhöhungspfad

für die Ökosteuern tatsächlich eingehalten wird, entsteht aus fiskalischer bzw. institutioneller Sicht eine gewisse Asymmetrie, sofern nicht genauso langfristig die korrespondierenden Steuersenkungsmaßnahmen festgeschrieben werden. Diese Asymmetrie könnte zu einer Erhöhung der Steuerquote beitragen. Schließlich ist darauf hinzuweisen, daß die aufkommensneutrale Umsetzung — wie bereits erwähnt — bei der Verknüpfung mit bestimmten größeren Steuerreformprojekten (z.B. Abschaffung der einheitswertabhängigen Steuern) erleichtert würde, wenn die Steuersätze z.B. einer Energiesteuer an der hierfür erforderlichen Aufkommenssumme ausgerichtet werden könnten und nicht durch einen Pfad fest vorgegeben sind.

Hieraus lassen sich u.E. folgende Schlußfolgerungen ziehen: Sofern ein breiter, parteiübergreifender Konsens für einen grundlegenden ökologischen Strukturwandel und dessen Verwirklichung über das Instrument der Ökosteuer besteht, sollten die allokativen Vorteile der Festschreibung eines Steuersatzpfades durchaus genutzt werden. Sinnvoll wäre ein allmählich steigender und in seiner Höhe bzw. im zeitlichen Verlauf am Lenkungsziel orientierter Mengensteuersatzpfad. Solange hingegen dieser Konsens nicht herstellbar ist, erscheint eine „bescheidenere“ und eher an der fiskalischen Verwirklichung aufkommensneutraler Reformpakete orientierte Vorgehensweise sinnvoller. Für den jeweiligen finanzwirtschaftlichen Planungszeitraum (oder auch für eine Wahlperiode) sollte ein klar umrissenes Steuersenkungsprogramm mit einem bestimmten Aufkommensbedarf anvisiert werden, zu dessen Finanzierung z.B. eine Erhöhung der Energiebesteuerung dient. Die Steuersätze könnten dann am erforderlichen Steueraufkommen ausgerichtet werden. Der angestrebte ökologische Lenkungseffekt rückt damit allerdings in den Hintergrund.

7. Finanzausgleichsprobleme

7.1. Grundstruktur der bestehenden Finanzverfassung

Eine umfassende ökologische Steuerreform steht vor dem Gestaltungs- und Umsetzungsproblem, daß sie in das deutsche Finanzausgleichssystem bzw. die bestehende Finanzverfassung integriert werden muß, ohne daß die zentralen Funktionen des Systems beeinträchtigt werden. Das nach der Reform verfügbare Steueraufkommen muß auf Bund, Länder und Gemeinden derart verteilt werden, daß die Aufgabenerfüllung auf jeder Ebene sichergestellt ist. Neben dieser originär fiskalischen Funktion sind gleichzeitig auch die anderen Zielsetzungen des Finanzausgleichs — insbesondere die finanzpolitische Autonomie der Gebietskörperschaften und die Sicherung einheitlicher Lebensverhältnisse im gesamten Bundesgebiet — im bisherigen Umfang zu gewährleisten⁴³. Sofern die Umset-

⁴³ Zu den verschiedenen Funktionen des Finanzausgleichs siehe grundlegend Peffekoven (1980), S. 611 ff.

zung einer ökologischen Steuerreform unter Berücksichtigung der genannten Anforderungen innerhalb des bestehenden verfassungsrechtlichen Rahmens nicht gelingt, ist eine Verfassungsänderung mit allen damit verbundenen politischen Schwierigkeiten unumgänglich. Es erscheint daher sinnvoll, die wichtigsten Vorgaben der deutschen Finanzverfassung näher zu betrachten, um die Möglichkeiten, aber auch die Hindernisse einer Reform im Rahmen des bestehenden Systems herauszuarbeiten.

Nach Art. 106 GG wird das Aufkommen der einzelnen Steuern auf Bund, Länder und Gemeinden verteilt. Dem Bund stehen danach u.a. das Aufkommen an den wichtigsten Verbrauchsteuern (Mineralöl-, Tabak-, Branntwein-, Schaumwein-, Kaffeesteuer) und den Ergänzungsabgaben zur Einkommen- und Körperschaftsteuer zu, den Ländern das Aufkommen aus der Kfz-Steuer, Vermögensteuer, Erbschaftsteuer, Grunderwerbsteuer, Biersteuer, Rennwett- und Lotteriesteuer sowie Feuerschutzsteuer, den Gemeinden das Aufkommen aus der Gewerbesteuer, der Grundsteuer sowie den örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern. Die aufkommensstärksten deutschen Steuern (Einkommen- und Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer) werden als Gemeinschaftsteuern auf die einzelnen Gebietskörperschaften verteilt. Am Aufkommen der Einkommen- und Körperschaftsteuer sind der Bund und die Länder je zur Hälfte beteiligt, soweit es nicht den Gemeinden zufließt. Der Gemeindeanteil an der Einkommensteuer beträgt derzeit 15 vH. Im Gegenzug sind der Bund und die Länder durch eine Umlage am Aufkommen der Gewerbesteuer beteiligt.

Eine besondere Stellung im bundesdeutschen Finanzausgleich nimmt die Umsatzsteuer ein. Das Aufkommen wird wie bei den anderen Gemeinschaftsteuern zwischen Bund und Ländern aufgeteilt; die Anteile werden jedoch durch Bundesgesetz festgesetzt und sind somit nicht in der Verfassung fixiert. Zentrale Bedeutung für die Aufteilung hat der Grundsatz, daß Bund und Länder im Rahmen der laufenden Einnahmen gleichmäßig Anspruch auf Deckung ihrer notwendigen Ausgaben haben (Art. 106 III S.4 Nr. 1 GG). Dieser Grundsatz konkretisiert sich in der sogenannten Deckungsquotenrechnung, nach der der Anteil der Einnahmen an den notwendigen Ausgaben als Verhandlungsbasis für eine eventuelle Neuaufteilung des Umsatzsteueraufkommens berechnet wird. Nach Art. 106 IV GG sind die Anteile von Bund und Ländern an der Umsatzsteuer neu festzusetzen, wenn sich das Verhältnis zwischen den Einnahmen und Ausgaben des Bundes und der Länder unterschiedlich entwickelt. Zweck dieser Regelung ist es, ein variables Element in die Steuerverteilung zwischen Bund und Ländern einzuführen, um unterschiedlichen Strukturentwicklungen (veränderte fiskalische Ergiebigkeit der einzelnen Steuern, neue Aufgabenzuweisung, aber auch grundlegende Steuerreformen) Rechnung tragen zu können.

Ergänzend zu der vertikalen Verteilung der Steuererträge auf Bund, Länder und Gemeinden ist in der Finanz-

verfassung ein horizontaler Finanzausgleich zwischen den Gebietskörperschaften auf einer Ebene vorgesehen (Art. 107 GG). Neben einer Korrektur von Unzulänglichkeiten der Aufgabenverteilung oder der originären Einnahmenverteilung⁴⁴ wird damit vor allem ein Ausgleich zwischen Finanzkraft und Finanzbedarf der einzelnen Länder bzw. Gemeinden angestrebt. Der horizontale Finanzausgleich zwischen den Ländern erfolgt durch Zuweisungen auf mehreren Stufen. Eine wichtige Funktion kommt dabei wiederum der Verteilung des Umsatzsteueraufkommens zu. Der Länderanteil an der Umsatzsteuer wird nicht nach Maßgabe des örtlichen Aufkommens, sondern nach der Einwohnerzahl verteilt. Darüber hinaus können bis zu 25 vH des Länderanteils vorweg zur Verbesserung der Situation der steuerschwachen Länder verwendet werden. Schließlich gewährt der Bund aus seinem Umsatzsteueranteil einen Teil an finanzschwache Länder in Form sogenannter Ergänzungszuweisungen⁴⁵. Der Länderfinanzausgleich im engeren Sinne erfolgt durch Zuweisungen ausgleichspflichtiger an ausgleichsberechtigte Länder gemäß Art. 107 II GG. Dadurch wird sichergestellt, daß jedes Land mindestens 95 vH der Durchschnittssteuerkraft aller Bundesländer erreicht. Die Berechnung der Bezugsgrößen für die Ausgleichsberechtigung und -verpflichtung (Finanzkraftmeßzahl und Ausgleichsmeßzahl) ist in den §§ 6 ff. des Finanzausgleichsgesetzes festgelegt.

7.2. Integrationsprobleme einer ökologischen Steuerreform

Die Ökosteuer-Reformvorschläge bestehen aus einer mehr oder weniger großen Anzahl von speziellen Gütersteuern. Diese sind im deutschen Finanzausgleichssystem — wie erläutert — nach dem Trennsystem verteilt: Dem Bund steht nach Art. 106 GG das Aufkommen aus den Verbrauchsteuern, den Ländern das Aufkommen aus den Verkehrsteuern und den Gemeinden das Aufkommen aus den örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern zu. Sofern eine ökologische Steuerreform innerhalb des bestehenden verfassungsrechtlichen Rahmens erfolgen soll, ist zunächst zu prüfen, in welche der genannten Kategorien die neuen Ökosteuern einzuordnen sind. Die meisten der vorgeschlagenen Steuern dürften wohl unter die verfassungsrechtliche Rubrik der Verbrauchsteuern fallen⁴⁶. Im Einzelfall wäre zu prüfen, ob einige Ökosteuern auch als Verkehrsteuern oder als örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern qualifiziert werden können.

Unter dem Aspekt des vertikalen Finanzausgleichs wäre es relativ unproblematisch, wenn zur aufkommensneutra-

⁴⁴ Siehe hierzu Kops (1984), S. 41.

⁴⁵ Es handelt sich hierbei um vertikale Finanzaufweisungen mit horizontaler Wirkung. Siehe hierzu Andel (1990), S. 480 f.

⁴⁶ Hierzu ist anzumerken, daß der verfassungsrechtliche und der finanzwissenschaftliche Verbrauchsteuerbegriff nicht identisch sind. Während letzterem nur Steuern auf den Endverbrauch, d.h. auf Konsumgüter, zuzuordnen sind, umfaßt ersterer praktisch alle Gütersteuern, d.h. auch solche, die Produktionsmittel besteuern.

len Kompensation von Ökosteuern, deren Aufkommen als Verbrauchsteuern dem Bund zugeordnet wird, ausschließlich Bundessteuern gesenkt würden. Das Reformpotential bliebe dann jedoch relativ gering, sofern man unterstellt, daß die Mineralölsteuer als aufkommensstärkste Bundessteuer nicht für eine Senkung zur Disposition steht und auch die übrigen, in die EU-Harmonisierung einbezogenen Verbrauchsteuern (Tabaksteuer, Branntweinabgaben) ausscheiden. Es verbliebe ein Umschichtungspotential von etwa 10 bis 12 Mrd. DM (gemessen am Steueraufkommen von 1992). In Problemstruktur und Dispositionsspielraum ähnlich sind Vorschläge zu beurteilen, die zu neuen Ökosteuern mit Landesertragskompetenz führen und gleichzeitig auch die Steuersenkungen nur bei Landessteuern vorsehen. Aufgrund der sehr begrenzten Verwendungsalternativen sind diese unter Finanzausgleichsaspekten relativ günstig zu bewertenden Varianten (Austausch von Bundessteuern gegen Bundessteuern, Landessteuern gegen Landessteuern und Gemeindesteuern gegen Gemeindesteuern) auch bei keinem der bisherigen Vorschläge zu finden.

Wenn indessen bei einer aufkommensneutralen ökologischen Steuerreform bestehende Steuern gesenkt werden sollen, die in die Ertragskompetenz einer anderen als derjenigen Ebene fallen, die das Ökosteueraufkommen vereinnahmt, sind Anpassungsmechanismen erforderlich. Soweit Bund und Länder unterschiedlich betroffen sind, erfolgt der vertikale Ausgleichsprozeß im bestehenden System über die Änderung der Umsatzsteueranteile im Rahmen des Deckungsquotenausgleichs. Eine einmalige Neufestsetzung würde jedoch in den meisten Fällen nicht ausreichen: Wenn z.B. eine Energiesteuer mit im Zeitablauf steigendem Aufkommen als Bundessteuer eingeführt und als Kompensation eine Gemeinschaftsteuer wie z.B. die Einkommensteuer kontinuierlich gesenkt würde, so ergäbe sich ein von Jahr zu Jahr steigender Aufkommensunterschied zwischen Bundes- und Landesebene, der folglich auch eine jährliche Neufestsetzung der Umsatzsteueranteile erforderlich machen würde. Für die ohnehin schwierigen politischen Verhandlungen im Rahmen des Finanzausgleichs entstünde eine zusätzliche Belastung. Unter diesem Aspekt erscheint der Vorschlag einer Verwendung des Ökosteueraufkommens zur Erhöhung des Bundeszuschusses zur Sozialversicherung auf den ersten Blick relativ unproblematisch, da sowohl Steueraufkommen als auch Verwendung auf der Bundesebene angesiedelt sind. Auch dadurch würde sich jedoch die der Umsatzsteuerverteilung zugrundeliegende Deckungsquotenberechnung verändern. Schließlich kann auch die Ausgestaltung als Sonderabgaben dieses Problem nicht umgehen. Die Notwendigkeit zur Eingliederung in den Finanzausgleich würde zwar zunächst vermieden, tatsächlich verschärft sich jedoch bei einem hohen Aufkommen der Abgaben das in der vertikalen Steuerverteilung liegende Konfliktpotential gerade durch die Umgehung und damit Aushöhlung der bestehenden Finanzverfassung und ihrer Ausgleichsmechanismen.

Immerhin kann eine unterschiedliche Entwicklung des Steueraufkommens von Bund und Ländern durch die Neufestsetzung der Umsatzsteueranteile zumindest prinzipiell ausgeglichen werden. Äußerst bedenklich ist in diesem Zusammenhang die vom UPI vorgeschlagene Abschaffung der Umsatzsteuer. Der vertikale Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern durch den Deckungsquotenausgleich wäre dann in der bisherigen Form nicht mehr möglich und müßte von einer anderen Gemeinschaftsteuer übernommen werden. Auch würde die nivellierende Wirkung der Umsatzsteuer hinsichtlich der Finanzkraftunterschiede der Länder durch die Verteilung nach der Einwohnerzahl und die Zuweisung von Ergänzungsanteilen nach Bedürftigkeit entfallen. Weiterhin ist zu berücksichtigen, daß die Umsatzsteuer als Berechnungsgrundlage für die Bundesergänzungszuweisungen dient, deren Bedeutung für den horizontalen Finanzausgleich bei einer weitreichenden ökologischen Steuerreform zunehmen könnte⁴⁷. Abgesehen davon wäre eine Senkung oder gar Abschaffung der Umsatzsteuer mit dem bestehenden Europarecht nicht vereinbar.

Eine wesentliche politische Restriktion für eine ökologische wie auch für jede andere umfangreiche Steuerreform entsteht, wenn sie nicht im Rahmen der bestehenden Verfassung möglich und folglich für ihre Umsetzung eine qualifizierte Mehrheit erforderlich ist. Dies ist u.a. dann der Fall, wenn neue, bisher nicht vorgesehene Steuerkategorien eingeführt werden sollen. Eine Änderung der Finanzverfassung wäre daher erforderlich, wenn beabsichtigt würde, neue Ökosteuern als Gemeinschaftsteuern einzuführen. Unter dem Aspekt der gleichmäßigen Aufkommensverteilung und der Verhinderung einer Überlastung der vertikalen Ausgleichsmechanismen würde sich diese Lösung vor allem bei einer umfangreichen Energiebesteuerung durchaus anbieten. Dies gilt vor allem dann, wenn andere Gemeinschaftsteuern wie die Einkommen- oder die Umsatzsteuer aufkommensneutral gesenkt werden sollen. Auch eine Abschaffung der Gewerbesteuer in Verbindung mit einer stärkeren Beteiligung der Gemeinden an bestehenden Gemeinschaftsteuern (z.B. an der Umsatzsteuer) wäre wohl nur im Rahmen einer Verfassungsänderung möglich, zumal hierbei die Finanzautonomie der Gemeinden betroffen wäre. Die Beispiele zeigen, daß ein Teil der möglichen Ausgestaltungen für eine ökologische Steuerreform politisch sicher schwer durchsetzbar ist.

Sofern ein Teil des Ökosteueraufkommens an die Bundesländer verteilt werden soll — z.B. indem sie als Verkehrssteuern qualifiziert oder als Gemeinschaftsteuern ausgestaltet werden — so ist die erhebliche Streuung des örtlichen Aufkommens der meisten vorgeschlagenen Steuern zu beachten. Bei einem großen Teil der speziellen Gütersteuern fällt die Steuerzahlung aus technischen Gründen auf der Stufe der Produzenten bzw. Importeure und damit regional konzentriert an, während die Zahllast auf die Ver-

⁴⁷ Sehe hierzu Schilling (1991), S. 100 ff.

braucher oder auch andere Hersteller überwälzt wird. Als Beispiel für eine derartige „mangelhafte Radizierung“⁴⁸ kann die Mineralölsteuer dienen, bei der der überwiegende Teil des Aufkommens geographisch bedingt in Hamburg anfällt, dem Produktionsstandort großer Raffinerien⁴⁹. Eine Verteilung derartiger spezieller Gütersteuern nach dem örtlichen Aufkommen würde folglich der Zielsetzung einer gleichmäßigen Finanzausstattung der einzelnen Länder zuwiderlaufen. Gelöst werden kann dieses Problem durch die Wahl eines anderen Verteilungsschlüssels, wobei sich insbesondere die Einwohnerzahl anbietet. Wie bei der Umsatzsteuer würde sich daraus eine nivellierende Wirkung auf die Finanzausstattung der Länder und damit eine Entlastung des Länderfinanzausgleichs ergeben.

Bei einigen der vorgeschlagenen Ökosteuern könnte auch eine Verteilung nach dem örtlichen Aufkommen gerechtfertigt werden. Bei einer Abfall- oder Grundwasserentnahmesteuer entstehen zwar zwischen den einzelnen Ländern — bedingt durch verschiedenartige Industrie- und Verbrauchsstrukturen — erhebliche Abweichungen im Steueraufkommen, gleichzeitig fällt jedoch auch die Zahl last in erster Linie auf die Unternehmen bzw. Verbraucher des jeweiligen Bundeslandes. Allerdings entsteht dann ein anderes Problem für die grundsätzliche Funktion des Länderfinanzausgleichs. Die Verwendung des Indikators Finanzkraft für die Bestimmung der Ausgleichsberechtigung bzw. -verpflichtung basiert auf der Annahme eines engen Zusammenhanges zwischen diesem Indikator und der finanziellen Leistungsfähigkeit eines Bundeslandes. Dies ist bei einkommens- und gewinnabhängigen Steuern plausibel, nicht jedoch bei Ökosteuern. Ein hohes Abfallsteueraufkommen kann z.B. auch Ausdruck einer überalterten und wertschöpfungsschwachen Industriestruktur sein, so daß das betreffende Bundesland im Länderfinanzausgleich benachteiligt würde. Ein Ausgleich müßte dann durch Bundesergänzungszuweisungen erfolgen.

Probleme für die Stabilität des Finanzausgleichs könnten dadurch entstehen, daß die Einführung von Ökosteuern — wie bereits in Kapitel 5.2. erläutert — Auswirkungen auf das Aufkommen der anderen Steuern hat, die in ihrem Ausmaß nicht exakt vorhersehbar sind und zudem die einzelnen föderalen Ebenen in unterschiedlichem Maße beeinflussen können. Derartige indirekte Aufkommenswirkungen müßten durch die bestehenden Ausgleichsmechanismen (Deckungsquotenausgleich, Länderfinanzausgleich) kompensiert werden. Die zu erwartenden Verschiebungen im vertikalen Finanzausgleich dürften sich insgesamt in Grenzen halten, da die betroffenen Steuern Gemeinschaftssteuern sind und relativ gleichmäßig auf Bund und Länder verteilt werden⁵⁰. Eine Ausnahme bildet die in erster Linie den Gemeinden zustehende Gewerbesteuer. Bei einer sehr unterschiedlichen Betroffenheit der einzelnen Bundesländer von Steueraushöhlungs- und Verstärkungseffekten ist jedoch mit Spannungen im föderalen System und damit möglicherweise auch mit Widerständen zu rechnen, da beim Länderfinanzausgleich im engeren Sinne keine voll-

ständige Kompensation von Aufkommensunterschieden erfolgt. Auch dieses Problem müßte gegebenenfalls durch Ergänzungszuweisungen des Bundes gemildert werden.

Als Ergebnis ist festzuhalten, daß eine ökologische Steuerreform unter Berücksichtigung des Finanzverfassungsrahmens mit einigen Umsetzungsproblemen verbunden ist. Dabei geht es nicht nur um Fragen wie die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Einführung neuer Steuern bzw. der Abschaffung bestehender Steuern oder die Ertragskompetenz. Tangiert wird vielmehr auch das gesamte ergänzende Finanzausgleichssystem. Das entscheidende Problem besteht jedoch nicht in der theoretischen bzw. finanztechnischen Konstruktion eines mehr oder weniger stark veränderten Steuerverteilungssystems, durch das auch nach einer umfassenden Reform das fiskalische bzw. staatspolitische Ziel einer ausreichenden Bereitstellung von Finanzmitteln für jede Ebene erreicht werden kann. Hierfür sind verschiedene, allerdings nur für den Einzelfall konkretisierbare Lösungswege denkbar. Im Vordergrund stehen vielmehr die politischen Umsetzungsprobleme und -risiken. Einige Ausgestaltungsvarianten könnten bereits an der Notwendigkeit einer Verfassungsänderung scheitern. Unabhängig davon sind mit einer ökologischen Steuerreform fast zwangsläufig schwierige politische Verhandlungen über die Neuverteilung des Steueraufkommens zwischen den Gebietskörperschaften sowohl in vertikaler als auch in horizontaler Richtung verbunden. Unter Berücksichtigung dieser Verteilungskonflikte besteht die Gefahr, daß Steuersenkungen nicht oder zumindest nicht im ursprünglich geplanten Umfang durchgesetzt werden können. Die bereits in Kapitel 5.3. erwähnten politischen Hürden für die Verwirklichung der Aufkommensneutralität könnten sich vor dem Hintergrund eines zähen Ringens um Budgetinteressen verstärken.

8. Schlußfolgerungen

Die Untersuchung der Vereinbarkeit einer ökologischen Steuerreform mit der für ein Steuersystem primären fiskalischen Zielsetzung hat ergeben, daß bei Beachtung einiger Gestaltungskriterien sowohl eine Sicherung stabiler öffentlicher Einnahmen als auch die finanztechnische Implementation grundsätzlich möglich sind. Somit erweist sich die eingangs referierte These, Umweltabgaben sollten wegen der zu erwartenden fiskalischen Turbulenzen grundsätzlich nur in geringem Umfang und in Ergänzung zum bestehenden Steuersystem erhoben werden, als nicht haltbar. Zwar trifft dies für spezifische Lenkungsabgaben

⁴⁸ Siehe hierzu Albers (1980), S. 215 ff.

⁴⁹ Peffekoven (1987), S. 184. Im bestehenden Finanzausgleich ergibt sich dadurch jedoch kein Problem, da die Mineralölsteuer eine Bundessteuer ist.

⁵⁰ Zu berücksichtigen ist hierbei jedoch, daß der Anteil der genannten Steuern an den gesamten Einnahmen von Bund und Ländern unterschiedlich hoch ist, so daß die beiden Ebenen nicht im selben Umfang von Aufkommensveränderungen betroffen wären. Siehe hierzu Schilling (1991), S. 49 ff.

mit schmaler und elastischer Bemessungsgrundlage zu, da der Konflikt zwischen fiskalischer und lenkender Zielsetzung in diesen Fällen nicht durch Steuersatzanhebungen lösbar und folglich eine langfristige Ergiebigkeit nicht erreichbar ist. Für die zunehmend im Zentrum der Ökosteuer-Diskussion stehende Energiebesteuerung trifft dies jedoch ebenso wenig zu wie für die Besteuerung anderer breiter und unelastischer Stoffströme (z.B. Abfall, Rohstoffe). In diesen Fällen kann die Steuer sowohl lenken als auch dauerergiebig sein, da der Rückgang der Bemessungsgrundlage durch Anhebung des Steuersatzes selbst langfristig kompensiert oder sogar überkompensiert werden kann⁵¹.

Die finanztechnischen Umsetzungsprobleme einer ökologischen Steuerreform erweisen sich bei näherer Betrachtung als nicht so gravierend wie teilweise befürchtet. Größtenteils beruhen sie auf unnötig restriktiven Zielformulierungen (z.B. beim Steuersatzpfad) sowie auf dem Anlegen unterschiedlicher Maßstäbe an eine ökologische im Vergleich zu anderen Steuerreformen. Die bei dem Versuch einer aufkommensneutralen Umsetzung entstehenden Schätzprobleme sind nicht spezifisch für eine Ökosteuerreform. Es spricht einiges dafür, daß die bisherigen Toleranzgrenzen nicht oder zumindest nicht wesentlich überschritten würden. Auch die Notwendigkeit einer Integration in das bestehende Finanzausgleichssystem besteht bei

jeder größeren Steuerreform in ähnlicher Weise. Die Anpassung der Steuerertragsverteilung an eine veränderte Steuerstruktur ist zumindest grundsätzlich kein unlösbares Problem; die erforderlichen Umstellungsmaßnahmen sind allerdings für konkrete Reformvorschläge zu überprüfen.

Gleichwohl handelt es sich bei einer umfassenden ökologischen Steuerreform mit mehreren neuen Ökosteuern, verschiedenen Steuersenkungsprogrammen und einem Finanzvolumen in dreistelliger Milliardenhöhe um ein aufwendiges und mit schwierigen politischen Verhandlungen verbundenes Vorhaben, welches wohl nur bei breitem politischem und gesellschaftlichem Konsens und über einen längeren Zeitraum durchgeführt werden kann. Dies gilt vor allem dann, wenn eine Änderung der Finanzverfassung und damit eine qualifizierte Mehrheit erforderlich wird. Die Probleme einer ökologischen Steuerreform liegen folglich eher im politischen Raum und weniger bei der finanztechnischen Umsetzung.

⁵¹ Natürlich muß vorher geklärt sein, ob die Reduktion des betreffenden Stoffstromes aus umweltpolitischer Sicht erwünscht bzw. erforderlich ist. Zumindest im Falle fossiler Energieträger und der Kernenergie scheint dies aufgrund der mit ihrer Nutzung einhergehenden, gravierenden und vielfältigen Umweltbeeinträchtigungen gegeben zu sein. Siehe hierzu Sachverständigenrat für Umweltfragen (1981).

Literaturverzeichnis

- Albers, W. (1980), Standortwirkungen der staatswirtschaftlichen Tätigkeit, in: Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft (HdWW), 7. Bd., Stuttgart u.a., S. 212-223.
- Andel, N. (1990), Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Tübingen.
- Arbeitsgemeinschaft Energiebilanzen (Hrsg.) (1994), Energiebilanzen der Bundesrepublik Deutschland, Frankfurt.
- Benkert, W., Bunde, J., Hansjürgens, B. (1990), Umweltpolitik mit Öko-Steuern?: Ökologische und finanzpolitische Bedingungen für neue Umweltabgaben, Marburg.
- Binswanger, H.C., Nutzinger H.G., Zahrt, A. (1990), Umwelt (-) Steuern, Bund für Umwelt und Naturschutz Deutschland e.V., Bonn.
- Bräuer, K. (1928), Versuch einer Neugruppierung der Steuerformen, in: Festgabe für Georg von Schanz, hrsg. von H. Teschemacher, Band II, Tübingen.
- Dickertmann, D. (1971), Investitionsbudgetierung durch revoltierende Fonds?, in: Das rationale Budget. Ansätze moderner Haushaltstheorie, hrsg. von K.-H. Hansmeyer, Köln, S. 163-181.
- DIW (1994), Bach, S., Kohlhaas, M., Meinhardt, V., Praetorius, B., Wessels, H., Zwiener, R., Wirtschaftliche Auswirkungen einer ökologischen Steuerreform, Gutachten im Auftrag von Greenpeace, Berlin.
- Ewringmann, D. (1990), Finanzpolitische Probleme, in: Für eine ökologische Steuerreform — Energiesteuern als Instrument der Umweltpolitik, hrsg. von H. Nutzinger und A. Zahrt, Frankfurt am Main, S. 57-77.
- Ewringmann, D., Bergmann, E. (1989), Öko-Steuern: Entwicklung, Ansatzpunkte und Bewertung, in: Öko-Steuern: Umweltsteuern und -abgaben in der Diskussion, hrsg. von H. G. Nutzinger und A. Zahrt, Karlsruhe, S. 43-74.
- Hansjürgens, B. (1992), Umweltabgaben im Steuersystem: Zu den Möglichkeiten einer Einfügung von Umweltabgaben in das Steuer- und Abgabensystem der Bundesrepublik Deutschland, Schriften zur öffentlichen Verwaltung und öffentlichen Wirtschaft, Bd. 140, Baden-Baden.
- Hansjürgens, B. (1993), Sonderabgaben aus finanzwissenschaftlicher Sicht — am Beispiel der Umweltpolitik, in: StuW, S. 20-34.
- Hansmeyer, K.-H. (1979), Umbau des Steuersystems?, Berlin.
- Hansmeyer, K.-H. (1980), Steuern auf spezielle Güter, in: HdF, Bd. II, hrsg. von F. Neumark, Tübingen, S. 709-885.
- Hansmeyer, K.-H., Ewringmann, D. (1990), Das Steuer- und Abgabensystem unter der ökologischen Herausforderung, in: Staatswissenschaften und Staatspraxis, 1. Jg., S. 34-49.
- Hansmeyer, K.-H., Schneider, H. K. (1990), Umweltpolitik, Göttingen.
- Holcombe, R., Mills, J. (1994), Is revenue-neutral tax reform revenue neutral?, in: Public Finance Quarterly, Bd. 22, S. 65-85.
- Institut für ökologische Wirtschaftsforschung (IÖW) (1989), Lösungsansätze für ein ganzheitliches System von Umweltsteuern und Umweltsonderabgaben in der BRD, Bongaerts, J., Meyerhoff, J., Thomasberger, C. et al., Gutachten im Auftrag der Bundestagsfraktion der GRÜNEN, Berlin Juli 1989.
- Jüttner, H. (1990), Umweltpolitik mit Umweltabgaben: ein Gesamtkonzept. Zur Diskussion gestellt vom Arbeitskreis „Haushalt, Wirtschaft, Finanzen“ der GRÜNEN/Bündnis 90 im Bundestag, Bonn.
- Kitterer, W. (1990), Übergangsprobleme bei Steuerreformen: Einige methodische Anmerkungen, in: Finanzwissenschaft im Dienste der Wirtschaftspolitik: Dieter Pohmer zum 65. Geburtstag, hrsg. von F. X. Bea und W. Kitterer, S. 285-304.
- Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1992a), Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Einführung einer Steuer auf Kohlendioxidemissionen und Energie, Kom (92) 226 endg., Brüssel 30. Juni 1992.
- Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1992b), Die Klimaherausforderung — Ökonomische Aspekte der Gemeinschaftsstrategie zur Begrenzung der CO₂-Emissionen, in: Europäische Wirtschaft Nr. 51.
- Kops, M. (1984), Formen und Grundprinzipien des Finanzausgleichs, in: Das Wirtschaftsstudium, Heft 5, 6 und 7.
- Müller-Witt, H. (1988), Zu den Gründen sowie den Vor- und Nachteilen dynamisierter Umweltsteuern als Instrumente einer gleichermaßen ökologie- und ökonomieverträglichen Entwicklung der Produktivkräfte, in: Ökologischer Umbau des Steuersystems, hrsg. von H. Müller-Witt und F. Springmann, Schriftenreihe des Instituts für ökologische Wirtschaftsforschung, Nr. 21/88, Berlin, S. 1-52.
- Musgrave, R. A. (1969), Finanztheorie, 2. Aufl., Tübingen.
- Neumark, F. (1970), Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen.
- Peffekoven, R. (1987), Zur Neuordnung des Länderfinanzausgleichs, in: Finanzarchiv, N.F. Bd. 45, S. 181-228.
- Peffekoven, R. (1980), Finanzausgleich I: Wirtschaftstheoretische Grundlagen, in: HdWW, Bd. 2, hrsg. von W. Albers et al., Stuttgart u.a., S. 608-636.
- Petersen, H.-G. (1988), Finanzwissenschaft, Bd. I und II, Stuttgart u.a.
- Rürup, B., Hansmeyer, K.-H. (1984), Staatswirtschaftliche Planungsinstrumente, 3. Aufl., Tübingen u.a.
- Sachverständigenrat für Umweltfragen (1981), Energie und Umwelt, Sondergutachten März 1981, in: Bundestagsdrucksache 9/872, 6.10.1981.
- Schäfer, H. (1989), Fortschritt '90 — Das ökologische Umbaukonzept der SPD, in: Sozialdemokratischer Informationsdienst Umweltpolitik Nr. 2/889, abgedruckt in: Ökologische Reform des Steuersystems, hrsg. vom SPD-Parteivorstand, Bonn.
- Schilling, Ch. (1991), Probleme von Umweltsteuern für den bundesstaatlichen Finanzausgleich am Beispiel des UPI-Vorschlags, Diplomarbeit, Köln.
- Schmölders, G., Hansmeyer, K.-H. (1980), Allgemeine Steuerlehre, Köln, München.
- Smekal, Ch. (1977), Die Flucht aus dem Budget, Wien.
- Springmann, F. (1988), Abgaben als Instrument der Umweltentlastung — Vorschlag für ein Konzept, in: Ökologischer Umbau des Steuersystems, hrsg. von H. Müller-Witt und F. Springmann, Schriftenreihe des Instituts für ökologische Wirtschaftsforschung, Nr. 21/88, Berlin, S. 53-79.
- Statistisches Bundesamt (1993), Statistisches Jahrbuch 1993, Wiesbaden.
- Töpfer, K. (1989), Zur Funktion von Abgaben in der Umweltpolitik, Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität Köln, Sonderveröffentlichung Nr. 17, Köln.
- Umwelt- und Prognose-Institut Heidelberg e.V. (UPI) (1988), Ökosteuern als marktwirtschaftliches Instrument im Umweltschutz: Vorschläge für eine ökologische Steuerreform, UPI-Bericht Nr.9, Heidelberg.
- von Weizsäcker, E. U. (1992), Erdpolitik, 3. Aufl., Darmstadt.
- von Weizsäcker, E. U., Jesinghaus, J. (1992), Ökologische Steuerreform: Europäische Ebene und Fallbeispiel Schweiz, Chur u.a.
- Zimmermann, H. (1987), Die Umlegung der Kraftfahrzeug- auf die Mineralölsteuer, in: Probleme des Personenverkehrs, hrsg. von der Deutschen Verkehrswissenschaftlichen Gesellschaft, Bergisch-Gladbach, S. 179-203.

Zusammenfassung

Ökologische Steuerreform und Stabilität des Finanzsystems

Die Anforderungen an eine ökologische Steuerreform aus dem für ein Steuersystem primären Fiskalziel — d.h. der Sicherung stabiler öffentlicher Einnahmen — und die finanztechnische Implementation wurden bislang eher am Rande behandelt. Der vorliegende Beitrag untersucht diesen Problemkomplex für zentrale Ausgestaltungsalternativen. Im einzelnen werden die Ausreichendheit der Ökosteuererinnahmen für verschiedene Verwendungszwecke, die Umsetzung einer aufkommensneutralen Reform, die steuertechnischen Varianten für einen langfristigen Steuerersatzpfad und die Integration in das deutsche Finanzausgleichssystem betrachtet. Die Ergebnisse lassen den Schluß zu, daß eine ökologische Steuerreform bei Beachtung einiger Gestaltungskriterien mit einer stabilen Staatsfinanzierung grundsätzlich in Einklang zu bringen und auch finanztechnisch umsetzbar ist. Die Neuordnung des Finanzausgleichs ist allerdings aufgrund der erforderlichen Verhandlungen über die Verteilung des Steueraufkommens zwischen den Gebietskörperschaften politisch überaus schwierig, vor allem wenn die Notwendigkeit einer Änderung der Finanzverfassung hinzukommt. Offen muß auch bleiben, ob bei der Einführung neuer ergiebiger Ökosteuern die aufkommensneutrale Senkung bestehender Steuern tatsächlich durchgesetzt werden kann. Institutionell läßt sich dies kaum absichern.

Summary

Fiscal Aspects of an Ecological Tax Reform

Until now the fiscal criteria any tax system must fulfill have hardly been considered in the debate on ecological tax reform. This contribution discusses the potential fiscal problems resulting from different reform proposals. Particular attention is put on the sufficiency of eco-tax revenues for different purposes, the possibility of a revenue-neutral reform and the technical integration into the German system of fiscal equalisation. The results suggest that, if some conditions are observed, an ecological tax reform will yield stable revenues and will not pose unsolvable technical problems. Political difficulties, however, will arise from reforming the system of fiscal equalisation, especially if the constitution has to be changed. It also remains to be seen, if existing taxes will be lowered once new and high-yielding eco-taxes are introduced.