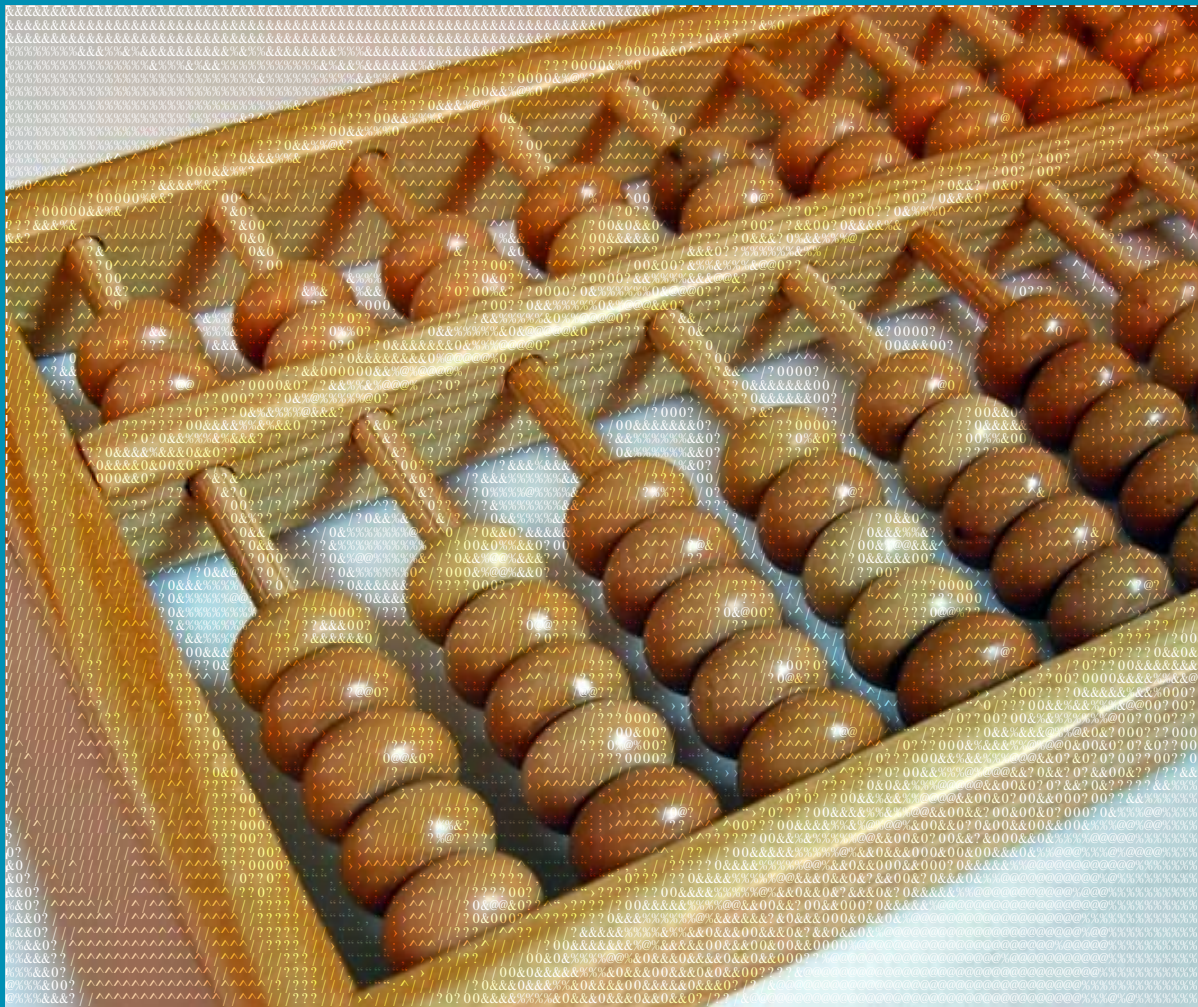


10  
07

# > Grundzüge eines ressourcenoptimalen Steuersystems für die Schweiz

*Gutachten*



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Bundesamt für Umwelt BAFU



10  

---

07

# > Grundzüge eines ressourcenoptimalen Steuersystems für die Schweiz

*Gutachten*

*zuhanden des Bundesamts für Umwelt BAFU  
von Prof. Dr. Dr. h.c. René L. Frey, em. Ordinarius für Nationalökonomie, Universität Basel*

## **Impressum**

### **Herausgeber**

Bundesamt für Umwelt (BAFU)

Das BAFU ist ein Amt des Eidg. Departements für Umwelt, Verkehr, Energie und Kommunikation (UVEK).

### **Autoren**

Prof. Dr. Dr. h.c. René L. Frey

em. Ordinarius für Nationalökonomie

Universität Basel

### **Begleitung BAFU**

Andrea Burkhardt, Sektionschefin, Sektion Klima

### **Zitiervorschlag**

Frey R. 2007: Grundzüge eines ressourcenoptimalen Steuersystems für die Schweiz. Umwelt-Wissen Nr. 0710. Bundesamt für Umwelt, Bern. 35 S.

### **Gestaltung**

Valérie Fries, Abteilung Kommunikation, BAFU

### **Titelfoto**

Abacus, [www.ee.ryerson.ca/~elf/abacus/photos.html](http://www.ee.ryerson.ca/~elf/abacus/photos.html)

### **Download PDF**

[www.umwelt-schweiz.ch/uw-0710-d](http://www.umwelt-schweiz.ch/uw-0710-d)

(eine gedruckte Fassung ist nicht erhältlich)

Code: UW-0710-D

© BAFU 2007

# > Inhalt

<b>Abstracts</b>	<b>5</b>		
<b>Vorwort</b>	<b>7</b>		
<b>Zusammenfassung</b>	<b>8</b>		
<hr/>			
<b>1</b>	<b>Einleitung</b>	<b>10</b>	
1.1	Ausgangslage	10	
1.2	Auftrag und Fragestellungen	10	
1.3	Methode und Vorgehen	11	
<hr/>			
<b>2</b>	<b>Grundzüge einer umfassenden ressourcenoptimalen Steuerreform</b>	<b>13</b>	
2.1	Veränderte übergeordnete Rahmenbedingungen	13	
2.2	Anforderungen an eine umfassende ressourcenoptimale Steuerreform	14	
2.2.1	Tinbergen-Regel: Zahl der Ziele = Zahl der Instrumente	14	
2.2.2	Verursacherprinzip: Internalisierung von externen Kosten	15	
2.2.3	Äquivalenzprinzip: Übereinstimmung von Nutzniesser und Kostenträger	16	
2.3	Zusammenfassung: Vision eines ressourcenoptimalen Steuersystems	16	
<hr/>			
<b>3</b>	<b>Ökologische Elemente eines ressourcenoptimalen Steuersystems</b>	<b>18</b>	
3.1	Mehrwertsteuer	18	
3.2	Direkte Steuern	19	
3.2.1	Einkommensteuer	19	
3.2.2	Gewinnsteuer	19	
3.2.3	Weitere direkte Steuern	20	
3.2.4	Haupterkenntnisse	20	
3.3	Ökosteuern sowie Sozialkosten- und Lenkungsabgaben	21	
3.3.1	Outputsteuern: Reststoffe	21	
3.3.2	Inputsteuern: Energie, Rohstoffe, Boden	22	
<hr/>			
<b>4</b>	<b>Beurteilung von konkreten Steuerreformen unter dem Gesichtspunkt der optimalen Ressourcennutzung</b>	<b>23</b>	
4.1	Mehrwertsteuer	23	
4.2	Einkommensteuer	25	
4.2.1	Ehepaarbesteuerung	25	
4.2.2	Ausgabensteuer	25	
4.2.3	Flat Tax	26	
4.3	Unternehmensbesteuerung und Duale Einkommensteuer	27	
4.4	Weitere direkte Steuern	28	
4.5	Boden- und Rohstoffsteuern	29	
4.6	Kompensation von Mindereinnahmen (Gegenfinanzierung)	29	
4.7	Verteilungspolitische Aspekte	30	
<hr/>			
<b>5</b>	<b>Beantwortung der gestellten Fragen</b>	<b>31</b>	
<hr/>			
<b>6</b>	<b>Empfehlungen</b>	<b>34</b>	
<hr/>			
	<b>Literatur</b>	<b>35</b>	



---

## > Abstracts

The term “ecological tax reform” is often understood to refer to the introduction of a steering fee (or “tax”) on energy, the revenue from which is to be used to ease the burden on companies and private individuals. The revenue from the CO<sub>2</sub> fee, for example, is redistributed to companies via the state pension scheme (AHV), and to private individuals via health insurance providers, while at the same time the higher energy costs act as an incentive to reduce consumption. The extension of this concept to a broader basis is therefore of particular interest from the point of view of resource management. This report sets out to identify the ideal solution for a tax scheme that is intended to protect resources. On the basis of the various requirements that such a scheme has to meet, it analyses a variety of taxable items and examines the many proposed tax reform options from the point of view of their impacts on the environment.

Unter ökologischer Steuerreform wird oft die Einführung einer Lenkungsabgabe auf Energie verstanden, deren Einnahmen zur Entlastung der Wirtschaftssubjekte verwendet werden. Die CO<sub>2</sub>-Abgabe beispielsweise wird den Unternehmen über die AHV und der Bevölkerung über die Krankenkassen zurückverteilt; gleichzeitig setzt die Verteuerung der Energie Anreize zur Verringerung des Verbrauchs. Die Erweiterung dieses Konzepts auf eine breitere Basis ist aus Sicht des Ressourcenmanagements von besonderem Interesse. Das vorliegende Gutachten geht der Frage nach, wie ein Ressourcen schonendes Steuersystem idealerweise ausgestaltet sein sollte. Anhand der verschiedenen Anforderungen, welchen ein Steuersystem genügen muss, werden verschiedene Steuerobjekte analysiert und viel diskutierte Reformansätze auf ihre Umweltwirkung überprüft.

En règle générale, on entend par réforme fiscale écologique l'introduction d'une taxe d'incitation sur l'énergie dont les recettes servent à réduire les charges des acteurs économiques. La taxe sur le CO<sub>2</sub>, par exemple, est redistribuée aux entreprises par le biais de l'AVS et à la population par l'intermédiaire des caisses maladie; simultanément, le renchérissement de l'énergie incite à consommer moins. L'élargissement de cette notion présente un intérêt particulier du point de vue de la gestion des ressources. La présente expertise étudie la question de savoir comment un régime fiscal ménageant les ressources devrait être conçu dans l'idéal. En partant des différentes exigences que doit remplir un régime fiscal, elle analyse différents objets imposables et examine l'effet sur l'environnement d'éléments de réforme souvent discutés.

**Keywords:**

tax scheme, ecological tax reform, steering fee, resource management, environmental management

**Stichwörter:**

Steuersystem, ökologische Steuerreform, Lenkungsabgabe, Ressourcenmanagement, Umweltmanagement

**Mots-clés :**

régime fiscal, réforme fiscale écologique, taxe d'incitation, gestion des ressources, management de l'environnement

Per riforma fiscale ecologica si intende spesso l'introduzione di una tassa d'incentivazione sull'energia, i cui introiti sono ridistribuiti ai soggetti economici per sgravarli. L'AVS, per esempio, restituisce gli introiti della tassa sul CO<sub>2</sub> alle aziende, mentre le casse malati li rimborsano alla popolazione deducendoli dai premi assicurativi. Al contempo, il rincaro dell'energia elettrica incentiva la riduzione del consumo. Il fatto che questa strategia poggia ora su basi più ampie è particolarmente interessante nell'ottica della gestione delle risorse. La presente perizia esamina come strutturare in modo ideale un sistema fiscale basato su una gestione accurata delle risorse. Valutando i diversi requisiti che un sistema fiscale deve soddisfare, il presente studio analizza diversi oggetti tassati ed esamina l'impatto ambientale di alcune proposte di riforma molto discusse.

**Parole chiave:**

**sistema fiscale, riforma fiscale ecologica, tassa d'incentivazione, gestione delle risorse, management ambientale**



---

## > Vorwort

Je nach Lesart hat der Begriff «Steuern» eine ganz andere Bedeutung: Als Substantiv meinen wir gemeinhin die Mittelbeschaffung zur Finanzierung der Staatsaufgaben. Als Verb wird das Wort als bewusster lenkender Eingriff verstanden. Eine Kombination beider Auslegungen ist im Hinblick auf einen schonenden Umgang mit natürlichen Ressourcen interessant.

Die Umweltpolitik ist im Wandel begriffen. Während sie vor wenigen Jahrzehnten noch vom Schutzgedanken geprägt war, steht heute in erster Linie das Management natürlicher Ressourcen im Vordergrund. Volkswirtschaftlich stiftet die Umwelt einen Nutzen als Rohstoffspenderin und als Schadstoffempfängerin. Umweltprobleme entstehen als direkte Folge einer Übernutzung: Beispielsweise entweichen heute mehr Treibhausgase in die Atmosphäre als in der gleichen Zeit abgebaut werden können. Dieses Ungleichgewicht führt zu einer Erwärmung des Klimas mit gefährlichen Folgen für Mensch und Ökosystem.

Zu den geeigneten Mitteln, Gegensteuer zu geben, gehören Lenkungsabgaben wie die CO<sub>2</sub>-Abgabe: Die Besteuerung fossiler Energien motiviert die Konsumenten zu einem sparsameren Verbrauch oder zum Ausweichen auf Alternativen. Ausgehend von der Annahme, dass Bürger ihre Steuerbelastung möglichst gering halten möchten, stellt sich die Frage, wie sich die Umweltpolitik das Steuersystem zunutze machen kann, um Ressourcen schonendes Verhalten zu belohnen und eine Übernutzung finanziell zu belasten.

Heute setzen aus Sicht eines nachhaltigen Ressourcenmanagements viele Elemente des Schweizer Steuersystems falsche Anreize: Wohnbauförderung beschleunigt die Bodenversiegelung, der individuelle Fahrkostenabzug belohnt lange Arbeitswege, und die Motorfahrzeugsteuer gewichtet den Treibstoffverbrauch zu wenig. Ökologische Aspekte kommen jedoch häufig zu kurz, wenn es um Steuerreformen geht. Vielmehr stehen Wachstumsaspekte, Einnahmen, Vereinfachungen oder soziale Gerechtigkeit im Vordergrund. Die Stärkung der Umweltdimension in der Steuersystemdiskussion ist ein vordringliches Anliegen des Bundesamtes für Umwelt (BAFU). Das vorliegende Gutachten und die Empfehlungen von Professor René L. Frey bieten eine wichtige Grundlage für die weiteren Arbeiten.

Bruno Oberle  
Direktor  
Bundesamt für Umwelt (BAFU)

## > Zusammenfassung

Mit Steuern werden viele Ziele verfolgt. In einem rationalen Steuersystem sollten für jedes Ziel spezifische Instrumente vorgesehen werden. Die Mehrwertsteuer eignet sich am besten für die Grobstabilisierung der Volkswirtschaft, die persönliche Einkommensteuer für die Einkommensumverteilung und die Sozialkosten- und Lenkungsabgaben für die ressourcenoptimale Steuerung der Volkswirtschaft.

Alle «klassischen» Steuern bewirken mehr oder wenig starke Verzerrungen. Es ist daher sinnvoll, verzerrende durch entzerrende Steuern zu ersetzen. Die direkten Steuern schwächen vor allem die Arbeits-, Spar- und Investitionsanreize. Die Mehrwertsteuer verfälscht die Güterstruktur. Je breiter die Steuerbasis ist, desto tiefer können die Steuersätze angesetzt werden, um einen bestimmten Steuerertrag zu generieren, und desto geringer sind die steuerbedingten Verzerrungen.

Ökologisch am schädlichsten sind bei den direkten Steuern die Eigentumsförderung (wegen der zu tiefen Bewertung von Liegenschaften und der zu tief angesetzten Eigenmietwerte), die Fahrkostenabzüge und die steuerliche Begünstigung von (teil)privatisierten Infrastrukturunternehmungen. Solche Abzüge und Befreiungen fördern die Zersiedlung und die Verkehrsemissionen.

Mit Ausnahme der CO<sub>2</sub>-Abgabe und des Road Pricing sind alle derzeit diskutierten Steuerreformideen auf andere als ökologische Anliegen ausgerichtet. Im Vordergrund stehen die Wachstumsförderung (Unternehmensteuer, Ausgabensteuer, Duale Einkommensteuer), Gleichheitspostulate (Ehepaarbesteuerung) und administrative Vereinfachungen (Flat Tax, Mehrwertsteuer).

Da die meisten Steuerreformen Mindereinnahmen zur Folge haben, stellt sich die Frage der Gegenfinanzierung. Aus ökologischer Sicht am zweckmässigsten wäre die Beseitigung oder zumindest der Abbau von Abzügen und Steuerbefreiungen mit negativen Auswirkungen auf die natürliche Umwelt.

Der Gutachter empfiehlt dem BAFU,

- > langfristig die Entkopplung von Wirtschaftswachstum und irreversiblen Verbrauch natürlicher Ressourcen anzustreben.
- > alle Bestrebungen zu unterstützen, die darauf ausgerichtet sind, das schweizerische Abgabensystem weniger auf das Leistungsfähigkeitsprinzip, dafür stärker auf das Äquivalenz- und Verursacherprinzip auszurichten.
- > die Internalisierung der externen Kosten durch Sozialkosten- und Lenkungsabgaben beharrlich weiterzuverfolgen.
- > bei den zur Diskussion stehenden kleineren und grösseren Steuerreformen das Augenmerk vor allem auf die Abzüge, Unterbewertungen und Steuerbefreiungen zu richten.

- 
- > zu prüfen, inwieweit der Ausbau der Bodensteuer sinnvoll und möglich wäre.
  - > sich für Effizienzsteigerungen im Bereich der gesamten sozialen Umverteilung einzusetzen und auf diese Weise den Widerstand gegen die als ungerecht empfundenen anreizorientierten fiskalischen Massnahmen zu verringern.

# 1 > Einleitung

---

## 1.1 Ausgangslage

Die Idee einer ökologischen Steuerreform hat bis in die 1990er Jahre ein unterschiedliches, insgesamt aber eher zunehmendes Interesse gefunden. Gewisse Elemente sind in einigen Ländern – in der Schweiz beispielsweise Sonderabgaben wie die LSVA, VOC-Abgabe, lärmabhängige Landtaxen, Kehrichtsackgebühr – eingeführt worden. In letzter Zeit ist es um die Bestrebungen, auf fiskalischem Wege einen Beitrag zum Umweltschutz zu leisten, ruhiger geworden. Der Grund dürfte darin zu suchen sein, dass der verschärfte internationale Standortwettbewerb den Zwang zur möglichst effizienten Nutzung der einer Volkswirtschaft zur Verfügung stehenden Ressourcen kurzfristig vergrössert hat. Oft wird die Meinung vertreten, die Rücksichtnahme auf die natürliche Umwelt könne etwas hinausgeschoben werden.

Zu den Ressourcen gehören nicht nur die klassischen Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, sondern auch die natürlichen Rohstoffe wie Boden, Wasser, Energie, Luft, Bodenschätze, Biodiversität, schöne Landschaften. Längerfristig geht es darum, ein Gleichgewicht zwischen ökologischen, ökonomischen und sozialen Anliegen zu finden. Dafür ist der Begriff «Nachhaltige Entwicklung» geprägt worden (vgl. den Brundtland-Report 1987, für die Schweiz Mauch u.a. 2001 und Bundesrat 2002):

- > *Ökologische Nachhaltigkeit* bezeichnet die langfristige Sicherung der ökologischen Lebensgrundlagen durch optimale Nutzung der natürlichen Ressourcen. **Ökologische Nachhaltigkeit**
- > Bei der *ökonomischen Nachhaltigkeit* geht es um die langfristige Sicherung der materiellen Lebensgrundlagen durch Förderung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit. **Ökonomische Nachhaltigkeit**
- > Mit der *sozialen Nachhaltigkeit* werden der Zusammenhalt (Kohäsion) und die Solidarität im Sinne der Sicherung der immateriellen Lebensgrundlagen und des friedlichen Zusammenlebens umschrieben. **Sozialen Nachhaltigkeit**

## 1.2 Auftrag und Fragestellungen

Vor dem Hintergrund der veränderten übergeordneten Rahmenbedingungen stellt sich die Frage, welchen Beitrag das Steuersystem zur nachhaltigen Entwicklung im Allgemeinen und zum Schutz der natürlichen Umwelt und zum optimalen Einsatz der natürlichen Ressourcen im Besonderen leisten kann und soll.

Das BAFU hat den Gutachter beauftragt, zwei Fragen abzuklären:

- > Welches sind die *Grundideen für eine umfassende Steuerreform*, die auf eine Besteuerung aller – insbesondere der natürlichen – Ressourcen abzielt? Welches sind die wichtigsten Inputgrössen? Welche Objekte eignen sich für die Besteuerung, welche nicht? Gibt es eine praktikable Bemessungsgrundlage für die Ressourcenbesteuerung? Welche Verteilungswirkungen wären theoretisch zu erwarten?
- > Welches sind die *ökologischen Auswirkungen der verschiedenen konkret diskutierten Steuerreformpakete*? Im Vordergrund stehen die Verbreiterung der Einkommensteuerbasis mit tieferem Steuersatz, die Duale Einkommensteuer, die Ausgabensteuer, die Flat Tax, die Reform der Unternehmensbesteuerung und die Vereinfachung der Mehrwertsteuer. Was müsste unternommen werden, um unerwünschte Auswirkungen auf die natürliche Umwelt zu verhindern oder zu verringern?

Gemäss Vertrag werden für beide Auftragsblöcke Kurzberichte von je 10 bis 15 Seiten erwartet. Diese sollen einen Überblick über die Möglichkeiten von ökologisch orientierten Steuerreformen geben. Die Erkenntnisse sollen dem BAFU aufzeigen, «in welche Stossrichtung die Ökologisierung am effizientesten und für die Umwelt am ertragreichsten weiter verfolgt werden soll».

Im Vordergrund der Überlegungen stehen die Bundessteuern. Die kantonalen und kommunalen Steuern sind lediglich insofern von Belang, als der Bund im Rahmen der Steuerharmonisierung Einfluss auf die Ausgestaltung dieser Abgaben nehmen kann.

## 1.3

### **Methode und Vorgehen**

Weil die ökologischen Anliegen nur einen Teil der nachhaltigen Entwicklung ausmachen, wird im Folgenden anstelle von «ökologischem Steuersystem» der breitere Begriff «ressourcenoptimales Steuersystem» verwendet. Der Verzicht auf das Adjektiv «ökologisch» markiert zudem die grundsätzliche Gleichwertigkeit aller Ressourcen und den Übergang vom Umweltschutz zu einer umfassenden Ressourcenpolitik – wie dies auch durch die kürzlich erfolgte inhaltliche Neuausrichtung des BAFU zum Ausdruck kommt (vgl. Umwelt 4/2005).

Der Verzicht auf die Bezeichnung «ökologische Steuerreform» ist auch darum angezeigt, weil darunter meist die Einführung von (neuen) *Steuern auf Energie, generell natürliche Ressourcen*, in Kombination mit der Senkung der Lohnsteuern (Sozialversicherungsbeiträge) verstanden wird (vgl. z.B. die «Standardwerke» zur ökologischen Steuerreform der Schweiz: von Weizsäcker u.a. 1992, Staehelin-Witt u.a. 1997, Meier u.a. 1998). Damit soll eine «Doppelte Dividende» realisiert werden: einerseits die Verbesserung der Umweltqualität durch Internalisierung von externen Kosten (Verhaltenslenkung durch Kostenwahrheit) und andererseits die Beschaffung von Steuereinnahmen, welche die Senkung der Arbeitskosten und dadurch der Arbeitslosigkeit erlaubt.

---

Seltener wird unter «ökologischer Steuerreform» der *Abbau von umweltschädlichen Auswirkungen allgemeiner Steuern* verstanden. In diesem Gutachten steht diese letztere Fragestellung im Vordergrund. Es geht also nicht so sehr darum, bestehende verzerrende Steuern durch (neue) Ökoabgaben zu substituieren oder die Erträge nach dem Öko-Bonus-Konzept an Bevölkerung und Wirtschaft rückzuerstatten, sondern das heutige Steuersystem unter dem Gesichtspunkt des Ressourceneinsatzes zu verbessern.

Ressourcen werden hier als Inputs für die Herstellung von Waren und Dienstleistungen verstanden, welche direkt und indirekt, kurz- und langfristig das Wohlbefinden der heute Lebenden, aber auch künftiger Generationen beeinflussen.

Der Auftraggeber erwartet eine allgemein verständliche Untersuchung der beiden genannten Fragenblöcke. Diese soll sich auf *mikro- und makroökonomische, steuer- und finanzwissenschaftliche sowie wohlfahrtstheoretische und politisch-ökonomische Überlegungen* abstützen.

Modellmässig-mathematische Analysen gehören nicht zum Auftrag, ebenso wenig juristische, naturwissenschaftliche und technische Abklärungen oder die Prüfung von Möglichkeiten der politischen und administrativen Umsetzung.

## 2 > Grundzüge einer umfassenden ressourcenoptimalen Steuerreform

### 2.1 Veränderte übergeordnete Rahmenbedingungen

Die weltweite Liberalisierung im Rahmen von WTO und EU hat – ausgelöst und unterstützt durch technische Innovationen und stark gesunkene Transportkosten für Waren, Dienstleistungen, Personen, Kapital und Informationen – in den 1990er Jahren die nationalen Grenzen durchlässiger gemacht. Dadurch sind die meisten Märkte grösser geworden. Die Unternehmungen mussten sich gegenüber mehr Konkurrenten behaupten und sich der neuen Situation durch Rationalisierung und Innovation, Fusion und Aufspaltung, aber auch Standortverlagerung anpassen. Dies war in gewissen Regionen mit erheblichen Arbeitsplatzverlusten verbunden. Um die Nachteile möglichst klein zu halten, waren die Gemeinwesen aller Ebenen gezwungen, ihre Standortattraktivität zu verbessern: durch Deregulierungen, bessere Ausrichtung der öffentlichen Leistungen auf die Bedürfnisse von Bevölkerung und Wirtschaft sowie Steuersenkung.

Die Intensivierung des Firmenwettbewerbs hat auf diese Weise zu einer *Intensivierung des Standortwettbewerbs* geführt. Praktisch alle Politikbereiche wurden überprüft und der neuen Situation angepasst. Dabei musste ein stärkeres Gewicht auf Effizienz, das heisst den bestmöglichen Einsatz knapper Ressourcen, gelegt werden.

Entscheidendes Erfolgskriterium ist heute, ob *mobile Produktionsfaktoren* – vor allem Kapital, Know-how, Unternehmerpersönlichkeiten, Kader und hoch qualifizierte Spezialisten – angezogen oder zumindest gehalten werden können. Als Instrument, um dieses Ziel zu erreichen, eignen sich die *immobilen Standortfaktoren*. Dazu gehören neben den Arbeitskräften (Verfügbarkeit und Lohnniveau, Bildungsstand, Leistungsbereitschaft usw.) und Liegenschaften (Boden, Gebäude) die materielle Infrastruktur (Verkehr, Energie, Ver- und Entsorgung), die immaterielle Infrastruktur (Bildung, Gesundheit und Kultur), das Rechtssystem, die Wohn-, Lebens- und Umweltqualität und nicht zuletzt auch die Steuern.

Zwei Beobachtungen bestätigen diesen Wandel:

- > Die zunehmende Bedeutung von *Ranking und Benchmarking*. Man will wissen, wie man als Stadt, Region oder Land im Vergleich zu den «Klassenbesten» dasteht und warum andere eventuell besser abschneiden.
- > Im fiskalischen Bereich die *Senkung der Steuerbelastung* für Unternehmungen und mobile Bevölkerungsgruppen (Abflachung der Progression bei den direkten Steuern – bis zu degressiven Steuertarifen).

Senkung der Steuerbelastung

Da der Druck des internationalen Standortwettbewerbs tendenziell eine Verlagerung der *Steuerbelastung von den mobilen zu den immobilien Produktionsfaktoren* bewirkt, kommt es zu Veränderungen in der Einkommensverteilung, die vielfach als nicht gerecht empfunden werden und bei den betroffenen Bevölkerungsgruppen Widerstand auslösen.

Verlagerung der Steuerbelastung

Für die natürlichen Ressourcen bedeutet die Verlagerung eher eine Chance. Der Boden als immobiler Standortfaktor eignet sich als Ansatzpunkt für die Besteuerung besonders gut. Allerdings müssen gewisse Bedingungen beachtet werden, wenn der Wegzug mobiler Produktionsfaktoren nicht gefördert beziehungsweise ihr Zuzug nicht erschwert werden soll. Wichtig sind diesbezüglich die möglichst effiziente Nutzung aller Ressourcen und eine hohe Innovationskraft. Dazu soll auch das Steuersystem einen Beitrag leisten.

## 2.2 Anforderungen an eine umfassende ressourcenoptimale Steuerreform

Damit das Steuersystem unter den Bedingungen des globalen Standortwettbewerbs einen Beitrag zur nachhaltigen Entwicklung leisten kann, sollten aus wirtschaftswissenschaftlicher und wohlfahrtsökonomischer Sicht bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein. Diese lassen sich mit drei Stichworten umschreiben: Tinbergen-Regel, Internalisierung von externen Kosten und fiskalische Äquivalenz.

### 2.2.1 Tinbergen-Regel: Zahl der Ziele = Zahl der Instrumente

Steuern werden primär erhoben, um die Staatsausgaben zu finanzieren und damit den Wirtschaftskreislauf zu stabilisieren. Ein zweites Anliegen ist die Korrektur der Einkommens- und Vermögensverteilung. Drittens sollen Abgaben Marktversagen korrigieren und auf diese Weise den optimalen Einsatz knapper Ressourcen sicherstellen.

In der Realität wird häufig versucht, mit einem Instrument gleichzeitig mehrere dieser Ziele zu erreichen. Jan Tinbergen (1968) hat theoretisch nachgewiesen, dass dies in der Regel nicht gelingt oder mit unnötig hohen Kosten, das heisst Wohlstandsverlusten, verbunden ist. Die so genannte Tinbergen-Regel verlangt daher als grobe Leitlinie für die Wirtschafts- und Finanzpolitik: *Zahl der Ziele = Zahl der Instrumente*.

Je Ziel ein Instrument

Der in der Realität am häufigsten festzustellende Verstoss gegen die Tinbergen-Regel besteht darin, dass einzelne Steuern zugleich Staatsausgaben finanzieren wie auch die Einkommensverteilung korrigieren sollen. Besser wäre, für jedes Ziel das dafür am besten geeignete Instrument einzusetzen und dieses nicht mit anderen Zielen zu «überladen».

> Für die *makroökonomische Stabilisierung* der Volkswirtschaft am zweckmässigsten sind die Mehrwertsteuer, die Einkommensteuer und die Sozialversicherungsbeiträge (Lohnsteuer). Sie erlauben es, wie die Praxis zeigt, grosse Teile des Volkseinkom-

Ziel 1: Stabilisierung Volkswirtschaft



mens in öffentliche Kassen umzulenken und auf diese Weise genügend Kaufkraft abzuschöpfen, damit die expansive Wirkung, die von den Staatsausgaben auf den Wirtschaftskreislauf ausgeht, kompensiert wird.

- > Am besten geeignet für die *Einkommensumverteilung* ist die progressive Einkommensteuer für natürliche Personen. Allerdings bewirkt sie lediglich eine asymmetrische Umverteilung: Die reichen Steuerzahler werden stärker belastet als die ärmeren. Personen, die sich einkommensmässig unterhalb der Freigrenze befinden, können nicht direkt profitieren. Sie tun dies nur indirekt; sie müssen keinen Beitrag an die Finanzierung der Staatsausgaben leisten, obwohl auch sie von ihnen profitieren. Besser wäre daher die Kombination von progressiver Besteuerung und einkommensabhängigen Transfers an die untersten Einkommensschichten, wie dies dem Konzept der Negativen Einkommensteuer entspricht.
- > Als drittes Ziel, auf das Steuern ausgerichtet werden können, gelten *Effizienz und Wirtschaftswachstum*. Steuern sollen so erhoben werden, dass sie den optimalen Einsatz knapper Ressourcen möglichst wenig stören und Arbeits-, Spar-, Investitions- und Innovationsanreize möglichst wenig beeinträchtigen. Theoretisch schneidet diesbezüglich die *Mehrwertsteuer* am besten ab; im Vergleich zu den anderen Steuern weist sie die geringsten Verzerrungen auf. Je mehr Steuersätze gewählt werden und je mehr Güter, Unternehmungen und Branchen von der Besteuerung ausgenommen werden – aus sozialpolitischen Gründen oder unter dem Druck von Interessengruppen –, desto stärker geht diese Stärke der Mehrwertsteuer allerdings verloren. *Sozialkosten- und Lenkungsabgaben* leisten insofern einen Beitrag an das Effizienzziel, als sie Marktversagen auf fiskalischem Weg korrigieren.

Ziel 2: Umverteilung

Ziel 3: Optimaler Ressourceneinsatz

### 2.2.2 Verursacherprinzip: Internalisierung von externen Kosten

Produktions-, Transport- und Konsumententscheidungen erfolgen im Sinne des bestmöglichen Einsatzes knapper Ressourcen dann optimal, wenn Personen oder Unternehmungen alle Kosten, die sie verursachen, auch selbst tragen. Es muss verhindert werden, dass Kosten bewusst oder unbewusst auf den Staat, Mitmenschen oder die Allgemeinheit abgewälzt – das heisst externalisiert – werden. Dies kann auf mehreren Wegen erfolgen:

- > durch *Verhandlungen* unter den Beteiligten (sog. Coase-Lösung). Voraussetzung ist erstens, dass Eigentums- und Nutzungsrechte bestehen, die festlegen, wer was tun darf. Zweitens dürfen die Verhandlungskosten nicht allzu hoch sein, was in der Regel nur bei einer kleinen Zahl von Kostenverursachern und Kostenbetroffenen gegeben ist.
- > durch *Abgaben* (sog. Pigou-Lösung). Der Staat belastet durch *Sozialkostenabgaben* die Kostenverursacher in Höhe der externen Kosten und verändert die Preisstrukturen, an denen sich die Wirtschaftssubjekte bei ihren Entscheidungen orientieren.

Coase

Pigou

Beide Internalisierungsformen haben theoretisch zur Folge, dass ein gesellschaftliches Optimum erreicht wird. Im Falle des Verkehrs zum Beispiel wird als Folge der Verteuerung weniger häufig, weniger weit oder mit weniger umweltbelastenden Verkehrsmitteln gefahren. Die durch Lärm, Abgase, Unfälle, Landschaftsbeeinträchtigung, Stau usw. verursachten externen Kosten des Verkehrs belaufen sich heute in der Schweiz in der Grössenordnung von 5 Milliarden Franken pro Jahr. Werden neben dem Verkehr auch noch alle anderen Umweltbelastungen berücksichtigt, so ergibt sich ein Total an ungedeckten Kosten von 10 bis 20 Milliarden Franken (Umwelt 4/2005, S. 19).

### 2.2.3 Äquivalenzprinzip: Übereinstimmung von Nutzniesser und Kostenträger

Einen weiteren Anhaltspunkt für die Ausgestaltung eines rationalen Steuersystems gibt das Äquivalenzprinzip. Es besagt, dass die Nutzniesser von öffentlichen Leistungen auch die Kostenträger sein sollten. Die Anwendung dieser Regel kommt in erster Linie für die Abgaben zur Finanzierung individuell zuteilbarer öffentlicher Leistungen (z.B. der Erschliessung von Häusern) in Frage, nicht aber für öffentliche Leistungen mit Merkmalen von Kollektivgütern oder meritorischen Gütern.

Am wichtigsten ist das Äquivalenzprinzip für die föderative Ausgestaltung des Abgabensystems. Wenn sich die räumlichen Kreise der Nutzniesser und Kostenträger von öffentlichen Leistungen einigermassen decken, werden Spillovers (d.h. räumliche externe Nutzen und Kosten) verhindert. Damit steigt die Chance, dass lokale und regionale Gebietskörperschaften ihre Aufgaben richtig dimensionieren. Gefühle des «Ausgebeutetwerdens» treten nicht auf. Derartige Probleme zeigen sich beispielsweise dann, wenn Kernstädte zentralörtliche Leistungen im Bildungs-, Gesundheits- und Kulturbereich anbieten, die auch von Angehörigen angrenzender Gebietskörperschaften in Anspruch genommen werden können, ohne für die Kosten aufkommen zu müssen (vgl. Frey 2005, S. 15 f., 143 ff.).

### 2.3 Zusammenfassung: Vision eines ressourcenoptimalen Steuersystems

Aus den in den letzten Abschnitten vorgestellten Anforderungen werden in diesem Abschnitt die wichtigsten Bausteine eines rationalen ressourcenoptimalen Steuersystems entwickelt. Wie weiter oben gezeigt worden ist, geht es darum, das Steuersystem so zu konzipieren, dass es den grösstmöglichen Beitrag zur nachhaltigen Entwicklung leistet, also sowohl ökologischen, ökonomischen als auch sozialen Ansprüchen genügt. In Kapitel 3 wird dann spezifisch auf die ökologischen Elemente dieses ressourcenoptimalen Steuersystems eingegangen.

**Tab. 1 > Übersicht über die drei Säulen eines ressourcenoptimalen Steuersystems.**

<b>Säule 1</b>	
Hauptziel	Abschöpfung von Kaufkraft zur Stabilisierung der Volkswirtschaft
Hauptsteuer	Mehrwertsteuer
Nebensteuern	Einkommensteuer für natürliche Personen Gewinnsteuer für juristische Personen
Ebene	Bund
<b>Säule 2</b>	
Hauptziel	Einkommensumverteilung
Hauptsteuer	Einkommensteuer für natürliche Personen in Verbindung mit der Negativen Einkommensteuer (Steuerzuschüssen)
Nebensteuern	Vermögensteuer für natürliche Personen Gewinnsteuer für juristische Personen Erbschaft- und Schenkungsteuer Kapitalgewinnsteuer
Ebene	Bund, Kantone, Gemeinden
<b>Säule 3</b>	
Hauptziel	Marktwirtschaftliche Steuerung der Volkswirtschaft (Kostenwahrheit)
Hauptabgaben	Sozialkosten- und Lenkungsabgaben - Umwelt (vgl. die Liste der schweizerischen Ökosteuern, Umwelt 4/2005, S. 24 f.) - Gesundheit (Tabak, Alkohol)
Nebenabgaben	Bodenbezogene Abgaben - Bodensteuer (Grundstück-/Liegenschaftsteuer) - Grundstückgewinnsteuer - Mehrwertabschöpfung Rohstoffbezogene Abgaben - Energiesteuer
Ebene	Hauptabgaben: Bund Nebenabgaben: Kantone und Gemeinden

Das ressourcenoptimale Steuersystem baut auf drei Säulen auf: erstens Gesamtstabilisierung der Volkswirtschaft (Kaufkraftabschöpfung), zweitens Einkommensumverteilung (Progression) und drittens marktwirtschaftliche Steuerung der Volkswirtschaft (Kostenwahrheit). Die Ökoabgaben der dritten Säule beeinflussen direkt die optimale Nutzung natürlicher Ressourcen. Bei den Abgaben der ersten und zweiten Säule geschieht dies nur indirekt.

## 3 > Ökologische Elemente eines ressourcen-optimalen Steuersystems

---

In diesem Kapitel werden die wichtigsten Abgaben des am Reissbrett entwickelten ressourcenoptimalen Steuersystems hinsichtlich ihrer ökologischen Elemente vorgestellt. Das nächste Kapitel wird dann die heute diskutierten Reformen des bestehenden schweizerischen Steuersystems unter dem Aspekt der Ökologie und der bestmöglichen Nutzung knapper Ressourcen behandeln.

### 3.1 Mehrwertsteuer

Bei zweckmässiger Ausgestaltung eignet sich die Mehrwertsteuer, um mit minimalen Effizienz- und Wohlfahrtsverlusten Kaufkraft aus dem privatwirtschaftlichen in den staatlichen Bereich umzulenken. Die Neutralität dieser Konsumsteuer bezieht sich primär auf die Güterstruktur.

Die Neutralität der Mehrwertsteuer ist dann am grössten, wenn

- > keine objektiven und subjektiven Befreiungen bestehen, das heisst, die Wertschöpfung sämtlicher Produktionsstufen belastet wird.
- > für alle Waren und Dienstleistungen der gleiche Steuersatz gilt.

Werden Güter, die einen grossen Einsatz von natürlichen Ressourcen bedingen oder deren Reststoffe die natürliche Umwelt stark belasten, von der Mehrwertsteuer ausgenommen oder mit einem tieferen als dem Standardsteuersatz belastet, so führt dies zu Verzerrungen zulasten des Ökosystems.

Besonders stark umweltbelastende Güter mit einem höheren als dem Standardsteuersatz zu belasten, ist nicht sinnvoll, weil die Wertschöpfung (Umsatz abzüglich Vorleistungen) nur in den seltensten Fällen die richtige Steuerbemessungsgrundlage abgibt und daher nicht richtige Signale für ein umweltoptimales Verhalten der Produzenten, Konsumenten und Verkehrsteilnehmer vermittelt. Sozialkosten- und Lenkungsabgaben schneiden diesbezüglich besser ab.

## 3.2 Direkte Steuern

### 3.2.1 Einkommensteuer

Die Einkommensteuer hat neben dem fiskalischen Zweck die Aufgabe, die aus dem Marktgeschehen resultierende primäre Einkommensverteilung – die bestenfalls leistungs-, nicht aber bedarfsgerecht ist – zu korrigieren. Dies geschieht durch die progressive Ausgestaltung: direkt über steigende Steuersätze, indirekt über Freibeträge und Abzüge. Damit soll dem abnehmenden Grenznutzen Rechnung getragen und allen Steuerpflichtigen ein ähnliches Opfer aufgebürdet werden.

Im Laufe der Zeit sind namentlich die Abzüge Spielball von Gruppeninteressen geworden. Es haben sich Abzüge eingeschlichen, die nicht mehr sozialpolitisch zu rechtfertigen sind. De facto profitiert der Mittelstand, genauer die Einkommensklasse mit dem höchsten Grenzsteuersatz. Zudem wird das Steuersystem immer weniger transparent.

Unter den sozialpolitisch nicht zu begründenden Abzügen sind aus ökologischer Sicht vor allem zwei als fragwürdig einzustufen: die steuerliche Wohneigentumsförderung – namentlich die tiefe Festlegung des Eigenmietwerts (im Durchschnitt ein Drittel unter dem Marktmietwert, vgl. Simonius 2006, S. 16) und die Abzüge für Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte. Beide tragen zur *Zersiedlung* des Landes bei. Damit wird die auf Verfassungsebene formulierte raumplanerische Zielsetzung der haushälterischen Bodennutzung verletzt. Anzumerken bleibt, dass die Zersiedlung (Periurbanisierung) nicht generell verwerflich ist, sondern nur insoweit, als sie aufgrund von falschen Verhaltenssignalen, den erwähnten externen Kosten, zustande kommt.

Statt der Internalisierung von externen Verkehrs- und Energiekosten erfolgt eine Abwälzung auf Dritte. Die Allgemeinheit hat nicht nur diese Kosten zu tragen, sondern auch die Folgekosten. Wenn zum Beispiel der Verkehr wegen der nicht internalisierten Kosten zu hoch ist, so entsteht ein zusätzlicher Zwang zum Strassenbau. Die Begründung lautet: Staukosten müssten beseitigt werden. Dies ist zwar richtig; zweckmässiger wäre jedoch, bei den Ursachen anzusetzen. Der geschilderte Teufelskreis führt zu einer immer grösseren Steuerbelastung. Soweit dies über direkte Steuern geschieht, werden die wachstumshemmenden negativen Arbeits-, Spar-, Investitions- und Innovationsanreize besonders stark gelähmt.

### 3.2.2 Gewinnsteuer

Bei der *Ertragsteuer der juristischen Personen* treten zwei Hauptprobleme auf:

- > Die ausgeschütteten Gewinne werden doppelt belastet: bei den Unternehmungen (im Rahmen der Ertragsteuer) und bei den Aktionären (im Rahmen der persönlichen Einkommensteuer). Die Unternehmungen haben dadurch Anreize, Gewinne nicht auszuschütten, sondern in Form von Kurssteigerungen den Aktionären zukommen zu lassen. Diese leisten keinen Widerstand; denn Kapitalgewinne werden nicht besteuert. Hinzu kommt, dass das Management von Kapitalgesellschaften einen grös-

seren Spielraum für die Selbstfinanzierung von Investitionen und – angesichts der Prinzipal-Agent-Problematik – für weniger produktive Aktivitäten erhält. Tendenziell wird dadurch die ressourcenoptimale Verwendung von Mitteln gehemmt.

- > Verzerrend wirkt sich weiter aus, dass die Gewinnsteuer bezüglich *Rechts- und Finanzierungsform* von Unternehmungen, die unter einander im Wettbewerb stehen, nicht neutral ist. Dieser Mangel ist jedoch mehr Anlass für den ineffizienten Einsatz von Arbeit und von Kapital als von natürlichen Ressourcen.
- > Die progressive Ausgestaltung der kantonalen und kommunalen Gewinnsteuer nach der *Ertragsintensität* beruht auf einer falschen Analogie zur persönlichen Einkommensteuer. Im Gegensatz zu den natürlichen Personen können die juristischen keinen abnehmenden Grenznutzen haben. Es ist daher richtig, dass der Bund 1997 zur proportionalen Gewinnbesteuerung übergegangen ist. Verzerrungen könnten allenfalls noch dadurch entstehen, dass – solange externe Kosten nicht systematisch und vollständig internalisiert werden – Betriebskosten, Abschreibungen und Rückstellungen allzu grosszügig zugelassen werden.

### 3.2.3 Weitere direkte Steuern

Auf die Vermögensteuer, die Kapitalsteuer, die Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie die Kapitalgewinnsteuer wird hier nicht detailliert eingegangen. Sie sind keine Bundessteuern. Der Einsatz der natürlichen Ressourcen wird durch diese Steuern kaum tangiert. Ihre Rechtfertigung erfolgt im Übrigen primär mit gleichheits- und verteilungspolitischen Argumenten. Ausgeklammert werden auch die Stempelabgaben und die Verrechnungssteuer.

### 3.2.4 Haupterkenntnisse

Die Anforderungen an die ressourcenoptimale Ausgestaltung der direkten Steuern lassen sich stichwortartig wie folgt umschreiben:

- > Tiefe marginale Steuersätze, damit die negativen Arbeits-, Spar-, Investitions- und Innovationsanreize möglichst gering ausfallen.
- > Möglichst breite Bemessungsgrundlage, das heisst wenige objektive und subjektive Steuerbefreiungen und Abzüge.
- > Verzicht auf Verhaltenslenkung durch Abzüge, stattdessen spezifische Sozialkosten- und Lenkungsabgaben.
- > Verzicht auf Abzüge für Fahrkosten von Arbeitspendlern sowie zur Wohneigentumsförderung.
- > Keine Doppelbelastung bei der Gewinnbesteuerung.
- > Proportionale Besteuerung von Unternehmensgewinnen.
- > Ergänzung der (positiven) Einkommensteuer durch die Negative Einkommensteuer, das heisst Sozialabzüge von der Steuerschuld (Steuerzuschüssen) statt wie heute Abzüge vom steuerbaren Einkommen.
- > Ersatz von Steuervergünstigungen durch offen ausgewiesene Sozialtransfers oder Subventionen (falls staatliche Beihilfen überhaupt erforderlich sind).

### 3.3 Ökosteuern sowie Sozialkosten- und Lenkungsabgaben

Ökosteuern können unterteilt werden in

- > Outputsteuern: Diese setzen bei unerwünschten Reststoffen wie Abfällen, Abgasen, Abwasser, Abwärme usw. an. Sie gehören zur Kategorie der Sozialkosten- und Lenkungsabgaben. Beispiele sind die CO<sub>2</sub>-Abgabe und die VOC-Abgabe. Outputsteuern
- > Inputsteuern: Sie haben natürliche Ressourcen wie Boden und Energie als Steuerobjekt (Bodensteuer, Energiesteuer). Inputsteuern

#### 3.3.1 Outputsteuern: Reststoffe

Bei *Sozialkostenabgaben* wird der Steuersatz so festgelegt, dass die gesamten externen Kosten den Verursachern angelastet werden. Dies bedingt, dass die externen Kosten zuverlässig ermittelt und den Verursachern zugerechnet werden können. Da dies mit erheblichen praktischen Schwierigkeiten verbunden ist (zumindest heute noch), wird auf *Lenkungsabgaben* ausgewichen. In beiden Fällen ist die Ausgestaltung der Abgaben gleich; unterschiedlich sind lediglich die Begründung und die Art der Zielvorgabe. Bei Lenkungsabgaben wird von einem politisch-administrativ festgelegten Mengenziel (z.B. Anzahl Fahrten) ausgegangen. Die Steuersätze werden so gewählt, dass der angestrebte Mengeneffekt unter Berücksichtigung der Reaktionen der Wirtschaftssubjekte (Preiselastizitäten) eintritt. Durch Preissteuerung soll umweltschädliches Verhalten bestraft und umweltschonendes Verhalten belohnt werden.

Ein grosser Teil der externen Kosten hat mit *Umwelt- und Landschaftsbeeinträchtigungen* zu tun. Sie senken die Lebensqualität und gefährden die ökologische Nachhaltigkeit. Wegen der Verteuerung gewisser Güter (z.B. Mobilität) ergibt sich ein Konflikt mit der sozialen Nachhaltigkeit. Ob durch Sozialkosten- und Lenkungsabgaben auch die ökonomische Nachhaltigkeit gefährdet wird, ist umstritten. Kurzfristig dürfte ein Konflikt zwischen diesen beiden Nachhaltigkeitsdimensionen bestehen. Das bedeutet, dass unter der Internalisierung das Beschäftigungsziel leiden könnte. Auf lange Sicht wäre damit jedoch nur dann zu rechnen, wenn über das Ziel hinaus geschossen, das heisst, in Unkenntnis der genauen Höhe der externen Kosten «überinternalisiert» würde. Da wir erst am Anfang der Internalisierungspolitik stehen, dürfte diese Gefahr klein sein.

Sozialkosten- und Lenkungsabgaben stellen als marktwirtschaftliche Instrumente eine Alternative oder eine Ergänzung zu Geboten, Verboten und sonstigen direkten Eingriffen in das Marktgeschehen dar. Sie haben den Vorteil, dass sie – einmal eingeführt – nicht gegen die Interessen der Wirtschaftssubjekte wirken, sondern auf freiwilligem Weg Win-Win-Situationen schaffen. Dem steht als Nachteil gegenüber, dass das Ziel der Einnahmenbeschaffung umso stärker verfehlt wird, je besser durch Verhaltensänderung das ökologische Ziel erreicht wird. Den Sozialkosten- und Lenkungsabgaben sollte daher nicht auch noch die Aufgabe zugewiesen werden, Staatsausgaben zu finanzieren.

### 3.3.2 Inputsteuern: Energie, Rohstoffe, Boden

Ob die Verknappung von nicht regenerierbaren Energieträgern und Rohstoffen staatliche Interventionen erforderlich macht, ist umstritten. Wenn die Rohstoffmärkte gut funktionieren und künftige Verknappungen adäquat antizipieren, ist dies nicht nötig. Anders bei der Umwandlung, beim Transport und beim Verbrauch von natürlichen Rohstoffen: Hier treten externalitätenbedingte Verzerrungen in Form von Abgasen, Abwässern, Abwärme, Abfällen u.dgl. auf. Im Hinblick auf den optimalen Einsatz ökologischer Ressourcen sind Sozialkosten- und Lenkungssteuern vorzuziehen. Ressourcenverbrauch ist nicht gleich Schadstoffemission (Borner 1998).

Energie und Rohstoffe

Der Bodenmarkt ist grundsätzlich in der Lage, der Knappheit des Bodens adäquat Rechnung zu tragen, also die Allokationsfunktion gut wahrzunehmen. Zu Externalitätenproblemen kommt es in der Praxis entweder aufgrund von staatlichen Interventionen in den Bodenmarkt oder wenn Erschliessungskosten nicht verursachergerecht angelastet werden (vgl. Ecoplan 2000). Eine Folge solcher Verzerrungen ist die vielfach beklagte Zersiedlung des Landes. Diese wird dann durch die Raumplanung bekämpft – bis anhin mit beschränktem Erfolg (ARE 2005).

Boden

Die Grundstück- beziehungsweise Liegenschaftsteuer (heute nur von den Kantonen und/oder Gemeinden erhoben) gehört in den USA auf den unteren bundesstaatlichen Ebenen zur Hauptsteuer (Real Property Tax). Sie gilt als weitgehend neutral. Wenn sie in der Schweiz ausgebaut werden sollte, ist wichtig, dass als Bemessungsgrundlage der Verkehrswert genommen wird und nicht der Ertragswert, wie dies heute besondere bei landwirtschaftlichen Grundstücken der Fall ist. Tiefe Eigenmietwerte können einen politischen Zwang schaffen, aus Gleichbehandlungsgründen einen Mieterabzug einzuführen. Dies ist in drei Kantonen bereits geschehen. Durch diese Abzugsspirale wird die Steuerbasis immer kleiner.

Liegenschaften

Im Gegensatz zu *Erschliessungsgebühren*, die eindeutig auf den effizienten Einsatz knapper Ressourcen ausgerichtet sind, stehen bei der *Mehrwertabschöpfung* (Abschöpfung von Planungs- und Erschliessungsgewinnen) verteilungspolitische Anliegen im Vordergrund. Es geht darum, Vermögenszuwächse, die nicht auf eigenen Leistungen beruhen, teilweise abzuschöpfen und die Erträge der Allgemeinheit und damit den Verursachern der entsprechenden Gewinne zukommen zu lassen.

Bestandteil eines rationalen Steuersystems ist auch die Grundstückgewinnsteuer. Sie wird heute nur von den Kantonen und/oder Gemeinden erhoben. Sie gilt als neutral, beeinflusst also das Verhalten der wirtschaftlichen Akteure nicht.

Grundstückgewinn

Auf die Handänderungsteuer (Kantone und/oder Gemeinden) sollte verzichtet werden. Geht sie über die Anlastung der mit dem Grundbucheintrag verbundenen Verwaltungskosten hinaus, hemmt sie tendenziell den optimalen Einsatz von Grundstücken und Liegenschaften. Die Handänderungsteuer sollte daher durch die Handänderungsgebühr ersetzt werden.

Handänderung



## 4 > Beurteilung von konkreten Steuerreformen unter dem Gesichtspunkt der optimalen Ressourcennutzung

---

In den Kapiteln 2 und 3 wurde skizziert, wie aus der Sicht des Gutachters ein ressourcenoptimales Steuersystem für die Schweiz konzipiert werden könnte, sofern keine Vorentscheide beachtet werden müssen. Daraus resultierte eine Vision, die Anhaltspunkte für die Beurteilung derzeit diskutierter Steuerreformideen liefert.

Selbstverständlich kann in der Realität nicht von einem «Null-Zustand» ausgegangen werden. Bestenfalls können mehr oder weniger grosse Änderungen des Ist-Zustands vorgenommen werden. (Die letzte grosse Steuerreform erfolgte in der Schweiz in den 1990er Jahren mit dem Ersatz der Warenumsatzsteuer durch die Mehrwertsteuer.) Im Folgenden wird daher untersucht, wie die zur Diskussion stehenden Reformideen und -vorschläge unter dem Gesichtspunkt des optimalen Einsatzes natürlicher Ressourcen zu beurteilen sind: ob sie dieses Anliegen schwerer erreichbar machen und wie sie gegebenenfalls modifiziert werden müssten.

### 4.1 Mehrwertsteuer

Auf einen einfachen Nenner gebracht verfolgt die Mehrwertsteuerreform drei Ziele: Vereinfachung, Ausweitung der Steuerbasis und Senkung der Steuersätze.

Bei der heutigen Mehrwertsteuer sind vor allem zwei Dinge stossend:

- > Die zahlreichen Ausnahmen bewirken eine *taxe occulte*. In der Schweiz macht sie rund ein Drittel des Gesamtertrags von 18 Milliarden Franken aus (Spori 2006, S. 11).
- > Die Mehrwertsteuer kennt vier Steuersätze: neben dem Standardsatz von 7,6 %, einen Satz von 2,4 % für lebensnotwendige Güter, 3,6 % für gastgewerbliche Leistungen und einen Nullsatz für gewisse Güter.

Sowohl die heutigen Ausnahmen als auch die Satzvielfalt werden in erster Linie sozialpolitisch begründet; sie sollen die tendenziell regressive Wirkung der Mehrwertsteuer verringern.

Im «Bericht in Sachen Mehrwertsteuerreform» vom 12. Mai 2006 hat Peter Spori festgestellt, dass eine Mehrwertsteuer ohne Ausnahmen technisch nicht möglich und in keinem Land realisiert worden sei. Sie würde einen viel zu hohen administrativen

Aufwand bedingen. Die Vielzahl von Steuersätzen stelle zwar eine Komplikation der Mehrwertsteuer dar, sei jedoch steuersystematisch «kein Sündenfall». Ein Einheitssatz sei politisch kaum realisierbar (S. 12).

Irrtum vorbehalten wird im Bericht Spori mit keinem Wort auf ökologische Aspekte der Mehrwertsteuer eingegangen.

- > Verzerrungen zum Nachteil der natürlichen Umwelt ergeben sich bei der Mehrwertsteuer dadurch, dass die Verfügungs- und Gebrauchsüberlassungen bei Grundstücken und Liegenschaften, das heisst die *Mieten*, heute nicht belastet werden (Spori 2006, S. 21 ff.). Das bedeutet, dass das Wohnen gegenüber den durch die Mehrwertsteuer belasteten Gütern fiskalisch bevorzugt wird. Durch diese Mehrwertsteuer-Befreiung werden
  - zu viele natürliche Ressourcen für den Wohnungsbau eingesetzt.
  - zu viel Energie für die Wohnungsnutzung benötigt.
  - die Zersiedlung gefördert.

Die Mieten der Mehrwertsteuer zu unterstellen hat politisch keine Chance. Obwohl der Einbezug der Miete die einzige Möglichkeit böte, den Einheitssteuersatz unter die ursprünglich von Bundesrat Merz angestrebte Grenze von 6 Prozent zu senken, verzichtet Spori (2006, S. 22 f.) in seinem Reformvorschlag darauf, diese Ausnahme zu beseitigen.

Konsequenterweise müsste auch die private Eigennutzung von Grundstücken und Liegenschaften (Eigenmietwert) durch die Mehrwertsteuer belastet werden. Auch dies ist chancenlos. Die Bestrebungen gehen klar in die entgegen gesetzte Richtung: Eigentumsförderung durch steuerliche Begünstigung von Wohneigentum.

- > Ökologische Verzerrungen ergeben sich durch die Ungleichbehandlung des Verkehrs im Rahmen der Mehrwertsteuer. Die Ausklammerung der Leistungen des *öffentlichen Verkehrs* (Bahnen, Bus) ist nur insofern zu rechtfertigen, als der motorisierte Individualverkehr trotz Mehrwertsteuer-Belastung einen kleineren Teil der von ihm verursachten Kosten trägt als der öffentliche Verkehr. Wohlfahrtsökonomisch gesehen handelt es sich hierbei um ein typisches Second-best-Problem. Optimal wäre, dass sowohl der motorisierte Individualverkehr als auch der öffentliche Verkehr in Höhe ihrer jeweiligen externen Kosten durch Sozialkostenabgaben belastet und für alle Verkehrsleistungen der gleiche Mehrwertsteuersatz wie für die anderen Güter angewandt würde.
- > Neben dem Fehlen einer Sozialkostenabgabe zur Internalisierung der externen Kosten des Luftverkehrs ist die Ausklammerung der (grenzüberschreitenden) *Flugleistungen* durch die Mehrwertsteuer am gravierendsten. Der ressourcenoptimalen Besteuerung stehen heute in diesem Bereich internationale Vereinbarungen entgegen.

## 4.2 Einkommensteuer

Die Ideen zur Reform der heutigen schweizerischen Einkommensteuer lassen sich in zwei Stossrichtungen unterteilen:

- > Behebung akuter Mängel, vor allem hinsichtlich der Ehepaarbesteuerung. «marginale» Reformen
- > Ersatz der Einkommensteuer durch die Ausgabensteuer, die Flat Tax und im Grenzbereich zur Unternehmensbesteuerung die Duale Einkommensteuer. «radikale» Reformen

### 4.2.1 Ehepaarbesteuerung

Mit seiner Botschaft vom 17. Mai 2006 zu den Sofortmassnahmen im Bereich der Ehepaarbesteuerung will der Bundesrat die verfassungswidrige steuerliche Diskriminierung der Zweiverdienerhepaare gegenüber wirtschaftlich gleich situierten Konkubinatspaaren mildern. Er schlägt die Erhöhung des Zweitverdienerabzugs vor (auf maximal 12'500 Franken). Zusätzlich will er einen Verheiratetenabzug in Höhe von 2500 Franken pro Ehepaar einführen. In einem weiteren Schritt soll dann später eine umfassende Reform der Ehepaar- und Familienbesteuerung (u.a. Splitting) an die Hand genommen werden.

Der bundesrätliche Vorschlag verfolgt in erster Linie ein Gleichheitsanliegen. Effizienz- und Wachstumseffekte ergeben sich nur insofern, als die damit einhergehende Senkung des Grenzsteuersatzes einen positiven Effekt auf das Wachstum haben dürfte. Da die Abzüge im Rahmen der Sofortmassnahmen nicht verändert werden sollen, sind keine direkten Auswirkungen auf die natürlichen Ressourcen zu erwarten.

Ähnliches gilt auch für den angekündigten zweiten Schritt, die umfassende Reform der Ehepaarbesteuerung. Da durch die Einführung des Splittings oder anderer Massnahmen zur vollständigen Beseitigung der Diskriminierung von Zweiverdienerhepaaren und Familien grössere Mindereinnahmen zu erwarten sind, stellt sich die Frage der Gegenfinanzierung. Wenn andere Abgaben zur Kompensation eingeführt oder erhöht werden müssen, gehen davon tendenziell negative Arbeits-, Spar- und Investitionsanreize aus.

### 4.2.2 Ausgabensteuer

Die Grundidee der Ausgabensteuer (auch individuelle oder persönliche Konsumsteuer genannt) besteht im Verzicht auf die Besteuerung der Ersparnisse. Dafür wird das Entsparen belastet. Steuerbemessungsgrundlage sind die Konsumausgaben (d.h. Einkommen minus Ersparnisse). Ansonsten ist die Ausgestaltung der Ausgabensteuer gleich wie jene der Einkommensteuer (progressiver Steuertarif, Freibeträge und Abzüge usw.). In die Realität umgesetzt wurde die Ausgabensteuer erst in einigen wenigen Entwicklungsländern (Ceylon, Indien, Kroatien), zum Teil nur für kurze Zeit.

Die fiskalische Begünstigung des Sparens fördert tendenziell das Wirtschaftswachstum. Die praktischen Probleme dieser Steuer liegen im administrativen Bereich. Die

Bildung von Ersparnissen und deren Auflösung, das Entsparen, sind wesentlich schwieriger zu erfassen und zu kontrollieren als das Einkommen.

Die Ausgabensteuer verzerrt im Gegensatz zur Einkommensteuer die Konsum-Spar-Entscheidung nicht. Sofern bei der Ausgabensteuer nicht auch noch die Abzugsmöglichkeiten verändert werden, unterscheidet sie sich hinsichtlich der (Über-)Nutzung natürlicher Ressourcen nicht von der heutigen Einkommensteuer.

Da in der Schweiz die Sparquote im internationalen Vergleich sehr hoch ist und das Wirtschaftswachstum nicht durch Finanzierungsengpässe bei den Investitionen gehemmt wird, dürfte die Notwendigkeit, die heutige Einkommensteuer durch die Ausgabensteuer zu ersetzen, äusserst gering sein. Hinzu kommt, dass angesichts der heutigen Kritik, das Steuersystem sei viel zu kompliziert geworden, die Bereitschaft fehlen dürfte, eine erhebungsmässig noch anspruchsvollere Steuer einzuführen.

#### 4.2.3 Flat Tax

Die in den USA entwickelte Flat Tax will die Einkommensbesteuerung radikal vereinfachen. Der Steuersatz ist über den gesamten Einkommensbereich konstant. Über hohe Freibeträge und Familienabzüge kommt gleichwohl eine indirekte Progression zustande. Auf alle übrigen Abzüge und Steuerprivilegien wird verzichtet.

Zwei Vorteile stechen ins Auge: geringere negative Arbeitsanreize und tiefe Erhebungskosten. Die Steuererklärung hat auf einer Postkarte Platz. «Der eigentliche volkswirtschaftliche Gewinn wird ... darin gesehen, dass die ressourcenverschwendende Jagd nach Steuervorteilen unterbleibt.» (Blankart 2006, S. 279)

Unter Effizienz- und Wachstumsgesichtspunkten ist die Flat Tax positiv einzuschätzen, sofern es tatsächlich gelingt, die zahlreichen heutigen Abzüge, Steuerbefreiungen und Schlupflöcher zu beseitigen. Wie die Flat Tax unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten einzuschätzen ist, hängt einerseits davon ab, wie hoch die Freibeträge und Sozialabzüge gewählt werden und ob die Flat Tax in Richtung Negative Einkommensteuer (Steuerergutschriftsmodell) erweitert wird.

Die Flat Tax wurde in osteuropäischen Ländern (Slowakei, Estland, Lettland, Russland) nach dem Zusammenbruch der kommunistischen Regime sowie in Hong Kong und Singapur eingeführt. In der Schweiz wäre sie mit dem interkantonalen und interkommunalen Steuerwettbewerb kaum kompatibel. Auch sind zahlreiche Detailfragen für hoch entwickelte Volkswirtschaften noch ungelöst (bes. die Behandlung des Finanzsektors). Denkbar wäre jedoch, dass Teilelemente der Flat Tax im schweizerischen Kontext zu Effizienzsteigerungen führen könnten (vgl. Schaltegger 2004).

Bei Einführung der Flat Tax würden viele Steuerberater und Steuerbeamte wegen der radikalen Vereinfachung arbeitslos. Von dieser Seite ist mit erheblichem Widerstand zu rechnen.

### 4.3 Unternehmensbesteuerung und Duale Einkommensteuer

Globalisierung und internationaler Steuerwettbewerb haben zur Folge, dass sich die mobilen Produktionsfaktoren, vor allem Kapital, leichter dem fiskalischen Zugriff entziehen können als der Faktor Arbeit, erst recht als der gänzlich immobile Boden. Diese Tatsache hat weltweit zu einer Senkung der Steuern auf Kapital (Zinsen, Gewinne usw.) geführt. Die Schweiz schneidet zwar hinsichtlich der Unternehmensteuersätze immer noch gut ab (vgl. BAK 2003). Gravierender sind jedoch die zahlreichen verzerrenden Elemente der schweizerischen Unternehmensbesteuerung. Sie ist nicht neutral hinsichtlich der Rechtsformwahl, der Finanzierung mit Fremd- und Eigenkapital, der Eigenkapitalfinanzierung mittels einbehaltener Gewinne und neuer Anteile sowie der Investitionen der heimischen und multinationalen Unternehmen.

Verschiedene Gründe sind für diese Schwächen verantwortlich: vor allem die unterschiedliche Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften (individuelle Einkommensteuer bzw. Gewinnsteuer), die Doppelbelastung ausgeschütteter Gewinne (Dividenden) von Kapitalgesellschaften und die Nichtbesteuerung von Kapitalgewinnen von Privatpersonen (im Unterschied zu Kapitalerträgen). Die fehlende Neutralität der Unternehmensbesteuerung hat zur Folge, dass Kapital nicht dort eingesetzt wird, wo es den höchsten Ertrag abwirft. Der Wachstumsbericht des seco von 2002 sieht darin einen der Gründe für die Wachstumsschwäche der schweizerischen Volkswirtschaft. Die Unternehmenssteuerreform steht daher weit oben auf der steuerlichen Reformagenda – zusammen mit der Ehegattenbesteuerung.

Die *Unternehmenssteuerreform II* des Bundesrates (Botschaft vom 23. Juni 2005) legt das Schwergewicht auf die Verringerung der Doppelbelastung ausgeschütteter Gewinne von Kapitalgesellschaften. Um den Einnahmenverlust in Grenzen zu halten, wird auf die vollständige Beseitigung der Doppelbelastung jedoch verzichtet. (Die Unternehmenssteuerreform I von 1997 enthielt vor allem zwei Neuerungen: die Beseitigung der Kapitalsteuer und den Übergang vom progressiven zum proportionalen Steuertarif bei der Gewinnsteuer.)

Einen radikalen Reformvorschlag hat Christian Keuschnigg unter der Bezeichnung *Schweizerische Duale Einkommensteuer (SDES)* im Rahmen eines Gutachtens für Avenir Suisse ausgearbeitet (Keuschnigg 2004). Die wichtigsten Elemente dieses Vorschlags sind:

- > Progressive Besteuerung des Arbeitseinkommens (wie bisher).
- > Getrennte und proportionale Besteuerung der Gewinne von Kapital- und Personengesellschaften (inkl. Selbständige).
- > Abzug einer Normalverzinsung auf das Eigenkapital zur Ermittlung des steuerbaren Gewinns.
- > Besteuerung von realisierten Kapitalgewinnen bei der Veräusserung von Anteilen und Geschäftsaufgabe.
- > Unbegrenzter Verlustausgleich und -vortrag.

Keuschnigg erwartet durch diese Reform eine Verschiebung des BIP-Wachstumspfads um fast 2 Prozent nach oben. Allerdings tritt dieser Vorteil um Jahre verzögert ein, während die Kosten in Form von Einnahmenverlusten für den Staat sofort anfallen. Die Lücke muss durch Ausgabensenkungen (vor allem bei Transfers), Mehrwertsteuererhöhungen und/oder Verschuldung geschlossen werden.

Der Übergang zur Dualen Einkommensteuer belastet die unteren Einkommensschichten kurzfristig stärker als die oberen. Avenir Suisse argumentiert jedoch, dass die langfristigen Verteilungswirkungen entscheidend seien: Dank dem auf den Reformvorschlag zurückzuführenden Investitionsschub könnten die Beschäftigungslage verbessert und das hohe schweizerische Lohnniveau langfristig aufrechterhalten werden. Betont wird, dass hierfür auch noch andere wachstumsfördernde Reformen nötig sind.

Sowohl die Unternehmensreform II des Bundesrates als auch der Vorschlag von Keuschnigg und Avenir Suisse beschränken sich auf den besseren Einsatz von Kapital. Natürliche Ressourcen werden nirgends angesprochen. Dies ist nicht überraschend, denn beide Reformen haben auf die natürliche Umwelt höchstens indirekte Auswirkungen: Die steigende Investitionstätigkeit und der höhere Wachstumspfad können zu einer stärkeren Belastung der natürlichen Ressourcen führen, insbesondere den Bodenverbrauch zusätzlich vergrößern. In welchem Umfang dies der Fall ist, hängt entscheidend davon ab, inwieweit die angestrebte Entkoppelung von Wirtschaftswachstum und Verbrauch natürlicher Ressourcen gelingt. Damit reduziert sich das Problem auf die Frage, ob die erforderlichen Sozialkosten- und Lenkungsabgaben eingeführt und hinsichtlich der Abgabesätze auf dem richtigen Niveau festgelegt werden können.

#### 4.4

### Weitere direkte Steuern

Reformen der *Vermögensteuer* und der *Kapitalsteuer* stehen zurzeit eher unten auf der politischen Agenda. Bei der Vermögensteuer ist darauf zu achten, dass die Bewertung von Liegenschaften (vor allem Wohneigentum) möglichst nahe beim Verkehrswert liegt. Die heute in vielen Kantonen bewusst sehr tief angesetzten Eigenmietwerte (bei der persönlichen Einkommensteuer) und andere fiskalische Massnahmen zur Eigentumsförderung stimulieren den Einfamilienhausbau und die Zersiedlung. Ersteres ist heute politisch gewollt, letzteres mit Blick auf den Landschaftsschutz längerfristig unerwünscht.

Die *Erbschaft- und Schenkungsteuer* ist in den letzten Jahren in vielen Kantonen teils abgeschafft, teils reduziert worden. Gegenwärtig herrscht Ruhe an dieser Front. Aus ökologischer Sicht bedarf diese Steuer keiner besonderen Beachtung. Gleiches gilt auch für die *Kapitalgewinnsteuer* für natürliche Personen. Diese Steuern sind nicht primär unter Allokations-, sondern unter Verteilungsgesichtspunkten zu diskutieren.

#### 4.5 **Boden- und Rohstoffsteuern**

Steuern, die als Bemessungsgrundlage natürliche Ressourcen wie Boden und Rohstoffe (bes. Energie) haben, spielen heute in der Schweiz eine untergeordnete Rolle. Gegenwärtig sind auch keine Zeichen sichtbar, dass dies ändern könnte. Aus ökologischer Sicht wäre wünschbar, dass knappe und nicht vermehrbare natürliche Ressourcen fiskalisch stärker, dafür Arbeit und besonders Kapital (wegen seiner hohen Mobilität) weniger stark belastet würden. Die Bodensteuer hat, da über sie eine (teilweise) Abschöpfung der Bodenrente erfolgt, keine Verzerrungen.

#### 4.6 **Kompensation von Mindereinnahmen (Gegenfinanzierung)**

Die meisten hier diskutierten Steuerreformideen haben – zum Teil sehr hohe – Mindereinnahmen zur Folge. Grundsätzlich gibt es drei Möglichkeiten, wie solche Verluste verkraftet werden können:

- > *Ausgabensenkungen*, nur dürfen dadurch weder die Innovationsfähigkeit noch die Standortattraktivität der Volkswirtschaft beeinträchtigt werden. **Ausgabensenkungen**
- > *Verschuldung*, damit tendenziell Verlagerung von Steuerlasten in die Zukunft und auf künftige Generationen. **Verschuldung**
- > *Steuererhöhungen*, vorzugsweise solche, die geringe Verzerrungen zur Folge haben oder die Ressourcenallokation sogar verbessern. **Steuererhöhungen**

Die beiden zuerst genannten Kompensationsmöglichkeiten sind mit gewissen Risiken verbunden, während die dritte einen interessanten Ansatzpunkt für die Verbesserungen der optimalen Nutzung natürlicher Ressourcen bietet.

Soweit zur Gegenfinanzierung überhaupt Steuererhöhungen nötig sind, sollten

- > Verlagerungen von Abgaben nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip hin zu solchen nach dem Äquivalenz- und Verursacherprinzip erfolgen.
- > Sozialkosten- und Lenkungsabgaben eingeführt beziehungsweise erhöht werden.
- > nicht vermehrbare natürliche Ressourcen (Boden, Energie) fiskalisch stärker belastet werden.
- > bei den bestehenden Steuern die Steuerbasis verbreitert werden, und zwar durch
  - Abbau von ökologisch schädlichen Abzügen (Fahrkosten).
  - Annäherung an die Verkehrsbewertung beim Eigenmietwert und bei der Bewertung von Liegenschaften.
  - Beseitigung von Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht. Es ist zum Beispiel nicht einzusehen, warum teilprivatisierte Infrastrukturunternehmungen Steuerprivilegien zugestanden erhalten. Ihre Leistungen werden heute durch den Staat im Rahmen von Leistungsvereinbarungen «eingekauft» und bezahlt. Es darf von Infrastrukturunternehmungen erwartet werden, dass sie sich an den gleichen rechtlichen und fiskalischen Rahmenbedingungen orientieren wie private Unternehmungen, insbesondere auch ihre Konkurrenten.

4.7

**Verteilungspolitische Aspekte**

Anreizorientierte fiskalische Massnahmen wie Sozialkosten- und Lenkungsabgaben werden häufig als ungerecht empfunden. Sie würden die ärmeren Bevölkerungsschichten härter treffen als die reichen. Diese könnten sich weiterhin ein umweltschädliches Verhalten leisten. Dieser Einwand ist richtig. Wenn es jedoch gelingt, das heute durch zahlreiche Ineffizienzen charakterisierte Umverteilungssystem zu verbessern (weniger Giesskannenwirkungen), so kann dieser Grund für den Widerstand gewisser Kreise gegen ein ressourcenoptimales Steuersystem verringert werden.

Ein erster, sehr wirksamer Schritt wäre, bei der persönlichen Einkommensteuer entsprechend dem Konzept der Negativen Einkommensteuer Sozialabzüge von der Steuerschuld statt wie heute vom steuerbaren Einkommen vorzunehmen.



## 5 > Beantwortung der gestellten Fragen

---

---

*Welches sind die Grundideen für eine umfassende Steuerreform, die auf eine Besteuerung aller – insbesondere der natürlichen – Ressourcen abzielt? Welches sind die wichtigsten Inputgrößen? Welche Objekte eignen sich für die Besteuerung, welche nicht? Gibt es eine praktikable Bemessungsgrundlage für die Ressourcenbesteuerung? Welche Verteilungswirkungen wären theoretisch zu erwarten?*

---

Frage 1

1. Mit Steuern werden zahlreiche Ziele verfolgt. In einem rationalen Steuersystem sollten für jedes Ziel spezifische Instrumente vorgesehen werden. Die Mehrwertsteuer eignet sich am besten für die Grobstabilisierung der Volkswirtschaft, die persönliche Einkommensteuer für die Einkommensumverteilung und die Sozialkosten- und Lenkungsabgaben für die ressourcenoptimale Steuerung der Volkswirtschaft.
2. Für den langfristig optimalen Einsatz knapper Ressourcen ist wichtig, dass die Produzenten, Konsumenten, Verkehrsteilnehmer usw. über die Steuern richtige Verhaltenssignale erhalten. Hierfür braucht es Sozialkosten- und Lenkungsabgaben, welche Marktversagen durch Internalisierung von externen Kosten beseitigen.
3. Alle «klassischen» Steuern (Einkommen-, Vermögen-, Gewinn-, Verbrauchsteuern) haben mehr oder wenig starke Verzerrungen zur Folge. Diese betreffen vor allem die Arbeits-, Spar- und Investitionsanreize, weniger den optimalen Einsatz natürlicher Ressourcen.
4. Je breiter die Steuerbasis ist, desto tiefer können die Steuersätze angesetzt werden, um einen bestimmten Steuerertrag zu generieren, und desto geringer sind die steuerbedingten Verzerrungen. Entscheidend sind unter dem Gesichtspunkt des optimalen Ressourceneinsatzes die Grenzsteuersätze.
5. Je mehr Abzüge und Steuerbefreiungen vorgenommen werden, desto mehr Steuererhöhungen sind zur Kompensation der Einnahmenverluste nötig und desto grösser sind die Verzerrungen und die auf sie zurück zu führenden Wohlfahrtsverluste.
6. Für den optimalen Einsatz natürlicher Ressourcen am schädlichsten sind bei der persönlichen Einkommensteuer Massnahmen der Eigentumsförderung (tiefe Eigenmietwerte) und die Fahrkostenabzüge. Sie fördern die Zersiedlung und die Verkehrsemissionen.

7. Bei der Mehrwertsteuer wären einheitliche Steuersätze für die Wertschöpfung aller Produktionsstufen wünschbar. Allerdings stehen diesem Wunsch administrative Schwierigkeiten entgegen.
8. Insgesamt sollte eine Verlagerung von den direkten Steuern auf die Mehrwertsteuer erfolgen. Im Vergleich zur EU besteht hierfür ein beträchtlicher Spielraum.
9. Es ist unter Effizienzgesichtspunkten zweckmässig, dass der Bund die Vermögen der natürlichen Personen und das Kapital der juristischen Personen nicht mehr besteuert. Die Kantone und Gemeinden sollten diesem Beispiel folgen.
10. Problematisch ist vor allem die Gewinnsteuer. Ihre Verzerrungen sind vergleichsweise gross und die Verteilungswirkungen (bes. die Überwälzung) weitgehend unbekannt.

---

*Welches sind die ökologischen Auswirkungen der verschiedenen konkret diskutierten Steuerreformpakete? Im Vordergrund stehen die Verbreiterung der Einkommensteuerbasis mit tieferem Steuersatz, die Duale Einkommensteuer, die Ausgabensteuer, die Flat Tax, die Reform der Unternehmensbesteuerung und die Vereinfachung der Mehrwertsteuer. Was müsste unternommen werden, um unerwünschte Auswirkungen auf die natürliche Umwelt zu verhindern oder zu verringern?*

Frage 2

1. Alle gegenwärtig konkret vorgeschlagenen oder in gewissen Kreisen diskutierten Steuerreformideen sind auf andere als ökologische Anliegen ausgerichtet. Im Vordergrund stehen die Wachstumsförderung (bei der Gewinnsteuer, Ausgabensteuer und Dualen Einkommensteuer), aber auch Gleichheitspostulate (Ehepaarbesteuerung) und administrative Vereinfachungen (Flat Tax und Mehrwertsteuer). Eine Ausnahme von dieser Feststellung bilden lediglich die bereits grundsätzlich beschlossene CO<sub>2</sub>-Abgabe und das Road Pricing.
2. Da alle Steuerreformen Mindereinnahmen zur Folge haben, stellt sich die Frage der Gegenfinanzierung. Aus ökologischer Sicht wäre die Beseitigung oder zumindest der Abbau von Abzügen mit negativen Auswirkungen auf die natürliche Umwelt am zweckmässigsten.
3. Bei den Steuerreformen zur Stimulierung der Investitionstätigkeit und des Wirtschaftswachstums sind mehr oder weniger grosse Mehrbelastungen der natürlichen Umwelt zu erwarten (Bodenverbrauch, Immissionen usw.). Je erfolgreicher die Wachstumsförderung ist, desto dringlicher wird die Entkoppelung von Wirtschaftswachstum und Verbrauch nicht regenerierbarer natürlicher Ressourcen, das heisst die Schaffung von Verhaltensanreizen zum optimalen Einsatz der Ressourcen durch Internalisierung von externen Kosten.

- 
4. Alle Reformen haben Gewinner und Verlierer. Die Erfahrung zeigt, dass sich die Verlierer politisch erfolgreicher als die Gewinner durchzusetzen vermögen. Der Grund ist darin zu suchen, dass in der Regel die Nachteile (Kosten) gegenwartsnah auftreten und der Kreis der Verlierer bekannt ist, während die Vorteile (Gewinne) in einer mehr oder weniger entfernten Zukunft auftreten, in ihrer Höhe unsicher sind und ungewiss ist, wer zu den Gewinnern gehören wird.
  5. Um die tendenziell regressive Wirkung von gewissen Elementen des ressourcenoptimalen Steuersystems zu verringern und dadurch den Widerstand insbesondere gegen Sozialkosten- und Lenkungsabgaben sowie andere effizienzsteigernde fiskalische Massnahmen abzubauen, sollten bei der persönlichen Einkommensteuer die Sozialabzüge entsprechend dem Konzept der Negativen Einkommensteuer von der Steuerschuld statt wie heute vom steuerbaren Einkommen vorgenommen werden.
  6. Zweckmässige Konzepte der Steuer-, Finanz-, Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik lassen sich meist erst dann in die Tat umsetzen, wenn sich die Rahmenbedingungen stark (und rasch) ändern und der äussere Druck neue Lösungen erzwingt (Beispiel LSVA im Zusammenhang mit den Verhandlungen mit der EU).

## 6 > Empfehlungen

---

1. Wichtigstes Bestreben des BAFU muss sein, die Internalisierung der externen Kosten durch hierfür geeignete Sozialkosten- und Lenkungsabgaben (inkl. Gebühren zur Anlastung von Infrastrukturerschliessungskosten) beharrlich weiterzuvorführen.
2. Das Engagement des BAFU für derartige Abgaben ist um so dringlicher, je stärker die Schweizer Volkswirtschaft – mit oder ohne Steuerreformen – wieder auf einen höheren Wachstumspfad gelangt. Langfristig ist die Entkopplung von Wirtschaftswachstum und irreversiblen Verbrauch natürlicher Ressourcen unerlässlich.
3. Die eingeleiteten oder zur Diskussion stehenden kleineren und grösseren Steuerreformen tangieren den langfristig optimalen Einsatz natürlicher Ressourcen lediglich am Rande. Das BAFU muss das Augenmerk vor allem auf Abzüge richten, welche Umweltkosten externalisieren oder die Zersiedlung fördern.
4. Alle diskutierten Steuerreformen haben mehr oder weniger grosse Mindereinnahmen zur Folge. Das BAFU muss die Gunst der Stunde nutzend fordern, dass ökologisch schädliche Abzüge und Steuerbefreiungen beseitigt oder zumindest abgebaut werden.
5. Unter den veränderten Rahmenbedingungen sollte der Bodensteuer ein grösseres Gewicht zukommen. Das BAFU sollte prüfen, inwieweit diese Steuer für die kleine offene Volkswirtschaft Schweiz zweckmässig wäre, wie sie ausgestaltet werden müsste und ob der Ersatz von verzerrenden Steuern durch diese weitgehend neutrale Steuer politisch eine Chance hätte.
6. Das BAFU muss alle Bestrebungen unterstützen, die darauf ausgerichtet sind, das schweizerische Steuersystem weniger auf das Leistungsfähigkeitsprinzip, dafür stärker auf das Äquivalenz- und das Verursacherprinzip auszurichten.
7. Um den sozialen Anliegen ebenfalls gerecht zu werden, sollte sich das BAFU für Effizienzsteigerungen im Bereich der Umverteilung einsetzen. Dadurch kann der politische Widerstand gegen anreizorientierte fiskalische Massnahmen abgebaut werden.

## > Literatur

ARE, 2005: Raumentwicklungsbericht 2005. Bern: ARE.

BAK Basel Economics, 2003: The Effective Tax Burden. Basel: BAK.

Blankart C. B., 2006: Öffentliche Finanzen in der Demokratie. Eine Einführung in die Finanzwissenschaft. München: Vahlen, 6. Auflage.

Borner S., 1998: Keine doppelte Dividende der Ökosteuern. Warum echte Lenkungsabgaben einer Energiebesteuerung vorzuziehen sind. Neue Zürcher Zeitung 29./30.8.1998.

Bundesrat, 2002: Strategie Nachhaltige Entwicklung 2002. Bern.

Bundesrat, 2006: Botschaft zu den Sofortmassnahmen im Bereich der Ehepaarbesteuerung vom 17. Mai 2006.

Ecoplan, 2000: Siedlungsentwicklung und Infrastrukturkosten. Bern/Altdorf: Ecoplan.

Frey R. L. (Hrsg.): Föderalismus – zukunftstauglich?! Zürich: Verlag Neue Zürcher Zeitung.

Frey R. L., Staehelin-Witt E., Blöchliger H. (Hrsg.), 1993: Mit Ökonomie zur Ökologie. Analyse und Lösung des Umweltproblems aus ökonomischer Sicht. Basel: Helbing & Lichtenhahn / Stuttgart: Schäffer-Poeschel, 2. Auflage.

Keuschnigg C., 2004: Eine Steuerreform für mehr Wachstum in der Schweiz. Zürich: Avenir Suisse (Langfassung und illustrierte Kurzfassung).

Kirchgässner G., 2000: Die Energielenkungsabgabe ist sinnvoll. Cash 15.9.2000.

Mauch Consulting, Infras und Ernst Basler+Partner, 2001: Politik der nachhaltigen Entwicklung in der Schweiz: Standortbestimmung und Perspektiven. Zürich.

Meier R., Walter F., 1991: Umweltabgaben für die Schweiz. Ein Beitrag zur Ökologisierung von Wirtschaft und Gesellschaft. Chur/Zürich: Rüegger.

Meier R., Messerli P., Stephan G. (Hrsg.), 1998: Ökologische Steuerreform für die Schweiz. Chur/Zürich: Rüegger.

Schaltegger C. A., 2004: Flat Tax – ein Modell für die Schweiz? [www.estv.admin.ch/data/sd/d/pdf/flat\\_tax.pdf](http://www.estv.admin.ch/data/sd/d/pdf/flat_tax.pdf) (4.8.06)

Schips B., 1999: Ökologische Steuerreform – Wunsch und Wirklichkeit. Cash 16.4.1999.

Schweizerische Steuerkonferenz SSK. Steuerinformationen. Loseblattsammlung. [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch).

Simonius E., 2006: Für den Hausbesitzer: Steuern und Abgaben ohne Ende. Hausbesitzer-Verein Basel Nr. 7/8.

Spori P., 2006: Bericht in Sachen Mehrwertsteuerreform. Bern, 12.5.2006.

Staatssekretariat für Wirtschaft, 2002: Der Wachstumsbericht. Determinanten des Schweizer Wirtschaftswachstums und Ansatzpunkte für eine wachstumsorientierte Wirtschaftspolitik. Bern: seco.

Staehelin-Witt E., Blöchliger H. (Hrsg.), 1997: Ökologisch orientierte Steuerreformen. Die fiskal- und aussenwirtschaftspolitischen Aspekte. Bern/Stuttgart/Wien: Haupt.

Tinbergen J., 1968: Wirtschaftspolitik. Freiburg/Brg.: Rombach.

von Weizsäcker E. U., Jesinghaus J., Mauch S. P., Iten R., 1992: Ökologische Steuerreform. Europäische Ebene und Fallbeispiel Schweiz. Chur/Zürich: Rüegger.

Zimmermann H., Henke K.-D., 2005: Finanzwissenschaft. Eine Einführung in die Lehre von der öffentlichen Finanzwirtschaft. München: Vahlen, 9. Auflage.

Für dieses Gutachten wurde zudem der nicht allgemein zugängliche «Zwischenbericht Projektphase I: Ökonomische Grundlagen. Projekt Zuwachs» der Eidg. Steuerverwaltung vom 1. Dezember 2003 ausgewertet.