

**Eine nachhaltige Steuerreform für Luxemburg  
- Wege zu einer zukunftsfähigen Umwelt-, Sozial- und Finanzpolitik -**

**im Auftrag von**

**Mouvement Ecologique Luxemburg**

**mit der finanziellen Unterstützung des Umweltministeriums**

**von**

**Dr. Dieter Ewringmann**

**Köln 2003**

## INHALTSÜBERSICHT

1	Auftrag und Aufgabenstellung .....	3
2	Nachhaltigkeit als Leitbild der Politik .....	6
2.1	Das Konzept der Nachhaltigkeit .....	6
2.2	Die Perspektive des Nationalen Nachhaltigkeitsplanes für Luxemburg .....	7
2.3	Nachhaltigkeit – eine Herausforderung für das „reiche“ Luxemburg? .....	9
2.4	Nachhaltigkeit in der Finanzpolitik .....	11
2.4.1	Problemfeld 1: Nachhaltige Finanzpolitik und demographischer Wandel .....	12
2.4.2	Problemfeld 2: Nachhaltige Finanzpolitik und investive Zukunftsvorsorge .....	14
2.4.3	Problemfeld 3: Nachhaltige Finanzpolitik und faktorstrukturelle Zukunftsvorsorge .....	16
2.4.4	Problemfeld 4: Nachhaltige Finanzpolitik und ökologische Zukunftsvorsorge .....	18
2.5	Konsequenzen für eine umwelt- und finanzpolitische Nachhaltigkeitsstrategie in Luxemburg .....	19
3	Umweltpolitischer Reformdruck auf das Steuer- und Abgabensystem .....	21
3.1	Programmatische Vorgaben durch den Nachhaltigkeitsplan .....	21
3.2	Vorgaben durch das europäische Umweltrecht .....	23
3.2.1	Das europäische Burden Sharing zur CO <sub>2</sub> -Minderung und der Emissionshandelsansatz .....	23
3.2.1.1	Nationale Pflichten und bisherige Minderungsbeiträge .....	25
3.2.1.2	Überlegungen zu den sektoralen Korridoren einer CO <sub>2</sub> -Allokation .....	28
3.2.1.3	Die Konsequenzen .....	30
3.2.2	Der europäische Beihilferahmen für Umweltschutzsubventionen .....	30
3.2.3	Die Europäische Wasserrahmenrichtlinie (WRRL) .....	31
4	Finanz- und wirtschaftspolitischer Reformdruck auf das Steuer- und Abgabensystem .....	33
4.1	Wirtschaftliche und soziale Ausgangssituation .....	33
4.2	Steuer- und Abgabensystem .....	34
4.3	Bewertung des Status Quo - Problemfelder des bestehenden Systems .....	37
5	Eine Zwischenbilanz .....	41
6	Anknüpfungspunkte und Probleme einer ökologischen Modernisierung des Steuersystems .....	44
6.1	Der Zugriff auf den Wertschöpfungsprozess: Möglichkeiten ökologischer Besteuerung .....	44
6.2	Konsequenzen und Reformempfehlungen .....	48
6.3	Das zentrale Umsetzungsproblem und ein Lösungsansatz .....	50
7	Nachhaltigkeit und Steuerreform: 30 Thesen zur Überwindung von Missverständnissen .....	55
8	Zusammenfassung und Schlussfolgerungen .....	66
9	Literaturangaben .....	75

## 1 AUFTRAG UND AUFGABENSTELLUNG

Im Auftrag von Mouvement Ecologique und mit finanzieller Förderung des Umweltministers sollte ein Strategie- und Perspektivpapier für eine ökologisch orientierte Reform des Luxemburgischen Steuer- und Abgabensystems erarbeitet werden, die dem Ziel einer nachhaltigen Gesamtentwicklung des Landes dadurch Rechnung trägt, dass

- sie ein funktionsfähiges und dauerergiebiges öffentliches Finanzierungssystem bewahrt;
- sie zugleich dort, wo dies sinnvoll ist, die öffentlichen Abgaben als langfristiges Preissignal für eine strukturelle Abkopplung der Umwelt- und Ressourcenverbräuche vom Wirtschaftsergebnis nutzt; dabei geht es neben Energie und allen mit der Energieumwandlung verbundenen Schadstoffen und Beeinträchtigungen vor allem um Fläche, Wasser und Abfall;
- sie den Aspekten wirtschaftlicher und sozialer Nachhaltigkeit Rechnung trägt.

Eine erste Bilanz der bisherigen Überlegungen, inwieweit das Luxemburger Steuersystem reformbedürftig ist und wie es im Hinblick auf die künftigen fiskalischen, wirtschaftlichen, sozialen und nicht zuletzt ökologischen Herausforderungen verbessert werden könnte, wird hiermit vorgelegt.

Dabei wird hier ein recht weiter Rahmen gezogen, der über die traditionell in Diskussionen über eine ökologische bzw. nachhaltige Steuerreform behandelte Thematik hinausgeht; dies hat seine Gründe:

(1) Eine ökologische Steuerreform darf nicht – wie dies häufig geschieht – ausschließlich als eine Harmonisierung und Erhöhung der Energiebesteuerung verstanden werden. Energiesteuern belasten zwar einen wesentlichen volkswirtschaftlichen Produktionsfaktor – wie noch zu zeigen sein wird, sogar den produktivsten überhaupt. Die steuerliche Behandlung von Energie – vor allem in Relation zu den übrigen Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital – ist daher von zunehmender ökonomischer Bedeutung für industrialisierte Volkswirtschaften. Eine reine *Energiebesteuerung* ist jedoch allenfalls eine *mittelbare Umweltsteuer*, zumindest erledigt sie je nach Ausgestaltung keineswegs die ökologischen Belastungen.

(2) Umweltabgaben und –steuern lassen sich zudem auch nicht – wie es viele Vorschläge suggerieren – als reine, auf räumlich-zeitlich konkrete Punkte gerichtete Lenkungsinstrumente implementieren; schon gar nicht kann man davon ausgehen, dass das Steuer- und Abgabensystem insgesamt für umweltpolitische Lenkungsziele funktionalisiert werden könnte. *Steuer- und Abgabensysteme sind zwangsläufig multifunktional*, vor allem sind sie fiskalische „Waffen“; dies müssen selbst neue ökologisch motivierte Steuerkonstrukte berücksichtigen.

(3) Nachhaltigkeit betrifft den Versuch, künftigen Generationen die Potenziale zu vererben, die es ihnen erlauben, in eigener souveräner Entscheidung ihre Bedürfnisse in mindestens derselben Intensität zu befriedigen, wie dies heute der Fall ist. Dazu bedarf es nicht nur *ökologischer* Potenziale, sondern auch der Fortentwicklung *wirtschaftlicher* Potenziale von Real- und Humankapital sowie *Sozialkapital* und einen funktionsfähigen und dauerhaft finanzierten Sektor zur Bereitstellung *öffentlicher Güter*.

Im Sinne der Nachhaltigkeitsstrategie müssen daher auch andere als die ökologischen Faktoren im Steuerstrukturmuster systematisch berücksichtigt werden, und es muss auch und gerade das Steuer- und Budgetsystem auf Nachhaltigkeit und Tragfähigkeit ausgelegt sein. Zum einen greift es nämlich stets in den Wertschöpfungsprozess ein, der in der Nutzung der vorhandenen Potenziale besteht, und kann dadurch den Prozess stören oder fördern. Zum anderen dienen die dem Prozess entzogenen Mittel zur Finanzierung öffentlicher Güter, die ein wesentlicher komplementärer Bestandteil der natürlichen, der privatwirtschaftlich gebildeten und der sozial-kulturellen Potenziale und eine Basis für die Potenzialerhaltung sind. Steuern und die mit ihrem Aufkommen getroffenen Verwendungsentscheidungen berühren die einzelnen Potenziale – das Real- und Humankapital, den Faktor Arbeit, die Energie bzw. Umwelt sowie das technische Wissen – in unterschiedlichem Maße. Sie prägen dadurch auch die künftigen Kombinations- und Nutzungsmöglichkeiten. Die Verbindung von Steuerreform und einem Überdenken der traditionellen Verwendungsentscheidungen ist lange Zeit vergessen worden.

Abstrakte Vorschläge für eine ökologische Reform des Steuer- und Finanzsystems gibt es viele; auch lassen sich bereits in einigen europäischen Staaten Konturen eines politökonomisch konsensfähigen und umsetzbaren Steuerprofils erkennen. Einige der Pläne erscheinen zu ehrgeizig, andere bisherige Ergebnisse greifen zu kurz. Gewiss kann man aus der bisherigen europäischen Diskussion und aus den Besteuerungsansätzen in Nachbarstaaten seine Lehren ziehen. Perspektiven für eine Veränderung des Luxemburger Steuer- und Abgabensystems lassen sich indessen nur auf der Grundlage und unter Berücksichtigung der *luxemburgischen Wirtschaftsstruktur*, des dort historisch gewachsenen und keineswegs als rationaler Komplex entstandenen *Steuersystems*, der sich abzeichnenden Entwicklungstendenzen in der *Bevölkerungs- und Siedlungs- sowie Verkehrsentwicklung*, der damit verbundenen *Umweltprobleme*, der *Sozialstruktur* und der europarechtlichen *Harmonisierungstendenzen* sowie vor dem Hintergrund der Zielvorstellungen des *Planes für eine nachhaltige Entwicklung Luxemburgs* und anderer Luxemburger *Planungs- und Ordnungsvorstellungen* entwickeln.

In die damit verbundene Komplexität können sich externe und landesfremde Gutachter nur bedingt einarbeiten und „hineinversetzen“. Ihre Arbeit kann daher auch nicht sinnvollerweise in der Ablieferung eines z.B. in Köln gefertigten Gutachtentextes bestehen. Sie sollte vielmehr von vorneherein als „Beratungsarbeit“ in einem „Zug-um-Zug-Verfahren“ verstanden werden, in dem nach wechselseitiger Information und Diskussion mit den Auftraggebern und anderen Interessierten sowie Fachkundigen aus Luxemburg ein Grundgerüst entsteht, das dann für gemeinsam getragene Schlussfolgerungen dienen kann. In diesem Sinne fanden zahlreiche Diskussionen mit Mouvement Ecologique und viele Gespräche sowie Interviews mit Luxemburger Politikern, Verwaltungsangehörigen und Institutionenvertretern statt. Allen, die sich daran beteiligt haben, sei an dieser Stelle Dank für ihre Informations- und Diskussionsbereitschaft ausgesprochen. Das hiermit vorgelegte Perspektivpapier versucht, die in diesem Rahmen erhaltenen Anregungen zu berücksichtigen, ohne die darin enthaltenen Wertpositionen unbedingt zu übernehmen.

Allerdings kann es nur in groben Umrissen die mit dem Steuersystem zusammenhängenden wirtschaftlichen sowie fiskalischen, ökologischen und sozialen Aspekte streifen. Es ist als *qualitative Studie* ausgelegt, die als Grundlage für eine noch gründlichere Aufarbeitung und für eine Detailplanung einer umfassenden Finanz- und Steuerreform in Luxemburg dienen soll. In einer solchen

weiterführenden Arbeit wird es auch darum gehen, quantitative Analysen der Aufkommens- und Lenkungseffekte von Steuerreform- und Änderungsvorschlägen auf Modellbasis zu erstellen; dies war hier im Rahmen des vorgegebenen Budgets nicht möglich. Da sich die Arbeiten – gerade wegen des intensiven Diskurses – über einen längeren Zeitraum erstreckten und später als geplant in diesen Bericht mündeten, konnten auch nicht die aktuellsten Daten berücksichtigt werden; um eine einheitliche Basis herzustellen, wird in der Regel auf Statistiken des Jahres 2000 zurückgegriffen; da es vor allem auf strukturelle Aussagen ankommt, sind damit aber keine wesentlichen Beschränkungen verbunden.

Das hiermit vorgelegte Papier soll insofern vor allem eine Grundlage für weitere Gespräche zwischen den an einer nachhaltigen Gesamtstrategie für Luxemburg Interessierten und Mouvement Ecologique darstellen, weitere Expertengespräche vorbereiten und der Meinungsbildung über Fragen der ökologischen sowie nachhaltigen Reform des Steuersystems in Luxemburg dienen. Erst in einer weiteren Phase soll daraufhin der definitive Endbericht erstellt werden.

## **2 NACHHALTIGKEIT ALS LEITBILD DER POLITIK**

### **2.1 Das Konzept der Nachhaltigkeit**

Nachhaltige Entwicklung hat sich seit dem Bericht der Brundtland-Kommission „Our Common Future“ 1987 und der Konferenz der Vereinten Nationen in Rio de Janeiro 1992 zum zentralen politischen Leitbild entwickelt. Wenngleich über die Bedeutung und Operationalisierung des Leitbildes nach wie vor intensiv diskutiert wird, sind doch einige grundlegende Charakteristika nachhaltiger Entwicklung mittlerweile unumstritten: Im Kern geht es darum, die Bedürfnisse zukünftiger Generationen bei den wirtschaftlichen und politischen Entscheidungen der heute Lebenden angemessen zu berücksichtigen. Gemäß dieser intergenerativen Vorsorgeethik sind nachfolgenden Generationen (zumindest) die gleichen Potenziale für Wohlstand und Entwicklung zu hinterlassen, wie sie heute zur Verfügung stehen. Dazu gehören wirtschaftliche Potenzialfaktoren, das recht schwer operationalisierbare Sozialkapital und das angesichts seiner absoluten Knappheit besonders problematische Natur- bzw. Ökokapital, dessen Verfügbarkeit zugleich die Voraussetzung für den Erhalt der übrigen Potenziale darstellt.

Ein derartiger Potenzialerhalt ist also in einem sehr umfassenden Sinne zu verstehen. Erhalten oder ausgebaut werden sollen die Grundlagen, d.h. die Gesamtleistungsfähigkeit aller produktiven und nützlichen Faktoren bzw. Vermögenswerte einer Gesellschaft, die für die wirtschaftliche Bedürfnisbefriedigung langfristig von Bedeutung sind. Oder in einer negativen Formulierung: Verhindert werden sollen alle Handlungen und Ressourcennutzungen, die die Entwicklungsfähigkeit zukünftiger Generationen merklich einschränken – sei es durch die Auferlegung von Lasten oder durch die Zerstörung essenzieller Wohlfaktoren. Für die Politik impliziert der Nachhaltigkeitsgrundsatz die Forderung, Entscheidungen über die Potenzialnutzung an der langfristigen Belastbarkeit auszurichten und nicht ständig langfristige Vorsorge zugunsten kurzfristiger Bedürfnisse zu vernachlässigen. Die meisten im Zeichen der Nachhaltigkeit diskutierten Konflikte, gerade zwischen ökonomischen und ökologischen Aspekten, sind in Wirklichkeit gar keine Potenzialkonflikte; vielmehr stellen sie Auseinandersetzungen zwischen Kurzfrist- und Langfristinteressen und damit zwischen unterschiedlichen Generationen dar. Gerade politisch brisante konjunkturelle Tieflagen mit nicht ausgenutzten Kapazitäten und nicht in den Produktionsprozess einbezogenen Arbeitskräften sind aus der Sicht langfristiger und intergenerativer Potenzialerhaltung kein unmittelbares Problem. Sie werden erst zum Nachhaltigkeitsproblem, wenn zur kurzfristigen konjunkturellen Belebung auf zusätzliche Natur- und Ökopotenziale zurückgegriffen wird, deren dauerhafte Leistungsfähigkeit sich dadurch verringert. Die wichtigste politische Forderung des Nachhaltigkeitsgrundsatzes lautet daher: Wo die jeweils lebenden Generationen zur Befriedigung ihrer spezifischen Bedürfnisse Potenzialgrenzen überschreiten wollen, muss ihnen ein Verzichtsoffer zugunsten künftiger Generationen abverlangt werden.

Die ethische Position der Nachhaltigkeit verlangt nämlich insbesondere, dass die bestehenden Potenziale keinen irreversiblen Schädigungen ausgesetzt werden, die sich später nicht mehr kompensieren lassen. Eine solche Gefahr droht vor allem den Umweltsystemen und Naturressourcen, ohne die auch kein Realkapital geschaffen und genutzt werden kann. Ohne Nutzung der Natur ist weder Produktion noch Reproduktion möglich. Wie dies z.B. nach dem Zweiten Weltkrieg deutlich geworden ist, lässt sich selbst nach einer weitgehenden Vernichtung von Real- und Humankapital

wieder auf einen Pfad wirtschaftlicher Prosperität und sozialer Wohlfahrt zurückfinden, jedenfalls so lange, wie die dafür benötigten Naturressourcen zur Verfügung stehen. Umwelt- und Naturschädigungen sind demgegenüber technisch nicht in einer so einfachen Art zu kompensieren; sie können den Charakter der Irreversibilität tragen, dadurch die natürlichen Lebensgrundlagen gefährden und so nicht nur unmittelbare konsumtive Nutzungen ausschließen, sondern auch die wirtschaftlichen und sozialen Potenzialfaktoren zur Ineffizienz oder gar zur Wirkungslosigkeit verurteilen. Insoweit ist das Nachhaltigkeitsprinzip, das jede Generation zur Beschränkung auf die Erträge mahnt und von einer Verringerung der Kapitalstöcke abhalten will, gerade wenn es die ökologische Nachhaltigkeit einfordert, im Kern sogar ein ökonomisches Postulat.

## **2.2 Die Perspektive des Nationalen Nachhaltigkeitsplanes für Luxemburg**

Von diesem Grundverständnis geht letztlich auch der Nationale Plan für eine nachhaltige Entwicklung in Luxemburg aus, der eine Gleichrangigkeit von ökonomischer, ökologischer und sozialer Entwicklung postuliert und in dessen Vorwort die drei prioritären Handlungsperspektiven wie folgt benannt werden:

*« nous devons augmenter l'éco-efficience, ce qui signifie que nous devons produire plus avec moins de ressources naturelles;*

*nous devons mettre les forces du marché au service du développement durable en intégrant les coûts environnementaux et sociaux dans les prix du marché et en appliquant le principe du pollueur-payeur;*

*nous devons veiller à ce que toutes les composantes de la société soient impliquées et bénéficient du mieux-être espéré et attendu. »*

Als Eckpfeiler für eine nachhaltige Entwicklung formuliert der Plan neben anderen Schwerpunkten für die soziale und ökologische Entwicklung auch bereits konkretere Perspektiven für Strukturformen im wirtschaftlich-finanziellen Bereich, vor allem für die Anpassung des Steuer- und Finanzsystems. So heißt es im Abschnitt über die vorrangig zu schaffenden Programme und Instrumente zur Sicherung dauerhafter wirtschaftlicher Wohlfahrt u.a.:

*« 1. Utiliser le potentiel incitatif des dépenses publiques au profit du développement durable*

*2. Adapter le système fiscal progressivement aux nouvelles exigences environnementales, sociales et économiques*

*3. Créer un dispositif financier attractif pour l'épargne et le placement financier en vue de favoriser l'investissement solidaire de capitaux vers le secteur quaternaire*

*4. Reconnaître au secteur de l'économie sociale le caractère formel de secteur créateur d'emplois en instaurant un statut d'entreprise social.....*

*5. Adapter les instrument économiques et financiers à la politique du coût-vérité, c'est-à-dire internaliser progressivement les coûts de l'environnement et des ressources naturelles dans le coût des biens et services »*

Der Plan spricht sich insoweit eindeutig für eine weitreichende ökologisch nachhaltige und markt-konforme Reform des gesamten öffentlichen Finanzsystems, der öffentlichen Ausgaben wie der Steuern, aus. Da die Internalisierung der umweltspezifischen und sozialen externen Kosten marktgerecht und effizient nur über ein System von Steuern bzw. Abgaben (oder kostenpflichtig auszugebenden Zertifikaten) umgesetzt werden kann, *kommt einer kontinuierlichen Anpassung der bestehenden Steuer- und Abgabenstruktur und ihrer nachhaltigen Reform sogar eine zentrale Bedeutung im Rahmen des gesamten Nachhaltigkeitsplanes und als umweltpolitisches Anreiz- bzw. Umlenkungsinstrument zu.*

Dabei steht das *Verursacherprinzip* im Vordergrund, das letztlich eine besondere Form des *Äquivalenzprinzips* darstellt – also des auf den öffentlichen Sektor übertragenen marktlich-privaten „Do-ut-des“-Grundsatzes. Die Steuer- und Finanzierungslast soll also nicht allein nach dem Einkommen bzw. dem Vermögen des Einzelnen (Leistungsfähigkeitsprinzip), sondern in wieder zunehmendem Maße nach der Höhe und Intensität der Inanspruchnahme öffentlicher Güter und Leistungen oder nach der Beeinträchtigung von natürlichen Ressourcen und Umweltgütern verteilt werden. Eine Rückbesinnung auf das Äquivalenzprinzip bedeutet zugleich, dass die Inanspruchnahme bestimmter kollektiv erstellter Infrastrukturen und Leistungen auch wieder stärker an den jeweils individuell erbrachten Finanzierungsbeiträgen zu orientieren ist, jedenfalls soweit dies nicht sozial unzumutbar erscheint.

Eine nachhaltige Finanzpolitik zeichnet sich allerdings auch dadurch aus, dass sie für eine langfristig stabile Finanzierung der öffentlichen Aufgaben sorgt, also die langfristige Tragfähigkeit der Finanzpolitik garantiert. Auch diesen häufig vergessenen Aspekt der Nachhaltigkeit hat der Plan aufgegriffen (« La fonction primaire de tout système fiscal consiste à garantir aux pouvoirs publics des recettes stables.... »). Er stellt eigentlich einen Teilaspekt der wirtschaftlichen Nachhaltigkeit dar, geht es doch vor allem darum, dass nicht durch eine Erosion des Steuersystems zunehmend zum Mittel der Staatsverschuldung gegriffen werden muss, die einer Lastenverschiebung auf künftige Generationen entspricht. In diesem Zusammenhang gilt es vor allem, zwei Arten von Risiken zu minimieren: Zum einen soll verhindert werden, dass das Steuersystem – obgleich es in den Dienst der ökologischen und sozialen Internalisierung – also der nachhaltigen Umlenkung der wirtschaftlichen Prozesse – gestellt werden soll, an Dauerergiebigkeit verliert, weil es zur Erosion des Steuergegenstandes beiträgt. Fehlende Dauerergiebigkeit führt in der Regel zum Anstieg der Staatsverschuldung, nicht zuletzt zwecks Finanzierung des Gegenwartskonsums, und damit zu einer Verschiebung von Lasten auf künftige Generationen. Zum anderen muss darauf geachtet werden, dass nicht – allein um die Schuldenaufnahme zu vermeiden – wichtige Investitionen in die Zukunft und in ein nachhaltiges Wirtschafts-, Öko- und Sozialsystem unterlassen werden.

Nachhaltige Finanzpolitik ist also – auch im Sinne des Luxemburger Planes – Teil einer Politik, die sowohl durch Umstrukturierung ihrer öffentlichen Ausgaben, als auch durch Umstrukturierung der Steuer- und Abgabeneinnahmen einen lenkenden Beitrag zur Erhaltung und Entfaltung wirtschaftlicher, ökologischer und sozialer Potenziale leistet, ohne sich selbst die Besteuerungsbasis zu entziehen und insoweit „selbst das Wasser abzugraben“, und die zugleich ohne Verzicht auf Zukunftsinvestitionen die finanzielle Lastverschiebung auf künftige Generationen minimiert. Sie schafft insoweit die öffentlichen Voraussetzungen für Schutz und Pflege der für die künftige Leistungsfähigkeit entscheidenden Potenziale.



### **2.3 Nachhaltigkeit – eine Herausforderung für das „reiche“ Luxemburg?**

Luxemburg gehört zu den reichsten Ländern der Welt; die europäische Wohlstandsrankliste führt es mit Abstand an. Den Spitzenwerten im Bruttoinlandsprodukt bzw. in den Einkommensgrößen und in der wirtschaftlichen Wertschöpfung entspricht auch ein herausragendes Sozialleistungssystem. So paradox dies erscheinen mag – gerade diese wirtschaftliche und soziale Leistungsstärke stellt das Land künftig im Hinblick auf seine nachhaltige Entwicklung vor besonders große Aufgaben. Das Nachhaltigkeitskonzept, dem sich auch das Großherzogtum verpflichtet fühlt, verlangt nämlich, dass auch künftigen Generationen die heutige Leistungsstärke zugute kommt, dass auch sie noch dieselben Erträge aus den in Luxemburg vorhandenen Potenzialen bzw. Faktoren ziehen können. Es gilt daher im Sinne des Nachhaltigkeitsprinzips das jetzige Ausgangsniveau wirtschaftlicher und sozialer Leistungskraft zu bewahren. Dies kann angesichts des hohen Gegenwartsstandes relativ schwerer fallen als bei einer niedrigeren Ausgangsbasis, und das um so mehr, als der erreichte Wohlstand und die Finanzierung des sozialen Netzes zu einem nicht unerheblichen Teil auf ausländischen Arbeits- bzw. Humankapitalfaktoren beruhen und zu einem anderen Teil auf eine nicht dauerhaft beizubehaltene Übernutzung natürlicher Faktoren zurückzuführen sind.

Damit ist zum einen die Problematik der dauerhaften Verfügbarkeit exogener Potenzialfaktoren angesprochen; darauf soll an dieser Stelle nicht näher eingegangen werden. Zum anderen geht es um die – neben der wirtschaftlichen und sozialen – dritten Dimension der Nachhaltigkeit: um die ökologische Nachhaltigkeit, um Umwelt- und Ressourcenschutz. Die Erhaltung der regenerativen und der Schutz der erschöpfbaren Ressourcen, die dauerhafte Gewährleistung natürlicher Systeme und Funktionszusammenhänge sind – nicht zuletzt aus der genannten wirtschaftlichen Sicht – die zentrale Herausforderung für eine nachhaltige Entwicklung.

Beim Schutz der Umwelt, der Ressourcen und der natürlichen Lebensgrundlagen bekleidet Luxemburg nicht jene Spitzenplätze wie im wirtschaftlich-sozialen Bereich. Im Nationalen Nachhaltigkeitsplan sind die Defizite, sind die Überforderungen der Umweltpotenziale durchaus erkannt und problematisiert worden; auch wurden entsprechende Handlungsprogramme formuliert. Ihre Umsetzung scheint jedoch noch nicht so weit gediehen zu sein, dass die Grundlage für eine dauerhaft umweltgerechte Entwicklung bereits geschaffen wäre. Im Gegenteil:

- Trotz technologischer Innovationen und international beachteter und beachtlicher CO<sub>2</sub>-Minderungszusagen lebt Luxemburg nach wie vor sehr energieintensiv und damit auch „zu Lasten“ eines wirksamen Klimaschutzes. Die Emissionen betragen mehr als 16 Tonnen CO<sub>2</sub> pro Kopf und Jahr; damit liegt Luxemburg auf dem zweiten Platz hinter den USA und weit über dem EU-Durchschnitt von etwas über 8 Tonnen pro Kopf. Dies ist um so beachtlicher, als die Effizienz der Umwandlungsprozesse nahezu dem europäischen Durchschnitt entspricht: Pro BIP-Einheit fallen nur 0,45 Tonnen CO<sub>2</sub> (im Vergleich zu 0,41 Tonnen in der EU) an.
- Der Pro-Kopf-Verbrauch an Wasser in Haushalten ist mit rd. 170 Liter pro Einwohner und Tag überdurchschnittlich hoch.

- Auf der Abwasserseite sind bei sehr hohen Anschlussgraden die Sammlungs- und Reinigungssysteme reparatur- und ausbaubedürftig.
- Und auch bei der Abfallentstehung ist Luxemburg noch weit von Nachhaltigkeitsstandards entfernt; zudem steigen die Bedarfe an Recyclingsystemen und Deponien. Die spezifischen Industrieabfälle pro BIP-Einheit sind mit 136 Tonnen pro Mio. Dollar BIP etwa drei Mal so hoch wie im europäischen Durchschnitt. Die Siedlungsabfälle gehen mit rd. 590 kg pro Einwohner und Jahr um rd. 25 % über den deutschen und den europäischen Durchschnittswert hinaus.
- Schließlich wird auch die knappe Fläche Luxemburgs noch nicht nachhaltig bewirtschaftet. Das Landesplanungsgesetz, das 1999 in Kraft getreten ist, hat sich bislang noch als stumpfe Waffe für ein systematisches und restringierendes Flächenmanagement erwiesen. Trotz einiger Ansätze bietet auch das System der kommunalen Einnahmen und insbesondere der Zuweisungen für die gemeindlichen Akteure keine hinreichenden Anreize, flächenschonend und flächensparend zu wirtschaften. Für die privaten Akteure und Flächeninteressenten gibt es keine systematischen staatlich induzierten Preisdifferenzen zwischen flächensparendem und –schonendem Bauen und den traditionellen Formen der Wohnbebauung. Versiegelung, Zersiedelung und Landschaftsbeanspruchung nehmen weiter zu, die steigenden Ansprüche an Siedlungs- und Verkehrsflächen lassen Freiräume schrumpfen und vernichten genetische Potenziale. Die massive Wohnungsbauförderung, vor allem zugunsten der energie- und flächenungünstigsten Wohnform des frei stehenden Einfamilienhauses, trägt zur Gesamtnachfragesteigerung und zum Anwachsen der konkreten Wohnflächenansprüche bei und verstärkt insbesondere den *Versiegelungsdruck*. An der Flächennutzung lässt sich vielleicht am ehesten der unmittelbare Zusammenhang zwischen den wirtschaftlichen und sozialen Entfaltungsmöglichkeiten und dem natürlichen Potenzialschutz erkennen; er manifestiert sich sozusagen „vor der eigenen Haustüre“ und ist daher eher fassbar. Wer gerade sein Haus mit „unverbaubarem“ Blick auf einen nahen Wald in einer ruhigen Gegend gebaut hat, spürt unmittelbar die Klippen der Nachhaltigkeit, wenn das Waldgebiet für weitere Ansiedlungen gerodet, durch eine Autobahn durchquert oder für eine Deponie oder sonstige Entsorgungsfazilität genutzt wird. Daraus entstehen Akzeptanzprobleme für weitere Entwicklungsmaßnahmen; ebenso gibt es Akzeptanzprobleme, wenn man von vorneherein zur Flächenbewirtschaftung und –schonung den Bau des Hauses mit „unverbaubarem“ Blick verhindern oder zumindest der Knappheit der Fläche und der Externalität der Bebauungsform entsprechend verteuern würde. Hier sind Lerneffekte erforderlich und bei einer gezielten Politik der Nachhaltigkeit auch möglich.
- Der weiteren wirtschaftlichen Entwicklung, dem Bevölkerungswachstum mit den unterschiedlichen Zuwanderungsszenarien und der Erhöhung der Wohnflächen- sowie Grundstücksansprüche sind bei Fortsetzung der bisherigen Trends in der jeweiligen Flächenbeanspruchung enge quantitative und qualitative Grenzen gesetzt. Es bedarf daher zunehmender Bewirtschaftung, und Bewirtschaftung heißt Selektion. Sie wird in Zukunft nicht allein über staatliche Landesplanung und Regulierung und über die Marktpreise für Grundstücke laufen können; auch die unterschiedliche Relevanz der Flächennutzung für die Umwelt, ihre Umwelt- und Naturverträglichkeit muss sich verstärkt in Preisen ausdrücken.

Insoweit wird es besonderer Anstrengungen bedürfen, um auch auf diesem Felde mit der Sicherung natürlicher Lebensgrundlagen zugleich die Chancen für eine dauerhafte wirtschaftliche und sozial akzeptierte Entwicklung zu wahren.

Nun sind die einzelnen Dimensionen der Nachhaltigkeit gerade über staatliches Handeln eng miteinander verbunden. Dieses Gutachten setzt sich vorrangig mit einem Bereich staatlichen Handelns auseinander, der für die Nachhaltigkeit der Luxemburger Entwicklung von zentraler Bedeutung ist – mit dem Steuer- und Abgabensystem. Dieses System, durch das der Staat in den privaten Wertschöpfungsprozess eingreift, die Wertrelationen zwischen den eingesetzten Potenzialfaktoren verändert, ihm aber auch Ressourcen entzieht, um damit öffentliche Güter bzw. Leistungen zu erstellen und so auch die Chancen für eine nachhaltige Entwicklung zu verbessern, steht auch in Luxemburg in mehrfacher Hinsicht unter Reformdruck:

Zum einen zwingen die wirtschaftlichen, sozialen und insbesondere demographischen Entwicklungsprozesse und -perspektiven ohnehin permanent zu Anpassungen des Steuersystems, um die von ihm ausgehenden Belastungs- und Anreizeffekte zu justieren und die fiskalischen Erfordernisse sicherzustellen. Dieser Druck wird im Übrigen durch Tendenzen zur Steuerrechtsharmonisierung in der Europäischen Union verstärkt. Zum anderen bietet das Steuersystem aber auch die Möglichkeit, die Rahmenbedingungen für eine dauerhaft umweltgerechte und nachhaltige Entwicklung vorsorgend und planerisch gestaltend entscheidend zu verbessern und die Marktwirtschaft mit dem Marktpreissystem durch eine Ergänzung überhaupt erst in vollem Umfang funktionsfähig, effizient und insoweit auch nachhaltig zu machen. Nachhaltigkeit wird auf Effizienzzunahme setzen müssen, solange ein echter Produktions- und Konsumverzicht infolge der Überschreitung der Tragfähigkeitsgrenzen vermieden werden soll. Recht verstandene ökologische Steuerreformen sind nichts anderes als das Bemühen, die Faktoren Energie und Umwelt ihrer Produktivität im Wertschöpfungsprozess entsprechend steuerlich so zu behandeln, wie dies den Faktoren Arbeit und Kapital bereits zuteil wird, also die Effizienzrelationen zu beachten. Energie und Umwelt sind – wie neuere Forschungsergebnisse belegen – die Faktoren mit höherer Produktionselastizität und Produktivität im Vergleich zu Kapital und Arbeit. Wenn sich der Staat an der mit ihrer besonderen Hilfe zustande gekommenen Wertschöpfung „beteiligt“ und durch Steuern Anteile zur Finanzierung der Produktion öffentlicher Güter abschöpft, so trägt er also auch zur nachhaltigen wirtschaftlichen Effizienzsteigerung bei und wird zugleich den sparsamen Umgang mit diesen natürlichen Faktoren fördern.

## **2.4 Nachhaltigkeit in der Finanzpolitik**

Nachhaltigkeit hat sich – gestärkt von neueren Ansätzen in der Finanzwissenschaft – seit einiger Zeit von dem Ruf befreit, ein rein ökologisches Postulat zu sein und ist auch für die Finanzpolitik zum übergreifenden Leitprinzip geworden. Einen Teil dieser Aspekte, aber eben leider nur einen Teil, hat die europäische Stabilitätsordnung u.a. mit ihren Verschuldungsregeln übernommen. Nachhaltig solide Staatsfinanzen und mehr Generationengerechtigkeit werden unter dem Aspekt der Lastenverteilung und der Dispositionsfreiheit in der Zukunft inzwischen als ein zentrales mittel- bis langfristiges Politikziel genannt. Im Mittelpunkt steht dabei das Bemühen, die finanzielle Hand-

lungsfähigkeit des Staates zur notwendigen Erstellung öffentlicher, also nicht privat über den Markt erstellbarer Güter und Leistungen dauerhaft zu sichern.

Als wesentlicher Zielindikator wird dabei die öffentliche Schuldenquote angesehen, die langfristig - zumindest nach der herrschenden Vorstellung - stabilisiert, bei hohem Schuldenstand wenn möglich deutlich reduziert werden soll, um die Belastung zukünftiger Haushalte durch Zinszahlungen (gemessen etwa mit der Zins-Ausgaben-Quote) zu senken. Um dies zu verwirklichen, wird mittelfristig ein ausgeglichener Haushalt, d.h. ein völliger Verzicht auf staatliche (Netto-)Kreditaufnahme, oder sogar ein Budgetüberschuss zur Schuldentilgung angestrebt. Jedenfalls findet sich dieses Ziel in ähnlicher Weise im Stabilitäts- und Wachstumspakt des Europäischen Rates. Die hierfür erforderliche Haushaltskonsolidierung soll über eine (relative) Senkung der öffentlichen Ausgaben und nicht über Steuererhöhungen erfolgen. Die langfristige (relative) Stabilisierung von Staatsverschuldung und Zinszahlungen zielt darauf ab, die zunehmende fiskalische Belastung bzw. Einschränkung zukünftiger Generationen zu verhindern; sie ist damit in dieser Betrachtung unzweifelhaft ein Bestandteil intergenerativer Gerechtigkeit.

Diese strategischen Überlegungen sind gegenwärtig für Luxemburg nicht von besonderer Relevanz. Durch marginale Staatsschulden und weitgehend ausgeglichene Budgets hat das Land solche Kriterien längst erfüllt. Gerade am Beispiel des z.Z. besonders finanzstarken und „solide“ finanzierten Luxemburgs wird aber auch deutlich, dass damit allein eine dauerhaft potenzialschützende und intergenerativ gerechte Finanzpolitik noch keineswegs gewährleistet ist. Schuldenverzicht und der dadurch geleistete Beitrag zur größerem finanziellem Dispositionsspielraum in der Zukunft kann allenfalls ein Teilziel nachhaltiger Finanzpolitik sein; es deckt die Erhaltung langfristiger Entwicklungspotenziale nur partiell und nicht umfassend ab. Nachhaltigkeit hängt auch von den Einnahmen- und Ausgabenstrukturen ab, und die Finanzierungssalden-Betrachtung gibt auch keinerlei Aufschluss darüber, ob nicht durch Unterlassung von Ausgaben ein dauerhafter Potenzialschutz gefährdet ist. Zusätzlich müssen nämlich auch alle sonstigen Faktoren und (monetären oder nicht-monetären) Lastverschiebungen, die für zukünftigen Wohlstand von Bedeutung sind, Eingang in eine nachhaltige finanzielle bzw. ressourcenorientierte Politikkonzeption finden.

Damit stellt sich die Frage, ob zwischen dem fiskalischen Ziel und den sonstigen Teilzielen Konflikte auftreten können, und inwiefern die fiskalischen Tragfähigkeitsbedingungen für die Gestaltung öffentlicher Einnahmen, Ausgaben und Defizite gegebenenfalls zu ergänzen sind, um dem Leitbild der nachhaltigen Entwicklung in einem umfassenden Sinne gerecht zu werden. Nach gegenwärtigem Kenntnisstand sind dabei insbesondere folgende Aspekte zu beachten:

#### **2.4.1 Problemfeld 1: Nachhaltige Finanzpolitik und demographischer Wandel**

Ein gravierendes Problem der Zukunftsvorsorge ergibt sich auch für Luxemburg aus der fortschreitenden Alterung der Bevölkerung. Aufgrund geringer Geburtenraten und steigender Lebenserwartung verändert sich die Alterstruktur kontinuierlich zu Lasten der beruflich aktiven Erwerbsbevölkerung. Für die bestehenden sozialen Sicherungssysteme bedeutet dies, dass in Zukunft immer weniger Beitragszahler die Rentenzahlungen (und sonstigen Transferleistungen) für eine stark anwachsende Altersbevölkerung aufbringen müssen. Die sich daraus ergebenden längerfristigen Konsequenzen – für Luxemburg treten sie je nach Szenario schon ab 2010 auf – sind denen einer

hohen Staatsverschuldung durchaus vergleichbar. Ähnlich wie Zinsausgaben belasten die späteren sozialen Transferzahlungen zukünftige öffentliche Haushalte. Unter der Annahme eines (weitgehend) unveränderten sozialen Sicherungsniveaus müssen die öffentlichen Abgaben (Beiträge bzw. Steuern) erhöht und/oder die sonstigen Staatsausgaben eingeschränkt werden, um die insgesamt zur Systemstützung erforderliche Transfersumme aufzubringen. Der demographische Wandel führt somit – und zwar in jedem Fall, soweit sich der Staat nicht aus seiner bisher selbst definierten sozialen Verantwortung zurückzieht – zu Problemen in den Staatsfinanzen und zu einer Lastverschiebung auf die zukünftige Erwerbsbevölkerung, die unter dem Aspekt intergenerativer Gerechtigkeit durch geeignete Vorsorgestrategien verhindert bzw. abgemildert werden sollte.<sup>1</sup>

In Betracht kommt hierzu erstens eine finanzielle Eigenvorsorge durch **freiwillige** höhere Ersparnis der heutigen Generation für ihre jeweilige soziale Zukunftssicherung. Bei gleichbleibendem Absicherungsniveau wird ein derartiger Kapitalstock die über Abgaben - also über das **Zwangssparen** - aufzubringende Transferlast der zukünftigen Erwerbsbevölkerung mildern. Am Beispiel der Altersversorgung bedeutet dies konkret, dass die Zahlungen der gesetzlichen Rentenversicherung z.B. durch eine Veränderung der Rentenformel reduziert werden, während gleichzeitig eine zusätzliche bzw. stärkere kapitalgedeckte Altersversorgung aufgebaut werden könnte, die eine entstehende Versorgungslücke ausgleicht. Diese private Altersvorsorge kann einerseits durch den Staat erzwungen werden, indem etwa ein bestimmter Teil des Bruttoeinkommens verpflichtend in ein Vorsorgesystem eingezahlt werden muss; darauf wird zurückzukommen sein. Sofern dies politisch nicht durchsetzbar ist, lässt sich zusätzliche Ersparnis in der Regel nur durch umfangreiche staatliche Förderung erreichen. Dieser Weg wird z.B. in Deutschland verfolgt. Mittelfristig sollen Vorsorgeaufwendungen von bis zu 4 % der Beitragsbemessungsgrenze der Rentenversicherung steuerlich gefördert werden. Die hierzu erforderlichen Fördersummen führen allerdings vor Augen, dass im Interesse der Nachhaltigkeit u.U. erhebliche zusätzliche öffentliche Ausgaben getätigt werden müssen, um eine intergenerativ gerechte Lastverteilung in Zeiten demographischen Wandels zu verwirklichen.

Eine zweite, unmittelbar an der Problemursache ansetzende Strategie besteht in der demographischen Vorsorge, d.h. in einer gezielten Erhöhung der Erwerbsbevölkerung bzw. in einer Senkung des (zukünftigen) Altenquotienten. Hierzu bieten sich wiederum zwei grundsätzliche Ansatzpunkte. Über einen Ausbau der Familienförderung – etwa die Erhöhung des Kindergeldes, den Ausbau der Kinderbetreuungsstätten (inkl. der Betreuung in der Grundschule) oder die Aufstockung der Rentenanwartschaften für Kindererziehende selbst über das bereits hohe Luxemburger Niveau hinaus – kann der finanzielle Anreiz zum Aufziehen von Kindern erhöht werden, um damit dem Geburtendefizit entgegenzuwirken.<sup>2</sup> In ökonomischer Terminologie bedeutet dies, dass die Altersversorgung der heutigen Erwerbsbevölkerung durch verstärkte Investitionen in Humankapital statt durch den Aufbau von Realkapital gesichert wird.<sup>3</sup> Die Effektivität einer derartigen Strategie ist angesichts der Komplexität individueller Familienentscheidungen kaum vorhersehbar, auch lässt sich kaum vorhersagen, ob die Wirkungen vornehmlich beim In- und/oder Ausländeranteil der Luxemburger Be-

<sup>1</sup> Auf die Strukturprobleme der Sozialsysteme und die Finanzierungsprobleme sowie Reformoptionen wird hier nicht weiter eingegangen; siehe dazu ILO: Actuarial and financial review of the general pension scheme of Luxembourg, 15. Februar 2001

<sup>2</sup> Statt vieler siehe hierzu Rürup, B. (2000): Politische Konsequenzen der Bevölkerungsalterung, in: Wirtschaftsdienst, Jg. 80, S. 526-530.

<sup>3</sup> Auf diesen ökonomischen trade-off weist Sinn hin. Sinn, H.-W. (2000): Why a Funded Pension System is Useful and Why It is Not Useful, in: International Tax and Public Finance, Vol. 7, S. 404.

völkerung auftreten; notwendige Erfolgsbedingung wäre jedoch in jedem Fall eine Aufstockung der familienorientierten öffentlichen Ausgaben oder eine weitere steuerliche Entlastung der Familien sowie ein Beitrag zur Erhöhung der Produktivität des relativ geringer werdenden Realkapitals.

Darüber hinaus lässt sich demographische Vorsorge auch durch eine gezielte Einwanderungspolitik oder im Fall Luxemburgs durch eine Strategie zur Akquisition von ausländischen Einpendlern erreichen. Die Überalterung der Bevölkerung lässt sich zwar durch solche Initiativen realistischweise nicht aufhalten, wohl aber im Effekt erheblich mildern. Nach allen bisherigen Erfahrungen ist allerdings eine derartige Vorsorgestrategie nicht kostenlos zu realisieren, sondern vielmehr mit erheblichen Sozialkosten verbunden, sofern eine erfolgreiche Integration gelingen und die gesellschaftliche Akzeptanz der Einwanderungspolitik erhalten bleiben soll. Bezüglich der „Frontaliers“ muss es im Übrigen dann bei einer hohen Attraktivität der Luxemburger Arbeitsplätze, also bei hohen Nettolöhnen und hohem sozialem Leistungsstandard bleiben. Intergenerative Vorsorge kann somit auch auf diesem Weg eine sachgerechte Erhöhung bestimmter öffentlicher Ausgaben bzw. einen Verzicht auf Leistungsanpassungen „nach unten“ oder weitere Verzichte auf Steuer- und Abgabenerhebungen voraussetzen.

Schließlich wird der Langfristeffekt im Hinblick die Wirtschaftsentwicklung und das Steueraufkommen zu beachten sein. Wenn die vielen Frontaliers in den Ruhestand gehen, fallen Luxemburger Renten- und Pensionszahlungen an, ohne dass diese Mittel in Luxemburg verausgabt und versteuert werden; dies wird angesichts des hohen Anteils an Grenzgängern mit deutlichen Struktureffekten verbunden sein.

#### **2.4.2 Problemfeld 2: Nachhaltige Finanzpolitik und investive Zukunftsvorsorge**

Ein wesentlicher Aspekt intergenerativer Vorsorge besteht in einem angemessenen Niveau an investiven öffentlichen Ausgaben, die zukünftige Wohlstandspotenziale erhalten bzw. erhöhen. Dabei geht es zum einen darum, den Wert bzw. die Funktionsfähigkeit des vorhandenen öffentlichen Sachkapitalbestands durch Reparatur- und Instandhaltungsausgaben zu erhalten, um ansonsten drohenden „Sanierungsfällen“ vorzubeugen.<sup>4</sup> Zum anderen werden durch geeignete investive Ausgaben der Sachkapital- und Humankapitalbestand einer Volkswirtschaft erhöht, die Bedingungen für Innovation und technischen Fortschritt verbessert und damit wichtige Grundlagen für ein dauerhaftes Wirtschaftswachstum geschaffen.

Investive Zukunftsvorsorge betrifft eine Vielzahl von Einzelfeldern, die sich zum Teil wechselseitig ergänzen. Zentrale Bedeutung im Bereich der Sachkapitalausstattung kommt der öffentlichen Infrastruktur zu; als Beispiele sind etwa der Verkehr und die Ver- und Entsorgung zu nennen;<sup>5</sup> für Luxemburg spielen dabei das notleidende Eisenbahnsystem und die nicht für den Individualverkehr genutzten Infrastrukturen sowie die Netzsysteme der Ver- und Entsorgung eine wichtige Rolle. Darüber hinaus sind die Erhaltungs- und Erweiterungsinvestitionen bei öffentlichen Gebäuden zu berücksichtigen. Im Humankapital- und Innovationsbereich sind vor allem die Ausgaben für Bildung

---

<sup>4</sup> Ein gutes Beispiel für derartige Sanierungslasten ist der Bereich der öffentlichen Kanalisation. Aufgrund der vielfach vernachlässigten Instandhaltung können mittlerweile zwischen 25 % und 50 % der Kanalisation als sanierungsbedürftig gelten.

<sup>5</sup> Investitionen in diesen Infrastrukturbereichen – beispielsweise im öffentlichen Schienenverkehr – sind häufig zugleich auch für eine angemessene ökologische Zukunftsvorsorge erforderlich.

und berufliche Qualifikation von Bedeutung; die Ausgaben für Weiterbildung beeinflussen zudem die langfristigen Möglichkeiten zur Ausschöpfung des Erwerbspersonenpotenzials und wirken damit den demographischen Problemen entgegen. Der investiven Vorsorge sind auch die Ausgaben für Forschung, Entwicklung und Innovationsförderung zuzurechnen, da sie die Basis für zukünftigen technischen Fortschritt darstellen. Eine nachhaltige Finanzpolitik muss schließlich auch die institutionellen und finanziellen Grundlagen dafür schaffen, dass die erforderlichen Investitionsausgaben von den Gemeinden tatsächlich getätigt werden (können). Die in diesem Zusammenhang zumeist geführten Diskussionen über die Privatisierung bisher öffentlicher Leistungen trägt zur Problemlösung nichts Wesentliches bei. Bei Investitionsrückständen werden die erforderlichen Nachholmaßnahmen in jedem Fall auf die Kosten und Preise durchschlagen, was in Luxemburg wiederum quasi automatisch in den Lohn- und Sozialversicherungsbereich weitergereicht wird, so dass sich darüber die Bedingungen für wirtschaftliche Nachhaltigkeit in jedem Fall verändern.

Es kann hier nicht näher untersucht werden, ob das gegenwärtige bzw. geplante Niveau an investiver Vorsorge in Luxemburg „intergenerativ angemessen“ ist und als nachhaltig angesehen werden kann; dazu wäre vor allem eine intensivere Analyse der Ausgabenstruktur des Luxemburger Budgets und der kommunalen Investitionen erforderlich. In Einzelfällen lassen sich allerdings durchaus einige Probleme erkennen: So liegt z.B. der Anteil der Bruttoinlandsausgaben für Forschung und Entwicklung in Luxemburg bei 1,36 % des BIP, während er im EU-Durchschnitt bei 1,94 % liegt. Die eigene Humankapitalbasis wird möglicherweise unterdurchschnittlich entwickelt. Sieht man einmal von dem hohen Niveau der schulischen Anstrengungen im Primär- und Sekundärbereich ab, so ist der Jahrganganteil der Abschlüsse, die zur tertiären Ausbildung führen, vergleichsweise gering. Auch ist der Anteil der Bevölkerung (zwischen 25 und 64 Jahren), die im Sinne des lebenslangen Lernens an Aus- und Weiterbildungsmaßnahmen teilnimmt, mit 5,3 im Vergleich zum EU-Durchschnitt von 8,4 % relativ niedrig; immerhin hat er sich in den letzten 10 Jahren etwa verdoppelt. Solche Indikatoren bedürfen allerdings zum einen einer sorgfältigen Interpretation; zum anderen müssen sie in einen größeren Kontext hineingestellt werden, sollen daraus Aussagen über die Nachhaltigkeitspotenziale oder ihre Störung abgeleitet werden. Die bisherigen Ansätze, Staats- und Kommunalausgaben nach ihrer Nachhaltigkeit zu systematisieren und dadurch auf die Gesamtnachhaltigkeit bzw. intergenerative Nachhaltigkeit der öffentlichen Ausgaben zu schließen, sind noch nicht weit gediehen. Das Finanzwissenschaftliche Forschungsinstitut an der Universität zu Köln bearbeitet dazu gegenwärtig im Auftrag des Bundesministers der Finanzen ein Vorhaben zur Weiterentwicklung der OECD-Ansätze.<sup>6</sup>

Sofern davon ausgegangen wird, dass intergenerative Gerechtigkeit ein gewisses Mindestmaß an öffentlichen Zukunftsausgaben erfordert, muss die nunmehr auf Verschuldung und Zinslasten bezogene fiskalische Tragfähigkeitsbedingung für öffentliche Haushalte entsprechend modifiziert werden. Haushaltsausgleich ist demnach nur dann mit dem Leitbild der Nachhaltigkeit vereinbar, wenn er nicht zu Lasten der intergenerativ wünschenswerten investiven Ausgaben geht. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine Kreditaufnahme zur Finanzierung öffentlicher (Netto-)Investitionen in der Finanzwissenschaft gemäß der „goldenen Finanzierungsregel“ zumindest grundsätzlich als intergenerativ gerecht angesehen wird.<sup>7</sup> Der klassische Ausspruch Lorenz von Steins: „Ein Staat

<sup>6</sup> Thöne, M. : Kriterien zur Messung der Nachhaltigkeit öffentlicher Ausgaben, in Bearbeitung

<sup>7</sup> Zur Berechnung des mittelfristig konsolidierungsbedürftigen strukturellen Defizits und der Rechtfertigung einer investitionsorientierten Verschuldung siehe Sachverständigenrat (1994), S. 151 ff.

ohne Staatsschuld tut entweder zu wenig für seine Zukunft, oder erfordert zu viel von seiner Gegenwart<sup>8</sup> beruht zwar auf einer bestimmten Annahme über die Möglichkeiten der Lastverschiebung auf künftige Generationen und ist insoweit von der modernen Wirtschaftswissenschaft in Frage gestellt worden. Die theoretischen Antworten sind jedoch im Hinblick auf die Nachhaltigkeitsperspektive keineswegs eindeutig und klar. Wenn es auch real keinerlei Verschiebung von Lasten in die Zukunft gibt, dann macht eine Verschuldungsbegrenzung und ihre Ausnahmestellung im Vergleich zur Steuerfinanzierung wenig Sinn. Wenn dagegen eine Lastenverschiebung real möglich ist, dann kommt es auch auf die Realeffekte und nicht auf staatliche Finanzierungssalden an: Dann sind beispielsweise schuldenfinanzierte Investitionen zum Erhalt natürlicher Potenziale für zukünftige Generationen keine Belastung.

### 2.4.3 Problemfeld 3: Nachhaltige Finanzpolitik und faktorstrukturelle Zukunftsvorsorge

Intergenerative Zukunftsvorsorge betrifft auch und vor allem die Vorkehrungen zur effizienten Ausschöpfung der gegebenen Potenzialfaktoren, nicht nur, um die Überlastung einzelner Faktoren zu verhindern, sondern auch um die Wertschöpfungsbeiträge auf hohem Niveau zu halten bzw. in ihrer Struktur zu optimieren. Eine wichtige Voraussetzung besteht darin, dass im Prozess der „physischen Entstehung der Wertschöpfung“ die Grenzproduktivitäten und die Preise bzw. Entgelte oder Kosten der eingesetzten Produktionsfaktoren möglichst weitgehend übereinstimmen. Es sollten „die Gewichte, mit denen die Faktoren zur physischen Entstehung der Wertschöpfung beitragen, d.h. die Produktionselastizitäten der Faktoren gleich ihren Kostenanteilen sein.“<sup>9</sup> Als Produktionselastizitäten kann man dabei die prozentuale Änderung der Wertschöpfung bei einer einprozentigen Änderung des jeweiligen Faktoreinsatzes definieren.

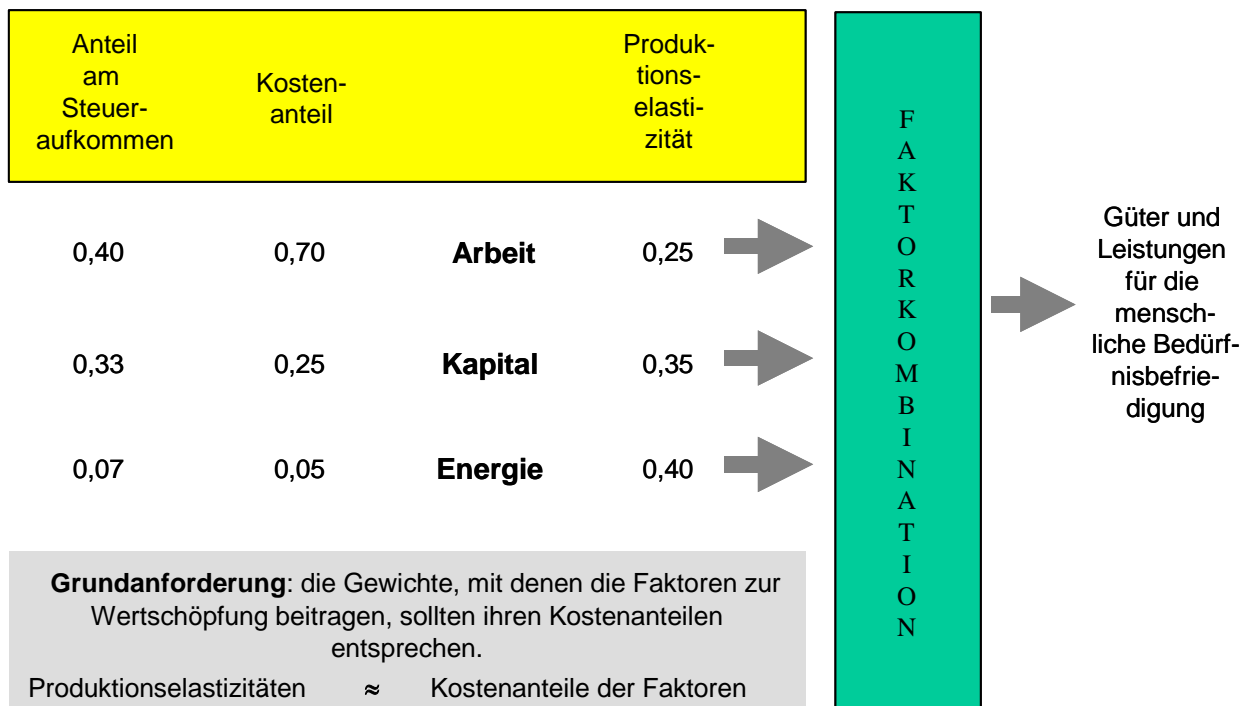
Legt man die realen Kostenanteile (Faktorentgelte und Steuern) der Faktoren Arbeit, Kapital und Energie in größeren westlichen Volkswirtschaften zugrunde, so würde man zu Elastizitäten für den Faktor Arbeit von 0,7, für Kapital von 0,25 und für Energie von 0,05 gelangen. Damit aber lassen sich die langfristigen Entwicklungen und Wachstumsprozesse nicht erklären und beschreiben. Über 80 % des Wachstums müssen letztlich mit Hilfe des in der Regel exogenen Residualfaktors, des „technischen Fortschritts“, erklärt werden. Dieser ist jedoch empirisch nachweislich eng mit der Ausweitung des Energieeinsatzes und des Umweltverbrauchs verbunden. In einer technologisch-empirischen Bestimmung der Produktionselastizitäten für die USA, Japan und Deutschland hat sich unter Berücksichtigung dieser Zusammenhänge gezeigt, dass die Produktionselastizitäten dann völlig andere Werte annehmen. Die „echte“ Produktionselastizität der Energie ist innerhalb der Industriesektoren mit rd. 50 % praktisch genau so groß wie die Produktionselastizitäten für Arbeit und Kapital zusammen. Sie liegt damit jedoch um den Faktor 10 über dem entsprechenden Kostenanteil der Energie (Preise und Steuern). Umgekehrt bleibt die Produktionselastizität der Arbeit in allen Wirtschaftssektoren deutlich hinter ihrem durch die Lohnquote repräsentierten Kostenanteil zurück. Nur bei den marktbestimmten Dienstleistungen fällt die Produktionselastizität der Energie hinter die Werte von Kapital und Arbeit zurück; wegen des hohen tertiären Anteils dürfte die Produktionselastizität der Energie in Luxemburg daher deutlich unter 50 % liegen.

<sup>8</sup> v. Stein, L.: Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 4. Aufl., 2. Bd. Leipzig 1878, S. 347

<sup>9</sup> Lindenberger, D./Eichhorn, W./Kümmel, R. Energie, Innovation und Wirtschaftswachstum, in: Zeitschrift für Energiewirtschaft, 25 (2001), H. 4, S. 273 ff.



### Wertschöpfungsbeiträge und Steuerbelastungsanteile der Produktionsfaktoren in Luxemburg



Welche Konsequenzen sind daraus zu ziehen? Zum Ersten liefern diese Daten eine produktions-theoretische Erklärung dafür, warum Beschäftigung immer stärker vom Wirtschaftswachstum abgekoppelt wird. Die Produktivitätsbeiträge der Arbeit halten mit den volkswirtschaftlichen Kostenanteilen (Löhne plus sonstige faktorspezifische Kosten) einfach nicht Schritt, die sich durch Partizipation der Löhne an der Gesamtproduktivität und der Steuereffekte fortlaufend erhöhen. Zugleich wird klar, dass eine entsprechende Abkopplung der Energieverbräuche vom Wirtschaftswachstum nur langsamer realisiert wird. Das Interesse an einer Erhöhung der Energieeffizienz ist schon deshalb gering, weil die Kosten so weit hinter ihrer Produktivität zurück bleiben und weil die Produktivitätsbeiträge des Faktors Energie für die Aufrechterhaltung der über ihre Produktivität hinausgehende Entlohnung des Faktors Arbeit beansprucht werden.

Zum Zweiten ergibt sich aus diesen Befunden, dass die Faktoren ineffizient genutzt werden und dass dafür der Staat maßgeblich verantwortlich ist, weil er gegen das Postulat einer effizienz- und produktivitätsorientierten Faktorpreisung allein schon durch sein Steuer- und Sozialversicherungsregime verstößt. Er treibt durch eine hohe Belastung des Faktors Arbeit (in Luxemburg auch durch eine relativ hohe Kapitalbelastung) und eine niedrige Belastung des Faktors Energie (und Umwelt) einen Keil zwischen die jeweiligen Produktionselastizitäten und ihre volkswirtschaftlichen Kostenanteile.

Zum Dritten zeigt sich daran, dass die Besteuerungsstruktur der Faktoren einer Reform bedarf: Ein relativ großer Anteil der Lohnkosten entfällt auf die Steuer- und auf die Abgabenlast zur sozialen Sicherung. Damit wird aber zugleich der Druck zur Beschäftigungsrationalisierung gesteigert, der wiederum zumindest partiell durch Sozialleistungen kompensiert wird etc.. Mit Nettobeschäfti-

gungsverlusten – selbst mit relativen Verlusten – fallen aber auf Dauer auch wieder Steuereinnahmen zur allgemeinen Staatsfinanzierung fort, die den Spielraum für Vorsorge- und Nachhaltigkeitsaufwendungen des Staates mindern.

Es liegt daher auf der Hand, dass über eine effizientere Verteilung der Steuerlasten auch ein Beitrag zur wirtschaftlichen und finanziellen Nachhaltigkeit geleistet werden kann. Dazu bedarf es aber einer Anpassung der relativen Steuerlasten, vor allem derjenigen der Faktoren Arbeit und Energie, an ihre produktiven Beiträge zur Wertschöpfung. Konkret ergibt sich daraus die Forderung nach einer zunehmenden Besteuerung auf Energie und Umwelt und nach einem (weiteren) Absenken der Lohnbesteuerungs- und der Sozialversicherungsanteile am Steueraufkommen und am BIP.

Für Luxemburg kommt ein Bedarf an Veränderungen der stark faktorpreisverzerrenden Subventionspolitik hinzu. Sieht man einmal von Finnland ab, so weist Luxemburg den in Europa höchsten Subventionsanteil am BIP auf; im Jahr 2000 wurden 1,05 % des BIP als sektorale und ad-hoc-Staatsbeihilfen verteilt (Eurostat, Allgemeine Statistik); ihre Wirkungen auf die Faktor- und Potenzialnutzung bedürfen dringend einer detaillierten Evaluierung.

#### **2.4.4 Problemfeld 4: Nachhaltige Finanzpolitik und ökologische Zukunftsvorsorge**

Nachhaltige Entwicklung wurde ursprünglich als ethisches Leitbild entwickelt, das zukünftige Generationen vor der Zerstörung natürlicher Lebensgrundlagen durch die heutige Generation schützen sollte. Zentraler Gedanke ist dabei, dass durch die gegenwärtige Wirtschaftsweise natürliche Ressourcen und Naturfunktionen, die für menschliche Wohlstands- und Entwicklungspotenziale essenziell (d.h. nicht-substituierbar) sind, in irreversibler Weise aufgebraucht bzw. geschädigt werden. Dadurch würden zukünftigen Generationen erhebliche monetäre oder nicht-monetäre Lasten auferlegt; als Beispiele seien die drohenden Katastrophenschäden durch die Klimaveränderung, die Zerstörung wertvoller Bioressourcen durch die Naturraumzerstörung, die Zunahme von Gesundheitsbeeinträchtigungen durch übermäßige Schadstoffbelastungen oder die Verursachung aufwendiger zukünftiger Sanierungsnotwendigkeiten bei Grundwasser und Böden genannt. Eine nachhaltige Finanzpolitik muss daher eine angemessene ökologische Zukunftsvorsorge bzw. die Erreichung der hierzu erforderlichen Schutzziele aktiv unterstützen.

Eine derartige ökologische Vorsorge sollte aus ökonomischer Sicht soweit wie möglich nach dem Verursacherprinzip erfolgen. Dies bedeutet, dass die Verursacher ökologischer Risiken die Kosten der erforderlichen Vermeidungsmaßnahmen zu tragen haben und ihnen darüber hinaus die von ihnen weiterhin verursachten externen Kosten angelastet werden. In idealer Weise wird diese Anforderung durch das Instrument der Umweltabgabe bzw. Ökosteuer verwirklicht, das im Klimaschutzbereich nunmehr von vielen Ländern in verstärktem Maße eingesetzt wird.<sup>10</sup> Die Lenkungswirkung und damit der Beitrag von Abgaben zu den ökologischen Nachhaltigkeitszielen hängt allerdings entscheidend von ihrer Ausgestaltung ab. Neben der Höhe der Steuersätze spielen dabei die Abgrenzung der Bemessungsgrundlage, die lenkungszieladäquate Tariffdifferenzierung sowie der Verzicht auf anreizmindernde Sonderregelungen eine bedeutsame Rolle. Wenn diesbezüglich eine geeignete Ausgestaltung gewählt und die entstehenden Einnahmen über Abgabensenkungen

<sup>10</sup> Zu den ökonomisch sinnvollen Einsatzfeldern von Umweltabgaben und ihrer zieladäquaten Ausgestaltung siehe etwa DIW/FiFo (1999) und Bach, S./Kohlhaas, M./Linscheidt, B./Seidel, B./Truger, A. (1999): Ökologische Steuerreform. Wie die Steuerpolitik Umwelt und Marktwirtschaft versöhnen kann, Berlin, S. 59 ff.

an anderer Stelle aufkommensneutral zurückgegeben werden, kann die Finanzpolitik die ökologischen Vorsorgeziele prinzipiell weitgehend über eine Veränderung der Einnahmenstruktur erreichen, ohne dass dadurch fiskalische Konsolidierungsziele oder die Rückführung der Abgabenquote beeinträchtigt werden.

Sofern hingegen die Ausgestaltung von Umweltabgaben hinsichtlich ihrer Anreizorientierung nur unzureichend gelingt und die Lenkungswirkungen entsprechend geringer ausfallen, ist zur Erhaltung der natürlichen Potenziale zwangsläufig ein verstärkter Schutzbeitrag durch das Tätigen öffentlicher Ausgaben (z.B. Investitionen, Förderprogramme), d.h. nach dem Gemeinlastprinzip erforderlich. Je schwächer folglich eine einnahmenseitige Lenkungswirkung der Finanzpolitik erreicht bzw. durchgesetzt werden kann, desto stärker erfordert die ökologische Zukunftsvorsorge eine Erhöhung lenkender Ausgabenkategorien. Ähnlich wie bei der investiven Zukunftsvorsorge muss eine nachhaltige Finanzpolitik diese Ausgaben bei der Verfolgung von Haushaltskonsolidierungszielen berücksichtigen, sofern sie nicht eine Verschiebung ökologischer Folgelasten auf zukünftige Generationen verursachen will. Fiskalische und ökologische Nachhaltigkeitsziele lassen sich folglich am leichtesten miteinander vereinbaren, wenn die Finanzpolitik auf eine lenkungszielkonforme Ausgestaltung und maximale Anreizorientierung von Umweltabgaben hinwirkt und damit die Notwendigkeit unterstützender Ausgabenprogramme in Grenzen hält. Die Luxemburger Politik folgt gegenwärtig der entgegengerichteten Maxime: Sie verzichtet weitgehend auf eine entsprechende Anreizstruktur der Steuern und Abgaben und kompensiert dies über zahlreiche Ausgaben- bzw. Subventionsprogramme.

### **2.5 Konsequenzen für eine umwelt- und finanzpolitische Nachhaltigkeitsstrategie in Luxemburg**

Eine umfassende Betrachtung des Nachhaltigkeitsleitbildes zeigt, dass fiskalische Tragfähigkeit – im Sinne der Dauerertragsfähigkeit des Steuersystems und einer Stabilisierung der Schuldenquote oder der Zins-Ausgaben-Quote – zwar ein Teilziel nachhaltiger Finanzpolitik ist, gleichzeitig aber auch die zur Sicherung zukünftiger Wohlstandspotenziale erforderlichen Vorsorgeausgaben in einer mittelfristigen finanzpolitischen Konzeption zu berücksichtigen und daran auch die Finanzierungsmechanismen zu orientieren sind. Die Maßnahmen ergeben sich aus der erforderlichen demographischen, wirtschaftlich-investiven, factorspezifischen und ökologischen Zukunftsvorsorge, wobei die erforderlichen ökologischen Ausgaben u.a. von der einnahmenseitigen Zielerreichung abhängen, also von den Nachhaltigkeitseffekten, die vom Steuer- und Abgabensystem ausgehen; dazu können auch die rein effizienzorientierten Umstrukturierungen in der Faktorbesteuerung beitragen. Insofern muss es eine Schnittmenge gemeinsamen Interesses von Umweltpolitik einerseits und Wirtschafts- bzw. Finanzpolitik andererseits in Bezug auf die Ausgestaltung und Fortentwicklung des Abgaben- und Steuersystems in Luxemburg geben.

Dieses gemeinsame Interesse müsste allein deshalb bestehen, weil sowohl aus *finanz- als auch aus wirtschaftspolitischer* Sicht das Steuer- und Abgabensystem seit langem aus verschiedenen Gründen in der Kritik steht. Völlig unabhängig von der Ökoperspektive gilt das System wegen zahlreicher Verzerrungen und Ungerechtigkeiten, wegen seiner Kompliziertheit und hohen Kosten in vielen Punkten als reformbedürftig. Unterschiedliche Reformbedarfe haben sich seit langer Zeit aufgestaut. Stichwortartig seien nur genannt:

- Reform der Unternehmensbesteuerung, insbesondere der Gewerbesteuer, Neuordnung der Gemeindesteuern und Steuerkompetenzen, Reform der sogen. einheitswertabhängigen Steuern, Harmonisierung der Energiebesteuerung.
- Darüber hinaus werden aus demografischer Perspektive Reformbedarfe bezüglich der langfristigen Finanzierungsstruktur der Sozialsysteme in Form von Beiträgen und Steuern artikuliert, wobei es vor allem um eine geringere Belastung des Faktors Arbeit und eine gleichmäßigere Verteilung der Finanzierungslasten auf die produktiven Faktoren der Volkswirtschaft geht.
- Das Ausmaß der direkten persönlichen Steuern (einschließlich der Sozialversicherungsbeiträge) wird angesichts des internationalen Steuerwettbewerbs im Verhältnis zu den indirekten Steuern neu austariert werden müssen. Es wird eine Verlagerung zu den indirekten Steuern geben, wie sie sich international bereits abzeichnet. Ergiebige indirekte Steuern setzen aber an den Massengütern des Verbrauchs an, die zugleich von hoher Umweltrelevanz sind. Energie gehört dazu.

Wirtschafts- und Finanzpolitik können daher durchaus an neuen Abgaben- und/oder Steuerquellen interessiert sein, selbst wenn Aufkommensneutralität oder gar Senkung von Steuer- und Abgabenquote beabsichtigt sind. Im Vordergrund werden die Struktureffekte, nicht Erhöhungen der Gesamtsteuerlast bzw. der Steuer- und Abgabenquote stehen.

Bei solchen strukturverbessernden Maßnahmen im Abgaben- und Steuersystem tritt allerdings in Luxemburg durch die Lohnindexierung ein zusätzlicher Aspekt in den Vordergrund. Aufkommensverlagerungen von direkten auf indirekte Steuern und Abgaben – nicht nur umweltpolitisch bedingte Steueränderungen – rufen quasi automatisch Lohnanpassungen und damit Kostensteigerungen hervor, die wiederum die internationale Wettbewerbsfähigkeit der Luxemburger Wirtschaft unmittelbar stören können. Insoweit wird zum einen das Interesse an Aufkommensneutralität bzw. zumindest gesamtwirtschaftlicher Belastungsneutralität, zum anderen aber auch an kompensierenden Senkungen bei solchen Steuern bestehen, die den Index unmittelbar beeinflussen.

Das grundsätzliche Muster für einen Reform-Konsens könnte dabei wie folgt lauten: Es sollen Steuern und Abgaben abgeschafft bzw. in ihren Belastungen verringert werden, die als besonders ungerecht bzw. verzerrend eingestuft werden oder besonders kostenintensiv und kompliziert sind. Das nicht durch Ausgabenkürzungen aufzufangende Steuerminderaufkommen soll durch das Aufkommen von Abgaben und Steuern ersetzt werden, die die Preisstruktur zugunsten umweltfreundlicher Innovationen, nachhaltiger Faktorkombinationen und zukunftsfähiger Produkte verändern und so die Umwelt entlasten. Man kann die Reformperspektive auch anders formulieren: Die umweltpolitisch interessantesten Steuer- und Abgabenerhöhungen können durch Senkung oder Abschaffung bestehender „Problemsteuern“ in ihren Belastungs- und Aufkommenseffekten so weit kompensiert werden, dass keine gesamtwirtschaftliche Zusatzbelastung entsteht, dennoch aber die umweltfreundlichen und nachhaltigen Verhaltensweisen strukturell bessergestellt werden.

Von solchen Steuerreformen wird man sicherlich nicht zu viel erwarten dürfen. Steuersysteme lassen sich niemals aus einem Guss und niemals monofunktional reformieren. „Alleinsteuern“-Ideen sind stets gescheitert. Insoweit wird es darauf ankommen, die besonderen Schwachstellen des bestehenden Steuersystems aus einer übergreifenden Nachhaltigkeitsperspektive anzugehen. Dabei wird man entdecken, dass auch in Luxemburg die Faktoren Arbeit und Kapital durchaus reichlich

zum Steueraufkommen und damit zur Bereitstellung öffentlicher Güter, insbesondere auch zum sozialen Schutz in den ausgeprägten Luxemburger Sozialsicherungssystemen beitragen, dass die leistungsstärksten Potenzialfaktoren Energie und Umwelt aber daran nicht angemessen beteiligt werden und dadurch aus einer effizienten Bewirtschaftung herausfallen. Dies mindert die Anreize für ein nachhaltiges Wirtschaften, dies mindert aber auch die dauerhafte Tragfähigkeit des Wirtschafts- und Finanzsystems.

Es gibt daher sowohl ein finanzpolitisches, als auch ein umweltpolitisches Interesse, das Luxemburger Steuersystem zu verändern und an die Bedingungen einer nachhaltigen Entwicklung anzupassen. Dabei sind in kurzfristiger Sicht durchaus Interessenunterschiede zwischen finanz-, wirtschafts- und sozialpolitischem Interesse und dem umweltpolitischen Interesse zu erwarten. Das übliche politische „muddling through“ geht in aller Regel zugunsten der kurzfristig dominierenden Interessen, also gegen die Umwelt, aber auch generell gegen die intergenerative Nachhaltigkeit aus. In einer längerfristigen Sicht gibt es dagegen eine wesentlich größere Schnittmenge zwischen finanz- und umweltpolitischen Zielen, weil sie jeweils in eine langfristig potenzialerhaltende Perspektive einmünden. Diese Schnittmenge herauszufinden und zu einer Gesamtsicht auf notwendige und sinnvolle Steuerstrukturanpassungen zu verbinden, ist letztlich das eigentliche Ziel dieses Beitrages.

### **3 UMWELTPOLITISCHER REFORMDRUCK AUF DAS STEUER- UND ABGABENSYSTEM**

#### ***3.1 Programmatistische Vorgaben durch den Nachhaltigkeitsplan***

In Luxemburg gibt es – wie in den meisten Staaten – zahlreiche Problemfelder, die einer nachhaltigen ökologischen Entwicklung im Wege stehen. So liegt Luxemburg beispielsweise trotz beachtlicher Verbesserungen in Einzelfällen immer noch auf einem Spitzenplatz beim Energieverbrauch und bei den CO<sub>2</sub>-Emissionen pro Kopf. Es steht vor allem infolge von Migrationsgewinnen unter starkem Druck zunehmender Flächen-, Verkehrs- und Energieansprüche. Auch bestehen im Rahmen der vorhandenen Strukturen nur relativ geringe Anreize, Wasser zu sparen und Abfälle zu vermeiden; die Ver- und Entsorgungsinfrastruktur wurde und wird massiv subventioniert, ist gleichwohl in Teilen stark sanierungsbedürftig. Auf andere Einzelheiten, die bereits in Kapitel 2 skizziert wurden, soll hier verzichtet werden; im **Nationalen Nachhaltigkeitsplan** sind die meisten Probleme deutlich angesprochen worden, auch wurden Handlungsprogramme entworfen.

Es fehlt jedoch zu ihrer konsequenten Verfolgung in vielen Bereichen an einem Instrumentarium, das der politischen Deklaration und Deklamation echte Handlungsanreize für Unternehmen und private Haushalte folgen lässt. Um einen nachhaltigen und mit der (markt)wirtschaftlichen sowie sozialen Entwicklung kompatiblen Umweltschutz durchzusetzen, bedarf es eines Instrumententyps, der den Charakteristika der sozialen Marktwirtschaft Rechnung trägt. Das bedeutet nichts anderes, als den Umweltschutz möglichst weitgehend durch Kostenanlastung in den jeweiligen Preisen zu verankern und lediglich in sozialen Schieflagen zugunsten derjenigen korrigierend einzugreifen, die ansonsten von einer Teilhabe am gesellschaftlich produzierten Wohlstand ausgeschlossen wür-

den. Die wesentliche Grundsatzforderung für eine Organisation der ökologischen Nachhaltigkeit bleibt jedoch die Anwendung des Verursacherprinzips, das eine besondere Form des Äquivalenzprinzips ist, wie es auch den marktlichen Konkurrenzkampf bestimmt. Der stärkeren Anwendung dieses Grundsatzes kommt entscheidende Bedeutung als Anreizinstrument für private Akteure wie auch als Finanzierungsregel für das staatliche Budget zu.

Das bedeutet zweierlei: Zum einen sollten die negativen Umwelteffekte Gegenstand steuer- bzw. abgabenpolitischer Belastung werden, um die Umweltkosten in den Wirtschaftsrechnungen ihrer Verursacher in Erscheinung treten zu lassen und das Übermaß an Umweltbelastung zu verringern. Zum anderen sollten Energie und Umwelt – so wie die übrigen Faktoren Arbeit und Kapital – nach ihren jeweiligen produktiven Beiträgen zur Wertschöpfung an der zur Finanzierung allgemeiner öffentlicher Aufgaben dienenden Steuerlast beteiligt werden, um die Faktoreinsatzeffizienz zu verbessern und so die Bedingungen für einen nachhaltigen Potenzialschutz zu schaffen.

Die bisherigen Versuche, Maßnahmen zur Verbesserung der finanziellen Anreizstruktur für einen schonenden Umgang mit Energie und Umweltressourcen und Maßnahmen zur Umstrukturierung des Abgaben- und Steuersystems miteinander zu verzahnen sind in Luxemburg gescheitert. In der Regierungserklärung 1994 hatte es noch geheißen:

*« Afin d'assurer une application correcte du principe-pollueur-payeur, la production et la consommation de produits nuisibles à l'environnement seront pénalisés. A cet effet, le Gouvernement envisage d'introduire des taxes écologiques sur différents produits , ... ».*

Einige Versuche, daraufhin eine Abwassersteuer und eine Getränkeverpackungsteuer als neue Steuerelemente einzuführen, sind allerdings vor einigen Jahren vorerst fehlgeschlagen. Auch die energiesteuerlichen Vorschläge, wie sie bspw. das Wuppertal-Institut für Klima, Energie und Umwelt unterbreitet hat, wurden bisher allenfalls ansatzweise und diskursiv aufgegriffen. In einer Motion der Abgeordnetenkommission aus dem Jahr 1998 war die Regierung erneut aufgefordert worden, eine Elektrizitätssteuer einzuführen, deren Aufkommen für Zwecke der Sozialversicherung gebunden verwendet werden soll (Zitiert nach d'Opereur, *Le mouvement écologique*, No. 52, Oktober 1998, S. 1). Mit Gesetz vom 24. Juli 2000 ist diese Steuer als Elektrizitätsverbrauchsteuer im Jahre 2000 eingeführt worden. Sie löst allerdings nur eine ältere Konzessionsabgabe ab, die seit 1927 von CEGEDEL abgeführt und später nach mehreren Erhöhungsbeschlüssen partiell für Zwecke der Sozialversicherung zweckgebunden wurde; sie erweitert zudem deren Erhebungsgegenstand bzw. Abgabenschuldner auch um die Abnehmer von SOTEL, stellt aber gleichzeitig Großabnehmer (Eisen- und Stahlindustrie) frei. Die Steuer bleibt insgesamt von marginaler Bedeutung.

Auch wenn also aus den seinerzeitigen Absichtserklärungen noch nicht allzu viel geworden ist, so gilt doch die Grundposition – wie der Nationale Nachhaltigkeitsplan verdeutlicht - programmatisch fort: Anrechnung „wahrer“ Kosten zur Unterstützung einer nachhaltigen Entwicklung bleibt eine vordringliche Aufgabe Luxemburger Politik. Allerdings ist auch klar, dass es bis zur Umsetzung des Verursacherprinzips durch eine Veränderung des Steuer- und Abgabensystems in Luxemburg noch ein weiter Weg ist und dass noch viel zu tun bleibt, bis der Energieverbrauch auf zukunftsfähige Dimensionen reduziert, der Wasserverbrauch unter Anlastung sämtlicher Kosten der Wasserdienstleistung verringert, das Abfallaufkommen der schadlosen Aufnahmefähigkeit der Umwelt angepasst wird und die Flächen- und Versiegelungsbedarfe auf ein vertretbares Maß beschränkt

werden. Das bestehende System schafft nach wie vor Belastungsstrukturen und Anreizmechanismen, die gegen eine nachhaltige Entwicklung gerichtet sind; dies gilt auch für andere Bereiche – wie für die Subventionsvergabe oder für kommunale Abgaben und Gebühren.

Unter Handlungsdruck zur Weiterführung und Umsetzung der Pläne einer ökologisch sinnvollen Steuer- und Abgabenreform wird Luxemburg nicht zuletzt durch die europäische Rechtsentwicklung gesetzt. Im europäischen Umweltrecht haben sich zunehmend Bewirtschaftungsstrategien durchgesetzt, die zu einer verursachergerechten Bepreisung zwingen; dazu ist neben der Besteuerung auch das Cap-and-Trade-Verfahren geeignet, das die EU für CO<sub>2</sub>-Emissionen wichtiger stationärer Emissionsquellen einzuführen beabsichtigt.

### **3.2 Vorgaben durch das europäische Umweltrecht**

#### **3.2.1 Das europäische Burden Sharing zur CO<sub>2</sub>-Minderung und der Emissionshandelsansatz**

Nach der Strategie der EU-Kommission zur Umsetzung der Kyoto-Vereinbarungen zum Klimaschutz soll der im Kyoto-Protokoll konzeptionell zwischen den Vertragsstaaten angelegte zertifikatsähnliche Handelsmechanismus durch ein Emissionshandelssystem auf der Unternehmensebene „unterfüttert“ werden. Der vorliegende Entwurf für eine Emissionshandels-Richtlinie stellt den ersten Schritt in diese Richtung dar.

Der EU-Ansatz ist – lässt man die Detailgestaltung außer Acht – grundsätzlich auch im Sinne der Luxemburger Umwelt-, Energie- und Wirtschaftspolitik, ermöglicht er doch eine vergleichsweise kosteneffiziente Erfüllung international übernommener CO<sub>2</sub>-Minderungsverpflichtungen. Allerdings kommt er einem völligen **Paradigmenwechsel in der bisherigen Umweltpolitik** gleich. Umweltpolitik hat sich bislang vorwiegend darauf konzentriert, ordnungsrechtliche Umweltauflagen gegenüber Produktions- und Energieumwandlungsanlagen zu vollziehen und daraus entstehende Belastungen durch Subventionen zu mindern. Emissionsbegrenzungen wurden vor allem in Form konzentrationsbedingter Grenzwerte zur Vorsorge sowie immissionsorientierter Auflagen zur Gefahrenabwehr erlassen, die nach der Leistungsfähigkeit moderner technischer Standards bemessen wurden. Dieses Vorgehen hat zwar zur Verringerung der spezifischen Emissionen beigetragen. Eine absolute Verringerung der Emissionsmengen wird indessen dadurch nur erreicht, wenn es kein oder nur ein geringes Kapazitäts- und Produktionswachstum gibt.

Die Kyoto-Vereinbarungen und die Folgebeschlüsse haben eine völlig neue Logik in diese für Industriestaaten insgesamt „recht bequeme“ Umweltpolitik hineingetragen. Im Hinblick auf den Klimaschutz, auf CO<sub>2</sub> und die übrigen in CO<sub>2</sub>-Äquivalenten gemessenen Klimagase, sind erstmals absolute Emissionsbegrenzungen eingezogen worden. Auch wenn sie als prozentuale nationale Minderungsverpflichtungen formuliert wurden, setzen sie den Ländern, die sich zu Minderungen verpflichtet haben, ein absolutes Emissionscap. *Unabhängig von den jeweiligen wirtschaftlichen Entwicklungs- und den technischen Innovationsprozessen sind in Zukunft die nationalen Emissionen in ihrer zulässigen Gesamthöhe limitiert.* Lässt man Austauschprozesse mit dem Ausland durch ausgabenwirksame Programme wie CDM und andere projektbasierte Instrumente außer Acht, so können die Staaten nach Erreichen der so vorgegebenen Emissionsgrenzen wirtschaftlich nur noch in dem Maße expandieren, indem sie durch Anreize für technische Innovation in Ener-

gieffizienz und Emissionsminderung selbst dafür Spielräume schaffen oder kostenpflichtig Emissionsmöglichkeiten über den internationalen Zertifikatshandel erwerben. Dieser Paradigmenwechsel ist nach den Kyoto-Verhandlungen lange verdrängt worden. Die Emissionshandelsrichtlinie der EU-Kommission hat ihn nunmehr für viele schmerzlich in Erinnerung gerufen. Der Ansatz ist jedoch insofern konsequent, als er angesichts einer absoluten quantitativen Restriktion der erlaubten CO<sub>2</sub>-Gesamtmenge auch ein dafür geeignetes, eindeutig quantitativ restringierendes Emissionsminderungsmanagement mit einem entsprechenden Verteilungsmechanismus zu verankern versucht. Anders lassen sich absolut begrenzte Potenziale nicht ökonomisch effizient und ökologisch effektiv bewirtschaften.

Der Systemlogik eines quantitativen Bewirtschaftungssystems entsprechend verlangt die im Entwurf vorliegende Emissionshandels-Richtlinie in den Art. 9 ff. die Aufstellung eines **nationalen Bewirtschaftungs- bzw. Zuteilungsplans**. In ihm geht es vereinfacht darum, die Gesamtmenge an künftig tolerierten Emissionen und die für bestimmte Anlagen auszugebenden Berechtigungen als „Deckel“ festzusetzen, ihre im Zeitablauf vorzunehmende Annäherung an die Zielmenge zu planen und einen Verteilungsmodus zu organisieren. Es wird m.a.W. ein nationaler Allokationsplan erforderlich, wie er für die effiziente und effektive Verfolgung des CO<sub>2</sub>-Minderungszieles ohnehin benötigt wird. Insofern ist es – unabhängig von Reformen im Bereich der staatlichen Ausgaben- und Einnahmenpolitik – sinnvoll, diese Planungsperspektive in die Klimaschutz- und Energiepolitik zu übernehmen; über Einzelheiten der Emissionsrichtlinie lässt sich dagegen sehr wohl kontrovers diskutieren.

Letztlich bietet nur ein nationaler Allokationsplan die Möglichkeit, die Konsequenzen des nationalen Minderungszieles für CO<sub>2</sub> transparent zu machen und den noch vorhandenen instrumentellen Anpassungsbedarf zu ermitteln. Da im Rahmen der Emissionshandelsrichtlinie der EU (vorerst) nur ein Teil der Emittenten und auch nur ein Teil der industriellen Emittenten reguliert werden soll, muss zunächst auch nur für diese Emittentenkreise ein absolut festgesetzte zulässige Gesamtemissionsmenge an CO<sub>2</sub> bestimmt werden.

Damit ist aber zwangsläufig, und zwar vorab, auch eine absolute Quantifizierung der für die übrigen Emittentengruppen (Verkehr, Haushalte, Handel, Gewerbe, Dienstleistungen, öffentlicher Sektor und nicht in den Emissionshandel einbezogene sonstige Unternehmen des Produzierenden Gewerbes) zur Verfügung stehenden Emissionsmöglichkeiten verbunden. Ohne eine solche Gesamtplanung mit zusätzlicher Mengen- und Quotenplanung für andere Bereiche ist das im Burden Sharing übernommene Minderungsziel nicht sicherzustellen. Ein übergreifender nationaler CO<sub>2</sub>-Allokationsplan, der die für Luxemburg noch zulässige Gesamtemissionsmenge auf die einzelnen Grobsektoren verteilt, ist nicht nur die Voraussetzung für die Festlegung jener Menge, die im Wege des Emissionshandels bewirtschaftet wird. Er stellt zugleich Ziele und Kontingente für die übrigen Sektoren bereit und limitiert dadurch de facto auch deren Wachstumsspielräume bei konstanter Vermeidungs- und Effizienztechnologie. Die Einhaltung dieser Ziele und Kontingente verlangt auch von Luxemburg den Einsatz zusätzlicher Instrumente. Es zeichnet sich jedenfalls deutlich ab, dass der bisherige ordnungsrechtliche Rahmen und die vorhandenen Anreize nicht hinreichend sind, um den Burden Sharing-Verpflichtungen nachkommen zu können. In diesem Zusammenhang wird – das ist die Konsequenz – auch über den Einsatz von Steuern und Abgaben im Verkehrs- und



Haushaltssektor und zumindest in jenen Unternehmen nachgedacht werden müssen, die mit ihren Anlagen nicht Gegenstand des Emissionshandels werden.

### **3.2.1.1 Nationale Pflichten und bisherige Minderungsbeiträge**

Unabhängig davon, ob bzw. in welcher Form das neue EU-Emissionshandelssystem in Kraft tritt, wird der in Art. 9 des Richtlinienentwurfes der Kommission vorgesehene Nationale Allokationsplan für die CO<sub>2</sub>-Minderung also ohnehin für Luxemburg intern erforderlich, will das Land die national übernommenen, im Burden Sharing vereinbarten Minderungsverpflichtungen tatsächlich sinnvoll, gerecht und effizient umsetzen. Die Zielerreichung setzt staatliche Interventionen und private Minderungsmaßnahmen voraus. Damit ist – wie noch zu zeigen ist – eine fundamentale nationale Allokationsentscheidung verbunden, die letztlich für die einzelnen Sektoren die künftigen Wachstumskorridore mitbestimmt.

Luxemburg hat im Rahmen des europäischen Burden Sharing mit 28 % eine weitreichende Minderungspflicht übernommen. Legt man die Ausgangsgröße für das Jahr 1990 mit rd. 12,4 Mio t CO<sub>2</sub>-Äquivalenten zugrunde, so bedeutet das Minderungsziel, dass in Luxemburg in den Jahren 2008-2012 und darüber hinaus jährlich nur noch maximal rd. 8,9 Mio t CO<sub>2</sub> emittiert werden dürfen.

Bis 1998 hatte Luxemburg vor allem durch eine Umstellung in der Stahlproduktion seine CO<sub>2</sub>-Emissionen gegenüber 1990 bereits um über 32 % verringert. Ein solcher Prozentsatz erweckt leicht die Illusion, das Burden Sharing-Ziel sei bereits sicher erreicht. Dies ist nicht der Fall. Das für 1998 berechnete Emissionsvolumen liegt zwar deutlich unter der ab 2010 noch tolerierbaren Emissionsmenge. Jeder Wachstumsprozess bei den Hauptemittentengruppen kann jedoch – soweit er nicht von einer entsprechenden Effizienzverbesserung oder einem Wechsel im eingesetzten Energieträger begleitet ist – wieder zu einer Zielüberschreitung führen. Besser formuliert man daher das nationale Minderungsziel über die für 2010 verbindlich vorgegebene absolute CO<sub>2</sub>-Emissionsmenge. Die Perspektive richtet sich dann nicht auf weitere prozentuale Minderungen, sondern darauf, den vorgegebenen absoluten Plafond selbst bei hohen künftigen Wachstumsraten nicht zu überschreiten.

Geht man von der Nationalen Strategie zur Reduktion der Treibhausgase aus, die das Umweltministerium in Luxemburg im Mai 2000 vorgelegt hat, so dürfte sich die Erreichung der Zielmenge von rd. 8,9 Mio. t bis zur Periode 2008-2012 als schwierig erweisen. In der bereits relativ skeptischen Projektion mit Interventionsszenario, nach der bis 2010 die gesamten CO<sub>2</sub>-Äquivalente in Luxemburg auf rd. 9.500.000 Tonnen im Vergleich zu 1990 (damals 12.419.000 bzw. nach der neueren Ermittlung 12.402.000 Tonnen), also (nur) um knapp 23 % zurückgeführt werden können, stecken einige Annahmen, die sich unter Berücksichtigung der seit 1998 eingetretenen Entwicklung kaum aufrecht erhalten lassen.

So wird z.B. im Interventionsszenario für das BIP-Wachstum in der Zeit von 1998 bis 2010 eine durchschnittliche Jahresrate von 2,5 %, für das Wachstum der Industrieproduktion eine jährliche Rate von 1 % unterstellt. Unter diesen Prämissen würde – nimmt man das Jahr 1998 als Ausgangsjahr – das BIP bis 2010 um insgesamt rd. 34 % und die Industrieproduktion um knapp 13 % wachsen.

De facto hat sich aber das BIP in den drei Jahren nach 1998 bis 2001 bereits um knapp 17 % und die Industrieproduktion um knapp 13 % erhöht. Da sich auch der Kfz-Bestand in diesen drei Jahren um mehr als 13 % erhöht hat und der Endenergieverbrauch fast um dieselbe Rate angestiegen ist, ohne dass geplante Interventionen durchgeführt worden wären, zudem die Bevölkerung weiter um über 4 % angewachsen ist, dürfte sich der CO<sub>2</sub>-Ausstoß in Luxemburg seit 1998 schon bis 2002 wieder deutlich erhöht haben. Er lässt sich gegenwärtig auf über 9 Mio. t CO<sub>2</sub> schätzen und dürfte bis 2004 absolut weiter ansteigen, wahrscheinlich auf über 10 Mio t.

Unterstellt man einmal eine solche Entwicklung, so stellen sich für die erste Phase einer nationalen Allokationsplanung 2005 – 2008 und für die Folgepläne einige zentrale Allokationsfragen. Wenn bis 2010 bzw. 2012 weitere Minderungen durchgesetzt werden müssen, so ist zu klären, wem diese Minderungspflichten abverlangt werden. Selbst wenn es bis 2004 nur zu einem Wachstum im Rahmen der Zielmenge, also auf knapp unter 9 Mio t CO<sub>2</sub> kommt, stellt sich diese Frage nur in einer anderen Version: Wem werden die verbleibenden Wachstumsspielräume bis 2012 eingeräumt?

Diese Fragen lassen sich „gerecht“ wohl nur vor dem Hintergrund der nationalen Minderungsverpflichtung und der bisherigen Strukturentwicklung beantworten. Als Gedankenspiel bzw. erstes Ausgangsszenario für die Behandlung dieser Fragen könnte man z.B. davon ausgehen, dass prinzipiell alle Sektoren in etwa gleich zu dem Gesamtminderungsbeitrag von 28 % gegenüber 1990 beizutragen haben. Unter dieser Prämisse müssten sich die Emissionsmöglichkeiten 2010 etwa wie folgt verteilen:

**Zulässige Emissionsplafonds für die einzelnen Sektoren unter der Prämisse einer proportionalen Beteiligung am nationalen Minderungsziel (Mio. t. CO<sub>2</sub>-Äquivalente)**

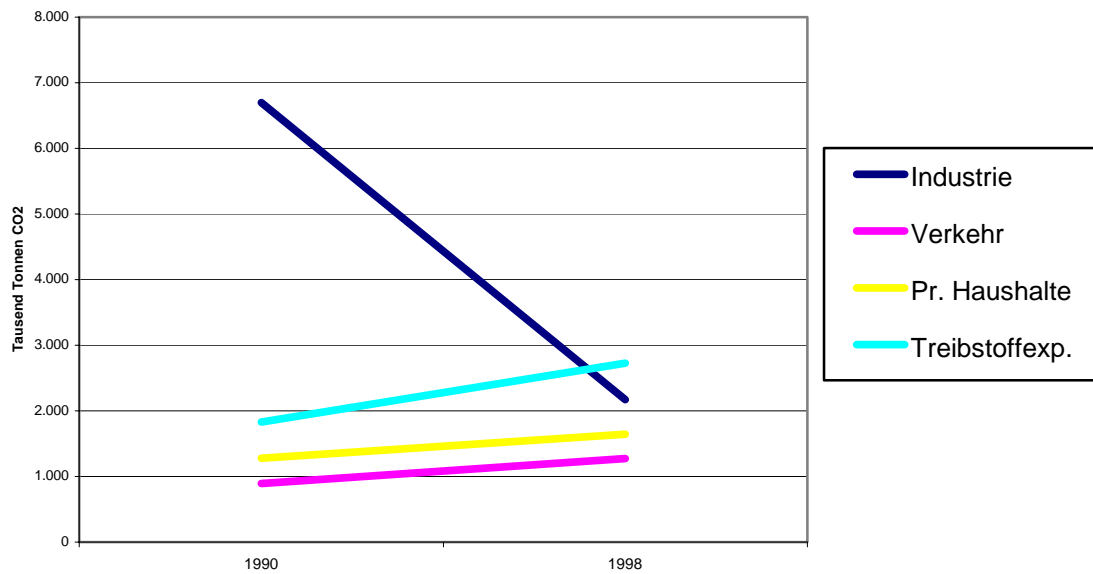
	1990	2010-2012
<b>Industrie</b>	6.900	4.968
<b>Verkehr</b>	900	648
<b>Priv. Haushalte</b>	1.280	922
<b>Export von Treibstoffen</b>	1.830	1318
<b>Sonstige</b>	1.500	1080
<b>Gesamt</b>	12.410	8.936

Die bisherigen Minderungsbeiträge bzw. die effektiven Emissionen verteilen sich allerdings in einer völlig anderen Weise über die Sektoren. Bisher hat praktisch ausschließlich die Industrie durch eine Umstellung in der Stahlindustrie absolute Minderungsleistungen erbracht. Die übrigen Sektoren haben dagegen bis 1998 in ihren CO<sub>2</sub>-Emissionen stark zugenommen.

**CO<sub>2</sub>-Emissionsentwicklung der einzelnen Sektoren (Mio. t. CO<sub>2</sub>-Äquivalente)**

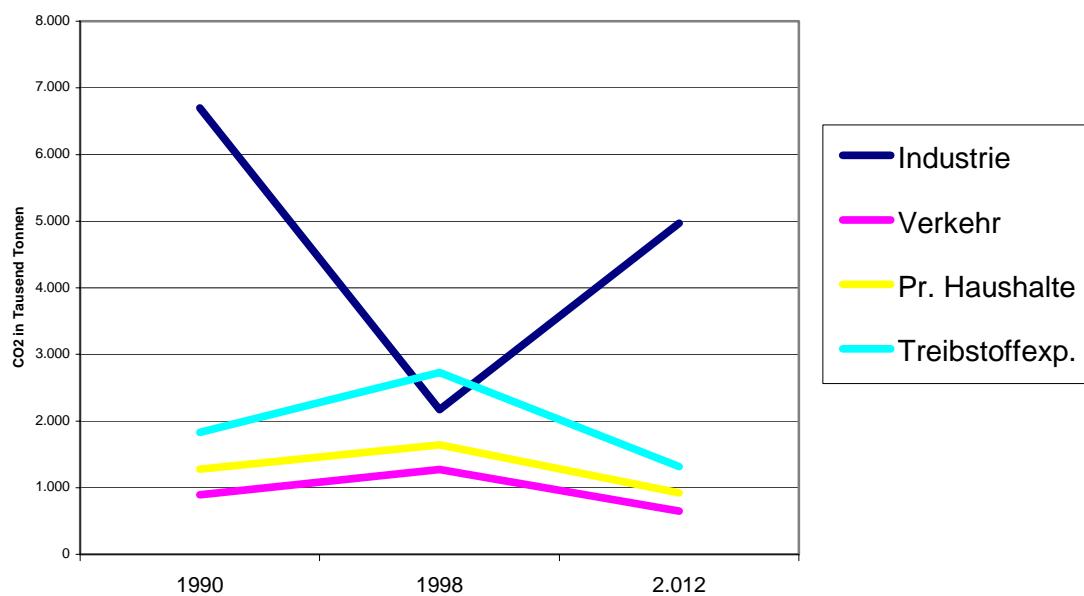
	1990	1998
<b>Industrie</b>	6.900	2.400
<b>Verkehr</b>	900	1.270
<b>Priv. Haushalte</b>	1.280	1.650
<b>Export von Treibstoffen</b>	1.830	2.800
<b>Sonstige</b>	1.500	250
<b>Gesamt</b>	12.410	8.370

### CO<sub>2</sub>-Entwicklung nach Sektoren



Wollte man in den verbleibenden Jahren bis 2010 bzw. 2012 noch die proportionale Beteiligung aller Sektoren an der Verringerung der CO<sub>2</sub>-Emissionen im Vergleich zu 1990 realisieren, so wären daher mit Ausnahme des Industriesektors alle übrigen Bereiche massiven Restriktionen auszusetzen. Die Industrie dürfte demgegenüber in ihren Emissionen deutlich zulegen. Dies wird aus der folgenden Grafik deutlich:

### Sektorale Anpassungsnotwendigkeiten von 1998 bis 2012 bei proportionaler Beteiligung der Sektoren



Auch wenn man der Industrie nur einen geringeren Spielraum für ein Emissionswachstum einräumt, bleibt es für die **übrigen Sektoren** bei der Notwendigkeit, **drastische absolute Emissionsminderungen** umzusetzen. Nur wenn man die Industrie auf ihrem gegenwärtigen Emissionsniveau, damit aber ceteris paribus – also bei konstanter Technologie – auch auf ihrem gegenwärtigen Produktionsniveau „einfrieren“ würde, bliebe für die übrigen Sektoren ein marginaler Wachstumsspielraum erhalten. Dies erscheint jedoch zum einen unrealistisch, wäre zum anderen aber auch angesichts der Diversifizierungspläne innerhalb der Wirtschaft (Dominanz des Finanzsektors zurückfahren) kontraproduktiv.

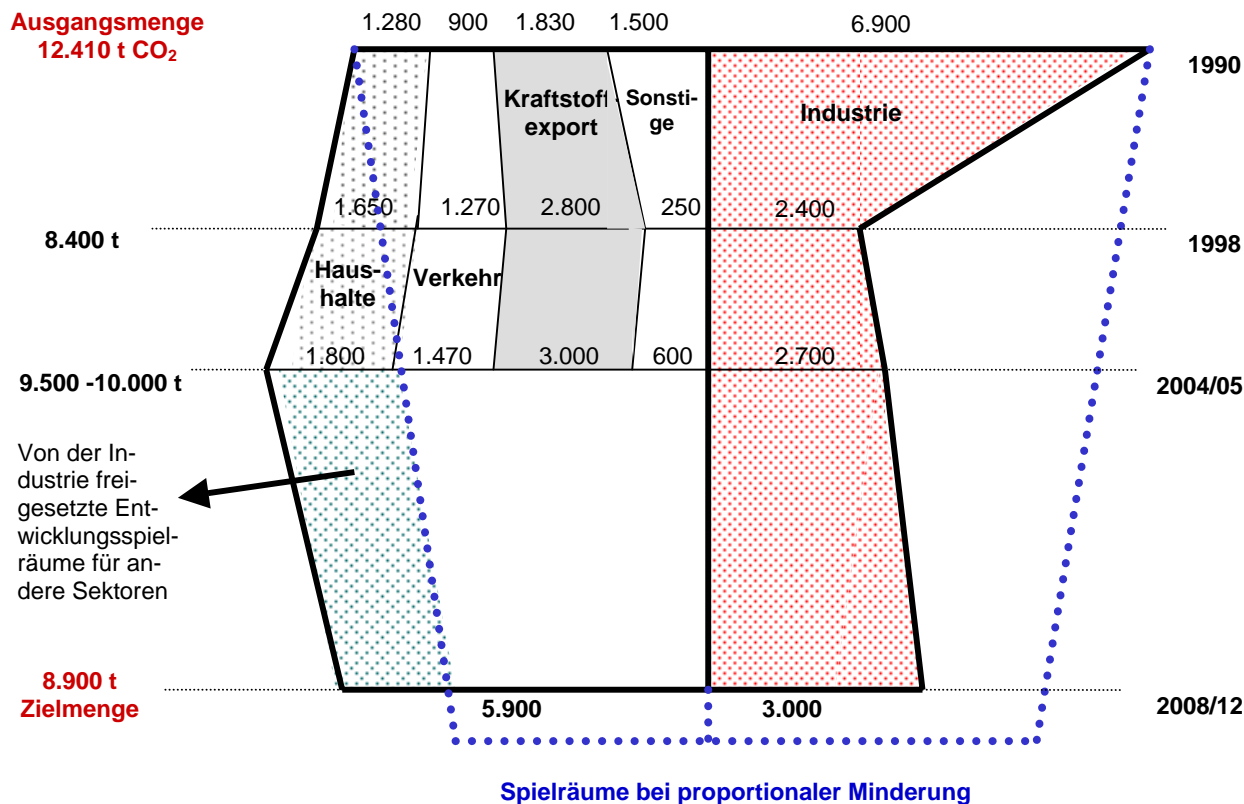
Um dem Industriestandort Luxemburg eine weitere Entwicklungsperspektive einzuräumen, müssen also letztlich die übrigen Sektoren mit absoluten Minderungen zu ihrem angemessenen Beitrag und damit zugleich zu einer absoluten Restriktion verpflichtet werden. M.a.W. sie dürfen nur noch in dem Maße wachsen, wie es durch Erhöhung von Effizienz gelingt, das Emissionsniveau konstant zu halten. Derartige Restriktionen müssen instrumentiert werden. Insofern erscheint es notwendig und sinnvoll, für diese Sektoren auch den Einsatz von ökologisch wirksamen Steuern zu überlegen. Der dringlichste politische Handlungsbedarf besteht dabei für den Verkehrssektor; er würde nämlich sonst selbst bei einem angestrebten Modal Split von 25% (Anteil des öffentlichen Transports am gesamten Verkehrsaufkommen) bis zum Jahre 2020 noch ein Wachstum der CO<sub>2</sub>-Emissionen um 30% hervorrufen.

### 3.2.1.2 Überlegungen zu den sektoralen Korridoren einer CO<sub>2</sub>-Allokation

Wie eine nationale CO<sub>2</sub>-Allokationsplanung für Luxemburg strukturell aussehen könnte, zeigt das folgende Schaubild. Dabei handelt es sich allerdings nicht um einen Vorschlag für eine konkrete Verteilung, sondern lediglich um einen *Denkansatz*, der verdeutlichen soll, welche Konsequenzen für die übrigen Sektoren entstehen, wenn man den „Early Action“-Effekt der Luxemburger Industrie und die Pläne zur Fortentwicklung Luxemburgs als Industriestandort zwecks Diversifizierung der Wirtschaftsstruktur angemessen berücksichtigt.

Unter diesen Prämissen erscheint es nicht berechtigt, die 1998 festgestellten oder die jetzigen Sektor-Emissionen zum Maßstab für die weitere Planung bis 2012 zu machen. Dies würde die Minderungslasten in Form geringerer Entwicklungsspielräume einseitig auf die Industrie verlagern. Vor allem dann, wenn die Industrie in das Emissionshandelregime einbezogen und europäisch verbindlich mit absoluten Emissionsbeschränkungen bedacht würde, wird es unerlässlich, die übrigen Sektoren (darunter auch Unternehmen des produzierenden bzw. verarbeitenden Bereichs) – vor allem Verkehr, Haushalte und Treibstoffexport – zu vergleichbaren Beiträgen und zur Übernahme einer vergleichbaren Belastung zu veranlassen.

### Spielräume einer CO<sub>2</sub>-Allokationsplanung für Luxemburg



Allerdings muss auch das Bild für die Industrie differenziert werden. Die bisherigen Minderungsbeiträge gehen praktisch ausschließlich auf die Elektrostahlerzeugung im Eisen- und Stahlsektor sowie auf die Energieerzeugung zurück. Die übrigen Branchen haben keine eigenen Beiträge geleistet. Von ihnen muss daher noch ein substantieller Beitrag in den kommenden Jahren erwartet werden. Im Nationalen Allokationsplan nach Art. 9 der Emissionshandelsrichtlinie kann also die Berücksichtigung von Vorleistungen (early actions) mit einer u.U. großzügigeren Verteilung der im Grandfathering-Verfahren kostenlos ausgeteilten Berechtigungen nur im Hinblick auf Energieerzeugung und Stahlindustrie unmittelbar in Betracht gezogen werden. Für alle übrigen Branchen sind die Ausgangswerte aus 1990 mit entsprechenden jährlichen Abwertungskoeffizienten bis 2012 „abzuschmelzen“. Für die nicht in den Emissionshandel einbezogenen Anlagen der Industrie bzw. des Gewerbes ist eine äquivalente Instrumentierung vorzusehen; sie ist in erster Linie in einer Besteuerung in etwa der Höhe des Zertifikatspreises zu erblicken. Gleiches gilt für den in Luxemburg besonders emissionsintensiven Verkehrs- bzw. Transportsektor. Wenn man die Bekundungen im Nationalen Nachhaltigkeitsplan zum Verursacherprinzip und zur Internalisierung der Kosten ernst gemeint hat, so kommt man um deutlich höhere Kraftstoffsteuern und u.U. um eine Reform der Kraftfahrzeugsteuern nicht herum und wird sich zugleich mit Gedanken einer längerfristigen Äquivalenzfinanzierung der Verkehrsweginfrastrukturkosten über Mautsysteme beschäftigen müssen.

### 3.2.1.3 Die Konsequenzen

Die von Luxemburg mit internationaler Verbindlichkeit zugesagten CO<sub>2</sub>-Minderungen und die sich daraus ergebenden Emissionskorridore machen eine fundamentale Allokationsentscheidung erforderlich. Es gilt vor allem festzulegen, welcher künftige Wachstumsspielraum im Rahmen einer nachhaltigen Wirtschaftsentwicklung mit zunehmender Diversifizierung dem Produzierenden Gewerbe in Luxemburg eingeräumt wird. Will man für diese sektorale Entwicklung entsprechende Potenziale freihalten, so müssen sie – das ist die simple Konsequenz der Emissionshandelsrichtlinie und des Nationalen Zuteilungsplanes – den übrigen Sektoren – vor allem den Haushalten und dem Verkehr sowie dem „Treibstoffexport“-Sektor entsprechend verknüpft werden. Dazu muss das gegenwärtige steuerliche Anreizmuster überdacht und eine Veränderung der Energiebesteuerung angegangen werden.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass neben der Emissionshandelsrichtlinie auch andere europäische Umweltrechtsprojekte den nationalen Handlungsdruck verstärken. Die IVU-Richtlinie oder die Luftqualitätsrichtlinien, die in das nationale Recht einzuarbeiten sind und neue Emissionsanforderungen stellen bzw. neue Immissionsgrenzwerte setzen, beschränken die Spielräume der nationalen Luftreinhaltepolitik, lassen eine Beschränkung von Maßnahmen auf die Sektoren Industrie und Energieumwandlung nicht mehr zu und verursachen Handlungsbedarf auch im Verhältnis zu den übrigen Emissionsquellen und –sektoren. Über die Regelung von Kuppelemissionen im Hinblick auf CO<sub>2</sub>, durch scharfe Immissionsvorgaben, die vor allem in Ballungsgebieten schwer einzuhalten sind, nehmen sie auch Einfluss auf die CO<sub>2</sub>-Minderungsstrategien der nationalen Umweltpolitik. Dasselbe trifft für die Beihilfekontrolle durch die EU-Kommission zu, die eine „bequeme“ Zielerreichung über den gewohnten Subventionspfad erschwert.

### 3.2.2 Der europäische Beihilferahmen für Umweltschutzsubventionen

Der nationale Allokationsplan setzt wie dargestellt – zumindest solange nur Teile der Emittentengruppen in ein Zertifikatshandelssystem einbezogen werden – grobe sektorspezifische Emissionsreduktionspflichten fest. Dies könnte Anlass für die Mitgliedstaaten der EU sein, bestimmte sensible Sektoren bzw. Emittentengruppen mit relativ geringen Minderungspflichten und Vermeidungskosten zu belegen. Von der EU-Kommission wird dies indessen geprüft werden. Der nationale Allokationsplan soll nämlich in der Logik der Beihilferegeln des EG-Vertrages und der Kontrollpraxis der Kommission in Brüssel nicht nur notifiziert, sondern auch auf seine Wettbewerbsgerechtigkeit kontrolliert werden. Unsachgemäße und besondere Unternehmen oder Gruppen begünstigende Pläne werden insoweit als Beihilfetatbestände anzusehen sein.

Der 2001 von der Kommission novellierte Gemeinschaftsrahmen für Umweltschutzbeihilfen restringiert die nationalen Reformspielräume aber auch in anderer Hinsicht: Wenn ein Teil der Unternehmen mit einem Teil der Anlagen in das Emissionshandelssystem einbezogen wird, so bedeutet dies, dass die übrigen emittierenden Unternehmen bzw. Anlagen einem anderen Lenkungsregime unterworfen werden müssen. Dies wird im Anforderungs- und Belastungsprofil – um Wettbewerbsverzerrungen weitgehend ausschließen zu können – nicht allzu weit von demjenigen des Emissionshandelssystems abweichen dürfen. Vorab und vereinfachend formuliert wird man für diejenigen Unternehmen, die nicht in den Emissionshandel einbezogen werden, aber in einem Wettbewerb zu

solchen einbezogenen Unternehmen stehen können, um eine **dem Zertifikatspreis äquivalente Besteuerung auch aus beihilferechtlichen Gründen** kaum herumkommen.

Im Rahmen dieser ergänzenden umweltpolitischen Regelungen werden auch die internen Differenzierungen und Sonderregelungen nach den Kriterien der Beihilfekontrolle zu prüfen sein. Dies begrenzt die Gestaltungsspielräume für den Fall, dass der Verkehrsbereich mit generell scharfen Vorgaben bzw. Belastungen konfrontiert werden soll, für bestimmte Verkehrsträger oder Akteure aber umweltpolitisch nicht begründbare Erleichterungen vorgesehen werden sollen.

Generell restringiert also der Beihilferahmen der Kommission die nationalen Möglichkeiten, Transferzahlungen an Unternehmen zur Förderung von Energiesparen und Energieträgersubstitution vorzunehmen, ebenso wie die Möglichkeit, Unternehmen z.B. wegen drohender Wettbewerbsfähigkeitsprobleme von belastenden umweltpolitischen Regelungen auszunehmen oder steuerlich zu entlasten. Auch Differenzierungen und Sonderregelungen im Rahmen neuer Umweltabgaben bzw. Ökosteuern sind notifizierungs- und letztlich genehmigungsbedürftig. Alle bestehenden Subventionen und Steuervergünstigungen müssen im Übrigen an die Vorschriften des neuen Gemeinschaftsrahmens für Umweltschutzbeihilfen angepasst werden.

### 3.2.3 Die Europäische Wasserrahmenrichtlinie (WRRL)

Das europäische Umweltrecht fordert die Mitgliedstaaten auch in einigen anderen Bereichen zumindest langfristig zur Anpassung und Reform ihres traditionellen umweltpolitischen Instrumentariums und zu einer stärkeren Hinwendung zu abgaben- oder steuerpolitischen Maßnahmen auf. Hier soll nur noch kurz auf die geänderten Rahmenbedingungen für gewässerpolitische Maßnahmen hingewiesen werden. Ein wesentlicher Aspekt, der für das Luxemburger Tätigwerden im Bereich der steuer- bzw. abgabenpolitischen Regelungen zur Gewässerpolitik spricht, ist die Europäische Wasserrahmenrichtlinie vom 22.12.2000.

Auch wenn dies z.T. - wie in vielen anderen europäischen Ländern - noch unterschiedlich gesehen wird, so muss in einer längerfristigen Perspektive davon ausgegangen werden, dass die europäische Bewirtschaftungsstrategie für Flussgebietssysteme und die Vorstellung der künftigen Umsetzung einer verursacherkonformen Kostenanlastung zur Einführung neuer Belastungsinstrumente führen müssen, allerdings auch und wohl noch dringlicher zum Abbau bisheriger Subventionen. Die wirtschaftliche Hauptstoßrichtung der Wasserrahmenrichtlinie zielt auf die bereits im Luxemburger Nachhaltigkeitsplan geforderte Kostenwahrheit durch Anwendung des Verursacherprinzips ab. Dazu gehört zweierlei: Die vollständige Zuordnung einzel- bzw. betriebswirtschaftlicher Kosten und die Anlastung externer Umwelt- und Ressourcenkosten.

Eine der in dieser Hinsicht wichtigsten Normen ist Art. 9 WRRL. Darin geht es exakt um die konsequentere Umsetzung des Verursacherprinzips durch eine möglichst vollständige Anlastung der Kosten, die mit der Inanspruchnahme von Wasserdienstleistungen verbunden sind: Erstens sind danach Wassernutzer zumindest mit den „echten“ *einzelwirtschaftlichen Erstellungskosten* der Wasserentnahme und/oder der Abwasserentsorgung zu belasten. Sie können also nicht mehr mit subventionierten Diensten versehen werden. Zweitens sind darüber hinaus die sog. *externen Kosten* (Umwelt- und Ressourcenkosten) anzulasten. Dabei werden im Sinne der Kommissionsdefinition Umweltkosten verstanden als „Kosten für Schäden, welche die Wassernutzung für Um-

welt, Ökosysteme und Personen mit sich bringt, die die Umwelt nutzen“. Als Ressourcenkosten werden danach die „Kosten für entgangene Möglichkeiten, unter denen andere Nutzungszwecke infolge einer Nutzung der Ressource über ihre natürliche Wiederherstellungs- oder Erholungsfähigkeit hinaus leiden“ verstanden.

In vielen Mitgliedstaaten geht man davon aus, dass man diese Anforderungen bezüglich der Umwelt- und Ressourcenkosten letztlich nur durch Abgaben auf das Einleiten von Schmutz- und Niederschlagswasser in Gewässer (im Sinne beispielsweise der dänischen, französischen, niederländischen oder deutschen Abwasserabgabe) und Regelungen zu den Abgaben für Wasserentnahmen (im Sinne der z.B. in einigen deutschen Bundesländern bereits erhobenen Wasserentnahmeentgelte) erfüllen kann. Zumindest sind ähnliche Abgabenelemente in längerfristiger Sicht wohl erforderlich. Insoweit gibt es auch für Luxemburg einen Handlungsbedarf.

Ein auch für Luxemburg wesentlicher Aspekt tritt hinzu: Die Anwendung des Verursacherprinzips im Gewässerbereich setzt zunächst und vor allem den Abbau der in die jeweilige Infrastruktur fließenden staatlichen Subventionen bzw. Beihilfen voraus. Im Klartext bedeutet dies, dass die derzeitige finanzielle Unterstützung von bis zu 90% beim Bau von Kläranlagen künftig nicht mehr möglich sein wird. Hier stehen die Mitgliedstaaten auch relativ kurzfristig zumindest unter Informationsdruck. Bis zum Jahre **2004** ist der Kommission nämlich aufgrund von Art. 5 ein Bericht vorzulegen, der Informationen über die Kosten für die einzelnen Wasserdienstleistungen liefert, die es erlauben, die „echten“ Kostendeckungsgrade unter Berücksichtigung langfristiger Prognosen in den Flussgebietseinheiten zu ermitteln. Damit gibt es auch eine verlässlichere Grundlage für eine adäquate Bepreisung dieser knappen Leistungen, für eine Neugestaltung der Zuweisungen an Gemeinden und für die Erhebung spezifischer Steuern oder Abgaben.



## **4 FINANZ- UND WIRTSCHAFTSPOLITISCHER REFORMDRUCK AUF DAS STEUER- UND ABGABENSYSTEM**

Das Nachhaltigkeitsprinzip stellt nicht nur die Umweltpolitik, sondern auch die Wirtschafts- und Finanzpolitik in Luxemburg vor große Herausforderungen. Luxemburg ist zwar ein reiches Land, das seinen jetzt lebenden Einwohnergenerationen ein Einkommensniveau „geschaffen“ hat, dessen Höhe im internationalen Vergleich nahezu konkurrenzlos ist. Seine Aufrechterhaltung für künftige Generationen ist aber gerade angesichts des hohen Ausgangsniveaus, der bisherigen Struktur der für Produktion bzw. Wertschöpfung eingesetzten Potenzialfaktoren und der damit einhergehenden Abhängigkeiten mit besonderen Anforderungen, Problemen und Risiken verbunden. Hier kann nicht auf die Einzelheiten dieses Komplexes eingegangen werden; es lassen sich lediglich einige zentrale Problemstrukturen herausarbeiten. Zunächst aber gilt es, einen Blick auf die Ausgangssituation zu werfen.

### ***4.1 Wirtschaftliche und soziale Ausgangssituation***

Das Bruttoinlandsprodukt (BIP) pro Kopf (gemessen in Kaufkraftstandards), das üblicherweise als wichtigster Maßstab für die wirtschaftliche Leistung herangezogen wird, ist in Luxemburg nicht nur mit deutlichem Abstand das höchste in der Europäischen Union; im Jahr 2001 betrug es mehr als 44.000 EUR, während es beispielsweise in den Nachbarländern Belgien, Deutschland und Frankreich im Durchschnitt etwa bei 24.000 EUR lag. Im Vergleich zum EU-15-Durchschnitt von 100 Indexpunkten brachte es Luxemburg auf 188 Indexpunkte. Es liegt damit auch um mehr als 40 Indexpunkte über dem Pro-Kopf-Niveau der USA.

Die hohe Wirtschaftsleistung wird im Rahmen einer sich stark ändernden Sektorstruktur erbracht; sie ist zu einem beachtlichen Teil auch auf Sonderfaktoren der Lage Luxemburgs sowie der wirtschaftlichen Entwicklung in den unmittelbaren Nachbarstaaten zurückzuführen. Die in früheren Jahrzehnten von Schwerindustrie und Landwirtschaft geprägte Wirtschaft hat sich in den vergangenen 30 Jahren gründlich gewandelt. Heute trägt der Dienstleistungssektor zu rd. 80 % zur Wertschöpfung bei, der industrielle Anteil liegt um 12 %, während die Land- und Forstwirtschaft unter die 1 %-Grenze gerutscht ist.

Innerhalb des Industriesektors hat sich eine deutliche Diversifizierung eingestellt. Die früher dominierende Eisen- und Stahlindustrie mit dem inzwischen durch Fusionen weltgrößten Stahlproduzenten ARBED trägt nur noch rd. 1/5 der industriellen Bruttowertschöpfung. Chemie, Maschinen- und Fahrzeugbau, Keramik, Glas, Textil und Lebensmittel sind gewachsen. Allerdings haben sie die sinkende Bedeutung des sekundären Sektors für die Wertschöpfung und für die Arbeitsplätze nicht verhindern können.

Zum wichtigsten Wirtschaftsfaktor hat sich inzwischen der Finanzsektor entwickelt. Er stellt so etwas wie die Lokomotive der Luxemburger Gesamtentwicklung dar. Luxemburg ist der siebtgrößte Finanzplatz der Welt, an dem allein 30 der 50 weltgrößten Banken vertreten sind, auch über 60 deutsche Banken.

Die Wettbewerbsfähigkeit der Luxemburger Wirtschaft ist – bei durchaus differenzierten Einzelbefunden<sup>11</sup> - in der gegenwärtigen Struktur hoch, auch wenn eine starke Abhängigkeit von exogenen Faktoreinsätzen vorhanden ist: So pendeln rd. 40 % der in Luxemburg arbeitenden abhängig Beschäftigten täglich aus den Nachbarstaaten ein.

Die große Wirtschaftskraft ist in Luxemburg mit einem hohen Standard an sozialer Sicherung verbunden. Das System der sozialen Absicherung wird getragen u.a. von einem garantierten Mindesteinkommen, von einem Mindestlohnsystem, einer indexierten Anbindung der Löhne an die Entwicklung der Lebenshaltungskosten (*échelle mobile des salaires*), einer Arbeitslosenunterstützung und einem System der Sozialversicherung sowie von zahllosen Förderungs- und Unterstützungstatbeständen. Damit ist ein hoher Finanzierungsaufwand verbunden und ein differenziertes Umverteilungssystem. Die sozialen Gesamtausgaben pro Kopf übersteigen den EU-Durchschnitt *um etwa zwei Drittel*, liegen selbst deutlich über dem Standard der skandinavischen Länder sowie höher als in der Schweiz. Die öffentlichen Sozialausgaben nehmen rd. 21 % des BIP in Anspruch; der Anteil ist allerdings aufgrund der hohen absoluten BIP-Werte niedriger als in den meisten anderen europäischen Ländern.

Trotz des hohen sozialen Sicherungs- und Leistungsniveaus sind die Arbeitskosten noch verhältnismäßig niedrig, nicht zuletzt da die individuellen Beiträge zu den Sozialversicherungen und die damit verbundenen Personalnebenkosten durch eine staatliche Drittelbeteiligung aus dem allgemeinen Steueraufkommen begrenzt bleiben. Zudem gibt es hohe Beitragsbemessungsgrenzen, so dass auch insoweit eine hoher Grad an solidarischer Umverteilung praktiziert wird.

Aufrechterhaltung und Finanzierung eines solchen von sozialen Versicherungssystemen, Sozialtransfers, Mindesteinkommensgarantien und einer automatischen preisindexierten Nominallohn Anpassung geprägten Gesamtsystems können bei sich ändernden Rahmenbedingungen – vor allem bei konjunkturellen Krisen und bei der prognostizierten demographischen Entwicklung - allerdings schnell unter Druck geraten. Es wird geschätzt, dass zur Aufrechterhaltung des bestehenden Systems ein kontinuierliches Wachstum zwischen 2 und 4 % erforderlich ist. Darin liegen Risiken, die auf das öffentliche Budget und Finanzsystem übergreifen können, das bisher bei extrem niedrigem Schuldenstand und ohne Nettoneuverschuldung mit einem relativ hohen Anteil am BIP ausgestattet ist.

## **4.2 Steuer- und Abgabensystem**

Das Luxemburgische Steuersystem entspricht in weiten Zügen dem deutschen System; es enthält zudem einige traditionelle französische Elemente aus der Revolutionszeit (z.B. *Droits d'enregistrement*). Zu den wichtigeren Steuern gehören u. a.:

(1) zahlreiche spezielle Gütersteuern: zum großen Teil alte Spezialakzisen wie z. B. auf Kaffee und Bier, die durch neuere Elemente - wie z. B. Mineralölsteuer - ergänzt wurden, und bei denen teilweise durch eine bewusst niedrige Tarifierung ein hoher Aufkommensanteil auf ausländische Käufer entfällt. Steuersystematisch kann zu dieser Gruppe auch die Kfz-Besteuerung sowie die Elektrizitätssteuer gerechnet werden;

---

<sup>11</sup> Siehe Bourgain, A./Pieretti, P./Schuller, G. : *Compétitivité des l'économie luxembourgeoise – Rapport 2001*, Cahier du CREA-Lunlux-Statec no 93-02

- (2) Realsteuern aus den Anfängen des 19. Jahrhunderts; zu ihnen gehören die angesichts der traditionellen Einheitsbewertung extrem niedrigen Grundsteuern und die Gewerbesteuer;
- (3) ein modernes Einkommensteuersystem, das als Teilsteuern die veranlagte Einkommensteuer, die Lohnsteuer, die Kapitalertragsteuern und sowie eine spezifische Solidaritätsabgabe umfasst;
- (4) eine moderne Umsatzbesteuerung in Form der Einfuhrumsatz- und der Binnenumsatzsteuer, die als Netto-Allphasen-Steuer mit Vorsteuerabzug erhoben wird und im europäischen Vergleich relativ niedrig ist;
- (5) eine Körperschaftbesteuerung als Belastung des Faktors Kapital mit insgesamt moderaten, aber im internationalen Vergleich durchaus relevanten Sätzen;
- (6) an das Vermögen anknüpfende Steuerquellen, wobei die allgemeine Vermögensteuer allerdings bald abgeschafft werden soll.

Über diese eigentlichen Steuerarten hinaus existieren mehrere eher äquivalenzorientierte und nach der deutschen Systematik stärker gebührenähnliche Abgaben (wie z.B. die *taxe d'immatriculation*); zudem werden die öffentlichen Leistungen – soweit sie im Sozialbereich erbracht werden – in immer stärkerem Maße durch Beiträge finanziert, die als Zwangsabgaben in die Kassen der Sozialversicherungsträger geleitet werden. Sie sind zumindest in den Systemen, in denen Umlageverfahren bestehen, den Steuern gleichzusetzen und werden daher auch in den vergleichenden Statistiken (OECD) zum Steueraufkommen hinzugezählt; sie sind letztlich als Steuern auf den Faktor Arbeit zu werten.

Bezieht man die Abgaben zur Finanzierung des Sozialversicherungssystems – wie dies nach der OECD-Konvention international üblich ist – in die Steuern mit ein, so ergibt sich folgende Aufkommensstruktur des Luxemburger Steuer- und Abgabensystems – ohne die spezifisch leistungsorientierten – in der Regel von den Gemeinden erhobenen Gebühren:

<b>Steueraufkommens- und Steuerstrukturdaten im internationalen Vergleich</b>				
	Anteil der Steuern und Abgaben am BIP	Anteil der Sozialversicherungsabgaben am Steueraufkommen	Anteil der SV-Beiträge, der ESt und KörpSt am Steueraufkommen	Anteil der Umsatz- und Verbrauchsteuern am Steueraufkommen
Belgien	45,9	28,9	68,1	24,9
Dänemark	49,8	3,1	60,3	33,2
Deutschland	37,0	37,8	67,2	27,4
Finnland	46,2	24,1	65,4	30,7
Frankreich	45,2	33,9	57,2	26,6
Irland	32,2	11,8	53,4	38,7
Italien	42,7	26,8	58,8	27,4
<b>Luxemburg</b>	<b>41,5</b>	<b>22,4</b>	<b>60,9</b>	<b>26,1</b>
Niederlande	41,0	39,9	65,7	27,7
Österreich	44,4	30,8	58,1	27,9
Portugal	34,2	23,8	52,5	41,3
Schweden	52,0	28,3	69,0	21,6
Spanien	34,2	30,0	58,1	29,4
United Kingdom	37,2	16,7	55,2	32,6
Griechenland	33,7	31,5	51,1	41,0
Schweiz	35,1	22,2	60,0	18,2
EU-Durchschnitt	41,3	24,1	58,4	30,2

Die **Steuer- und Abgabenquote als Anteil am BIP** betrug immerhin im Jahr 2000 noch 41,7 % und war damit in der Makrorelation z.B. höher als in Deutschland (40,8 %). Anders formuliert: Fast 42 % aller im Inland erwirtschafteten Erträge wurden durch staatliche Zwangsabgaben abgeschöpft. Selbst nach den Steueranpassungen der Jahre 2001 und 2002 gehört Luxemburg daher in *volkswirtschaftlichen Kategorien* nicht zu den Niedrigsteuerrändern, wenngleich die einzelnen Steuersätze für die jeweils Betroffenen bei aller Problematik des Direktvergleiches gegenüber den Nachbarstaaten durchaus moderat und attraktiv sind (beispielsweise liegt die Gesamtbelastung aus Einkommensteuer und Arbeitnehmerbeiträgen für Singles ohne Kinder im internationalen und europäischen Vergleich außerordentlich günstig; der „total tax wedge“ ist vor allem für die unteren Einkommensgruppen günstig, zeigt aber einen stark progressiven Verlauf; die addierten Unternehmensteuerbelastungen aus Körperschaft- und Gewerbesteuer liegen im europäischen Durchschnitt usw.<sup>12</sup>).

Den international z.T. zu beobachtenden Wandel von der Dominanz **direkter Steuern** hin zu einer „Wiederbelebung“ der **indirekten Steuern** hat Luxemburg bisher nicht vollzogen. Im Gegenteil: Zu einem relativ hohen Anteil wird die Steuerlast in Luxemburg von direkten Steuern geprägt (Einkommen- und Gewinnsteuern, Sozialversicherungsbeiträge und bisher auch Vermögensteuern). Während im europäischen (EU-15) Durchschnitt der Anteil der direkten Steuern am Gesamtaufkommen bei rd. 67 % liegt, lag er in Luxemburg – zumindest bis 2000 – noch bei über 72 %. Dies war vor allem auf die für den europäischen Durchschnitt ungewohnt hohen Vermögensteuern zurückzuführen, die in Luxemburg über 8 % zum Gesamtaufkommen beitrugen, während sie in der EU nur zu rd. 4,5 % daran beteiligt sind. Insofern sind die Änderungs- bzw. Abschaffungspläne nicht überraschend. Im Gesamtergebnis führen diese Einzelrelationen dazu, dass die Aufkommensanteile der indirekten allgemeinen und spezifischen Gütersteuern um rd. 4 Prozentpunkte hinter dem europäischen Durchschnitt zurückbleiben.

Schaut man auf die Beiträge, die von den **einzelnen Produktionsfaktoren** zum Steuer- und Abgabenaufkommen erbracht werden, so weicht die Luxemburger Struktur von derjenigen vieler europäischer Nachbarstaaten ab. Die Steuern und Abgaben auf den Faktor Arbeit (Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag plus Gesamtbeiträge zu den Sozialversicherungen) tragen zu knapp 40 % zum gesamten Abgabenaufkommen bei. Aus der Besteuerung von Unternehmenseinkünften und Vermögen stammen bislang immerhin rd. 33 % des Abgabenaufkommens, aus der Besteuerung des Konsums (ohne umweltrelevante Energiesteuern) kommen rd. 20 % und aus der Energie- und Ressourcenbesteuerung 7 %. Wegen des über 50 % liegenden Anteils der Löhne und Gehälter am Volkseinkommen folgt daraus eine im europäischen Vergleich **recht moderate steuerliche Belastung des Faktors Arbeit**. Die volkswirtschaftliche Größe der durch Arbeit erzielten Einkünfte wird nur zu rd. 34 % mit Steuern und Sozialabgaben belastet, während die Belastung beispielsweise in Deutschland bei knapp 50 % liegt.

Andererseits haben dadurch in Luxemburg in der Vergangenheit die *Gesamteinkünfte aus Unternehmenstätigkeit und Vermögen* – also in einer vereinfachten Betrachtung der **Faktor Kapital** –

---

<sup>12</sup> Auf Einzelheiten eines internationalen Steuervergleichs auf der Ebene der für natürliche und juristische Personen relevanten Steuerbelastungen wird hier verzichtet; dies war nicht Aufgabe des Gutachtens. Siehe dazu die vorliegenden Vergleichszahlen der OECD und von Eurostat.

einen relativ hohen Beitrag zum gesamten Steuer- und Abgabenaufkommen erbracht. Er trug in Luxemburg mit rd. 35 % fast in gleichem Umfang zum Gesamtaufkommen an Steuern und Abgaben bei wie der Faktor Arbeit. Dies ist ein deutlich höherer Anteil als in den Nachbarstaaten; in Deutschland werden z.B. Unternehmenseinkommen und Vermögen nur mit rd. 13 % des Gesamtaufkommens belastet. Dabei ist allerdings die atypische Situation Luxemburgs zu berücksichtigen: Die Einnahmen aus der Unternehmens- und Kapitalbesteuerung stammen zum überwiegenden Teil aus dem Banken- und Fondssektor (60-70%). Aus dem hohen volkswirtschaftlichen Aufkommensanteil kann daher nicht geschlossen werden, dass die „normale“ Kapitalbesteuerung als besonders hoch anzusehen ist. Dagegen ist der **Faktor Energie und Umwelt** – allein schon wegen des Fehlens entsprechender „richtiger“ Faktorentgelte in den meisten Bereichen in einer Gesamtsicht **extrem niedrig belastet**.

Da die wirtschaftliche Gesamtleistung ohne den Einsatz von Umwelt- und Energiefaktoren nicht möglich wäre, deren Produktivitätsbeiträge sogar besonders hoch sind, werden sowohl Arbeit als auch Kapital in Luxemburg relativ zu stark zur allgemeinen Staatsfinanzierung herangezogen und unterliegen so einem starken permanenten Rationalisierungsdruck, während Energie und Umwelt aufgrund unterproportionaler oder gar fehlender Belastung noch weitgehend ineffizient verwendet werden. Die Aufkommensstatistik der OECD über die umweltbezogenen Steuern vermittelt insoweit ein falsches Bild. Hier liegt Luxemburg z.B. mit knapp 3 % in Relation zum BIP und rd. 7 % in Bezug zum Gesamtsteueraufkommen im Vordergrund und z.T. deutlich höher als viele europäische Nachbarstaaten.<sup>13</sup>

Die bestehenden Steuern zeichnen jedoch fast ausschließlich die Steuerbeiträge des Energieverbrauchs bzw. der Energieumsätze nach. Dass Luxemburg hier beim Steueraufkommen recht hoch liegt, obwohl die spezifischen Steuersätze sehr niedrig sind, liegt nicht zuletzt daran, dass die Bemessungsgrundlagen für die Mineralölsteuern gerade aufgrund des niedrigen Steuersatzes vorwiegend aus dem Ausland geliefert werden (Tanktourismus) und dass der Pro-Kopf-Verbrauch von Energie in Luxemburg hoch ist.

### **4.3 Bewertung des Status Quo - Problemfelder des bestehenden Systems**

Die hier nur rudimentär aufbereiteten Daten zum Steuersystem machen für Luxemburg deutlich:

Das Land hat sich mit seiner recht ausgewogenen Struktur von Belastungen für den Faktor Arbeit und den Faktor Kapital ein durchaus solidarisches Steuer- und Abgabensystem geschaffen, das die hohen relativen Belastungen des Faktors Arbeit in vielen anderen europäischen Ländern nicht nachvollzogen hat und auch die Finanzierung der Sozialversicherungssysteme in wesentlich geringerem Maße als z.B. in Deutschland auf einer Belastung des Faktors Arbeit aufbaut. Der „Solidaritätsgrad“ kommt auch darin zum Ausdruck, dass die Beitragsbemessungsgrenzen für die Sozialversicherung in Luxemburg wesentlich höher sind, als sie es in Deutschland selbst nach der so umstrittenen jüngsten Erhöhung sind.

In der Grundstruktur des Abgabensystems fehlt es indessen an einer äquivalenten Einbeziehung der Faktoren Umwelt und Energie in die Faktorsteuerbelastung. Dies ist – wie erläutert – nicht al-

---

<sup>13</sup> Siehe z.B. OECD: Environmentally related taxes - Database

lein unter umweltpolitischen Aspekten „bedauerlich“; insbesondere werden dadurch in wirtschaftsstruktureller Sicht Effizienzpotenziale und Wachstumsspielräume verschenkt.

Mehr und mehr gerät die Luxemburger Steuerpolitik und –entwicklung auch unter den harmonisierenden und egalisierenden, keineswegs systematisch ansetzenden Einfluss der EU-Steuerinitiativen. Gerade dieser europäische Einfluss wird es dem Land zunehmend schwerer machen, seine bisherigen Steuerbesonderheiten, die bewusst und durchaus gezielt als Mittel des internationalen System- und Standortwettbewerbs eingesetzt werden, aufrecht zu erhalten:

Dies betrifft langfristig insbesondere

- die hohen Mineralölsteuereinnahmen aus dem Tanktourismus, die attraktiv niedrigen spezifischen Steuersätzen zu danken sind,
- die hohen Lohnsteuereinnahmen aus den Einkünften der vielen „Frontaliers“, die ihr Einkommen ganz am Arbeitssitz versteuern, ohne dass ihre Wohngemeinden im Ausland zu einer angemessenen Beteiligung für die von ihnen aufrecht zu erhaltende Infrastruktur gelangten,
- die Behandlung von Geldanlagen, die zwar kein nennenswertes Steueraufkommen beschert, aber den steuerzahlungsstarken Unternehmen des Finanzsektors als zusätzlicher Akzelerator für die Expansion dient.
- Hinzu kommt die langfristig sinkende Entwicklung der allgemeinen Besteuerungsbasis durch die vielen Frontaliers, die nach dem Ausscheiden aus dem Luxemburger Erwerbsleben die von Luxemburg zu entrichtenden Renten bzw. Pensionen in ihren Heimatländern ausgeben und besteuern werden.

Die Harmonisierung beinhaltet für Luxemburg insoweit auch ein gewisses **Sensibilitätpotenzial**:

Von den rd. 245.000 in Luxemburg abhängig Beschäftigten pendeln rd. 100.000 Personen täglich nach Luxemburg ein. Sie stammen zum überwiegenden Teil aus den französischen Grenzgebieten, zudem aus Belgien und Deutschland. Dies hat dazu geführt, dass Luxemburg dem „Rest der Welt“ Lohn Einkommen in Höhe von 3,3 Mrd. EUR zahlt, während es aus dem Ausland nur rd. 0,6 Mrd. EUR empfängt. Die von den Ausländern erzielten Lohn einkünfte machen rd. 32 % der gesamten Luxemburger Lohn einkommens von etwas mehr als 10 Mrd. EUR aus, und selbst wenn man auf den Saldo von knapp 2,7 Mrd. EUR Bezug nimmt, liegt der von Ausländern gehaltene Anteil am Luxemburger Lohn einkommen noch bei einem Viertel. Legt man – sozusagen „auf der sicheren Seite“ – eine proportionale Beteiligung der ausländischen Einpendler-Einkommen an den Finanzierungssystemen der Steuer und Sozialversicherungsbeiträge zugrunde (32 % der im Jahre 2000 insgesamt über 3 Mrd. EUR, die über den Faktor Arbeit in Lohnsteuer und Solidaritätsbeitrag natürlicher Personen sowie Sozialversicherungsbeiträge fließenden Einkommensbestandteile; also rd. 1 Mrd. EUR.), so sind die Einpendler mit rd. 1 Mrd. EUR beteiligt. Angesichts der Qualifikationsstrukturen der Einpendler ist aber wohl noch ein höherer Anteil zu veranschlagen, ein Anteil, der zumindest längerfristig bei dem Bemühen der Nachbarstaaten, im europäischen Harmonisierungsprozess eine Zerlegung zwischen Wohn- und Arbeitsorten zu erreichen, sensibel werden könnte.

Hinzu kommt die langfristig sinkende Entwicklung der allgemeinen Besteuerungsbasis durch die vielen Frontaliers, die nach dem Ausscheiden aus dem Luxemburger Erwerbsleben die von Lu-

xemburg zu entrichtenden Renten bzw. Pensionen in ihren Heimatländern ausgeben und besteuern werden.

Die Mineralölsteuer bzw. die Besteuerung von Kraft- und Treibstoffen trägt mit einem Aufkommen von rd. 570 Mio. EUR zu rd. 7 % zum Gesamtsteueraufkommen bei. Rund 60 % dieses Aufkommens ist auf den Tanktourismus zurückzuführen, der preisreagibel auf die steuerlich induzierten Preispräferenzen in Luxemburg reagiert. Hier wird die zunehmende Harmonisierung langfristig zu einer Annäherung der Steuersätze führen, auch wenn vorerst noch eine Beibehaltung des Privilegs möglich ist.

Luxemburg will und muss konsequent auf dem Wege seiner wirtschaftlichen Diversifizierung fortfahren. Dazu gilt es vor allem, Unternehmen bzw. Arbeitsplätze in den Sektoren außerhalb des Finanzsektors, nicht zuletzt in der Industrie zu attrahieren. Eine der wichtigen Variablen dafür scheint die Belastung des Faktors Arbeit mit Lohnnebenkosten zu sein. Dabei schneidet Luxemburg im europäischen Standortvergleich recht gut ab. Die Unternehmen entrichten nur relativ geringe Arbeitgeberanteile in die Sozialversicherung. Allerdings sind sie auf dem Umweg über die staatliche Drittfiananzierung aus dem Steueraufkommen, zu dem auch die Unternehmensbesteuerung beiträgt, zusätzlich an der Finanzierung des Sozialsystems beteiligt – so wie es auch die Arbeitnehmer über ihre Lohnsteuerzahlungen sind.

Im Vergleich zum internationalen Gesamttrend gibt es einen deutlichen Unterschied: Während üblicherweise – selbst in den Vereinigten Staaten von Amerika – die Senkung der Unternehmenssteuern mit einer Erhöhung der Sozialversicherungsbeiträge von Unternehmen (und der Arbeitnehmer) einher ging, also Gewinnsteuerelemente gegen eine höhere ertragsunabhängige Besteuerung eingetauscht wurden, hat Luxemburg bisher einen anderen Weg eingeschlagen: Hier wird der Anteil der ertragsunabhängigen Belastung an der Gesamtsteuerlast geringer gehalten, während die Anteile der Gewinnbesteuerung am gesamten Steuer- und Abgabenaufkommen relativ höher sind.

**Zusammenfassend** gelangt man also zu folgendem Ergebnis:

Luxemburg hat insgesamt bisher die Steuerpolitik geschickt eingesetzt, um eine seiner Größe und Lage entsprechende „Optimierung“ durch Nutzung ausländischer Potenzialfaktoren zu erreichen. Es profitiert dabei von seiner unmittelbaren Nachbarschaft zu Frankreich, Belgien und Deutschland, die einerseits Humankapital höherer, in Luxemburg nur z.T. vorhandener Qualifikation bereit stellen; daraus resultieren große Anteile der Wertschöpfung und des Lohnsteueraufkommens. Dadurch hat Luxemburg auch Kosten der eigenen Bildung und Ausbildung in Grenzen gehalten. Die Nachbarstaaten sind zum anderen aufgrund der günstigen Verkehrsanbindung auch „Vorlieferanten“ an Verkehrsinfrastruktur, die es möglich macht, steuerlich induzierte Preisdifferenzierungen zugunsten Luxemburgs zu nutzen; dies beschert den Tanktourismus und das damit verbundene Mineralölsteueraufkommen. Andere steuerliche (und bankrechtliche) Sonderregelungen zugunsten ausländischen Kapitals (wie Bankgeheimnis, Sonderregelung für Finanz-Holdings und Versicherungen) lassen dieses in Luxemburg zur hohen Wertschöpfung und damit auch zum Steueraufkommen beitragen.

Im Zuge der europäischen Steuerharmonisierung werden sich nicht alle bisherigen Vorteile langfristig aufrecht erhalten lassen. Zugleich ist das gegenwärtige System – vor allem über die Finan-

zierung der hohen Intensität sozialer Sicherung – sensibel gegenüber wirtschaftlichen Störungen, gegenüber dem demographischen Wandel und gegenüber Entwicklungen im Ausland. Der hohe wirtschaftliche Standard wird zu einem großen Teil mit Hilfe ausländischer Faktoreinsätze geschaffen. Er wird sich dauerhaft nur aufrecht erhalten lassen, wenn die Faktoreinsatzstrukturen durch äquivalente steuerliche Belastungen der Einzelfaktoren effizienter gemacht werden. Gegenwärtig schafft das System noch Belastungsstrukturen und Anreizmechanismen, die gegen eine nachhaltige Entwicklung gerichtet sind; dies gilt auch für andere Bereiche – wie für die Subventionsvergabe oder für kommunale Abgaben und Gebühren.



## 5 EINE ZWISCHENBILANZ

Die bisherigen Überlegungen zu den umweltpolitisch sowie finanz- bzw. wirtschaftspolitisch motivierten Ansprüchen an ein künftiges Luxemburger Steuer- und Abgabensystem führen also insgesamt zu folgenden Ergebnissen:

- Zur Umsetzung der programmatischen Forderungen des Nationalen Nachhaltigkeitsplanes wird es erforderlich, die umweltpolitischen Instrumente um Elemente der preiskorrigierenden „ökonomischen Hebel“ zu ergänzen, um dem Äquivalenz- und Verursacherprinzip stärker zur Wirksamkeit zu verhelfen. Ohne solche ökonomischen Instrumente sind die relativen Preise und Kosten zwischen nachhaltigen und nicht-nachhaltigen, zwischen umweltgerechteren und umweltschädlichen Alternativen zu Lasten der ersteren und zu Gunsten der letzteren verzerrt. Eine solche Verzerrung schafft Vorteilhaftigkeiten für die jeweils ungünstigeren Produkte, Verfahren, Energieumwandlungsprozesse und Verhaltensweisen, und gegen solche Markt- bzw. Ertragsvorteile kann staatliche Umwelt- und Nachhaltigkeitsplanung letztlich nicht erfolgreich „anplanen“. Insofern bedarf es der Preiskorrekturen. Dazu können Steuern und Abgaben unter bestimmten Rahmenbedingungen einen wichtigen Nachhaltigkeitsbeitrag leisten; allerdings können sie nicht sämtliche Probleme lösen.
- Die übernommenen nationalen Verpflichtungen zur Emissionsreduktion bei CO<sub>2</sub> und den übrigen Kyoto-Gasen führen zum einen zu einer absoluten Begrenzung der künftig erlaubten Emissionen. Zum anderen aber begrenzen sie bei konstanter Technologie auch den wirtschaftlichen Entwicklungskorridor. Im Rahmen des Nationalen Zuteilungsplanes nach Art. 9 der EU-Emissionshandelsrichtlinie ist das gesamte künftig verfügbare Emissionspotenzial Luxemburgs auf die volkswirtschaftlich relevanten Emittentengruppen zu verteilen. Dabei kann der für die wirtschaftsstrukturelle Diversifizierung benötigte Spielraum an Emissionsberechtigungen dem Produzierenden Gewerbe nur bereit gestellt werden, wenn es gelingt, die übrigen Emittentengruppen in Verkehr und privaten Haushalten, im „Kraftstoffexport“ und sonstigen Bereichen zum Energie- und CO<sub>2</sub>-Sparen zu veranlassen, und zwar - mit Blick auf deren bisheriges Emissionsverhalten – in drastischem Umfang. Besondere Bedeutung wird dabei das künftige Instrumentarium zur Regulierung des extrem emissionsintensiven Verkehrs- bzw. Transportsektors zukommen. Will man die im Burden-Sharing-Abkommen übernommenen Verpflichtungen einhalten, so kommt man um drastische Emissionssenkungen im Verkehrssektor und damit wohl auch um deutlich höhere Kraftstoffsteuern sowie um eine Reform der Kraftfahrzeugbesteuerung nicht herum; man wird sich zugleich mit dem Gedanken einer längerfristigen Äquivalenzfinanzierung der Verkehrswegeinfrastrukturkosten über Mautsysteme beschäftigen müssen. Zudem müssen die unternehmerischen Emissionen aus Anlagen, die nicht dem Emissionshandel unterworfen werden, mit finanziellen Belastungen konfrontiert werden, die in etwa den Kosten von CO<sub>2</sub>-Zertifikaten entsprechen. In beiden Fällen werden steuerliche Ansätze (oder eine Ausdehnung von Zertifikatsstrategien) unumgänglich sein.
- Die europäische wasserrechtliche Entwicklung wird auf absehbare Zeit zur Durchsetzung des Verursacherprinzips und zur Vollkostendeckung bei Wasserdienstleistungen der Ver- und Ent-

sorgung zwingen. Dazu werden zum einen die bisher in Luxemburg extrem hohen Subventionen für diese Bereiche abgebaut werden müssen, so dass auch die anstehenden Ersatzinvestitionen – vor allem im Kanalnetz und bei den Kläranlagen – kostendeckend über Gebühren bzw. Äquivalenzabgaben zu refinanzieren sind. Zum anderen sind aber nach der Wasserrahmenrichtlinie – übrigens in Übereinstimmung mit dem Nationalen Nachhaltigkeitsplan – in Zukunft auch die *externen* Kosten der Umwelt- und Ressourcenbeanspruchung anzulasten. Dies kann nur über die staatliche Ebene und letztlich auch nur mit Hilfe von Abgabenelementen geschehen; zumindest sind solche Lösungen die effizientesten Maßnahmen.

- Das bisherige Luxemburger Steuer- und Abgabensystem belastet die Faktoren Arbeit und Kapital in ihrer Relation zueinander in einem einigermaßen ausgewogenen Verhältnis, belässt aber den real produktivsten Faktor – Energie und Ressourcen – auf einem minimalen Belastungsniveau; zum gesamten Steuer- und Abgabenaufkommen tragen jedenfalls Energie und Umwelt nur einen verschwindend geringen Anteil bei. Dadurch wird ein Keil zwischen die Wertschöpfungsbeiträge der einzelnen Faktoren und ihre Kosten- bzw. Entgeltanteile getrieben, so dass keine Angleichung der Grenzproduktivitäten erfolgt und wirtschaftliche Effizienzverluste sowie Nettobeschäftigungsverluste auftreten. Um die dadurch gegenwärtig vorhandenen Effizienzreserven künftig ausschöpfen zu können, bedarf es schon allein aus wirtschaftsstruktureller Sicht einer zunehmenden Verlagerung der Besteuerungsanteile der Faktoren Arbeit und Kapital auf den Faktor Energie und Umwelt.
- Ähnliche Effizienzverluste bestehen bislang dadurch, dass der besonders knappe Faktor Fläche bzw. Boden in Luxemburg mit einem wesentlich zu geringen steuerlichen Belastungsanteil versehen wird; ein ineffizientes Flächenmanagement und unzureichende Anreize für die mit der Fläche befassten Akteure kommen hinzu. Dies legt eine stärkere, an der Flächennutzung orientierte Besteuerung über eine reformierte Grundsteuer – verbunden mit einer Ablösung der bisherigen, ohnehin überfälligen Einheitswertbesteuerung – nahe. Ergänzend kann über Versiegelungsabgaben nachgedacht werden, von denen ein starker Druck auf einen schonenden Umgang mit Boden bzw. Fläche ausgehen kann. Solche Abgaben können sich auf die Versiegelung bei Neubauvorhaben beschränken; sie können aber auch als „Entsiegelungsabgaben“ von bereits bebauten Grundstücken erhoben werden und dort Anreize dafür setzen, Versiegelungsentscheidungen der Vergangenheit rückgängig zu machen.<sup>14</sup>
- Die Sozialversicherungssysteme – auf mögliche Strukturreformen im Leistungsbereich der sozialen Vorsorge ist hier nicht weiter einzugehen – werden bislang vorwiegend durch Belastungen des Faktors Arbeit finanziert. Rd. ein Drittel trägt allerdings das staatliche Budget aus dem allgemeinen Steueraufkommen zu dieser Finanzierung bei; dies ist zumindest für sogen. versicherungsfremde Leistungen eine systemadäquate Finanzierung. Allerdings müsste auch insoweit die steuerliche Belastungsstruktur für die Zuschusszahlungen an den Faktorbeiträgen zur Entwicklung der volkswirtschaftlichen Wertschöpfung orientiert werden; auch insoweit wären deutlich höhere Anteile über die Energiebesteuerung einzubringen, als dies bisher der Fall ist. Die Aufrechterhaltung des hohen sozialen Leistungsstandards wird im Übrigen bei zunehmendem Durchschnittsalter der Bevölkerung nur bei BIP- bzw. Volkseinkommens-Wachstumsraten finanziert werden können, die zwischen 2 und 4 % geschätzt werden.

<sup>14</sup> Dazu im Einzelnen: Bizer, K. / Ewringmann, D.: Abgaben für den Bodenschutz in Sachsen-Anhalt, Baden-Baden 1998.

- Die Besteuerung von Unternehmenseinkünften und Vermögen hat bisher in Luxemburg einen höheren Anteil am Volkseinkommen ausgemacht und einen höheren Anteil am gesamten Steueraufkommen erbracht als in vielen europäischen Nachbarstaaten. Nach den Beschlüssen zur Abschaffung der Vermögensteuer wird sich dies ändern. Andererseits sind nach der offiziellen Abgrenzung die Lohnnebenkosten schon seit längerem relativ gering. Dies ist allerdings auch darauf zurück zu führen, dass die Sozialversicherung durch Staatszuschüsse mitfinanziert wird. Diese Finanzierung aus dem Steueraufkommen stammt wiederum teilweise aus der Besteuerung von Unternehmen bzw. des Faktors Kapital. Dadurch werden letztlich ertragsunabhängige Zahlungen in die Sozialversicherung durch ertrags- und gewinnabhängige Steuerzahlungen substituiert. Dies kann in konjunkturell angespannten und wachstumsschwachen Phasen zu Finanzierungsproblemen in den Sozialsystemen führen.
- Die Finanzierung von Budget und sozialem Netz wird zu einem großen Teil über Steueranteile sichergestellt, die eine hohe Sensibilität gegenüber Einflüssen aus dem Ausland und aus dem europäischen Recht aufweisen. Luxemburg wird auch weiterhin auf Faktoreinsätze aus den Nachbarstaaten angewiesen sein und es verfügt vorerst über hinreichende Möglichkeiten, sie zu attrahieren. Es wird sich jedoch mittelfristig auf Änderungen im steuerlichen Verteilungsmuster zwischen den Mitgliedstaaten einrichten müssen: auf eine infolge zunehmender Harmonisierung der Steuersätze geringer sprudelnde Quelle aus den speziellen Verbrauchsteuern, auch aus dem Tanktourismus, und – in der längeren Frist – auch auf eine Zerlegung der Lohnsteuer von ausländischen Einpendlern. Hinzu kommt, dass mit dem Eintreten der jetzigen Einpendlergenerationen die Renten- und Pensionszahlungen ins Ausland fließen und dort auch sowohl ausgegeben als auch besteuert werden, ohne dass es dabei zu nennenswerten Rückflüssen nach Luxemburg kommt. Auch diese Szenarien machen es sinnvoll, über eine Steuerstrukturverschiebung unter stärkerer Nutzung von Energie- und Umweltsteuern nachzudenken.
- Zur Unterstützung der steuerlichen Anpassungsschritte wird es erforderlich, den Abbau faktorproduktivitätsverzerrender Subventionen voranzutreiben. Dies gilt für sogen. umweltschädliche Subventionen ebenso wie für Transfers, mit denen energie- und in sonstiger Weise faktorineffiziente Sektoren, Unternehmen bzw. Anlagen erhalten und gefördert werden. In besonderer Weise gilt es, die Förderung der energie- und flächenintensivsten Wohnungsform – des Eigenheims bzw. des Einfamilienhauses – nach und nach zurückzuführen.
- Zur Steuerstrukturanpassung tritt mit einer „kontrollierten Subventionsdrosselung“ insoweit ein notwendiger zweiter Eckpfeiler einer faktorpreiskorrigierenden Nachhaltigkeitspolitik hinzu. Subventionen verfälschen in vielen Bereichen die Faktorpreise und damit die Struktur der eingesetzten Faktoren und des erzielten technischen Fortschritts; sie bedeuten im Übrigen einen eindeutigen Verstoß gegen das Verursacherprinzip. Die meisten Subventionen befreien Unternehmen von einzel- bzw. betriebswirtschaftlichen Kosten. Sie verstärken insoweit die Tendenz der Begünstigung, die ohnehin dadurch gegeben ist, dass zugleich keine Steuern erheben werden, die zur Internalisierung der volkswirtschaftlichen Zusatzkosten beitragen. Auch der Verzicht auf internalisierende Umwelt- und Energiesteuern bedeutet bereits Subventionierung. Nun können Subventionen durchaus ein legitimes und wirksames Instrument nationaler Politik sein. Eine generelle Forderung nach Subventionsabbau ist daher weder besonders erfolgversprechend, noch ist sie unter dem Aspekt volkswirtschaftlicher Gesamteffizienz unbedingt

empfehlenswert. Ein großer Teil der Subventionen fließt jedoch gerade in nicht-nachhaltige Verwendungsbereiche; diese Mittel bedürfen einer besonders sorgfältigen Rechtfertigung, da sie unmittelbar dem Nationalen Nachhaltigkeitsplan, den „richtigen“ Faktorpreisrelationen und der dynamischen Allokationseffizienz zuwiderlaufen. Wie alle anderen Instrumente auch bedürfen Subventionen der verstärkten Kontrolle und Bewertung; auch sollten sie im Rahmen eines New Public Managements einer relativ eindeutigen zeitlichen Befristung mit Evaluierungszwang unterworfen werden. Ansätze zu solchen Verfahren gibt es vor allem in der Schweiz und in Großbritannien; solche Ansätze sollten auch für Luxemburg erwogen werden.<sup>15</sup>

## **6 ANKNÜPFUNGSPUNKTE UND PROBLEME EINER ÖKOLOGISCHEN MODERNISIERUNG DES STEUERSYSTEMS**

Will man die Konsequenz aus den dargestellten Zusammenhängen ziehen, das Steuer- und Abgabensystem insgesamt nachhaltiger ausgestalten und zugleich ökologisch modernisieren bzw. reformieren, so bieten sich unterschiedliche Ansatzpunkte an. Es ist daher zu überlegen, wo und wie die zuvor umrissenen spezifischen Luxemburger Grundinteressen an einer Steuerstrukturveränderung umgesetzt werden könnten.

Sieht man einmal von der grundlegenden Umstrukturierung in der Relation der Faktorbelastung von Arbeit und Kapital einerseits und Energie andererseits ab, die in erster Linie aus den Forderungen wirtschaftlicher und finanzpolitischer Nachhaltigkeit resultiert, so ist vor allem zu fragen, wie denn spezifisch ökologisch orientierte Steuerelemente aussehen könnten und wie sie in das bestehende System von Steuern und Abgaben zu integrieren sind.

### ***6.1 Der Zugriff auf den Wertschöpfungsprozess: Möglichkeiten ökologischer Besteuerung***

Als Ökosteuern können sinnvoll nur jene Steuern verstanden werden, die umweltschädliche Tatbestände oder Tatbestände, die umweltpolitisch als unerwünscht definiert wurden, einer finanziellen Zusatzbelastung unterwerfen; diese Tatbestände müssen zugleich, um auf Dauer besteuert zu sein, wirtschaftliche Leistungskraft repräsentieren. Als Gegenstand einer auf Dauer angelegten ergebnisorientierten Besteuerung kommen nämlich nur solche Tatbestände in Betracht, die dauerhaft öffentliche Einnahmen aus privater, über den Markt erworbener Leistungskraft „abzweigen“ können. Steuern stellen nichts anderes dar als einen Transfer von Volkseinkommensteilen vom privaten Sektor auf die öffentlichen Hände. Sie beteiligen den Staat und die Gemeinden an den im volkswirtschaftlichen Kreislauf produzierten Werten und erlauben die Produktion von öffentlichen bzw. kollektiven Gütern. Die einzige Quelle dieses Wertschöpfungsprozesses - sieht man einmal von der nur kurzfristig vorhandenen Möglichkeit der Bestandsbesteuerung ab - ist der Prozess der **Faktorkombination** in Unternehmungen.

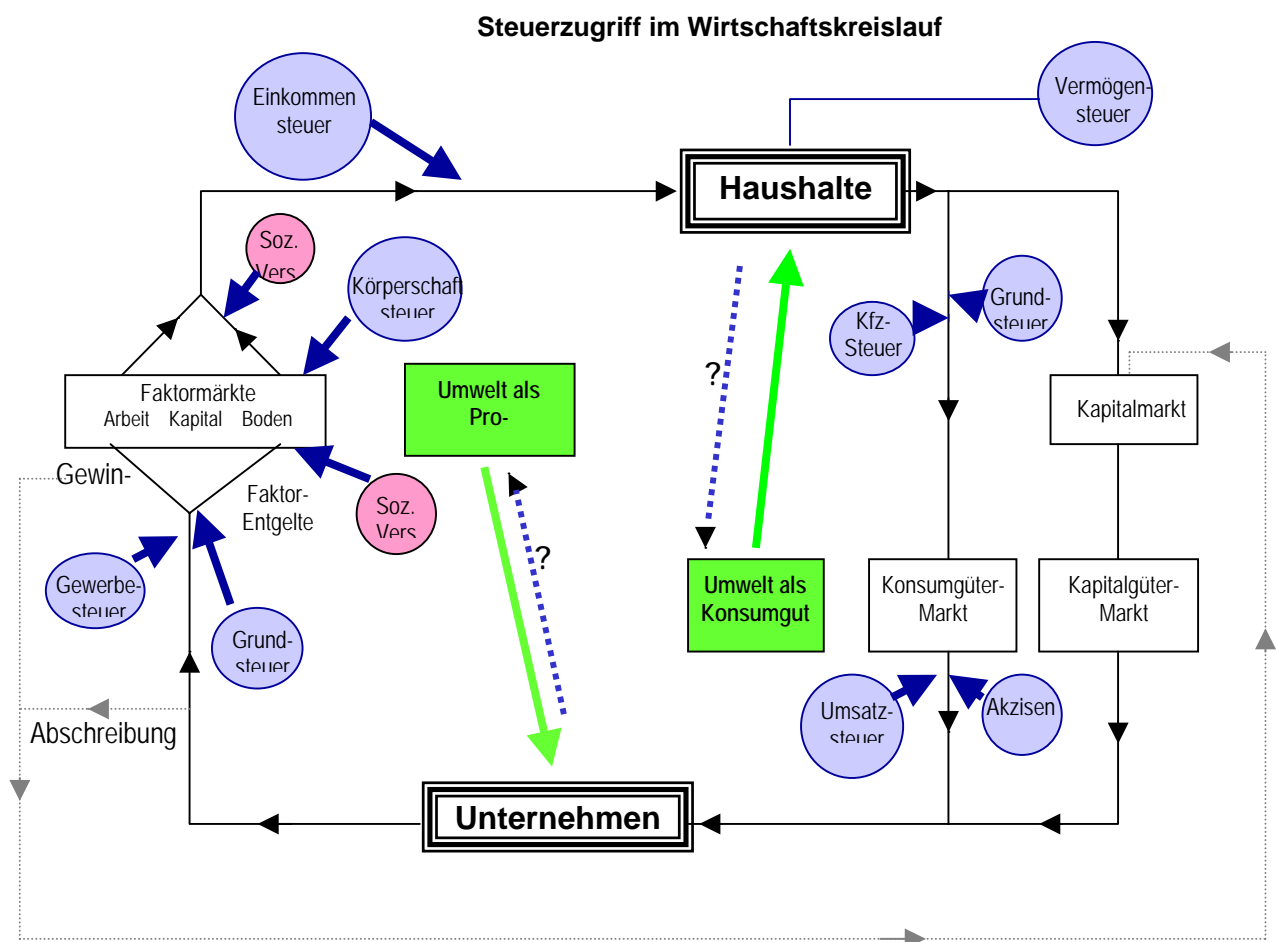
---

<sup>15</sup> Siehe dazu die im Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstitut an der Universität zu Köln im Auftrag des Bundesfinanzministers durchgeführte Studie von Thöne, M./Ruther, P.: Zielvorgabe und Erfolgskontrolle in der Subventionspolitik, Köln 2002

Die dadurch erzielte Wertschöpfung lässt sich im volkswirtschaftlichen Kreislauf an mehreren Stellen „anzapfen“:

- (1) unmittelbar bei der **Kombination der Faktoren selbst** durch Besteuerung der Faktoren oder ihres Ertrages,
- (2) an dem Strom der den Haushalten als **Einkommen** zufließenden Faktorentgelten und
- (3) bei der **Verwendung** der so zugeflossenen Einkommen.

Dieses – hier vereinfacht dargestellte – Spektrum wird auch vom gegenwärtigen Steuersystem in Luxemburg genutzt: Zum ersten Ansatzpunkt gehört beispielsweise die Ertragsbesteuerung in Form der Körperschafts- und Gewerbesteuer sowie von Teilen der Grundsteuer, zum zweiten die Lohn- und Einkommensteuer und zum dritten die allgemeine Verbrauchsbesteuerung im Mehrwertsteuersystem und der Importumsatzsteuer sowie die speziellen Gütersteuern vom Alkohol über den Kaffee bis zum Kfz.



Wie aber können diese Anknüpfungspunkte für eine ökologische Modernisierung des Steuersystems genutzt werden, dessen Aufgabe vereinfacht darin besteht,

- einen zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs ausreichenden Wertetransfer dauerhaft zu organisieren,

- dabei zur Erfüllung der umweltpolitischen Lenkungsansprüche ökologisch relevante Tatbestände zu erfassen, um sie mengenmäßig zu reduzieren oder zumindest im Wachstum zu bremsen, und so die Steuerlast nach dem Maßstab der Umweltbelastung umzuverteilen
- und zugleich die Steuerlastanteile der Faktoren an ihre Produktivitäten bzw. an ihre Produktionselastizitäten anzupassen,
- wobei entsprechend dem Postulat der Aufkommensneutralität zusätzliches Aufkommen zur Entlastung der bisher im Hinblick auf ihre Produktionselastizitäten zu hoch besteuerten Faktoren verwendet werden soll.

Die **Einkommensbesteuerung** als persönliche direkte Besteuerung der den Haushalten zufließenden Faktorentgelte *scheidet de facto für eine sinnvolle aktive ökologische Besteuerung aus*, solange Umwelt nicht privatisiert ist und keine marktgängigen Verfügungsrechte über die Umwelt geschaffen werden. Da so lange nämlich für die Bereitstellung des Faktors Umwelt keine marktlichen Faktorentgelte gezahlt werden, findet sich auch keine entsprechende Besteuerungsbasis. Es sei nur am Rande vermerkt, dass bei der als ökonomische Alternative zum Abgabensystem häufig geforderten Einführung von handelbaren Zertifikaten oder Verschmutzungslizenzen marktliche Vermögenswerte und Ertragsmöglichkeiten geschaffen würden, die im bestehenden System auch zu steuerlichen Erfassungen in diesem Bereich führen könnten. Dies wird z.B. beim von der Europäischen Kommission geplanten CO<sub>2</sub>-Emissionshandel der Fall sein, bei dem durch Grandfathering kostenlos liquidisierbare Vermögensaktiva verteilt werden, die durchaus steuerrelevant werden können.

Die Besteuerung der Einkommen kann vorerst allenfalls dadurch zum Objekt nachhaltiger und ökologischer Steuerreformen werden, dass in ihr Steuervergünstigungen für nicht-nachhaltige Zwecke enthalten sind, die es im Sinne des hier verfolgten Konzeptes einer stärkeren Orientierung am Verursacherprinzip abzubauen gilt.

Einen besseren und realistischeren Anknüpfungspunkt für ein nachhaltigkeitsorientiertes und ökologisches Steuersystem scheint der Bereich der Faktorkombination zu bieten, und zwar in Form der **Ertragsbesteuerung**. Dabei handelt es sich um eine Faktorbesteuerung, eine Belastung des Faktors Energie und des Faktors Umwelt und die aus ihrer Nutzung entstehenden Faktorerrträge in Unternehmen. Auch in diesem Bereich gelingt allerdings die Nachhaltigkeits-Besteuerung nur auf einem Umweg. Im ökosteuertlichen Sinne käme es darauf an, die Erträge des Faktors Umwelt und Energie isoliert zu ermitteln und selektiv zu besteuern. Die bisherigen Versuche, auf analytischem Wege die Erträge einzelner Produktionsfaktoren getrennt zu erfassen, sind indessen gescheitert. Erträge entstehen nun einmal als Ergebnis des Kombinationsprozesses insgesamt. Steuerlich belastbar ist daher üblicherweise auch nur der Gesamtertrag. So sind auch jene Steuern angelegt, aus deren Benennung hin und wieder der Schluss gezogen wird, sie seien spezielle Einzelertragsteuern, wie dies vor allem bei der Grundsteuer vermutet wird. Auch die Grundsteuer ist jedoch in Wirklichkeit - wenngleich auf Soll-Ertrags-Basis - eine „Gesamtertragsteuer“, keineswegs eine Boden- bzw. Grundertragsteuer. Sie belastet den Reinertrag landwirtschaftlicher Betriebe und den Grundstücksrohertrag, die selbstverständlich vom Einsatz aller Produktionsfaktoren bestimmt werden. Eine spezifische Belastung der isolierten Energie- und Umwelterträge im Rahmen des bestehenden Ertragsteuersystems dürfte infolgedessen praktisch unmöglich sein.

Auch der früher bei der Lohnsummensteuer beschrittene Weg, den Ertrag eines Faktors über den Hilfsmaßstab der Faktorentgelte zu besteuern, scheidet in Bezug zur Umwelt aus. Solange - wie erwähnt - aufgrund fehlender Privatisierung von Umweltgütern und nicht bestehender marktgerechter Verfügungsrechte die Nutzung des Faktors Umwelt nicht spezifisch und äquivalent entgolten wird, fehlt auch ein Ansatzpunkt für eine derartige Entgeltbesteuerung.

Im Bereich der Faktorkombination im Unternehmen kommt daher zunächst für eine Ökosteuerung nur eine **rohe Faktormengenbesteuerung** in Betracht. Sie müsste anknüpfen am quantitativen Einsatz der Umweltfaktoren. Als Merkmal für diesen Faktoreinsatz kann die direkte Umweltnutzung in Form produktionsabhängiger Belastungen herangezogen werden, die durch *Emissionen* in Wasser, Boden oder Luft, *Produktionsabfälle* und *Flächen- bzw. Naturverbrauch* verursacht wird. Solche Belastungen entsprechen im Nachhaltigkeitskonzept der Nutzung eines Potenzials, dessen Leistungsfähigkeit auf Dauer erhalten werden muss. Emissionsabgaben bzw. Restbeeinträchtigungsabgaben sind insofern als Faktorbesteuerung anzusehen; dazu würde in Bezug auf Unternehmensabwässer auch eine Abwasserabgabe zählen. Eine andere Art der rohen Faktormengenbesteuerung stellt die Abgabenbelastung der Wassereinsatzmengen dar, wie z.B. bei Wasserentnahmeentgelten in Deutschland praktiziert. Unmittelbare Anknüpfungspunkte für solche Faktormengensteuern gibt es bei den bestehenden Steuern in Luxemburg allerdings nicht; *sie müssten neu geschaffen werden.*

Einen Sonderfall stellt in diesem Rahmen die Energiemengenbesteuerung dar, beispielsweise auf Strom oder Mineralöl. Eine solche Besteuerung belastet Energie als Produktionsfaktor. Bei einer Differenzierung der Steuersätze nach dem C-Gehalt würde sie im Übrigen auch die aus dem Energieeinsatz direkt resultierende Umweltbelastung partiell miteinfassen.

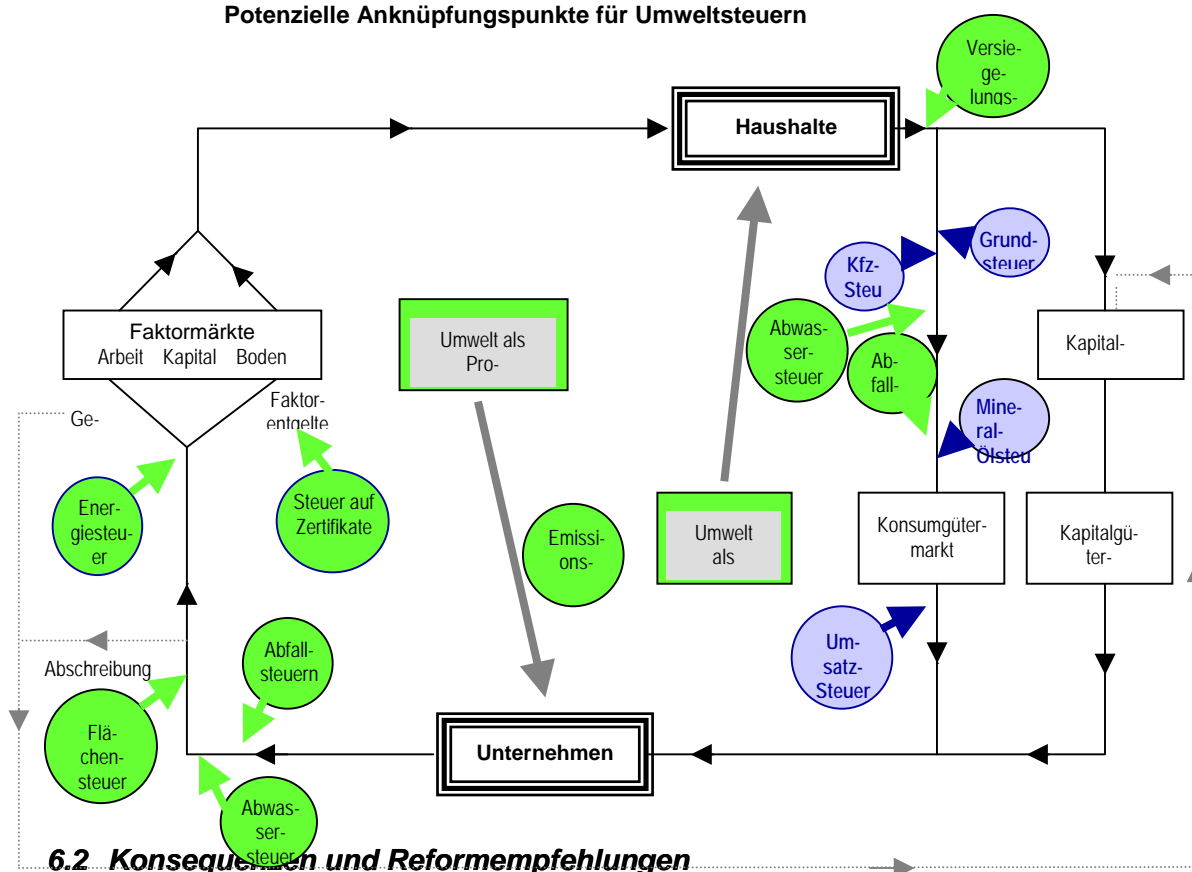
Als weiterer praktikabler Anknüpfungspunkt für Energie- und Ökosteuern bleibt der Bereich der **Einkommensverwendung**. Es geht also um die Konsumbesteuerung bei privaten Haushalten, wobei im klassischen Typ der Verbrauchsteuern aufgrund des erhebungstechnischen Ansatzes die Grenze zur unternehmensspezifischen Faktorsteuer verschwimmt: Schließlich wird Energie auch als Faktor im Unternehmensprozess eingesetzt, Zucker und Kaffee dienen als Inputfaktoren für den Betrieb von Kaffeehäusern usw.

Die für den Haushaltsverbrauch bereits bestehende Besteuerung erscheint aus umweltpolitischer Sicht bzw. aus der Sicht von Ökosteuer-Reformern unbefriedigend. Die allgemeine Verbrauchsbesteuerung in Form der Mehrwertsteuer kann keine besondere ökologische Rolle spielen: Sie ist auf allgemeine und gleichmäßige Belastung von Konsumgütern gerichtet, insoweit auch weitgehend umweltneutral. Die hin und wieder geforderte stärkere Satzendifferenzierung für umweltschädliche Güter würde - konsequent zu Ende gedacht - zu einer speziellen Güterbesteuerung im Rahmen der Umsatzsteuer führen. In der speziellen Güterbesteuerung, die hier im Kontext der Einkommensverwendung von Haushalten präziser als spezielle Verbrauchsbesteuerung charakterisiert werden muss, liegt zwar durchaus eine Chance für eine umweltpolitische Steuerung. Zur Verwirklichung umweltpolitischer Lenkungsaufgaben müssten Steuern in diesem Bereich jedoch selektiv umweltschädliche Produkte mit hohen Steuersätzen belasten, um nachhaltige Nachfragerückgänge auszulösen. Die Tendenz müsste also darin bestehen, Substitutionen hin zu umweltfreundlicheren Gütern der Zukunft durch stärkere Besteuerung umweltschädlicherer Güter des Massenkonsums und durch Nicht- oder Niedrigbesteuerung ihrer umweltfreundlicheren Substitute zu fördern.

Die bestehenden Steuern entsprechen jedoch – sieht man einmal von Mineralölbesteuerung und Elektrizitätssteuer sowie mit Abstrichen den Kfz-Steuern ab – nicht gerade den modernen umweltrelevanten Massenkongsgütern; insofern müssten, wollte man umweltpolitisch gezielt lenken, neue Verbrauchsteuern eingeführt werden.

Die eigentliche Alternative zu einer differenzierten Besteuerung umweltfreundlicher und umweltschädlicher Konsumgüter stellt auch auf der Haushaltsebene die Besteuerung von Emissionen bzw. Restbeeinträchtigungen dar; auch der Konsum ruft schließlich Umwelteffekte hervor, die prinzipiell unmittelbar reguliert und auch abgabentechnisch erfasst werden können. Aufgrund der bei Erfassung und Kontrolle sämtlicher Einzelhaushalte auftretenden Vollzugsprobleme und Transaktionskosten wird davon bisher in der Regel abgesehen. Ansätze finden sich nur dort, wo „Filterinstitutionen“ wie kommunale Gebietskörperschaften für ihre Bürger indirekt veranlagt werden können; in solchen Fällen werden daher in der Regel auch keine Steuern, sondern spezifische Abgabebeformen gewählt - ein Beispiel stellt die Abwasserabgabe dar.

### Potenzielle Anknüpfungspunkte für Umweltsteuern



Ein im Sinne des Nationalen Nachhaltigkeitsplans reformiertes Abgaben- und Steuersystem, das den intergenerativen Aspekten der wirtschaftlichen, demografischen, ökologischen und sozialen Entwicklung Rechnung tragen soll, wird nicht umhin kommen,

- in stärkerem Maße wieder das Äquivalenzprinzip durchzusetzen und die z.T. überzogene Anwendung des Leistungsfähigkeitsgrundsatzes ein wenig zurückzufahren;
- die Steueraufkommensstruktur stärker auf die indirekten Steuern zu verlagern;



- und dabei Güter und Faktoren einer (zusätzlichen) Belastung zu unterwerfen, die in besonderem Maße umweltrelevant sind.

Dies wird nur in einem längerfristigen Prozess möglich sein, bei dem auch die traditionelle Art der Finanzierung besonderer öffentlicher Aufgaben zu überdenken ist. Dabei gilt es z.B. zu überlegen, ob wichtige Verkehrsinfrastrukturen wie Autobahnen vollständig aus dem allgemeinen Steueraufkommen zu finanzieren sind, oder ob nicht zumindest in Teilen äquivalente Mauteinnahmen zur Finanzierung herangezogen werden können. Auch wird man um die Frage nicht herumkommen, ob die sozialen Versicherungs-Systeme nicht langfristig ebenfalls stärker über Äquivalenz- und verursacherorientierte Beiträge finanziert werden müssen, um den Versicherungsanteil im Verhältnis zum Umlagen-Steuer-Anteil zu stärken.

Dies mögen längerfristige und strategische Überlegungen sein. Fasst man Ausgangssituation, Nachhaltigkeitsperspektive, internationalen Systemdruck und steuersystematische Anknüpfungspunkte zusammen, so müssten für Luxemburg aber bereits relativ kurzfristig zumindest

- ein systematischer Ausbau von Energiesteuern zur Korrektur der relativen Faktorbelastungen und zur Unterstützung der CO<sub>2</sub>-Minderungspolitik,
- die Einführung von Abwasser- und Wasserentnahmeabgaben zur Umsetzung der Wasserrahmenrichtlinie,
- eine flächenbezogene Besteuerung zur Ablösung oder Ergänzung der einheitswertabhängigen Grundsteuer

auf die steuer- und abgabenpolitische Reformagenda gesetzt werden. Es handelt sich dabei – ebenso wie bei „kleineren“ Steuerkorrekturen, die

- bei der Bemessungsgrundlage der Kfz-Steuer oder
- beispielsweise bei Abfallabgaben

ansetzen könnten – stets um Anknüpfungspunkte, die z.T. im Bereich der Faktoren, also der Unternehmen, angesiedelt sind, zum anderen Teil die Einkommensverwendung betreffen.

Je mehr mit Hilfe der Ökosteuerung die wirklichen Umweltbelastungen und mit der Energie der produktivste Faktor Gegenstand einer effizienten Besteuerung werden sollen, desto stärker muss man also zur **speziellen Güter- und Verbrauchsbesteuerung** greifen. Besteuert werden dann Güter, die sowohl Produktionsmittel im Unternehmensprozess als auch Ver- oder Gebrauchsgüter im privaten Haushalt sind. Damit sind strukturell und tendenziell zwei Wirkungskomplexe verbunden, die angesichts der bestehenden Konsensstruktur in Luxemburg problematisch erscheinen: Verbrauchsteuererhöhungen schlagen in aller Regel unmittelbar auf die Preise durch und setzen in Luxemburg automatisch Anpassungsprozesse von Löhnen in Gang; diese Prozesse sind auf ihre Zweckkonformität zu prüfen. Außerdem sagt man den Verbrauchsteuern – obwohl dies in solch allgemeiner Form nicht zutrifft – typischerweise regressive Verteilungseffekte nach: sie sollen also die unteren Einkommenschichten stärker belasten; soweit dies tatsächlich nachweisbar ist, können z.B. durch einen Ökobonus geeignete Kompensationsmaßnahmen getroffen werden.

### **6.3 Das zentrale Umsetzungsproblem und ein Lösungsansatz**

Steuersystemkorrekturen und Strukturveränderungen in der Faktorbelastung produzieren – selbst wenn sie aufkommensneutral erfolgen und in ihren Makrowirkungen für Luxemburg positiv sind – stets einzelne Gewinner und Verlierer. Dementsprechend wird es auch Befürworter und Gegner solcher Prozesse geben. Dies ist indessen der Normalfall bei allen Reformen und bietet weder im Hinblick auf den ökologischen oder nachhaltigkeitspezifischen Ansatz der Steuerreform noch angesichts der Luxemburger Verhältnisse exklusive Besonderheiten.

In Luxemburg sind die Rahmenbedingungen für eine nachhaltigkeitsorientierte Veränderung der Steuer- und Abgabenstrukturen „objektiv“ gut:

- Die wirtschaftlichen Wohlstandsmaße und die öffentlich-finanziellen Budgetgrößen sind die besten in ganz Europa; die Luxemburger Wettbewerbsfähigkeit ist stabil.
- Öko- und energiesteuerliche Aktivitäten würden im Übrigen von Luxemburger Seite keineswegs in einem „nationalen Alleingang“ unternommen, der das Land vor untypische Zusatzbelastungen im internationalen Wettbewerb stellen könnte. Im Gegenteil: Luxemburg würde eher auf einen international längst angefahrenen Zug nachträglich aufspringen. Die Haupthandelspartner und Standortkonkurrenten haben bereits weiterreichende Anpassungsprozesse auf diesem Gebiet hinter sich. Die Wettbewerbsproblematik einer moderaten und kontinuierlich durchgeführten Steuerbelastungskorrektur dürfte daher marginal sein.

Das spezifische Luxemburger Problem für die Umsetzung einer ökologischen und nachhaltigen Steuerreform ist eher „hausgemacht“. Es besteht in einer gewissen Inflexibilität bei Versuchen, die Struktur der öffentlichen Abgaben und Steuern zu verändern. Dies liegt vornehmlich an der institutionalisierten Lohnindexierung in Abhängigkeit von Veränderungen bestimmter Preisindices, die auf den sozialen Ausgleich unter den jetzt Lebenden ausgerichtet ist, aber für die Handlungsfähigkeit im Hinblick auf die intergenerative Gerechtigkeit durchaus Probleme bereitet. Durch die „Echelle mobile des salaires“ mit ihrer automatischen Anpassung an die Lebenshaltungskosten steckt man selbst im Hinblick auf volkswirtschaftlich effizienzsteigernde, aufkommensneutrale Maßnahmen und eine im Sinne der Nachhaltigkeit stärkere Heranziehung der produktivsten Faktoren Energie und Umwelt bei gleichzeitiger Entlastung des Faktors Arbeit in einem gewissen Dilemma.

Die Faktoren Energie und Umwelt lassen sich nämlich – wie dargestellt – letztlich nur durch die Form der speziellen Güter- und Verbrauchsteuern, also durch indirekte Steuern, volkswirtschaftlich effizient und angemessen steuerlich belasten. Energie- und Umweltsteuern gehen daher unmittelbar in die Verbraucherpreise (und soweit sie betriebliche Produktionsmittel z.B. beim Mineralöl betreffen auch in die Produktionskosten) ein. Selbst wenn sich bei einer aufkommensneutralen Umstrukturierung von Steuerlasten die persönlichen Besteuerungselemente in gleichem Umfang verringern und insoweit Realeinkommensneutralität gewährleistet ist, greift prinzipiell der automatische Anpassungsmechanismus, der dann über die Löhne als Faktorkosten und anschließend über die lohnangepassten Sozialleistungselemente „durchgereicht“ wird und letztlich auf die Überwälzungsnotwendigkeiten und Überwälzungsspielräume der Unternehmen einwirkt.

Dieser Mechanismus – darüber bedarf es der Klarheit – würde bei einer übermäßig formalistischen Interpretation durch Staat und Sozialpartner gerade solche Strukturverbesserungen im steuerlichen

Bereich erschweren, die dem Faktor Arbeit zugute kommen und seine langfristigen Beschäftigungsbedingungen durch Minderung des spezifischen Rationalisierungsdrucks verbessern sollen. Damit würde zugleich der wichtige Weg verstellt, das künftige Einsatzverhältnis der Faktoren Arbeit, Kapital und Energie bzw. Umwelt im Sinne nachhaltig effizienter Potenzialnutzung optimal auszugestalten.

In diesem Punkt besteht daher für Luxemburg ein elementarer Diskussionsbedarf zwischen den wichtigsten politischen und gesellschaftlichen Kräften. Dabei kommt es nicht darauf an, das bestehende, äußerst anspruchsvolle Sozialsystem vollständig in Frage zu stellen. Es kann durchaus auch langfristig geschützt werden, wenn man sich auf seine grundlegenden Stabilisierungs- und Sicherungsfunktionen zugunsten der Bezieher von Lohn- und Renteneinkommen sowie der sozial Schwachen – und damit auf seinen eigentlichen Zweck – besinnt. Beibehaltung und Stützung der Lohnquote, Aufrechterhaltung der Realeinkommensniveaus, Partizipation der abhängig Beschäftigten an der allgemeinen Wohlstandsentwicklung – all diese Ziele sind durch aufkommensneutrale Nachhaltigkeitsreformen der hier vorgestellten Art materiell überhaupt nicht in Gefahr. Es geht lediglich darum, den formalistischen Automatismus einer Indexierung auf die Fälle zu beschränken, in denen die zuvor genannten Schutzfunktionen tatsächlich in Gefahr sind, und ihn auf der Basis eines politischen und gesellschaftlichen Diskurses „auszusetzen“, wenn nachhaltigkeitsorientierte Strukturanpassungen für die zu Schützenden weitgehend wirkungsneutral sind. Für ein „nachhaltiges Luxemburg“ im Sinne wirtschaftlicher, sozialer, finanzpolitischer und ökologischer Nachhaltigkeit erscheint es zumindest erforderlich zu sein, eine Generalübereinkunft im Rahmen der Tripartite *und* breiterer gesellschaftlicher sowie politischer Foren darüber herzustellen, in welchen prinzipiell realeinkommensneutralen Umstrukturierungsfällen von einer automatischen Anpassungsprozedur abgewichen werden kann. Ohne eine derartige Konvention gehen Spielräume für eine vorsorgende und nachhaltige Gestaltung einheimischer Finanz-, Wirtschafts-, Sozial- und Umweltbedingungen verloren.

*Welches Muster aufkommensneutraler und auch grundlegend realeinkommensneutraler Steuerreformen kommt vor diesem Hintergrund für Luxemburg in Betracht?*

Hier wird zunächst einmal das Postulat der Aufkommensneutralität<sup>16</sup> nicht in Frage gestellt, wenngleich sich damit auch in Luxemburg höchst unterschiedliche Vorstellungen verbinden.

Legt man die formale Messlatte der Steuer- und Abgabenquote an, so lässt sich Aufkommensneutralität nur dadurch garantieren, dass in der Höhe des Zusatzaufkommens einer neuen oder einer erhöhten Öko-Steuer andere Steuern und Abgaben gesenkt, also staatlicherseits gar nicht erst vereinnahmt werden; dies ist beispielsweise der Fall, wenn bei einer Erhöhung der Energiesteuer die Beiträge zur Sozialversicherung im selben Ausmaß verringert werden. Wenn in diesem Fall die Sozialversicherungspflichtigen durch geringere Abzüge ein höheres Nettoeinkommen erhalten und gleichzeitig die Energiepreise infolge der Energiesteuer ansteigen, kann dabei auch das Realeinkommen durchaus gleich bleiben. Dies gilt auch für den Fall, dass z.B. durch die europäische Wasserrahmenrichtlinie Wasserpreise und Abwassergebühren verursachergerecht deutlich erhöht werden müssen, wenn zugleich Steuern gesenkt werden, die bisher zur Finanzierung der den Gemeinden gezahlten Subventionen dienen.

<sup>16</sup> Auf das Problem, wie sich bei dynamischer Betrachtung im Entwicklungsprozess Aufkommensneutralität überhaupt operationalisieren lässt, wird hier nicht eingegangen

Vielfach verbindet sich mit der Aufkommensneutralität aber auch die Vorstellung, dass es genüge, das Aufkommen wieder „in die Wirtschaft zurückzuführen“; dies ist allerdings – da der Staat im eigentlichen Sinne nicht spart – letztlich immer der Fall. Die Steuerquote steigt dabei im Übrigen an. Also gibt man sich häufig damit zufrieden, dass der Kreis der zusätzlich Belasteten zumindest im Kollektiv auch im selben Umfang wieder begünstigt wird.

In vielen ökologischen Steuerplänen – so auch im Gutachten des Wuppertal-Instituts für Luxemburg aus dem Jahre 1998 – wird insoweit diese Perspektive der Aufkommensneutralität mit dem Stichwort **Ökobonus** verbunden. Gemeint ist damit in aller Regel die Wiederausschüttung des durch eine ökologische Zusatzbesteuerung entstehenden zusätzlichen Finanzaufkommens, und zwar möglichst in gleichen Pro-Kopf-Beträgen, an diejenigen, die zur Steuerzahlung herangezogen werden. Einer solchen Bonusregelung liegt eine doppelte Ratio zugrunde:

- Zum einen resultiert sie aus dem preiserhöhenden Lenkungseffekt der Ökosteuer und der Vorstellung, dass mit diesem Effekt dem ökologischen Ziel Genüge getan sei. Der Aufkommenseffekt der Besteuerung ist in dieser Perspektive „überflüssig“ und kann insoweit auch unproblematisch rückgängig gemacht werden.
- Zum anderen steckt dahinter aber auch eine redistributive Vorstellung, dass die einkommensstärkeren Gruppen durch ihren absolut höheren Verbrauch an Energie und Umwelt auch in größerem Umfang zum Aufkommen beitragen, bei gleicher Pro-Kopf-Ausschüttung aber weniger zurück erhalten. Niedrigere Einkommensgruppen kann man dadurch sogar begünstigen.

Die Ausschüttung des Steueraufkommens im Sinne solcher Bonus-Regelungen ist allerdings mit Transaktionskosten verbunden, die der Effizienz einer mittels Steuerstrukturveränderung geplanten Nachhaltigkeitsstrategie abträglich sein können. In Luxemburg dürften diese Kosten – die nicht zuletzt von der *Systemgröße* abhängen – jedoch relativ gering sein. Davon wäre insbesondere auszugehen, wenn man die Auszahlungsmechanismen an bestehende Zahlungssysteme anknüpft.

Zu überlegen ist daher insbesondere, wie man eine Bonusregelung sinnvoll mit den Strukturzielen einer finanzpolitischen und umweltpolitischen Zukunftsvorsorge und mit bestehenden institutionellen Arrangements verbinden kann.

Da es in erster Linie – wie ausführlich dargestellt – um eine Umschichtung der steuerlichen Faktorenbelastung weg vom Faktor Arbeit (und partiell auch vom Faktor Kapital) und hin zu den Produktionsfaktoren Energie und Umwelt geht, und da gleichzeitig die Arbeits- und Kapitalbesteuereinkünfte die aufgrund der demographischen Entwicklung zukünftig problematischer werdende sozialen Sicherungssysteme allein bzw. zum allergrößten Teil finanzieren, bietet es sich an, das Aufkommen in diesen Bereich zurück zu lenken.

Allerdings könnte dabei angesichts der konkreten Luxemburger Verhältnisse anders als z.B. in Deutschland die generelle Zweckbindung des Energie- und Ökosteueraufkommens spezifiziert werden. Während in Deutschland und einigen anderen Ländern das Aufkommen für einen generellen Staatszuschuss in die Rentenkassen verwendet wird und damit den einzelnen Bürgern in höchst unterschiedlichem Ausmaß zugute kommt, könnte man *in Luxemburg andere Wege* gehen, über die es im Kreis der politischen und gesellschaftlichen Akteure unter Einbeziehung der Sozialpartner einen Konsens herzustellen gilt:

1. In Betracht kommt zum Ersten eine Direktausschüttung an die Bürger in Höhe eines gleichen Pro-Kopf-Betrages. Im Hinblick auf die Technik der Rückzahlung bieten sich wiederum unterschiedliche Verfahren an, deren Vor- und Nachteile politisch diskutiert und abgewogen werden müssen.

2. Zum Zweiten könnte die Rückerstattung über das Krankenversicherungssystem abgewickelt werden, indem z.B. ein gleicher Pro-Kopf-Betrag zur entsprechenden Senkung der individuellen Beitragszahlungen – evtl. im Bereich der Krankenversicherung oder der Pflegeversicherung – verwendet wird.

3. Zum Dritten könnte man sich in einer sehr langfristigen Perspektive auch vorstellen, über die Rückzahlung eine neben der Rentenversicherung zu führende **Alterszusatzversicherung** zu begründen, in die der Staat für jeden Bürger einen identischen Pro-Kopf-Jahresbetrag einzahlt.

Auf diesem oder einem anderen, im politischen und gesellschaftlichen Spektrum und in der Sozialpartnerschaft zu erörternden Wege könnten

- eine Umstrukturierung der steuerlichen Faktorbelastung und damit der langfristigen Faktoreinsatzrelationen,
- eine aufkommensneutrale Steuerreform,
- eine Umschichtung aus der kurzfristigen Einkommensverwendung in längerfristige Vorsorgeaufwendungen und
- ein lenkender preissteuernder Impuls zur Entlastung der Umwelt
- miteinander und mit einer längerfristigen Konsolidierung der sonst angesichts der demographischen Entwicklung schnell expandierenden sozialen Versicherungsansprüche verbunden werden,
- ohne dass die der Lohnindexierung und den übrigen sozialen Absicherungsmechanismen zugrunde liegenden Schutzziele verletzt,
- ja die Bezieher niedriger Einkommen sogar noch relativ besser gestellt würden.

4. Das Mehraufkommen aus ökologisch und nachhaltigkeitspolitisch begründeten Steuererhöhungen und aus neuen Umweltabgaben könnte dazu zunächst in einen **Nachhaltigkeitsfonds** gelenkt werden, von dem aus auch Zahlungen an die Bürger bzw. die Zuzahlungen der Pro-Kopf-Beträge in die Versicherungssysteme nach Abzug entsprechender Verwaltungs- bzw. Transaktionskosten geleistet würden. Dafür kommen von den zuvor diskutierten Abgaben und Steuern grundsätzlich alle Energiesteuerzusatzentnahmen, aber auch die im Rahmen der Umsetzung der EU-Wasserrahmenrichtlinie zu erhebenden Abwasserabgaben und Entnahmeabgaben in Betracht. Ihre Reservierung für spezifische Fördermaßnahmen widerspräche ohnehin dem von der Wasserrahmenrichtlinie gerade verfolgten Verursacherprinzip und dem Prinzip der Vollkostendeckung. Wie mit den Abgaben- und Steuerbestandteilen umzugehen ist, die von Unternehmen direkt gezahlt werden, bedarf einer besonderen Übereinkunft; sie hängt vor allem von der Hypothese über die Überwälzung dieser Zusatzabgaben auf die Luxemburger Bürger ab. Eine direkte Rückerstattung an Unternehmen dürfte aus beihilferechtlichen Gründen unmöglich sein.

5. Bei einer Umgestaltung der Grundsteuer zu einem preislichen Hebel der Flächennutzungssteuerung oder bei Einführung ergänzender Versiegelungsabgaben sollten die daraus resultierenden Mehreinnahmen allerdings den Gemeinden zur Verstärkung ihrer originären Einnahmen zufließen. Hier nicht näher diskutierte Aspekte einer äquivalenzorientierten, vom sogenannten Prinzip des Interessenausgleich geleiteten **Kommunalsteuerreform** legen eine stärkere Gewichtung der an Grund und Boden orientierten Steuern im Vergleich zu den gewerbesteuerlichen Anteilen nahe.<sup>17</sup> So könnte über die Grundsteuerreform nicht nur ein Beitrag zur ökologischen, sondern auch zur kommunalen Finanzreform geleistet werden, in deren Verlauf die relativen Belastungen mit Gewerbesteuer und Grundsteuer nach und nach besser ausbalanciert werden könnten.

---

<sup>17</sup> Siehe dazu Fuest, C./Thöne, M.: Reform des kommunalen Steuersystems, Vorlage zum Anlass des 75. Jubiläums des Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstituts an der Universität zu Köln, Dezember 2002

## 7 NACHHALTIGKEIT UND STEUERREFORM: 30 THESEN ZUR ÜBERWINDUNG VON MISSVERSTÄNDNISSEN

Die hier durchgeführte Kurzanalyse hat zu folgenden Ergebnissen und darauf aufbauenden Empfehlungen geführt:

Das Luxemburger Steuer- und Abgabensystem steht unter massivem Veränderungsdruck. Die nationale Nachhaltigkeitsstrategie, die demographischen Faktoren, die Notwendigkeit zur wirtschaftsstrukturellen Diversifizierung, die europarechtlichen Entwicklungstendenzen und viele Faktoren mehr zwingen zu Anpassungen im Steuer- und Abgabensystem und in der Steueraufkommensstruktur. Im Rahmen der künftigen Steuerentwicklung wird es um eine Mehr an Äquivalenzprinzip und Verursacherprinzip, eine Umschichtung von direkten auf indirekte Steuern und auf eine stärkere Belastung der Faktoren Umwelt und Energie zugunsten der Faktoren Arbeit und Kapital gehen.

Eine Steuer- und Abgabenreform zur Unterfütterung und Umsetzung des Nationalen Nachhaltigkeitsplanes muss mit einem stärkeren Einstieg und einer Systematisierung der **Energiebesteuerung** verbunden sein. Darüber hinaus müssten zumindest die Grundsteuer und die **Kraftfahrzeugbesteuerung** auf die Reformagenda gesetzt werden. Im Bereich der Wasserversorgung und der Abwasserentsorgung wird die Europäische Wasserrahmenrichtlinie zur Einführung von **Umwelt- und Ressourcenabgaben** zwingen.

Solche Reformschritte werden im Einzelnen mit einem höheren Steuer- bzw. Abgabenaufkommen verbunden sein. Da eine Erhöhung der gesamtwirtschaftlichen Steuerquoten und –belastungen nicht angestrebt wird, muss daher über kompensierende Steuer- bzw. Abgabensenkungen oder über Rückzahlungsmechanismen nachgedacht werden. Prinzipiell sollte das Prinzip der **Aufkommensneutralität** gewahrt bleiben. Gleichzeitig sollte die **Realeinkommenssituation** der abhängig Beschäftigten und der Alterseinkünftebezieher nicht verschlechtert werden.

Um eine solche kompensatorische Reform umzusetzen, bieten sich für Luxemburg unterschiedliche Formen an, öko- und energiesteuerliches Mehraufkommen an die Bürger mit Hilfe eines **Ökobonus** zurückzuführen. Darüber sollte in den vorhandenen korporatistischen Institutionen Luxemburgs beraten und dann ein Konsens hergestellt werden.

Die Gesamtperspektive für ein nachhaltiges Steuer- und Abgabensystem in Luxemburg, das wirtschaftlichen, finanzpolitischen, sozialen und ökologischen Aspekten gleichermaßen Rechnung zu tragen versucht, entspricht in vielen Teilen den Vorschlägen, die unter dem Schlagwort der „Öko-steuerreform“ bekannt geworden sind. Diese Bezeichnung ist – wie gezeigt wurde – viel zu eng; sie ist letztlich sogar falsch, weil sie die Assoziation weckt, es handele sich lediglich um eine umweltpolitisch indizierte Reformtendenz. Die Veränderung des Steuer- und Abgabensystems ist jedoch ein gesamtpolitisches und ein gesamtgesellschaftliches Gebot der staatlichen Verantwortung gegenüber künftigen Generationen unter Wahrung der Bedürfnisse und Interessen der heute Lebenden.

Mit solchen Steuer- und Abgabenreformen – die selbstverständlich langfristig auch von Aufgabenreformen und von institutionellen Reformen begleitet werden müssen – verbinden sich zahlreiche Missverständnisse. Sie rühren z.T. aus der Unwissenheit über die Wirkungsmechanismen von

hoheitlichen Zwangsabgaben, sie sind aber z.T. auch von Gegnern eines nachhaltigen Reformprozesses bewusst geschürt worden. Die meisten der dadurch hervorgerufenen Ängste über den Umbau bestehender Strukturen sind unbegründet. Andererseits darf aber auch nicht verschwiegen werden, dass der Schutz bestehender Potenziale für spätere Generationen den jetzt lebenden Generationen Opfer abverlangt. So wie bei einer individuellen Hinterlassenschaft der Erblasser auf die vollständige Verausgabung bzw. Verwendung seines Lebenseinkommens oder Vermögens verzichtet, also „spart“, so müssen auch die jeweils lebenden Generationen auf die kurzfristige Nutzung bestehender Wirtschafts- und Naturpotenziale zumindest in dem Maße verzichten, wie eine Nutzung den Potenzialbestand gefährden würde. Nachhaltigkeit verlangt in diesem Sinne Opfer. Staatliche und gesellschaftliche Aufgabe ist es, dieses Opfer gerecht auf die Bürger zu verteilen und Mechanismen zu entwickeln, die das Opfer minimieren.

Insoweit kommt es auch auf eine Klarstellung der Nachhaltigkeitsanforderungen und der Nachhaltigkeitskonsequenzen an. Es gilt, fundamentale Missverständnisse zu vermeiden oder zu beseitigen. Dazu soll auch dieses Papier beitragen. Aus diesem Grunde seien hier zunächst einige wesentliche Zusammenhänge und zentrale Argumentationsmuster, aber auch häufig anzutreffende Missverständnisse rund um die nachhaltige bzw. ökologische Steuerreform in gebotener Kürze und in Form von 30 Thesen dargestellt. Sie sollen zu einer nüchternen und unvoreingenommenen Betrachtung von Ökosteuern beitragen; ohne ein gemeinsames Verständnis von Grundzusammenhängen wird es kaum gelingen, eine sinnvolle, wirtschaftlich und finanziell, aber auch ökologisch und sozial nachhaltige Entwicklung der traditionellen Besteuerungsansätze voranzutreiben.

(1) Umweltpolitik kann auch in Luxemburg und auch mit Hilfe des traditionellen Instrumentariums auf Erfolge verweisen. So ist Luxemburg z.B. zu einem relativ frühen Zeitpunkt zum Vorreiter des Klimaschutzes geworden, hat beachtliche Verpflichtungen im Rahmen des Burden Sharing zur CO<sub>2</sub>-Minderung übernommen und hat – wenngleich durch wenige Einzelmaßnahmen – bis Ende der 1990er Jahre sozusagen als europäisches Musterland tatsächlich Emissionen im angestrebten Ausmaß verringert. In vielen anderen Einzelbereichen sind durch das Wirken der Politik, durch Initiativen der Wirtschaft, durch Einzel- und Gruppenaktivitäten und durch zunehmendes staatsbürgerliches Engagement für den Umweltschutz Belastungen gemindert, schädliche Auswirkungen vermieden und Sanierungsmaßnahmen eingeleitet worden.

Der Nationale Plan für eine nachhaltige Entwicklung in Luxemburg hat aber auch den Finger auf zahlreiche Wunden im langfristigen Ressourcen- und Umweltschutz, in der staatlichen Finanzierung und im System sozialer Sicherung gelegt. Es scheint sich auch - wenngleich nur auf sehr allgemeinem Niveau und ohne konkrete Vorstellung über Maß und Geschwindigkeit - ein gesellschaftlichen Konsens darüber abzuzeichnen,

- dass die gegenwärtige Umweltqualität national wie global keineswegs ausreichend ist und weiter verbessert werden soll,
- dass insbesondere für künftige Generationen die Risiken vorsorgend gemindert und ihre Entfaltungschancen durch eine nachhaltige Entwicklung gewahrt werden müssen,
- dass dazu weltweit ein ökologieverträglicher Umbau der wirtschaftlichen und privaten Strukturen vonnöten ist,



- dass dabei aber auch die wirtschaftlichen und sozialen Bedürfnisse der heute lebenden Generationen nicht vernachlässigt werden dürfen
- und in diesem Rahmen auch Luxemburg einen angemessenen Beitrag zu leisten hat.

(2) Wenn aber im Hinblick auf eine diversifizierte wirtschaftliche Entwicklung und auf eine langfristige Tragfähigkeit der Sozialsysteme den inzwischen erkannten neuen Herausforderungen begegnet und durch Umwelt-, Natur- und Klimaschutz eine höhere Umweltentlastung als bisher erreicht werden soll, dann müssen auch die Mittel dazu geschaffen werden. Dann muss auch *der gesamte institutionelle Rahmen angepasst, ergänzt und modernisiert* werden. Der vom Markt getragene Wachstums- und Entwicklungsprozess schafft keineswegs automatisch die für nachhaltiges Wirtschaften erforderlichen umwelttechnischen Fortschritte sowie technischen, sozialen und institutionellen Innovationen. Ebenso wenig schafft eine durchaus begrüßenswerte „tragfähige“ Finanzpolitik mit einer niedrigen Staatsverschuldung allein schon eine hinreichende Basis für Nachhaltigkeit.

(3) Den *zusätzlichen Nachhaltigkeitsansprüchen* müssen also *zusätzliche Maßnahmen* folgen. Nationale wie internationale Pläne und Erklärungen, den Umweltschutz zu verbessern und ein Konzept nachhaltigen Wirtschaftens zu entwickeln, bleiben nämlich so lange wirkungslos, wie die angestrebten Belastungsminderungen nicht über Instrumente bzw. Institutionen in definitive Verknappung übersetzt und Strukturen nicht real geändert werden. Gegen überkommene und nicht-nachhaltige Strukturen wird sich auf Dauer nicht erfolgreich anplanen lassen, wenn Preise und sonstige Anreizstrukturen unverändert lediglich das private Interesse widerspiegeln und die das öffentliche Interesse schädigenden negativen externen Effekte vernachlässigen.

(4) Verbesserungen sind vor allem auf zwei Wegen möglich:

- Man kann zum einen wie bisher fortfahren und das bereits bestehende dichte Regulierungsnetz von *Ge- und Verboten* enger knüpfen; dann wird weiterhin ausschließlich auf zentrale bürokratische Mechanismen gesetzt, die den Beitrag des Einzelnen zur Emissionsminderung und zu anderen Umweltverzichteten hoheitlich festlegen. Diese Art der individuellen Regulierung ist in aller Regel wirtschaftlich ineffizient.
- Man kann zum anderen die marktkonformere Alternative wählen und das bestehende Ordnungsrecht verstärkt um *ökonomische Anreize mit Hilfe des Steuer- und Abgabensystems* ergänzen und – wie dies mit der europäischen Emissionshandelrichtlinie als Einstieg gedacht ist - auch Zertifikatsansätze unter bestimmten Bedingungen anwenden: Die weitere Verknappung wird dann innerhalb des bestehenden und vielleicht sogar ausgebauten ordnungsrechtlichen Rahmens durch *neue marktsteuernde* Maßnahmen möglichst unmittelbar in das wirtschaftliche Preisgefüge übertragen; die zusätzlichen Umweltentlastungsbeiträge werden so zwar weiterhin als Gesamtgröße politisch „gesetzt“, ergeben sich jedoch im Einzelfall durch dezentrale Anpassungsentscheidungen der Marktteilnehmer an umweltgerecht differenzierte Preise.

(5) Der in jüngster Zeit gepriesene und auch häufiger beschrittene „*dritte Weg*“, Umweltverbesserungen durch besondere Formen der Kooperation, durch freiwillige Erklärungen, Absprachen oder Umweltvereinbarungen mit den Verursachern zu erreichen, kann in einzelnen Bereichen durchaus eine interessante Perspektive bieten. Allerdings können freiwillige Maßnahmen der Wirtschaft die ordnungsrechtlichen Instrumente und ökonomischen Anreizstrukturen nicht ersetzen, sondern allenfalls peripher ergänzen. Erfolg versprechen sie nur, wenn staatlicherseits Sanktions-

möglichkeiten in Form ordnungsrechtlicher oder preislicher Maßnahmen *bereitgehalten* werden und weitere Anforderungen erfüllt sind. So setzen Umweltvereinbarungen z.B. voraus, dass die privaten Akteure bzw. Vertragspartner über einen hohen Organisationsgrad verfügen und das Trittbrettfahrerproblem lösen können. Für die „breite Masse“ von Haushalten und Unternehmen taugt dieser Ansatz daher nicht. Marktkonform ist der „dritte Weg“ übrigens auf keinen Fall; er birgt Gefahren des **Korporatismus** und der **Kartellierung**.

(6) Kosten der Anpassung an neue umweltpolitische Ziele beeinflussen sowohl bei ordnungsrechtlichen wie bei marktsteuernden und bei kooperativen Instrumenten die Wirtschaftsrechnungen von Unternehmen und Haushalten. Es ist jedoch ein grobes Missverständnis anzunehmen, die Umweltkosten entstünden erst bzw. nur durch **Umweltpolitik** und insbesondere durch preiskorrigierende Maßnahmen, sie ließen sich daher durch Verzicht auf solche Maßnahmen vermeiden. Umweltkosten entstehen vielmehr dadurch, dass die Umwelt in ihrer Leistungsfähigkeit und Assimilationskapazität begrenzt ist und die auf sie gerichteten konkurrierenden menschlichen Nutzungsansprüche nahezu unbegrenzt sind. Die *Umweltkosten sind daher Ausdruck der Knappheit*. Ohne umweltpolitische Eingriffe äußern sich die Umweltkosten nur auf andere Weise, insbesondere in Schäden der menschlichen Gesundheit und Schädigungen menschlicher Sachgüter sowie in einem Verlust natürlicher Ressourcen oder im Klimawandel; angelastet werden sie dann nach dem Gemeinlastprinzip. Rationale und nachhaltige Umweltpolitik stellt demgegenüber den Versuch dar, diese Schadenskosten durch Aufwendung von Planungs-, Informations-, Transaktions- und Vermeidungskosten zu ersetzen und sie zumindest teilweise nach dem *Verursacherprinzip* zuzurechnen, wie dies der marktwirtschaftlichen Grundordnung entspricht.

(7) In diesem Zusammenhang wird häufig gefordert, auf die Einführung neuer Ökosteuern zu verzichten und statt dessen „nur“ die bestehenden Steuern und insbesondere die zahlreichen *Steuervergünstigungen* auf umweltschädliche Regelungen zu durchforsten. Im Rahmen einer Gesamtstrategie zur Reform des Steuersystems unter ökologischen Aspekten ist es in der Tat durchaus bedeutsam, bestehende umweltschädliche Vergünstigungen abzuschaffen bzw. abzubauen. Auch sie wirken auf die Preisstrukturen ein und verfälschen sie. Begünstigungen im Verkehrsbereich, in der Landwirtschaft und in der Förderung des flächen- und energieintensiven Einfamilienhauses sind wichtige Beispiele dafür. Für Veränderungen müsste sich eine Koalition zwischen Finanz- und Umweltministerium finden lassen.

(8) Der Abbau solcher Steuervergünstigungen kann jedoch den Einsatz zusätzlicher Umweltinstrumente zur umweltgerechten Veränderung der relativen Preise nicht ersetzen.

Er schafft allenfalls steuerliche Neutralität, aber keine Diskriminierung umweltbelastender Tatbestände.

Er lässt sich instrumentell nicht zielgenau ausgestalten, da die Aktionsmöglichkeiten auf die bestehende, in einem historischen Prozess nach anderen interessenpolitischen Erwägungen zustande gekommenen Vergünstigungen beschränkt bleiben.

Schließlich haben die Erfahrungen mit Subventionsabbauplänen gezeigt, dass wegen der spezifischen Gruppenbetroffenheit ähnlich hohe Widerstände überwunden werden müssen wie bei der Einführung neuer Belastungstatbestände.

(9) Ein Konzept zum langfristigen preisstrukturellen und umweltverträglichen Umbau der Wirtschaft muss daher - unabhängig von möglichen Anpassungen im bestehenden System - auch auf neue Abgaben sowie Steuern und deren gezielte Preisimpulse setzen, die nun einmal wichtige Richtungssignale für die Wirtschaft sind. Angesichts der Defizite des Steuersystems im Hinblick auf die künftigen Anforderungen und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Staatshaushalte auch weiterhin auf hohe Steuereinnahmen angewiesen sind, bietet sich dabei ein grundsätzlich recht einfaches Reformverfahren an: Es werden überflüssige bzw. kontraproduktive Steuertatbestände unter Wahrung der Aufkommensneutralität gegen die für eine umweltverträgliche Zukunftsentwicklung wichtigeren Tatbestände ausgetauscht; dies ist die *sogen. ökologische Steuerreform*.

(10) Die Möglichkeiten, Umweltpolitik über das Steuersystem zu betreiben, sollten allerdings nicht überschätzt werden. Das Steuersystem lässt sich sicherlich *auch* in den Dienst der Umweltpolitik stellen, und zwar in einem größeren Maße als bisher. Eine *rein ökologische Orientierung* des Steuersystems *scheidet jedoch* angesichts der Multifunktionalität von Steuern *aus*. Steuerreformen „aus einem Guss“ hat es im Übrigen noch nie gegeben, es wird auch keine puristische Ökoreform im Steuerwesen geben, d.h. auch kein reines Ökosteuersystem.

(11) Nicht alle umweltpolitischen Probleme lassen sich mit Hilfe von Abgaben bzw. Steuern lösen. Die Kosten- bzw. Preisveränderung durch Abgabenerhebung kann nur ergänzende Funktionen im Rahmen der umweltpolitischen Anreizmechanismen übernehmen. *Für viele umweltpolitische Teilaufgaben gibt es bessere Mittel als die hoheitlichen Zwangsabgaben, z.T. sind dies – wo es um absolute Restriktionen geht – zertifikatsähnliche Lösungen, z.T. wird auf das Ordnungsrecht zurückgegriffen werden müssen, z.T. auch auf kooperative Institutionen.*

(12) Dort wo Preiskorrekturen durch hoheitliche Zwangsabgaben das geeignete Mittel sind, muss *nicht immer die Steuer die gebotene Rechtsform der Abgabenerhebung* darstellen. Es geht darum, für die Umweltinanspruchnahme Preise zu setzen bzw. vorhandene Faktor- und Güterpreise unter Umwelt- und Nachhaltigkeitsaspekten zielspezifisch zu beeinflussen. Dazu eignen sich prinzipiell sämtliche Formen hoheitlicher Zwangsabgaben, keineswegs allein die Steuern. „Umweltabgaben“ können also durchaus auch als Gebühr oder als besondere Abgabeform erhoben werden.

(13) Eine ausschließlich auf das Steuersystem abstellende Reformperspektive ist mithin zu eng, sie *muss das gesamte Abgabensystem umfassen, also auch Gebühren und Beiträge, die das Preissystem beeinflussen (können)*. Die rechtlichen Grenzen und Spielräume für die systemkonforme Einführung solcher „Preislösungen“ sind für die Reformkonzepte und ihre Umsetzungschancen von zentraler Bedeutung. Die Entscheidung über die Rechtsform geeigneter „Preislösungen“ ist daher eine Frage, die jeweils im Hinblick auf die finanzverfassungsrechtlichen Grenzen und auf europäische Harmonisierungsaspekte beantwortet werden muss.

(14) Steuerreformen, bei denen einzelne Steuern (oder Abgaben) gesenkt oder abgeschafft und dafür andere Steuern (oder Abgaben) erhöht oder eingeführt werden, sind keineswegs eine Erfindung von Öko-Protagonisten; sie gehören zum *Normalgeschäft der Steuerpolitik*. Auch das zahlreichen Ökosteuereform-Vorschlägen zugrundeliegende Muster einer Absenkung direkter Steuern und einer Erhöhung der indirekten Energiebesteuerung ist nicht ganz neu. So wurde beispielsweise die letzte größere, mehrphasige Einkommensteuerreform 1986-1990 in Deutschland im Sinne

einer beachtlichen Absenkung der Einkommensteuerbelastung und einer deutlichen Erhöhung von Verbrauch-, insbesondere „Energiesteuern“ - nämlich der Mineralölsteuerteile - durchgeführt.

(15) *Energiebesteuerung hat bereits eine lange Tradition.* Die Energie ist längst als ergiebige Steuerquelle entdeckt worden; inzwischen auch in Luxemburg. In finanz-, wenn auch nicht in rechtswissenschaftlicher Sicht sind neben dem Komplex der Mineralölsteuer auch andere Abgaben wie die Schwerverkehrsabgabe, die Kfz-Steuer und die Elektrizitätssteuer dem Energiebereich zuzurechnen. Die darauf jeweils entfallende Mehrwertsteuer kommt noch hinzu. Energie ist in vielen Ländern auch in der Vergangenheit bereits durch staatliche Zwangsabgaben verteuert worden, ohne dass dabei Umwelt- oder Nachhaltigkeitsaspekte eine Rolle gespielt hätten. Energie trägt aber immer noch nicht die steuerliche Belastung wie andere Produktionsfaktoren und hat immer noch nicht den Preis, der ihre negativen externen Effekte hinreichend berücksichtigt. Für die umweltpolitischen Wirkungen ist es im Übrigen gleichgültig, ob solche Preisanpassungen aus fiskalischer oder aus umweltpolitischer Initiative stammen. Insofern bestehen zumindest derzeit keine Konflikte zwischen finanzpolitischen bzw. fiskalischen und umweltpolitischen Zielen der Energiebesteuerung.

(16) Die Energiesteuern sind nur *mittelbare Ökosteuern*. Lediglich im Hinblick auf CO<sub>2</sub> ist eine Besteuerung der fossilen Energien unter bestimmten Bedingungen einer Emissionssteuer gleichzusetzen. Die ökologische Argumentation in Bezug auf Energiesteuern ist insoweit noch nicht konsistent. Entweder argumentiert man, dass das Wirtschaftssystem seine Wohlfahrtswirkungen und seine hohen Umweltbelastungen nur dem *hohen Durchsatz von Energie und Rohstoffen* „verdankt“; dann muss das umweltpolitische Augenmerk auf die Reduzierung dieser Massenströme gerichtet sein und die Energiebesteuerung konsequenterweise *jede* Energieträgerform erfassen; dann ist die Substitution von fossilen durch regenerative Energieträger auf Dauer keine Lösung. Oder man will *spezifische Emissionen wie CO<sub>2</sub>* bekämpfen; dann ist eine allgemeine und undifferenzierte Energiebesteuerung nicht die richtige Antwort. Dann gilt es zum einen, die *regenerativen Energien zu fördern* und sie insoweit auch von der Energiebesteuerung auszunehmen. Zum anderen müssen die Energiesteuern aber nach dem Kohlenstoffgehalt der Energieträger oder nach spezifischen Emissionsfaktoren differenziert werden.

(17) Die allgemeine *Energiebesteuerung ist also nicht mit der Ökosteuerung identisch*; selbst wenn es mit Hilfe der Besteuerung gelänge, den Energiedurchsatz abzusenken, bleiben zentrale Umweltprobleme. Auch wenn das Wirtschaftssystem weniger energieintensiv arbeitet, wird es im Rahmen bisheriger und steigender Umweltqualitätsansprüche auch auf eine Senkung der Abwasser-, Abfall- und Flächenintensität ankommen. Es gibt mithin nicht „*die*“ Ökosteuer. Letztlich sind alle Faktoren und Produkte mit Umwelteffekten verbunden. Letztlich kann man daher theoretisch eine Besteuerung auf alle Güter rechtfertigen. Im Sinne eines praktikablen Steuersystems wird sich jedoch der steuerliche Zugriff auf wenige, für die Umweltentwicklung bzw. für die Abkopplung von Umweltbelastungen vom Wachstum wichtige Faktoren und Güter beschränken müssen. Ähnliche Argumente, wie sie zur Abschaffung vieler Bagatellsteuern aus dem Bereich spezieller Verbrauch- bzw. Gütersteuern geführt haben, sprechen auch gegen eine Vielzahl kleiner, nur vorübergehend ergiebiger Ökosteuern. Es bedarf der sorgfältigen Analyse, welche Tatbestände - sieht man einmal vom Energiebereich ab - für eine lenkende Ökosteuerung *und* für eine nachhaltige Aufkommenserzielung geeignet und erforderlich sind.

(18) Die Erhöhung vorhandener Energiesteuern und Umweltabgaben, die Einführung neuer Ökosteuern oder auch die Abschaffung von umweltschädlichen Steuervergünstigungen schaffen - bei isolierter Betrachtung - zusätzliche disponible Einnahmen. Über deren *Verwendung* können unterschiedliche Grundentscheidungen getroffen werden:

- Entweder werden die Zusatzeinnahmen für zusätzliche Ausgabenprogramme verwendet; dann erhöht sich die Steuer- und Abgabenquote;
- oder: die Mittel werden „aufkommensneutral“ zur Senkung anderer Einnahmen, vor allem anderer Steuern verwendet.

Im ersten Fall werden die Ökosteuereinnahmen in der Regel für spezielle Umwelt- und Beschäftigungsprogramme zweckgebunden, z. T. auch für den Ausgleich der mit Ökosteuern häufig verbundenen negativen Verteilungseffekte. Der zweite Fall betrifft typischerweise Vorschläge zur Senkung oder Abschaffung anderer Steuern und Abgaben (Sozialversicherungsbeiträge, Mehrwertsteuer usw.).

(19) Das Postulat der Aufkommensneutralität hat mit dem Grundgedanken der Ökobesteuerung, Preislösungen einzuführen, also nichts zu tun. Es ist politischer Natur und betrifft lediglich die Verwendung der mit Ökosteuern verbundenen Einnahmen. Ebenso wie einige Ökosteuervorschläge vom Postulat der Aufkommensneutralität abweichen, indem sie zusätzliche (umweltpolitische) Ausgabenprogramme vorsehen und insoweit eine Erhöhung der Steuer- und Abgabenquote sowie der Staatsquote empfehlen, lässt sich die Einführung von Ökosteuern auch mit der politischen Forderung nach einer Senkung der Steuer- und Abgabenquote verbinden. Aus umwelt- und nachhaltigkeitspolitischer Sicht kommt es – unabhängig vom Level der Abgabenquote – lediglich auf eine Änderung der Steueraufkommensstruktur an.

(20) Unter der Prämisse, dass die Ökobesteuerung nicht zu einer weiteren Erhöhung der Steuer- und Abgabenquote genutzt werden soll, erscheint sie angesichts des im bestehenden Steuersystem reichlich vorhandenen Reformbedarfs besonders reizvoll. Wo in besonderer Weise wohlfahrtsmindernde und verzerrende Steuern abgeschafft werden sollen, wo dringliche Reformbedarfe bestehen, ihre Realisierung zwangsläufig zu Einnahmehausfällen führen wird und diese nicht bzw. nicht in vollem Umfang durch Ausgabenkürzungen kompensierbar sind, bieten Ökosteuern unabhängig von ihren umweltpolitischen Effekten *einen sinnvollen Finanzierungsbeitrag*. Dies um so mehr, als die traditionellen Eckpfeiler des Steueraufkommens auf Dauer restringiert sind. Die Einkommensteuer ist auf dem bisherigen Niveau und bei der bestehenden Struktur mit zu vielen Verzerrungen durchsetzt und ruft Lähmungseffekte hervor; die Belastung aus der persönlichen Einkommensteuer wird durch die letztlich an derselben Basis ansetzenden Beiträge zum Sozialversicherungssystem enorm erhöht. Die Umsatzsteuer eröffnet zwar, auch wenn sie in einen Harmonisierungsprozess eingebunden ist, noch Spielräume, kann aber der chronischen Strukturverzerrung zu Lasten der Umwelt nicht abhelfen.

(21) *Aufkommensneutralität heißt nicht Belastungsneutralität*. Neue Steuern haben unterschiedliche Belastungsprofile im Vergleich zu den alten Steuern. Bei Ökosteuern auf umweltrelevante Tatbestände werden zwangsläufig jene stärker belastet, die einen hohen Anteil an solchen Tatbeständen erfüllen. Die dafür gesenkten oder abgeschafften Steuern haben möglicherweise andere Gruppen bzw. Sektoren stärker belastet. Ökosteuer-Reformen werden daher immer zu Strukturef-

fekten führen. Ohne solche Effekte machen sie umweltpolitisch auch kaum einen Sinn: Umweltpolitik ist immer selektiv und fördert daher den Strukturwandel. Auch gesamtgesellschaftlich und gesamtwirtschaftlich positiv zu bewertende Steuerreformen bringen daher *neben Gewinnern immer auch regionale und/oder sektorale Verlierer hervor*. Je mehr die Reform des Steuer- und Abgabensystems mit einer Nettoentlastung einhergehen würde, desto weniger wäre zu befürchten, dass einzelne Branchen oder Regionen starken Friktionen ausgesetzt werden.

(22) Der Einsatz von Steuern und Abgaben in der Umweltpolitik ist häufig von dem Missverständnis begleitet, sie müssten eine *doppelte oder gar eine dreifache Dividende* erbringen, seien also nur dann tauglich, wenn sie neben der Umweltentlastung zugleich auch einen substantiellen Beitrag zum Aufbau neuer Arbeitsplätze bzw. zum Abbau der Arbeitslosigkeit und zur Erreichung weiterer Ziele liefern. Sicherlich ist ein derartiger Mehrfacheffekt wünschenswert. Die bisherigen Befunde aus anderen Ländern und die vorhandenen Modellrechnungen zeigen auch deutlich, dass unter bestimmten Bedingungen solche Effekte erwartet werden können. Tendenziell und strukturell sind sogar *nur Umweltsteuern und -abgaben in Verbindung mit einer Senkung anderer Abgaben - also im Rahmen einer aufkommensneutralen Strukturbereinigung - in der Lage, selbst kurzfristig die gewünschten Doppel- oder Mehrfacheffekte zu erreichen*. Es gibt jedoch keinen Automatismus und auch keine Garantie dafür, dass durch Ökosteuern alles besser wird; die Ergebnisse hängen von der Wahl des Steuerobjektes und den sonstigen Ausgestaltungsmerkmalen ab. Ökosteuern können im Übrigen selbst dann das Mittel der Wahl sein, wenn sie keine positiven Arbeitsplatz- und Wachstumseffekte auslösen, im Gegensatz zu den alternativ in Frage kommenden Instrumenten bei der Erreichung des eigentlichen Umweltzieles aber keine Arbeitsplatzeinbußen und keine weiteren negativen Nebeneffekte hervorrufen; sie sind sogar dann vorzuziehen, wenn sie lediglich zu geringeren negativen Nebenwirkungen beitragen als die real existierenden Alternativinstrumente.

(23) Es ist ein grobes Missverständnis anzunehmen, dass man auf eine ökologische Steuerreform einfach verzichten könne, ja sogar müsse, wenn sie keine nachweisbaren Beiträge zur Schaffung von neuen Arbeitsplätzen oder zur Erhöhung der Wachstumsraten leiste. Wenn man die völkerrechtlich eingegangenen Verpflichtungen und das Nachhaltigkeitsziel zum Schutz der natürlichen Lebensgrundlagen für künftige Generationen ernst nimmt und davon ausgeht, dass auch die jetzt lebende Generation eine Umweltqualitätsverbesserung anstrebt, dann kommt man um Maßnahmen nicht herum; *bessere Instrumente als die ökonomischen aber gibt es in aller Regel nicht*. Wer wollte ernsthaft behaupten, ordnungsrechtliche Strategien zum Klimaschutz, zur Erhöhung der Energieeffizienz und Emissionsminderung würden positivere wirtschaftliche und soziale Folgen zeitigen als die Steuer- oder die Zertifikatslösung? Wer kann plausibel behaupten, freiwillige Abkommen mit der Wirtschaft würden wettbewerbskonform mehr Umweltschutz und mehr Arbeitsplätze schaffen als die Steuerlösung? Wer nimmt schließlich ernsthaft an, dass über den jetzt von der Kommission in Angriff genommenen Versuch des CO<sub>2</sub>-Emissionshandels für ausgewählte stationäre Industrie und Kraftwerksanlagen eine alle Emittenten und Treibhausgase oder Schadstoffe umfassende Zertifikatsstrategie kurzfristig in Europa mit besserem Erfolg eingeführt werden könnte? *Ohne eine ökologische Reform des Abgaben- und Steuersystems mit ihren preiskorrigierenden Effekten und ihrer aufkommensneutralen Ausgestaltung gibt es daher z.Zt. wohl keine realistische Perspektive für einen effizienzorientierten Ausbau einer Politik der Vorsorge und Nachhaltigkeit*.

(24) Die immer wieder geäußerte Vorstellung, die beste Lenkungsabgabe sei eine Abgabe ohne Aufkommen, und auch Ökosteuern seien als Lenkungssteuern nur dann geeignet, wenn ihr Aufkommen gegen Null tendiere, ist falsch. Zwangsabgaben ohne jedes Aufkommen setzen voraus, dass niemand mehr nach Einführung einer Steuer den besteuerten Tatbestand realisiert. Sieht man einmal davon ab, dass damit im Zweifel der Fall einer rechtlich unzulässigen Erdrosselungssteuer vorläge, so würde eine solche Steuer auch den ökonomischen Anforderungen zuwiderlaufen bzw. den ökonomischen Hebel überflüssig machen. Preise - auch wenn es sich um staatlich administrierte Preise wie bei Zwangsabgaben handelt - sind ein Mechanismus der Anpassung an ein Knappheitsindiz. Die Nachfrage soll durch Selektion über den Preis an die zur Verfügung stehende Angebotsmenge angepasst werden. Der völlige Verzicht auf Nachfrage bzw. eine nicht mehr für zulässig erachtete Nachfrage kann nicht sinnvoll über den Preishebel umgesetzt werden; hier wäre ein Verbot die richtige Lösung. Jede Festsetzung oder Beeinflussung von Preisen zielt daher typischerweise auf mengenmäßige Anpassung, zugleich aber auf Aufrechterhaltung von Nachfrage; eine künstliche Bepreisung mittels Steuer beabsichtigt daher auch - wenngleich auf einem anderen Gesamtniveau - die grundsätzliche Realisierbarkeit und Realisierung des besteuerten Tatbestandes, bewirkt also praktisch zwangsläufig auch immer ein Aufkommen.

(25) Gleichwohl besteht ein grundlegender *Konflikt zwischen der Aufkommensfunktion und dem Lenkungsbeitrag* von Ökosteuern. Der Konflikt besteht darin, dass die Umweltpolitik prinzipiell auf die Verringerung der ökosteuerlichen Bemessungsgrundlagen im Zeitablauf und zwar z.T. auf absolute Minderungen, z.T. auf eine Abkopplung vom Wirtschaftswachstum gerichtet ist, es aber fiskalpolitisch in aller Regel kaum möglich ist, bei sinkender Bemessungsgrundlage durch ständige Erhöhung der Steuersätze ein mit der Entwicklungsrate von Sozialprodukt und Volkseinkommen Schritt haltendes Steueraufkommen zu sichern. Dieser prinzipielle Konflikt kann jedoch kein Grund sein, auf Ökosteuern zu verzichten. Dem zugrunde liegenden Mechanismus unterliegen nämlich praktisch sämtliche Steuern, deren Bemessungsgrundlagen nicht proportional zum Volkseinkommen mitwachsen. Dies gilt für sämtliche speziellen Verbrauchsteuern bzw. Akzisen: für die Tabaksteuer, die Alkoholsteuern, die Grundsteuer für Mietwohnungen und auch für die Elektrizitäts- und die Mineralölsteuer. Sie alle zeichnen sich dadurch aus, dass sie Güter besteuern, die bei Einkommenswachstum nur unterproportional mehr nachgefragt werden und insoweit ständig an fiskalischer Bedeutung verlieren, wenn die Steuersätze nicht hin und wieder angepasst werden. Dennoch sind sie ein wichtiger Teil eines dauerhaft ergiebigen Steuersystems, das die Lasten nach unterschiedlichen Kriterien verteilt und dabei auch auf unterschiedliche Bemessungsgrundlagen zugreifen muss. Der genannte Konflikt tritt bei einer Besteuerung der gesamten Einkommensverwendung – wie dies tendenziell bei der Umsatzsteuer mit einer Aufkommenselastizität um 1 der Fall ist – weniger in Erscheinung treten als bei Spezialsteuern. In gleicher Weise wird er bei Ökosteuern auf breite Massen- bzw. Stoffströme und kurzfristig kaum vermeidbarer Tatbestände (Energie, Abfall, Fläche) weniger stark, bei Besteuerung einzelner, leicht substituierbarer Schadstoffe, Inputs bzw. Verbrauchsgüter (Cadmium, Einwegplastikgeschirr) um so schneller und stärker auftreten. Er äußert sich allerdings wohlgerne nicht darin, dass wirksame Ökosteuern überhaupt kein Aufkommen erbringen und aufkommensstarke Steuern keinerlei Umweltentlastung bewirken könnten. Solche Extremeffekte sind unwahrscheinlich. Dass Steuern immer Aufkommen erbringen und zugleich Lenkungseffekte zeitigen, wird nicht zuletzt an der Lohnsteuer bzw. Einkommensteuer und den Sozialversicherungsbeiträgen deutlich: Sie erbringen immer höhere Steueranteile und

haben zugleich als freilich ungewollten Lenkungsbeitrag in immer stärkerem Maße Arbeitskräfte verdrängt.

(26) Die ökologischen Wirkungen eines Steuersystems werden nicht allein von sogen. Ökosteuern geprägt. Sämtliche Steuern und andere hoheitlichen Zwangsabgaben, die den Einsatz bzw. die Kombination von Produktionsfaktoren und/oder die Entscheidung zum Güterkauf beeinflussen, sind prinzipiell auch umweltrelevante Anreize. Auch sie müssen auf ihre Grundstruktur und besonders auf ihre Lastverteilungskriterien überprüft werden, über die sie die relativen Preise beeinflussen. Dazu gehören auch die Gebühren und Beiträge, selbstverständlich aber auch andere Steuern, die üblicherweise nicht in einen direkten Zusammenhang mit der Umwelt gerückt werden. Es ist durchaus möglich, dass von einer Reform der Unternehmensbesteuerung i. e. S., von einer Neugestaltung der Einkommensbesteuerung im Sinne einer stärkeren Konsumbasierung oder von Änderungen bei anderen Abgaben ebenso wichtige Umwelteffekte ausgehen wie von der Einführung oder Veränderung von Öko- oder Energiesteuern, zumal in diesen Steuern zahlreiche Subventionselemente enthalten sind. Insbesondere sollte daher die Einführung oder Erhöhung von Ökosteuern und Energiesteuern, bei denen es sich üblicherweise nicht um reine Verbrauch- sondern zum größten Teil um Produktionsmittelsteuern handelt, nur im Gesamtzusammenhang mit der Unternehmensteuerreform und mit Reformüberlegungen in anderen Bereichen unternehmerischer „Kostenabgaben“ diskutiert und verfolgt werden.

(27) Neue Ökosteuern und Umweltabgaben werden üblicherweise als Produktionsmittel- und Verbrauchsteuern eingeführt. Sie weisen daher zum einen das für Produktionsmittel- bzw. Faktorsteuern übliche diffuse, im einzelnen nicht nachverfolgbare Verteilungsmuster auf. Als Verbrauchsteuern haben sie in der Regel die für solche Abgaben typischen *Regressionseffekte* zur Folge, belasten also – wenn man ein wenig vereinfacht – Niedrigverdiener relativ stärker als Höherverdienende. Diese Verteilungsfolgen können zum einen bei den kompensierenden Maßnahmen berücksichtigt werden, die Aufkommensneutralität sichern sollen: Es können m. a. W. Steuern und Abgaben gesenkt werden, die ebenfalls deutlich regressiv wirken, wie dies z.B. bei den meisten Sozialbeiträgen der Fall ist. Eine Kompensation der unerwünschten Verteilungseffekte kann zum anderen durch direkte Einkommenstranfers zugunsten niedriger Einkommensgruppen erfolgen; in diesem Zusammenhang wird zumeist von Öko-Bonus gesprochen. In diesem zweiten Fall ist zwar zumeist das strikte Postulat der Aufkommensneutralität nicht mehr gewährleistet, da ein Teil des Steuer Mehraufkommens für zusätzliche Ausgaben verwendet wird. Die Systemverträglichkeit und Akzeptanz erhöht sich aber.

(28) Dennoch bleibt ein starker Ausbau der Energiebesteuerung in Luxemburg, der über das Niveau der wichtigsten Konkurrenz- bzw. Nachbarländer deutlich hinausgeht, ein sorgsam abzuwägendes Vorhaben. Auch wenn es darauf ankommt, die Strukturen langfristig an die ökologischen Erfordernisse anzupassen und das Ergebnis dieses Anpassungsprozesses gesamtwirtschaftlich von Vorteil ist, kann es in der kurzen Frist zu umwelt- und wirtschaftspolitisch unerwünschten Begleiterscheinungen kommen. So wäre es z. B. ökologisch, insbesondere unter dem Aspekt des Weltgutes „Klimaschutz“ zunächst ohne Nutzen, wenn energieintensive Unternehmen aufgrund einer luxemburgischen Energiebesteuerung ihren Sitz und damit auch ihre Emissionsquelle in Nachbarländer verlagern würden, die eine solche Steuer nicht erheben. Die damit u. U. verbundenen Friktionen auf dem inländischen Arbeitsmarkt wären aus nationalwirtschaftlicher Sicht kaum zu



rechtfertigen. Insofern muss der Versuch unternommen werden, den nationalen Umbau schrittweise und mit Augenmaß in Angriff zu nehmen, die Steuerreform anzubahnen, ohne den Ehrgeiz zu entwickeln, dabei in einem Schritt das Idealkonzept umzusetzen. Auch die Einführung einer Energiesteuer - selbst nur ein erster Schritt einer ökologischen Steuerreform - wird flankierende Kompromissregelungen enthalten müssen, um unnötige und umweltpolitisch unergiebigere Strukturbrüche zu vermeiden.

(29) Die Einführung sollte daher nicht nur an die Voraussetzung gebunden werden, dass die Steuerlast insgesamt nicht erhöht wird, also andere Steuern oder Abgaben im Umfang des zu erwartenden Energiesteueraufkommens gesenkt werden, oder zumindest das verfügbare Privateinkommen nicht verringert wird. Zusätzlich werden die mit einer solchen „nationalen Lösung“ verbundenen unternehmensspezifischen und sektoralen Risiken im *internationalen* Wettbewerb mit Hilfe von *Sonderregelungen für besonders durch Energiekostensteigerungen und Überwälzungsprobleme Betroffene* abgedeckt werden müssen; auch sollten Überlegungen angestellt werden, wie für jene Unternehmen, die bereits in den Emissionshandel einbezogen werden, unnötige und unzumutbare Doppelbelastungen vermieden werden können. Wie immer werden Sonderregelungen auch in diesem Fall mit einer Komplizierung und anderen Problemen erkauft. Will man einerseits an den wichtigsten Lenkungszielen der Steuer festhalten, andererseits zu viele unerwünschte Einzeleffekte bei energieintensiven Produkten und Unternehmen verhindern, dann ist aber zusätzlicher Regelungs- und Verwaltungsaufwand nicht zu vermeiden.

(30) Alle Überlegungen zur Reform des Steuer- und Abgabensystems sind zum Scheitern verurteilt, wenn sie einem abstrakten Muster folgen und nicht auf die konkreten Ziele und Rahmenbedingungen der jeweiligen politischen Entscheidungseinheiten abstellen. Es mag zwar sogen. Demonstrationseffekte geben, d.h. „gute“ Reformbeispiele werden u.U. von manchen Ländern übernommen. Solche „guten“ Beispiele mögen auch innerhalb der Europäischen Gemeinschaft u.U. Anlass für Harmonisierungsbemühungen der Kommission sein. Im Vordergrund muss jedoch bei der gegenwärtigen Kompetenzverteilung die auf nationale Ziele, Probleme und Handlungskonstellationen gerichtete Reform stehen. Daher werden auch die zuvor vorgestellten allgemeinen Überlegungen in einer späteren Phase vor dem konkreten Luxemburgischen Hintergrund zu konkretisieren sein.

## **8 ZUSAMMENFASSUNG UND SCHLUSSFOLGERUNGEN**

### **Nachhaltigkeit als ethische Herausforderung für künftige Politikgestaltung**

(1) Das Leitbild Nachhaltiger Entwicklung verlangt, die Bedürfnisse zukünftiger Generationen in den wirtschaftlichen und politischen Entscheidungen der heute Lebenden angemessen zu berücksichtigen. Den nachfolgenden Generationen sollen zumindest die gleichen Potenziale für Wohlstand und Entwicklung hinterlassen werden, wie sie den heutigen Generationen zur Verfügung stehen. Dazu gehört neben wirtschaftlichen und sozialen Potenzialfaktoren das angesichts seiner absoluten Knappheit besonders problematische Natur- bzw. Ökokapital, dessen Verfügbarkeit zugleich die Voraussetzung für den Erhalt der übrigen Potenziale darstellt.

(2) Nachhaltigkeit betrifft auch die Finanz-, Budget- und Steuerpolitik; auch durch sie sollen keine Lasten vererbt werden. Eine nachhaltige Finanzpolitik zeichnet sich dadurch aus, dass sie die für die Gemeinschaft notwendigen öffentlichen Güter dauerhaft bereit stellt und die zu ihrer Finanzierung erforderliche langfristige Ergiebigkeit des Steuer- und Abgabensystems sichert. Das Steuersystem darf also nicht mit wirtschaftlichen, sozialen und ökologischen Lenkungsaufgaben überfordert werden, die zur Erosion der eigenen Steuerbemessungsgrundlagen beitragen könnten; dies hätte möglicherweise durch zunehmende Staatsverschuldung eine Belastung künftiger Generationen zur Folge. Es muss aber auch darauf geachtet werden, dass nicht – allein um die Schuldenaufnahme zu vermeiden – wichtige Ausgaben für Investitionen in die Zukunft und in ein nachhaltiges Wirtschafts-, Öko- und Sozialsystem unterlassen werden. Unter diesen Aspekten ist das Nachhaltigkeitsprinzip, das jede Generation zur Beschränkung auf die Erträge mahnt und von einer Verringerung der Kapitalstöcke abhalten will, gerade wenn es die ökologische Nachhaltigkeit einfordert, im Kern sogar ein ökonomisches Postulat: Es sichert die Grundlagen für eine dauerhafte Bedürfnisbefriedigung.

(3) Von diesem Grundverständnis geht letztlich auch der Nationale Plan für eine nachhaltige Entwicklung in Luxemburg aus, der eine Gleichrangigkeit von ökonomischer, ökologischer und sozialer Entwicklung postuliert. Der Plan spricht sich für eine weitreichende nachhaltige und marktkonforme Reform des gesamten öffentlichen Finanzsystems, der öffentlichen Ausgaben wie der Steuern, aus. Da die Internalisierung der umweltspezifischen und sozialen externen Kosten marktgerecht und effizient nur über ein System von Steuern bzw. Abgaben (oder kostenpflichtig auszugebenden Zertifikaten) umgesetzt werden kann, kommt einer kontinuierlichen Anpassung der bestehenden Steuer- und Abgabenstruktur und ihrer nachhaltigen Reform sogar eine zentrale Bedeutung im Rahmen des gesamten Nachhaltigkeitsplanes und insbesondere als umweltpolitisches Anreiz- bzw. Umlenkungsinstrument zu.

### **Die Basis für eine nachhaltige Finanz-, Wirtschafts- und Umweltpolitik in Luxemburg**

(4) Das Nachhaltigkeitsprinzip stellt nicht nur die Umweltpolitik, sondern auch die Wirtschafts- und Finanzpolitik in Luxemburg vor große Herausforderungen. Luxemburg ist – auch wenn die beiden letzten Jahre konjunkturbedingt etwas eingetrübt waren – ein reiches Land, das seinen jetzt lebenden Einwohnergenerationen ein Einkommensniveau „geschaffen“ hat, dessen Höhe im internationalen Vergleich nahezu konkurrenzlos ist. Seine Aufrechterhaltung für künftige Generationen ist

aber gerade angesichts dieses hohen Ausgangsniveaus, der bisherigen Struktur der für Produktion bzw. Wertschöpfung eingesetzten Potenzialfaktoren und der damit einhergehenden Abhängigkeiten mit besonderen Anforderungen, Problemen und Risiken verbunden:

(5) Luxemburgs **Wirtschaft** ist auf dem Weg in den dritten und vierten Sektor weit vorangeschritten. Die früher dominierende Eisen- und Stahlindustrie trägt nur noch rd. 1/5 zur industriellen Bruttowertschöpfung bei. Zwar ist die Bedeutung anderer Industriebranchen gewachsen. Dies hat aber die sinkende Bedeutung des sekundären Sektors für die Wertschöpfung sowie die Arbeitsplätze nicht verhindern können. Zum wichtigsten Wirtschaftsfaktor hat sich der Finanzsektor entwickelt. Er stellt so etwas wie die Lokomotive der Luxemburger Gesamtentwicklung dar. Luxemburg unterliegt damit auch den Risiken dieses Sektors in besonderem Maße. Die Sektoralstruktur Luxemburgs bedarf insoweit der Diversifizierung; dazu gehören auch Rahmenbedingungen, die dem Produzierenden Gewerbe neue Entwicklungsspielräume – nicht zuletzt für die Nutzung von Umweltressourcen – eröffnen.

(6) Die große Wirtschaftskraft ist in Luxemburg mit einem hohen Standard an **sozialer Sicherung** verbunden. Das System der sozialen Absicherung wird getragen u.a. von einem garantierten Mindesteinkommen, von einem Mindestlohnsystem, einer indexierten Anbindung der Löhne an die Entwicklung der Lebenshaltungskosten, einer Arbeitslosenunterstützung und einem System der Sozialversicherung sowie von zahllosen Förderungs- und Unterstützungstatbeständen aus dem öffentlichen Budget. Damit ist ein hoher Finanzierungsaufwand verbunden und ein differenziertes Umverteilungssystem. Trotz des hohen sozialen Sicherungs- und Leistungsniveaus sind die Arbeitskosten noch verhältnismäßig niedrig, nicht zuletzt da die individuellen Beiträge zu den Sozialversicherungen und die damit verbundenen Personalnebenkosten durch eine staatliche Drittelbeteiligung aus dem allgemeinen Steueraufkommen begrenzt bleiben.

(7) Dementsprechend weist Luxemburg auch eine relativ hohes **Staatsbudget** mit entsprechender Staats- und Abgabenquote auf, also eine vergleichsweise hohe volkswirtschaftliche Gesamtbelastung durch Steuern und Sozialabgaben. Immerhin betrug die Steuer- und Abgabenquote als Anteil am BIP im Jahr 2000 noch 41,7 %. Selbst nach den Steueranpassungen der Jahre 2001 und 2002 und nach dem beschlossenen Abbau der Vermögensteuer wird Luxemburg in volkswirtschaftlichen Kategorien kein „Niedrigsteuerland“, wenngleich die einzelnen Steuersätze für die Betroffenen durchaus moderat und attraktiv sind. Die Steuern und Abgaben auf den Faktor Arbeit tragen zu knapp 40 % zum gesamten Abgabenaufkommen bei. Aus der Besteuerung von Unternehmenseinkünften und Vermögen stammen immerhin rd. 33 % des Abgabenaufkommens, aus der Besteuerung des Konsums (ohne umweltrelevante Energiesteuern) kommen rd. 20 %, aus der Energie- und Ressourcenbesteuerung aber – und das beleuchtet eines der zentralen strukturellen Probleme – nur 7 %. Wegen des über 50 % liegenden Anteils der Löhne und Gehälter am Volkseinkommen folgt daraus eine im europäischen Vergleich recht moderate steuerliche Belastung des Faktors Arbeit, während der Faktor Kapital im europäischen Vergleich einen durchaus beachtlichen Anteil zum gesamten Steueraufkommen beiträgt; hier weist Luxemburg allerdings auch untypische Strukturmerkmale auf. Bei der Belastung des Faktors Arbeit mit Lohnnebenkosten schneidet Luxemburg im europäischen Standortvergleich recht gut ab: Die Unternehmen haben relativ geringe Arbeitgeberanteile in die Sozialversicherung zu zahlen; allerdings sind sie – wie die Arbeitnehmer auch –

auf dem Umweg über die staatliche Drittfinanzierung mit ihren allgemeinen Steuerzahlungen zusätzlich an den Sozialkosten beteiligt.

(8) Beim Schutz der **Umwelt, der Ressourcen und der natürlichen Lebensgrundlagen** bekleidet Luxemburg nicht jene Spitzenplätze wie im wirtschaftlich-sozialen Bereich. Im Gegenteil: Die wirtschaftliche Entwicklung ist nach wie vor sehr energieintensiv und daher auch mit einem hohen CO<sub>2</sub>-Emissionsniveau verbunden; im Pro-Kopf-Ausstoß rangiert Luxemburg immer noch hinter den USA an zweiter Stelle. Auch der Pro-Kopf-Verbrauch an Wasser ist mit rd. 170 Liter pro Einwohner und Tag überdurchschnittlich hoch. Auf der Abwasserseite sind bei sehr hohen Anschlussgraden die Sammlungs- und Reinigungssysteme reparatur- und ausbaubedürftig. Und auch bei der Abfallentstehung ist Luxemburg noch weit von Nachhaltigkeitsstandards entfernt. Schließlich wird auch die knappe Fläche Luxemburgs nicht nachhaltig bewirtschaftet, erst recht im Hinblick auf eine Perspektive mit 700.000 Landesbürgern. Insoweit wird es besonderer Anstrengungen bedürfen, um auch auf diesem Felde mit der Sicherung natürlicher Lebensgrundlagen zugleich die Chancen für eine dauerhafte wirtschaftliche und sozial akzeptierte Entwicklung zu wahren.

(9) Die dauerhafte Leistungsfähigkeit des bisher überaus erfolgreichen Luxemburger Systems hängt vom wirtschaftlichen Wachstum, von der Pflege der eigenen Potenziale, der ergänzenden Verfügbarkeit ausländischer Potenzialfaktoren, von der damit verbundenen Dauerergiebigkeit des Steuer- und Abgabensystems und von einer darauf abgestellten moderaten Entwicklung der Ansprüche, auch und nicht zuletzt der Ansprüche an Natur und Umwelt ab. Störungen des kontinuierlichen Wachstumspfad, Ineffizienzen in der Faktorkombination bzw. der Potenzialnutzung, Abhängigkeiten des Steuersystems von nicht steuerbaren europäischen Entwicklungen, Migrationsgewinne und vor allem die Altersstruktureffekte machen das System anfällig und reformbedürftig; diese Risiken zeichnen sich immer deutlicher ab.

### Nachhaltigkeitsdefizite im Steuer- und Abgabensystem

(10) Im Nationalen Nachhaltigkeitsplan sind die meisten strukturellen Probleme deutlich angesprochen worden, auch wurden Handlungsprogramme entworfen. Eine Reform der Finanzpolitik, insbesondere eine marktkonforme und umweltgerechte **Reform der Steuern und Abgaben** steht sogar im Mittelpunkt dieses Konzeptes. Es fehlt jedoch bislang an seiner Umsetzung und insofern auch in vielen Politikbereichen an einem Instrumentarium, das der politischen Deklamation echte Handlungsanreize für Unternehmen und private Haushalte folgen lässt. Zudem werden die Finanzierungslasten nicht nach Maßstäben verteilt, wie sie einer nachhaltigen Entwicklung entsprechen. Die bisherigen Versuche, das Steuersystem nachhaltiger umzugestalten, sind gescheitert. Dabei gibt es auch in Luxemburg nicht nur hinreichende Spielräume für eine solche Reform – eine Reform ist sogar dringend erforderlich. Während die Steuern und Abgaben auf den Faktor Arbeit zu knapp 40 %, die Besteuerung von Unternehmenseinkünften und Vermögen bisher immerhin zu rd. 33 % und die Verbrauchsbesteuerung (ohne umweltrelevante Energiesteuern) zu rd. 20 % zum gesamten Steuer- und Abgabenaufkommen beitragen, bleiben Energie und Umwelt nahezu von volkswirtschaftlichen Abgabelasten verschont: Aus der Energie- und Ressourcenbesteuerung stammen lediglich 7 % des Gesamtaufkommens. Daraus resultieren nicht nur ökologische Systemmängel. Die Strukturen belasten auch die wirtschaftlichen Entwicklungsmöglichkeiten und eine nachhaltige Finanzierung der Sozialsysteme sowie der gesamten öffentlichen Güter.

(11) Durch die Mängel im bestehenden System werden vor allem **wirtschaftliche Entwicklungschancen vertan**: Im volkswirtschaftlichen Gesamtzusammenhang sollten die Gewichte, mit denen die Produktionsfaktoren zur Entstehung der Wertschöpfung beitragen, d.h. die Produktionselastizitäten der Faktoren, in etwa ihren Kosten- und Entgeltanteilen (Faktorentgelte und Steuern) entsprechen. Technologisch-empirische Untersuchungen zur Bestimmung der Produktionselastizitäten haben für viele Länder gezeigt, dass die Produktionselastizität der Energie mindestens so groß ist wie diejenige der übrigen Faktoren. Innerhalb der Industriesektoren ist sie mit rd. 50 % sogar genau so groß wie die Produktionselastizitäten für Arbeit und Kapital zusammen. Demgegenüber betragen die Kosten inkl. der Steuern nur einen geringen Bruchteil der Kosten- und Steuerlast von Arbeit und Kapital. In Luxemburg entfallen nur rd. 7 % des Steueraufkommens auf die Energie- und Ressourcenbesteuerung. Der gesamte Kostenanteil bleibt dadurch extrem weit hinter der Produktivität dieser Ressourcen zurück. Das Steuer- und Abgabensystem trägt insoweit zur ineffizienten Kombination der volkswirtschaftlichen Produktionsfaktoren bei. Es belastet zwar die Faktoren Arbeit und Kapital in ihrer Relation zueinander in einem einigermaßen ausgewogenen Verhältnis, belässt aber den produktivsten Faktor – Energie und Ressourcen – auf einem minimalen Belastungsniveau. Dadurch wird ein Keil zwischen die Wertschöpfungsbeiträge der einzelnen Faktoren und ihre Kosten- bzw. Entgeltanteile getrieben, so dass keine Angleichung der Grenzproduktivitäten erfolgt und wirtschaftliche Effizienzverluste sowie Nettobeschäftigungsverluste auftreten können. Um die dadurch gegenwärtig vorhandenen Effizienzreserven künftig ausschöpfen zu können, bedarf es schon allein aus wirtschaftsstruktureller Sicht einer zunehmenden Verlagerung der volkswirtschaftlichen Besteuerungsanteile der Faktoren Arbeit und Kapital auf den Faktor Energie (und Umwelt).

(12) Durch die bestehende Steuerstruktur wird auch **gegen das Prinzip ökologischer Nachhaltigkeit verstoßen**. Dazu wäre es nämlich erforderlich, die vorhandenen umweltpolitischen Instrumente um Elemente der preiskorrigierenden „ökonomischen Hebel“ zu ergänzen. Ohne solche ökonomischen Instrumente sind die relativen Preise und Kosten zwischen nachhaltigen und nicht-nachhaltigen, zwischen umweltgerechteren und umweltschädlichen Alternativen zu Lasten der ersteren und zu Gunsten der letzteren verzerrt. Eine solche Verzerrung schafft Vorteilhaftigkeiten für die jeweils ungünstigeren Produkte, Verfahren, Energieumwandlungsprozesse und Verhaltensweisen. Gegen solche Markt- bzw. Ertragsvorteile kann staatliche Umwelt- und Nachhaltigkeitsplanung letztlich nicht erfolgreich „anplanen“ und regulieren. Insofern bedarf es der Preiskorrekturen. Dazu können Steuern und Abgaben unter bestimmten Rahmenbedingungen einen wichtigen Nachhaltigkeitsbeitrag leisten. Dies gilt auch und in besonderem Maße im Hinblick auf den Faktor Fläche bzw. Boden. Er ist in Luxemburg mit einem wesentlich zu geringen steuerlichen Belastungsanteil versehen; dies legt eine stärkere Flächenbesteuerung über die Grundsteuer – verbunden mit einer Ablösung der bisherigen Einheitswertbesteuerung – und möglicherweise eine Ergänzung durch spezielle Versiegelungsabgaben nahe.

(13) Schließlich bedarf das Steuer- und Abgabensystem auch im Hinblick auf **die soziale Dimension der Nachhaltigkeit** einer Anpassung. Die Sozialversicherungssysteme werden bislang vorwiegend durch Belastungen des Faktors Arbeit finanziert. Rd. ein Drittel trägt allerdings das staatliche Budget aus dem allgemeinen Steueraufkommen zu dieser Finanzierung bei; dies ist zumindest für sogen. versicherungsfremde Leistungen eine systemadäquate Finanzierung. Allerdings müsste auch insoweit die steuerliche Belastungsstruktur für die Zuschusszahlungen an den Faktorbeiträ-

gen zur Entwicklung der volkswirtschaftlichen Wertschöpfung orientiert werden; auch insoweit wären deutlich höhere Anteile über die Energiebesteuerung einzubringen, als dies bisher der Fall ist. Die Aufrechterhaltung des hohen sozialen Leistungsstandards wird im Übrigen bei zunehmendem Durchschnittsalter der Bevölkerung nur bei BIP- bzw. Volkseinkommens-Wachstumsraten finanziert werden können, die zwischen 2 und 4 % geschätzt werden.

Aufgrund einiger Sonderfaktoren sind in Luxemburg die Anteile des Steueraufkommens auf Unternehmenseinkünfte und Vermögen bzw. auf den Faktor Kapital in Relation zu ihrem Anteil am Volkseinkommen und im Vergleich zum Faktor Umwelt und Energie höher als in den meisten europäischen Nachbarstaaten. Dafür sind nach der offiziellen Abgrenzung die Lohnnebenkosten relativ gering. Dies wiederum ist darauf zurück zu führen, dass die Sozialversicherung durch Staatszuschüsse mitfinanziert wird, die aus dem allgemeinen Steueraufkommen stammen.

(14) Zur Unterstützung der steuerlichen Anpassungsschritte wird es zudem erforderlich, den **Abbau faktorproduktivitätsverzerrender Subventionen** in Form von Steuervergünstigungen und direkten Ausgabenprogrammen voranzutreiben. Dies gilt für sogen. umweltschädliche Subventionen ebenso wie für Transfers, mit denen energie- und in sonstiger Weise faktorineffiziente Sektoren, Unternehmen bzw. Anlagen erhalten und gefördert werden. In besonderer Weise gilt es, die Förderung der energie- und flächenintensivsten Wohnungsform – des Eigenheims bzw. des Einfamilienhauses – nach und nach zurückzuführen.

#### Internationaler Anpassungsdruck

(15) Fasst man diese Aspekte zusammen, so muss bereits aus ureigenem nationalem Interesse eine Reform des Steuer- und Abgabensystems in Angriff genommen werden. Ein zusätzlicher Handlungsdruck entsteht durch europäische Rechts- und Harmonisierungsentwicklungen im steuer- und umweltpolitischen Bereich:

(16) Die übernommenen nationalen Verpflichtungen zur **Emissionsreduktion bei CO<sub>2</sub>** und den übrigen Kyoto-Gasen führen zum einen zu einer absoluten Begrenzung der künftig erlaubten Treibhausgasemissionen. Zum anderen aber *begrenzen sie bei konstanter Technologie auch den wirtschaftlichen Entwicklungskorridor*. Im Rahmen des Nationalen Zuteilungsplanes nach Art. 9 der EU-Emissionshandelsrichtlinie ist das gesamte künftig verfügbare Emissionspotenzial auf die volkswirtschaftlich relevanten Emittentengruppen zu verteilen. Dabei kann der für die wirtschaftsstrukturelle Diversifizierung benötigte Spielraum an Emissionsberechtigungen dem Produzierenden Gewerbe nur bereit gestellt werden, wenn es gelingt, die übrigen Emittentengruppen in Verkehr und privaten Haushalten, im „Kraftstoffexport“ und sonstigen Bereichen *zum Energie- und CO<sub>2</sub>-Sparen zu veranlassen*, und zwar - mit Blick auf deren bisheriges Emissionsverhalten – in drastischem Umfang. Dies gilt in besonderem Maße für den Verkehrs- bzw. Transportsektor; daher werden *Mineralölsteuer* und *Kfz-Steuer* auf die Reformagenda gesetzt werden müssen. Zudem müssen die unternehmerischen Emissionen aus Anlagen, die nicht dem Emissionshandel unterworfen werden, mit finanziellen Belastungen konfrontiert werden, die in etwa den Kosten von CO<sub>2</sub>-Zertifikaten entsprechen. In beiden Fällen werden steuerliche Ansätze (oder eine Ausdehnung von Zertifikatsstrategien) unumgänglich sein.

(17) Die europäische **wasserrechtliche** Entwicklung wird auf absehbare Zeit zur Durchsetzung des Verursacherprinzips und zur Vollkostendeckung bei Wasserdienstleistungen der Ver- und Ent-

sorgung zwingen. Dazu werden zum einen die bisher in Luxemburg extrem hohen Subventionen für diese Bereiche abgebaut werden müssen, so dass auch die anstehenden Ersatzinvestitionen – vor allem im Kanalnetz und bei den Kläranlagen – kostendeckend refinanziert werden müssen. Zum anderen sind aber nach der Wasserrahmenrichtlinie – übrigens in Übereinstimmung mit dem Nationalen Nachhaltigkeitsplan – in Zukunft auch die externen Kosten der Umwelt- und Ressourcenbeanspruchung anzulasten. Dies kann nur über die staatliche Ebene und letztlich auch nur mit Hilfe von Abgabenelementen geschehen; zumindest sind solche Lösungen die effizientesten Maßnahmen.

(18) Mehr und mehr gerät die Luxemburger Steuerpolitik und –entwicklung unter den harmonisierenden Einfluss der EU-Steuerinitiativen. Gerade dieser europäische Einfluss wird es dem Land zunehmend schwerer machen, seine bisherigen Steuerbesonderheiten, die bewusst, durchaus gezielt und geschickt als Mittel des internationalen System- und Standortwettbewerbs eingesetzt werden, dauerhaft aufrecht zu erhalten.

- Dies betrifft langfristig insbesondere die hohen Mineralölsteuereinnahmen aus dem Tanktourismus, die attraktiv niedrigen spezifischen Steuersätzen zu danken sind. Die Besteuerung von Kraft- und Treibstoffen trägt mit rd. 7 % zum Gesamtsteueraufkommen bei. Rund 60 % dieses Aufkommens ist auf den Tanktourismus zurückzuführen, der preisreagibel auf die steuerlich induzierten Preispräferenzen in Luxemburg reagiert. Hier wird die zunehmende Harmonisierung langfristig zu einer vorsichtigen Annäherung der Steuersätze führen, auch wenn vorerst noch eine Beibehaltung des Privilegs möglich ist.
- Es gilt auch für die hohen Lohnsteuereinnahmen aus den Einkünften der vielen „Frontaliers“, die ihr Einkommen ganz am Arbeitssitz versteuern, ohne dass ihre Wohngemeinden im Ausland zu einer angemessenen Beteiligung für die von ihnen aufrecht zu erhaltende Infrastruktur gelangten. Von den rd. 245.000 in Luxemburg abhängig Beschäftigten pendeln rd. 100.000 Personen täglich nach Luxemburg ein. Dies hat dazu geführt, dass Luxemburg dem „Rest der Welt“ Lohneinkommen in Höhe von 3,3 Mrd. EUR zahlt, während es aus dem Ausland nur rd. 0,6 Mrd. EUR empfängt. Die von den Ausländern erzielten Lohneinkünfte machen immerhin rd. 32 % der gesamten Luxemburger Lohneinkommens aus. Von den Einpendlern wird auch rd. ein Drittel der vom Faktor Arbeit über Lohnsteuer und Solidaritätsbeitrag natürlicher Personen sowie Sozialversicherungsbeiträge erhobenen Zwangseinnahmen geleistet. Längerfristig wird man sich hier auf eine „Aufkommenserlegung“ einstellen müssen.
- Die Frontaliers stellen auch im Hinblick auf ihre Alterseinkünfte ein Sonderproblem dar. Nach dem Ausscheiden aus dem Erwerbsleben werden sie zwar Luxemburger Renten bzw. Pensionen empfangen, diese aber in ihren Heimatländern ausgeben und versteuern, so dass weder die Einkommenserzielung noch die Verwendung zum Luxemburger Steueraufkommen beitragen wird.

### **Konsequenzen und Reformempfehlungen: Verlagerung der Steuerlasten**

(19) Fasst man Ausgangssituation, Nachhaltigkeitsperspektive, internationalen Systemdruck und steuersystematische Anknüpfungspunkte zusammen, so müssten für Luxemburg die Steueraufkommensstrukturen deutlich geändert werden. Aus wirtschaftlichen Effizienzgründen, zur systemgerechten Finanzierung der sozialen Systeme und zur Abkopplung der Umwelt- sowie Ressour-

cenverbräuche vom wirtschaftlichen Wachstum bedarf es einer Verlagerung von Steuerlasten auf die Faktoren Energie und Umwelt. Dies wird nur in einem längerfristigen Prozess möglich sein. Kurz- bis mittelfristig müssen aber zumindest

- ein systematischer Ausbau von **Energiesteuern** zur Korrektur der relativen Faktorbelastungen und zur Unterstützung der CO<sub>2</sub>-Minderungspolitik,
- die Einführung von **Abwasser- und Wasserentnahmeabgaben** zur Umsetzung der Wasser-rahmenrichtlinie,
- eine flächenbezogene und höhere Belastung von Grund und Boden als Alternative bzw. Ergänzung der jetzigen einheitswertabhängigen **Grundsteuer**, u.U. ergänzt durch **Versiegelungsabgaben**,

auf die Reformagenda gesetzt werden.

(20) Darüber hinaus sollte über „kleinere“ Steuerkorrekturen und Abgabeneingriffe nachgedacht werden,

- die bei der Bemessungsgrundlage der **Kfz-Steuer** oder
- beispielsweise bei **Abfallabgaben**

ansetzen könnten. Es handelt sich also stets um Anknüpfungspunkte, die zu einem Teil im Bereich der Produktionsfaktoren, also der Unternehmen, angesiedelt sind, zum anderen Teil die Einkommensverwendung und damit die Kosten der Lebenshaltung der Haushalte betreffen.

#### **Das Luxemburger Umsetzungsproblem: Die Automatik in Lohn- und Rentenanpassung**

(21) Damit aber rückt eine spezifische Luxemburger Gegebenheit für die Umsetzung einer nachhaltigen Steuerreform in den Mittelpunkt: die institutionalisierte Indexierung von Löhnen und die Anpassung der Renten in Abhängigkeit von Veränderungen bestimmter Preisindices. Die spezifische Form der „**Echelle**“ kann selbst dann zu Anpassungen bei Löhnen und Renten und damit aus unternehmerischer Sicht zu Kostenerhöhungen zwingen, wenn sich die Realeinkommenssituation gar nicht verschlechtert. Dies kann ökosteuerliche Reformen im Sinne des Nachhaltigkeitskonzeptes erschweren.

(22) Die aus wirtschafts-, finanz- und umweltpolitischen Gründen dringend erforderlichen Strukturverbesserungen im Steuer- und Abgabensystem lassen sich nämlich letztlich nur auf dem Wege der Preiskorrektur durch spezielle Steuern auf die Faktoren Energie und Umwelt volkswirtschaftlich effizient und angemessen umsetzen. Solche Steuern gehen aber unmittelbar in die Verbraucherpreise (und soweit sie betriebliche Produktionsmittel z.B. beim Mineralöl betreffen auch in die Produktionskosten) ein. Selbst wenn sich bei einer aufkommensneutralen Umstrukturierung von Steuerlasten gleichzeitig die persönlichen Besteuerungselemente im selben Umfang verringern und insoweit Realeinkommensneutralität gewährleistet ist, greift – soweit sich der Preisindex um 2,5 % erhöht – prinzipiell der automatische Anpassungsmechanismus, der dann über die Löhne als Faktorkosten und anschließend über die lohnangepassten Sozialleistungselemente „durchgereicht“ wird und letztlich auf die Überwälzungsnotwendigkeiten und Überwälzungsspielräume der Unternehmen einwirkt.



(23) Dieser Mechanismus kann gerade solche Strukturverbesserungen im steuerlichen Bereich behindern, die dem Faktor Arbeit zugute kommen und seine langfristigen Beschäftigungsbedingungen durch Minderung des spezifischen Rationalisierungsdrucks verbessern sollen. Damit würde zugleich ein wichtiger Weg verstellt, auf dem das künftige Einsatzverhältnis der Faktoren Arbeit, Kapital und Energie bzw. Umwelt im Sinne nachhaltig effizienter Potenzialnutzung optimal ausgestaltet werden kann. In diesem Punkt besteht daher für Luxemburg Diskussionsbedarf zwischen den wichtigsten politischen und gesellschaftlichen Kräften. Im Rahmen einer breiten Debatte zwischen politischen (u.a. Sozialpartner) und gesellschaftlichen Akteuren muss darüber nachgedacht werden, wie man das System in den Fällen interpretiert und handhabt, in denen es unter Wahrung von Realeinkommensstabilität für die jetzt lebenden und arbeitenden Generationen um strukturelle Verbesserungen im Steuer- und Abgabensystem geht, die den künftigen Generationen zugute kommen sollen.

### **Ein Lösungsansatz: Ökobonus zur Realeinkommenssicherung**

(24) Bei einer solchen Reform sollte das Postulat der Aufkommensneutralität in dem Sinne gewahrt werden, dass entweder die ökologisch begründeten Steuermehreinnahmen durch Steuer- und Abgabensenkungen an anderer Stelle kompensiert oder in Form eines Ökobonus unmittelbar zugunsten der Bevölkerung ausgeschüttet werden. Solche Regelungen sind zwar mit Transaktionskosten verbunden, die der Effizienz einer Steuerstrukturreform abträglich sein können. In Luxemburg dürften diese Kosten aufgrund der geringen *Systemgröße* jedoch relativ gering sein. Davon wäre insbesondere auszugehen, wenn man die Auszahlungsmechanismen an bestehende Zahlungssysteme ankoppelt. Dazu sind in besonderem Maße bestehende Sozialsysteme geeignet.

(25) Da es in erster Linie – wie ausführlich dargestellt – um eine Umschichtung der steuerlichen Faktorenbelastung weg vom Faktor Arbeit (und partiell auch vom Faktor Kapital) und hin zu den Produktionsfaktoren Energie und Umwelt geht, und da gleichzeitig die Arbeits- und Kapitalbesteuerungseinkünfte die aufgrund der demographischen Entwicklung zukünftig problematischer werdenden sozialen Sicherungssysteme allein bzw. zum allergrößten Teil finanzieren, bietet es sich an, das Aufkommen in diesen Bereich zurück zu lenken; allerdings ist auch eine ungebundene Ausschüttung an die Bürger möglich.

(26) Angesichts der konkreten Luxemburger Verhältnisse könnte man dabei *andere Wege* als z.B. in Deutschland gehen und in den Beratungen der Parteien und der anderen relevanten politisch-gesellschaftlichen Institutionen unter Einbeziehung der Tripartite u.a. folgende Möglichkeiten in Erwägung ziehen:

- Das auf den ersten Blick einfachste Modell besteht in der Direktausschüttung des Ökosteueraufkommens an die Bürger in Höhe eines gleichen Pro-Kopf-Betrages. Im Hinblick auf die Technik der Rückzahlung bieten sich wiederum unterschiedliche Verfahren an, die hinsichtlich ihrer Vor- und Nachteile diskutiert werden müssten.
- Alternativ könnte die Rückerstattung über das Krankenversicherungssystem abgewickelt werden, indem z.B. ein gleicher Pro-Kopf-Betrag zur entsprechenden Senkung der individuellen Beitragszahlungen – evtl. im Bereich der Krankenversicherung oder der Pflegeversicherung – verwendet wird.

- Schließlich könnte man sich in einer langfristigen Perspektive auch vorstellen, über die Rückzahlung eine neben der Rentenversicherung zu führende **Alterszusatzversicherung** zu begründen, in die der Staat für jeden Bürger einen identischen Pro-Kopf-Jahresbetrag einzahlt.

Da höhere Einkommensgruppen aufgrund höherer Energie- und Umweltverbräuche zu den Energie- und Umweltsteuern – selbst wenn sie im Verhältnis zum Einkommen regressiv belastet sind – *absolut* höhere Zahlungen zum Steueraufkommen beitragen, erfolgt bei alle genannten Formen der Ausschüttung gleich großer Pro-Kopf-Beträge zugleich eine Realeinkommensstärkung niedriger Einkommensgruppen.

(27) Das Mehraufkommen aus ökologisch und nachhaltigkeitspolitisch begründeten Steuererhöhungen und aus neuen Umweltabgaben könnte dazu zunächst in einen **Nachhaltigkeitsfonds** gelenkt werden, von dem aus auch Zahlungen an die Bürger bzw. die Zuzahlungen der Pro-Kopf-Beträge in die Versicherungssysteme nach Abzug entsprechender Verwaltungs- bzw. Transaktionskosten geleistet würden. Dafür kommen von den zuvor diskutierten Abgaben und Steuern grundsätzlich alle Energiesteuerzusatzesinnahmen, aber auch die im Rahmen der Umsetzung der EU-Wasserrahmenrichtlinie zu erhebenden Abwasserabgaben und Entnahmeabgaben in Betracht.

(28) Wie mit den Abgaben- und Steuerbestandteilen umzugehen ist, die von Unternehmen direkt gezahlt werden, bedarf einer besonderen Übereinkunft; sie hängt vor allem von der Hypothese über die Überwälzung dieser Zusatzabgaben auf die Luxemburger Bürger ab. Eine direkte Rückerstattung an Unternehmen dürfte aus beihilferechtlichen Gründen unmöglich sein.

(29) Bei einer Umgestaltung der **Grundsteuer** zu einer Flächennutzungssteuer oder bei Einführung ergänzender bzw. alternativer Lösungen (Versiegelungsabgaben) sollten die daraus resultierenden Mehreinnahmen allerdings den Gemeinden zur Verstärkung ihrer originären Einnahmen zufließen.

(30) Bei einem solchen Grundmuster für eine nachhaltigkeitsorientierte und ökologische **Steuer- und Abgabenreform** könnten

- eine Umstrukturierung der steuerlichen Faktorbelastung und damit der langfristigen Faktoreinsatzrelationen,
- eine aufkommensneutrale Steuerreform,
- eine Umschichtung aus der kurzfristigen Einkommensverwendung in längerfristige Vorsorgeaufwendungen und
- ein lenkender preissteuernder Impuls zur Entlastung der Umwelt,
- ein erster Beitrag zur kommunalen Finanzreform
- miteinander und mit einer längerfristigen Konsolidierung der sonst angesichts der demographischen Entwicklung schnell expandierenden sozialen Versicherungsansprüche verbunden werden,
- ohne dass die der Lohnindexierung und den übrigen sozialen Absicherungsmechanismen zugrunde liegenden Schutzziele verletzt würden.
- Die Bezieher niedriger Einkommen könnten sogar besser gestellt werden.

## 9 LITERATURANGABEN

- Bach, S. u.a./Ewringmann, D.* (1999): Anforderungen an und Anknüpfungspunkte für eine Reform des Steuersystems unter ökologischen Aspekten, Berichte des Umweltbundesamtes 3-99, Berlin 1999
- Bach, S./Kohlhaas, M./Linscheidt, B./Seidel, B./Truger, A.* (1999): Ökologische Steuerreform. Wie die Steuerpolitik Umwelt und Marktwirtschaft versöhnen kann, Berlin
- Bizer, K. / Ewringmann, D.*: Abgaben für den Bodenschutz in Sachsen-Anhalt, Baden-Baden (1998).
- Bizer, K./Lang, J.* (2000): Grundsteuerreform – Ansätze für ökonomische Anreize zum sparsamen und schonenden Umgang mit Bodenflächen, UBA-Texte 21-00, Berlin
- Bourgain, A./Pieretti, P./Schuller, G.* (2001): Compétitivité des l'économie luxembourgeoise – Rapport 2001, Cahier du CREA-Lunlux-Statec no 93-02
- Ewringmann, D./Linscheidt, B.* (1999): Zur Fortsetzung der ökologischen Steuerreform in Deutschland, Gutachten für den Bundesminister für Umwelt, Naturschutz und Reaktorsicherheit, Köln
- Ewringmann, D./Linscheidt, B./Truger, A.* (1996): Nationale Energiebesteuerung: Ausgestaltung und Aufkommensverwendung, Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge Nr. 96-1, Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln, Köln
- Ewringmann, D.* (1997): Ökonomische Anreizinstrumente zur nachhaltigen Flächennutzung, in: Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz und Reaktorsicherheit (Hrsg.): Ökologie. Grundlage einer nachhaltigen Entwicklung in Deutschland, Tagungsband zum Fachgespräch - 29. und 30. April 1997, Bonn, S. 135 ff.
- Ewringmann, D./Mackscheidt, K.* (2001): Die Entwicklung der Steuerstrukturen im internationalen Vergleich, in: F. Söllner/A. Wilfert (Hrsg.): Die Zukunft des Sozial- und Steuerstaates, Festschrift zum 65. Geburtstag von Dieter Fricke, Heidelberg, S. 21 ff.
- Fuest, C./Thöne, M.* (2002): Reform des kommunalen Steuersystems, Vorlage zum Anlass des 75. Jubiläums des Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstituts an der Universität zu Köln, Köln
- Grand-Duché de Luxembourg, Ministere de l'Environnement* (1999) : Plan national pour un Développement durable, Luxemburg
- ILO* (2001): Actuarial and financial review of the general pension scheme of Luxembourg, 15. Februar 2001
- Lindenberger, D./Eichhorn, W./Kümmel, R.* (2001): Energie, Innovation und Wirtschaftswachstum, in: Zeitschrift für Energiewirtschaft, 25, H. 4, S. 273 ff.
- OECD*: Environmentally related taxes - Database

- Rürup, B.* (2000): Politische Konsequenzen der Bevölkerungsalterung, in: *Wirtschaftsdienst*, Jg. 80, S. 526 ff.
- Sachverständigenrat* zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (1994): *Den Aufschwung sichern – Arbeitsplätze schaffen*, Jahresgutachten 1994/1995, Stuttgart
- Schepelmann, Ph.* (2002): *Umweltentlastung trotz Bevölkerungszuwachs? Ökologische Aspekte der Zuwanderung nach Luxemburg*, Studie im Auftrag des Umweltministeriums Luxemburg
- Sinn, H.-W.* (2000): *Why a Funded Pension System is Useful and Why It is Not Useful*, in: *International Tax and Public Finance*, Vol. 7, S. 404 ff.
- Thöne, M.* : *Kriterien zur Messung der Nachhaltigkeit öffentlicher Ausgaben*, in Bearbeitung
- Thöne, M./Ruther, P.*: *Zielvorgabe und Erfolgskontrolle in der Subventionspolitik*, Köln 2002
- Urbain, G. H.* (2002): *Guide 2002 des impôts luxembourgeois*, Luxemburg
- v. Stein. L.* (1878): *Lehrbuch der Finanzwissenschaft*, 4. Aufl., 2. Bd. Leipzig
- World Commission on Environment and Development* (1987): *Our Common Future*, Oxford u.a.
- Wuppertal Institut für Klima, Umwelt, Energie GmbH* (1998): *Energiesteuerkonzept für Luxemburg*, Gutachten im Auftrag von *Mouvement Ecologique*, Wuppertal