

# **Marktverzerrungen zugunsten nicht-nachhaltiger Wirtschaftsweisen durch das Steuer -, Förder- und Abga- bensystem**

Martin Beznoska / Andreas Fischer / Tobias Hentze / Björn Kauder /  
Sarah Lichtenthäler / Fearghal Raison / Thilo Schaefer

Auftraggeber:  
GLS Gemeinschaftsbank eG  
Christstraße 9  
44789 Bochum

Köln, 23.02.2026

**Gutachten**



#### **Herausgeber**

**Institut der deutschen Wirtschaft Köln e. V.**

Postfach 10 19 42

50459 Köln

Das Institut der deutschen Wirtschaft (IW) ist ein privates Wirtschaftsforschungsinstitut, das sich für eine freiheitliche Wirtschafts- und Gesellschaftsordnung einsetzt. Unsere Aufgabe ist es, das Verständnis wirtschaftlicher und gesellschaftlicher Zusammenhänge zu verbessern.

#### **Das IW in den sozialen Medien**

x.com

[@iw\\_koeln](#)

LinkedIn

[@Institut der deutschen Wirtschaft](#)

Instagram

[@IW\\_Koeln](#)

#### **Ansprechpartner**

##### **Dr. Tobias Hentze**

Leiter Themencluster Staat, Steuern und Soziale Sicherung

[hentze@iwkoeln.de](mailto:hentze@iwkoeln.de)

0221 – 4981-748

##### **Dr. Thilo Schaefer**

Leiter Themencluster Digitalisierung und Klimawandel

[thilo.schaefer@iwkoeln.de](mailto:thilo.schaefer@iwkoeln.de)

0221 – 4981-791

#### **Alle Studien finden Sie unter**

**[www.iwkoeln.de](http://www.iwkoeln.de)**

In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit regelmäßig das grammatische Geschlecht (Genus) verwendet. Damit sind hier ausdrücklich alle Geschlechteridentitäten gemeint.

#### **Stand:**

Februar 2026

## Inhaltsverzeichnis

|          |                                                                                                                         |          |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| <b>1</b> | <b>Ausgangslage .....</b>                                                                                               | <b>4</b> |
| <b>2</b> | <b>Grundlagen des Steuer- und Abgabensystems .....</b>                                                                  | <b>5</b> |
| 2.1      | Funktionsweise .....                                                                                                    | 5        |
| 2.2      | Zentrale Steuerarten .....                                                                                              | 6        |
| <b>3</b> | <b>Ausgewählte Beispiele für marktverzerrende Regelungen .....</b>                                                      | <b>8</b> |
| 3.1      | Umsatzsteuer .....                                                                                                      | 8        |
| 3.1.1    | Funktionsweise .....                                                                                                    | 8        |
| 3.1.2    | Quantifizierung .....                                                                                                   | 9        |
| 3.1.3    | Internationaler Vergleich .....                                                                                         | 9        |
| 3.1.4    | Lenkungswirkung .....                                                                                                   | 11       |
| 3.1.5    | Klimawirkungen .....                                                                                                    | 11       |
| 3.1.6    | Bürokratischer Aufwand .....                                                                                            | 12       |
| 3.1.7    | Verteilungswirkungen .....                                                                                              | 12       |
| 3.1.8    | Wechselwirkungen .....                                                                                                  | 15       |
| 3.1.9    | Einordnung .....                                                                                                        | 16       |
| 3.1.10   | Wie wirken Reformen der Umsatzsteuer für nachhaltige Lebensmittel auf die Steuerbelastung der privaten Haushalte? ..... | 19       |
| 3.2      | Bürokratie und Erfüllungsaufwand .....                                                                                  | 23       |
| 3.2.1    | Beispiel Landwirtschaft .....                                                                                           | 24       |
| 3.2.2    | Das Sustainable Finance Dilemma .....                                                                                   | 28       |

## Zusammenfassung

Der Übergang Deutschlands zur **Klimaneutralität** bis 2045 stellt einen **Strukturwandel per Termin** dar. Zentrale Instrumente sind der EU-Emissionshandel (EU-ETS 1 und 2), flankiert durch das nationale Steuer-, Abgaben- und Subventionssystem. Dieses beeinflusst Investitions- und Konsumententscheidungen maßgeblich, steht jedoch im Spannungsfeld von Effizienz, Lenkungswirkung, sozialer Gerechtigkeit und Bürokratiekosten.

Das **Steuer- und Abgabensystem** verfolgt im Grundsatz drei zentrale Ziele:

- (1) Effizienz: Minimierung von Verzerrungen wirtschaftlicher Entscheidungen.
- (2) Lenkung: Internalisierung externer Effekte durch Steuern und Subventionen (z. B. Energie-, Tabaksteuer), bei gleichzeitiger Vermeidung von Fehlanreizen und Strukturkonservierung.
- (3) Umverteilung: Soziale Ausgleichsfunktion im Zielkonflikt mit Effizienz und Leistungsgerechtigkeit.

Ein einheitlicher **Umsatzsteuersatz** wäre effizient, politisch jedoch kaum umsetzbar. Alternativ werden Reformen zur Korrektur klimapolitischer Fehlanreize vorgeschlagen, insbesondere eine steuerliche Begünstigung pflanzlicher und Bio-Produkte bei höherer Besteuerung tierischer und konventioneller Produkte. Empirische Evidenz zeigt höhere Einkommens- und Preiselastizitäten bei Bio- und pflanzlichen Produkten, jedoch auch regressive Verteilungswirkungen, die kompensiert werden müssten. EU-rechtliche Grenzen schränken nationale Spielräume ein. Eine denkbare Reform zur Umgestaltung der Umsatzsteuer in Richtung nachhaltige Nahrungsmittelproduktion wäre, Bio- und pflanzliche Produkte im Vergleich zu konventionellen tierischen Produkten zu begünstigen oder zumindest nicht höher zu besteuern. Somit könnten Fehlanreize zugunsten von emissionsintensiv hergestellten Produkten korrigiert oder gar Anreize zur Konsumverlagerung in Richtung Bio-Produkte gesetzt werden.

Hohe **Bürokratie- und Berichtspflichten** belasten Wettbewerbsfähigkeit und Transformation. EU-Regulierungen (Taxonomie, CSRD, SFDR) erhöhen die Transparenz, erzeugen aber erhebliche Compliance-Kosten und können nachhaltige Investitionen verteuern. Vereinfachung, Digitalisierung und kohärente Regulierung gelten als zentrale Voraussetzungen für eine effiziente, klimaverträgliche Steuer- und Ordnungspolitik. In der Landwirtschaft ist die bürokratische Belastung besonders hoch, da nationale Steuer- und Umweltauflagen mit umfangreichen EU-Vorgaben, insbesondere aus der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP), kumulieren. Die an Subventionen geknüpften Nachweis- und Dokumentationspflichten binden erhebliche Ressourcen in den Betrieben und können Effizienz, Investitionsbereitschaft und Innovationsfähigkeit beeinträchtigen. Anders als in der Gesamtwirtschaft ist in der Landwirtschaft kein nachhaltiger Trend hin zu einer Minderung der Belastung durch bürokratische Vorgaben zu erkennen. Bei Nichtberücksichtigung von Änderungen durch Lohnzuwächse, Inflation und konjunkturelle Effekte ergibt sich stattdessen ein Zuwachs von knapp 57 Prozent bei den entsprechenden Kosten. Für ökologische Betriebe kommen viele weitere Vorgaben von der EU hinzu. Dies führt zu einer Differenz im bürokratischen Aufwand zwischen konventioneller und ökologischer Landwirtschaft und zu einer Marktverzerrung zugunsten der konventionellen Landwirtschaft, obwohl für das Ziel Klimaneutralität ökologische Betriebe von großer Bedeutung sind.

Die **Offenlegungspflichten**, welche die SFDR-Verordnung Finanzmarktteilnehmenden auferlegt, die nachhaltige Finanzprodukte anbieten, sorgen zwar für Transparenz hinsichtlich der Nachhaltigkeitsanforderungen und -risiken dieser Produkte. Gleichzeitig erhöhen sie jedoch den Aufwand und damit die Kosten. Dies droht das Ziel, nachhaltige Finanzprodukte zu stärken, zu konterkarieren. Auch muss der zusätzliche Aufwand vergütet werden, was zum Beispiel nachhaltige Fonds gegenüber ihren herkömmlichen Pendanten benachteiligt.

## 1 Ausgangslage

Der zu bewältigende Übergang Deutschlands zur Klimaneutralität erfordert einen „Strukturwandel per Termin“ (Hüther, 2025). Im Jahr 2045 – so das deutsche Klimaschutzgesetz – müssen Produktion und Konsum CO<sub>2</sub>-neutral sein. Mit dem europäischen Emissionshandel EU-ETS 1, der den Großteil der Industrie, den Energiesektor und den innereuropäischen Flugverkehr umfasst, sowie mit dem voraussichtlich ab dem Jahr 2028 einsetzenden EU-ETS 2 für die Sektoren Verkehr und Gebäude wird die Menge an zulässigen CO<sub>2</sub>-Emissionen begrenzt. Bei der Gestaltung flankierender Maßnahmen fällt dem Steuer- und Abgabensystem eine wichtige Rolle zu. Denn Steuern, Abgaben und auch Subventionen, also Steuerermäßigungen und Finanzhilfen, beeinflussen das Verhalten der Marktteure.

Gleichzeitig spielt auch die Bürokratie eine wichtige Rolle. Einerseits ist Regulatorik essenziell, um Vorgaben zu definieren und Abgrenzungen vorzunehmen. Richtig ausgestaltet, kann sie wirksame Anreize setzen und so die Effizienz wirtschaftlichen Handelns erhöhen. Andererseits bedeuten Regularien einen Aufwand für die Wirtschaftsakteure und auch für den Staat, der die Einhaltung von Vorgaben überprüfen muss, da sonst die Wirksamkeit gefährdet wäre. Bürokratie kann eine Marktverzerrung darstellen, wenn sie übermäßig nur bestimmte Marktteilnehmer betrifft. Es besteht also ein Spannungsfeld zwischen Effizienz und Gerechtigkeit.

Aus ökonomischer Sicht geht es einerseits darum, marktwirtschaftliche Entscheidungen möglichst wenig zu verzerren, andererseits für die Internalisierung von externen Effekten zu sorgen. Externe Effekte beziehen sich auf Kosten oder Nutzen, die individuelle Handlungen bei Dritten oder in der gesamten Volkswirtschaft auslösen, ohne dass diese im Marktpreis abgebildet sind. Ein Beispiel dafür ist der Ausstoß von Emissionen, der bei unbeteiligten Dritten einen Schaden und entsprechend Kosten durch deren Folgewirkungen bewirken kann. Ziel einer klimaneutralen Wirtschaftspolitik respektive einer unterstützenden Gestaltung der Haushalts- und Steuerpolitik ist demnach die Berücksichtigung dieser externen Effekte. Damit rücken Maßnahmen in den Fokus, die darauf abzielen, externe Effekte in die Entscheidungsprozesse der beteiligten Akteure einzubeziehen. Diese stellen also keine Marktverzerrungen dar, sondern korrigieren die bislang bestehenden Fehlanreize mit Blick auf die angestrebte Klimaneutralität. Deshalb sollte die Politik einen Rechtsrahmen schaffen, der solche Externalitäten verringert.

## 2 Grundlagen des Steuer- und Abgabensystems

### 2.1 Funktionsweise

Die Bedeutung des Steuer- und Abgabensystems für die Erreichung der Transformationsziele ist unstrittig. Dabei verfolgt das Steuer- und Abgabensystem eine Vielzahl von Zielen. Es ist in seiner konkreten Ausgestaltung das Ergebnis politischer Entscheidungen der Vergangenheit, die die verschiedenen Ziele in unterschiedlichem Maße gewichtet haben. Im Vordergrund steht bei den meisten Steuern die Erzielung von öffentlichen Einnahmen, mit denen die Staatsausgaben bestritten werden. Doch daneben existieren weitere Ziele, die sich in drei Gruppen zusammenfassen lassen.

Erstens sollte ein Steuer- und Abgabensystem die Entscheidungen einzelner Wirtschaftssubjekte möglichst wenig beeinflussen, um eine effiziente Allokation knapper Ressourcen zu ermöglichen und den gesellschaftlichen Wohlstand zu mehren. Dabei geht es (noch) nicht um das Setzen von positiven Anreizen, sondern darum, nicht in Entscheidungen einzugreifen, beispielsweise wenn es um die Aufnahme von Erwerbstätigkeit geht. Ein sehr hoher Steuersatz würde die Attraktivität der Erwerbstätigkeit gemessen am Nettolohn mindern, sodass das Arbeitsvolumen vermutlich geringer als ohne Steuer wäre. Die Effizienz eines Steuersystems bezieht sich darauf, wie gut es in der Lage ist, seine Ziele zu erreichen, ohne dabei unnötige wirtschaftliche Verzerrungen zu verursachen. Ein effizientes Steuersystem sollte die wirtschaftlichen Entscheidungen der Individuen, wie die Aufteilung ihrer Zeit zwischen Arbeit und Freizeit oder zwischen Konsum und Sparen, so wenig wie möglich beeinträchtigen, das heißt die individuellen Entscheidungen der Marktteilnehmer sollten mit und ohne Steuer nicht allzu weit auseinanderliegen.

Zweitens ist ein Steuer- und Abgabensystem zumindest in Teilen darauf angelegt, das Verhalten von Wirtschaftssubjekten in politisch gewünschter Weise zu „steuern“, sodass gesellschaftlich unerwünschte Verhaltensweisen sanktioniert werden. Beispielhaft seien hier die Tabaksteuer oder die Energiesteuer als Lenkungssteuern genannt. Die Ziele, die hierbei verfolgt werden, umfassen – neben dem Erzielen von Einnahmen – etwa die Volksgesundheit oder ökologische Aspekte. Um die gewünschten Lenkungseffekte zu erreichen, können auch Subventionen eine gewünschte Verhaltensweise anreizen oder individuelle Entscheidungen in die gewünschte Richtung lenken. Die Subventionen teilen sich in Finanzhilfen und Steuerermäßigungen auf und sind ein komplexes Instrument der Wirtschaftspolitik, das sorgsam eingesetzt werden sollte, um positive Effekte zu erzielen und negative Auswirkungen zu vermeiden. Fehlallokationen, Mitnahmeeffekte und verzerrende Anreize sind ansonsten die Folge. Der Staat sollte deshalb jede Subvention regelmäßig in ihrer Höhe, ihrem Ziel und ihrer Wirkung prüfen, gegebenenfalls anpassen oder – sollte sie die erhofften Lenkungseffekte nicht erzielen – streichen. Dabei muss die Politik angesichts beschränkter Haushaltsmittel Prioritäten setzen und entscheiden, welche erhofften Lenkungseffekte ihr am wichtigsten sind und wie diese mit möglichst geringem Mitteleinsatz erreicht werden können. Wenn Subventionen im Sinne der ursprünglichen Zielsetzung „erfolgreich“ wirken, stellt sich jedoch ein weiteres Problem. Denn in einer veränderlichen Umwelt können Subventionen auch strukturkonservierend wirken und notwendige Anpassungen wirtschaftlicher Entscheidungen an veränderte Rahmenbedingungen behindern. Die politische Realität zeigt jedoch (wie auch die polit-ökonomischen Erklärungsansätze vorhersagen), dass es schwierig ist, einmal eingeführte Subventionen wieder zurückzunehmen oder einzuschränken.

Drittens haben Steuer- und Abgabensysteme eine soziale Dimension. Das Steuersystem wird im Sinne der sozialen Marktwirtschaft zur Umverteilung herangezogen. In der Regel bezieht sich Umverteilung auf den

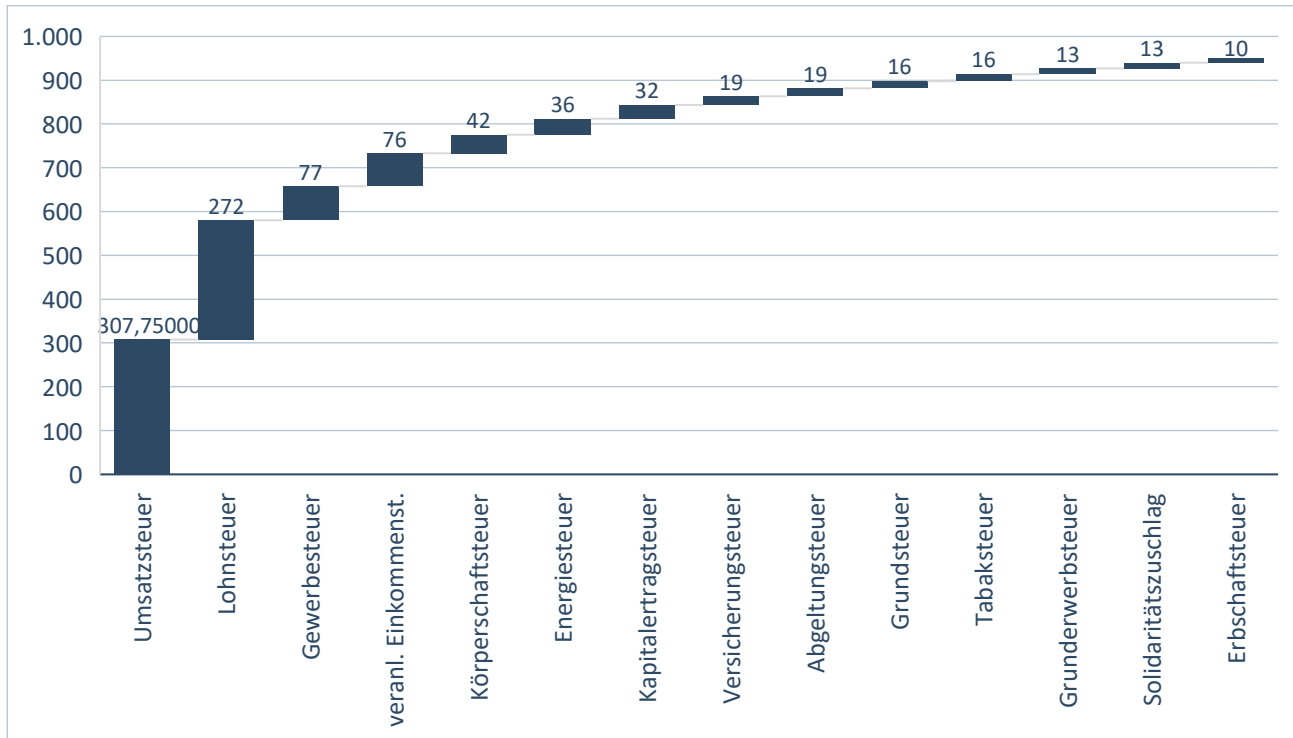
Transfer von Einkommen von einkommensstärkeren zu einkommensschwächeren Individuen, um Ungleichheiten zu reduzieren. Ein Beispiel dafür ist die progressive Einkommensteuer, die darauf abzielt, die Steuerlast entsprechend der Leistungsfähigkeit der Steuerzahler zu verteilen. Dies bedeutet, dass Personen mit höherem Einkommen einen höheren Steuersatz zahlen. Damit können Effizienzverluste einhergehen, deshalb stehen in der Steuerpolitik Verteilungsgerechtigkeit und Leistungsgerechtigkeit in einem Zielkonflikt. Während Verteilungsgerechtigkeit eine gleichmäßigere Verteilung von Ressourcen im Vergleich zu den erzielten Markteinkommen anstrebt, basiert Leistungsgerechtigkeit darauf, dass Ungleichheiten gerechtfertigt sind, wenn sie auf unterschiedlichen Leistungen beruhen. Diese Konflikte zeigen sich auch in politischen Entscheidungen, wie etwa der Debatte über die Priorisierung sozialpolitischer Maßnahmen angesichts knapper Kassen.

## 2.2 Zentrale Steuerarten

Um seine Ziele zu erreichen, greift der Staat auf mehr als 30 verschiedene Steuerarten zurück. Insgesamt wurden in Deutschland im Jahr 2025 Steuereinnahmen von rund 1 Billion Euro erreicht. Den größten Anteil haben dabei die Einkommensteuer (Lohnsteuer und veranlagte Einkommensteuer) sowie die Umsatzsteuer, im Sprachgebrauch zumeist als Mehrwertsteuer bezeichnet. Zusammen machen sie etwa zwei Drittel des gesamten Steueraufkommens aus (Abbildung 2-1). Die Mehrwertsteuer wird beim Konsum erhoben, also beim Kauf von Waren und Dienstleistungen. Die Einkommensteuer betrifft dagegen Einkünfte aus Arbeit sowie Gewinne von Mitunternehmern in Personengesellschaften. Ebenfalls wichtige Einnahmequellen sind die Gewerbe- und Körperschaftsteuer auf Unternehmensgewinne, die zusammen etwa 12 Prozent des gesamten Steueraufkommens ausmachen. Steuern auf Kapitalerträge tragen rund 5 Prozent zum Gesamtaufkommen bei. Energiesteuern auf fossile Brennstoffe wie Benzin oder Heizöl haben einen Anteil von etwa 4 Prozent. Der restliche Teil verteilt sich auf mehr als 20 weitere Steuerarten. Dazu zählen unter anderem vermögensbezogene Steuern wie die Grundsteuer und die Grunderwerbsteuer (jeweils rund 2 Prozent) sowie die Erbschaftsteuer (1 Prozent). Auch die Tabaksteuer ist als klassische Lenkungssteuer mit etwa 1,5 Prozent des Aufkommens erwähnenswert. Der Solidaritätszuschlag, der auf Einkommen-, Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer erhoben wird, trägt rund 1 Prozent zum Steueraufkommen bei. Zudem erzielen die Versicherungssteuer und die Kfz-Steuer Einnahmen in (nahezu) zweistelliger Milliardenhöhe und machen damit jeweils einen Anteil von knapp 1 Prozent am Gesamtaufkommen aus.

Viele andere Steuerarten spielen dagegen für den Staat nur eine geringe Rolle und werden daher als Bagatellsteuern bezeichnet. Für einzelne Gebietskörperschaften können sie jedoch bedeutsam sein. Ein Beispiel ist die kommunale Hundesteuer, die je nach Gemeinde unterschiedlich geregelt ist oder teilweise gar nicht erhoben wird. Obwohl ihr Gesamtaufkommen mit einem Betrag im dreistelligen Millionenbereich vergleichsweise niedrig ist, kann sie für einzelne Gemeinden eine wichtige Einnahmequelle darstellen.

Abbildung 2-1: Wichtige Steuerarten nach Aufkommen in Milliarden Euro im Jahr 2025



Quelle: BMF, 2025a; eigene Darstellung

Das Steuersystem setzt mit Blick auf die angestrebte Klimaneutralität im Jahr 2045 an verschiedenen Stellen Fehlanreize. Gleichzeitig wird insbesondere der Faktor Arbeit im internationalen Vergleich in Deutschland durch Steuern und Sozialversicherungsbeiträge sehr stark belastet und ist ein Faktor, der ein höheres Arbeitsvolumen verhindert. Dabei kommt der Mobilisierung des Arbeitskräftepotenzials im Zuge des anstehenden demografischen Wandels eine große Bedeutung zu. Damit das Arbeitsvolumen einen positiven Wachstumsbeitrag leisten kann, braucht es nicht zuletzt steuerliche Arbeitsanreize. So könnte der Abbau von marktverzerrenden und nicht-nachhaltigen Steuervergünstigungen dazu genutzt werden, die Besteuerung des Faktors Arbeit zu mindern. Inwieweit das deutsche Steuer- und Abgabensystem den Markt zugunsten nicht-nachhaltiger Wirtschaftsweisen verzerrt und wie der Abbau von marktverzerrenden Steuervergünstigungen und Finanzhilfen zur Entlastung des Faktors Arbeit erfolgen könnte, wird im Folgenden thematisiert. Eine strukturelle Benachteiligung nachhaltiger Investitionen würde der Transformation zur Klimaneutralität zuwiderlaufen.

## 3 Ausgewählte Beispiele für marktverzerrende Regelungen

### 3.1 Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer ist eine indirekte Steuer. Da sie ihrem Wesen nach den Wirtschaftsverkehr besteuert, zählt sie zu den Verkehrssteuern. Steuerlich belastet wird die Lieferung von Gütern sowie die Erbringung von Dienstleistungen, wobei auch importierte Güter der Besteuerung unterliegen (Einfuhrumsatzsteuer). Neben der direkten Besteuerung von Einkünften etwa im Rahmen der Einkommensteuer ist die Besteuerung von Umsätzen eine der beiden großen Steuerarten. Politisch umstritten ist seit jeher, welche Produkte dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen sollten. Neben sozial- und verteilungspolitischen Aspekten können auch ökologische Ziele als Begründung für die ermäßigte Besteuerung herangezogen werden. Vermieden werden sollte eine steuerliche Begünstigung insbesondere dann, wenn sie diesen Zielen entgegensteht. Einige Fälle ermäßigter Besteuerung dienen auch der Förderung von Wirtschaftszweigen.

#### 3.1.1 Funktionsweise

Die Umsatzsteuer besteuert die Wertschöpfung auf jeder einzelnen Handels- und Produktionsstufe, wobei nur der von einem Unternehmen geschaffene Mehrwert der Steuer unterliegt. In Deutschland gibt es genau genommen eine Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug („Allphasen-Nettosystem mit Vorsteuerabzug“), allgemein wird jedoch vielfach auch von der Mehrwertsteuer gesprochen. Der Regelsatz der Umsatzsteuer liegt in Deutschland seit 2007 bei 19 Prozent, während der ermäßigte Steuersatz 7 Prozent beträgt (jeweils mit temporärer Absenkung im zweiten Halbjahr 2020). Zudem gibt es Waren, die von der Umsatzsteuer befreit sind (Nullsteuersatz). Welcher der drei Sätze Anwendung findet, hängt vom Gut oder der Dienstleistung ab. Die Steuerermäßigungen im deutschen Umsatzsteuersystem durch den ermäßigten Satz und den Nullsteuersatz stellen eine Subvention dar. Sie bedeuten Steuermindereinnahmen und rufen Abgrenzungsschwierigkeiten hervor, was nicht zuletzt auch vom Bundesrechnungshof (2024) kritisiert wird.

Die Europäische Kommission gibt in ihrer Umsatzsteuerrichtlinie vor, dass neben dem Nullsteuersatz lediglich zwei weitere ermäßigte Sätze angewendet werden dürfen (weitere Sätze nur im Ausnahmefall). Bei der Entscheidung, welcher Steuersatz bei einem bestimmten Gut Anwendung findet, ist politischer Streit programmiert. Die Liste mit den Gütern, für die der ermäßigte Satz oder der Nullsteuersatz angewendet wird, liegt im politischen Ermessen und ist daher stets umstritten. Gleichzeitig sollte die Politik den Anspruch verfolgen, eine in sich konsistente und nachvollziehbare Abgrenzung zu verfolgen.

Tabelle 3-6 zeigt eine Auswahl der Güter und Dienstleistungen, die in Deutschland von der ermäßigten Umsatzbesteuerung erfasst sind (§ 12 Umsatzsteuergesetz). Aspekte der Nachhaltigkeit spielen offenkundig eine nachrangige Rolle. Mitunter werden nachhaltige Alternativen gar höher besteuert als weniger nachhaltige Produkte, wie die hervorgehobenen Beispiele zeigen (siehe Abschnitt 3.5.5). Vielmehr spielen soziale (Grundnahrungsmittel) und kulturelle Aspekte eine gewichtige Rolle, ebenso wie die Förderung von Wirtschaftszweigen (Beherbergung).

Tabelle 3-1: Beispiele für die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes

|                            | Ermäßigt besteuert (7 %)                                                                                         | Nicht ermäßigt besteuert (19 %)                                                                                           |
|----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Grundnahrungsmittel</b> | Obst und Gemüse<br><b>Fleisch</b> und Fisch<br><b>Milchprodukte</b><br>Milch zum Verzehr außer Haus<br>Backwaren | Süßkartoffeln<br><b>Pflanzliche Fleischalternativen</b><br><b>Hafer- und Sojamilch</b><br>Milch zum Verzehr im Restaurant |
| <b>Pflanzen</b>            | Zierpflanzen<br><b>Schnittblumen</b>                                                                             | <b>Zierpflanzen im Umtopf</b>                                                                                             |
| <b>Bücher und Presse</b>   | Zeitungen und Zeitschriften<br>Bücher                                                                            | Presseerzeugnisse mit Werbecharakter                                                                                      |
| <b>Kultur</b>              | Theater<br>Konzerte klassischer Musik<br>Museen mit Bildungsauftrag                                              | Comedy<br>Konzerte der Unterhaltungsmusik<br>Museen ohne Bildungsauftrag                                                  |
| <b>Beförderung</b>         | Bus (Nahverkehr) und Bahn<br>Taxi bis 50 Kilometer                                                               | Bus (Fernverkehr)<br>Taxi über 50 Kilometer                                                                               |
| <b>Beherbergung</b>        | Hotels<br>Ferienwohnungen                                                                                        | Serviced Apartments                                                                                                       |

### 3.1.2 Quantifizierung

Die Umsatzsteuer hat das zweithöchste Aufkommen aller Steuerarten nach der Lohn- und veranlagten Einkommensteuer. Das Aufkommen von voraussichtlich rund 311 Milliarden Euro im Jahr 2025 steht für ungefähr 30 Prozent aller gesamtstaatlich laufenden Steuern nach Definition der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR). Nicht zuletzt die hohen Inflationsraten vor allem in den Jahren 2022 und 2023 haben die fiskalische Bedeutung der Umsatzsteuer erhöht. Auch wenn die Inflationsdynamik nachgelassen hat, bleibt die Umsatzsteuer eine zentrale Finanzierungsquelle für den Staat.

Die Mindereinnahmen durch den ermäßigten Satz wurden vom Bundesrechnungshof (2024) für das Jahr 2022 auf etwa 35 Milliarden Euro veranschlagt. Zieht man die Berechnungslogik für das Jahr 2025 heran, ergeben sich Mindereinnahmen von 43 Milliarden Euro. Noch nicht berücksichtigt sind dabei neu geschaffene Vergünstigungen, die sich insbesondere durch die Verringerung der Besteuerung von Speisen in der Gastronomie auf über 5 Milliarden Euro pro Jahr belaufen.

### 3.1.3 Internationaler Vergleich

Die Umsatzsteuer in der EU wird durch die Richtlinie 2006/112/EG (Umsatzsteuersystemrichtlinie) geregelt, die ein harmonisiertes System schaffen soll, um den Binnenmarkt zu stärken und Wettbewerbsverzerrungen zu minimieren. Die Richtlinie legt Mindeststandards fest, wie etwa einen Normalsatz von mindestens 15 Prozent und ermäßigte Sätze ab 5 Prozent. Steuerpflichtig sind grundsätzlich alle im Inland gegen Entgelt erbrachten Leistungen und Lieferungen. Die Besteuerung richtet sich nach dem Ort der Leistung, wobei bei Warenlieferungen das Lieferland und bei Dienstleistungen häufig der Sitz des Leistungsempfängers maßgeblich ist.

In der EU unterliegen bestimmte Güter und Dienstleistungen ermäßigten Umsatzsteuersätzen, die durch die Umsatzsteuersystemrichtlinie vorgegeben sind. Die genaue Ausgestaltung variiert jedoch zwischen den

Mitgliedstaaten. Außerdem gibt es Ausnahmen von den generellen Vorgaben für die aus historischen Gründen abweichende Besteuerung von Gütern für bestimmte Länder. Typischerweise profitieren Grundnahrungsmittel wie Brot, Milch, Gemüse und Fleisch von ermäßigten Sätzen, ebenso wie nicht-alkoholische Getränke in einigen Ländern. Alkoholische Getränke hingegen werden meist mit dem Normalsatz besteuert. Auch bestimmte Luxusnahrungsmittel werden teilweise mit dem Normalsatz belegt, in Deutschland zum Beispiel Kaviar, Langusten, Hummer, Austern und Schnecken. Andere Ausnahmen bei Lebensmitteln sind hingegen weniger durch die Unterscheidung Grundnahrungsmittel versus Luxusgut begründet, sondern durch Lobbyismus entstanden oder inkonsistente Werturteile gewachsen, die heute kaum noch nachzuvollziehen sind (vgl. Ismer et al., 2010).

Im Gesundheitsbereich gelten in zahlreichen Ländern ermäßigte Steuersätze für Arzneimittel und medizinische Geräte wie Brillen oder Rollstühle, während Gesundheitspflegedienstleistungen teilweise steuerbefreit sind. Auch kulturelle Güter wie Bücher, Zeitungen und Zeitschriften – sowohl gedruckt als auch digital – unterliegen in fast allen Ländern einem reduzierten Steuersatz, ebenso wie Eintrittskarten für Museen, Theater und Konzerte.

Ermäßigungen gibt es auch im öffentlichen Personenverkehr, etwa für Bahn- oder Busfahrten, sowie im Bereich Wohnraum und Energie, zum Beispiel für Renovierungen, Gas, Strom und Fernwärme. Landwirtschaftliche Erzeugnisse wie lebende Tiere, Samen oder Düngemittel und entsprechende Dienstleistungen profitieren ebenfalls von reduzierten Sätzen. Der Tourismussektor wird durch ermäßigte Steuersätze auf Beherbergungsdienstleistungen wie Hotelübernachtungen gefördert. Weitere begünstigte Güter sind Kinderbekleidung und -schuhe (z. B. mit Nullsatz in Irland vor dem EU-Austritt des Vereinigten Königreichs), Hygieneartikel wie Menstruationsprodukte oder Pflanzen und Blumen für den Anbau. Darunter fallen auch einige Güter, die objektiv ähnlichen Charakter haben, aber dennoch unterschiedlich besteuert werden. Teilweise sind diese Unterschiede historisch gewachsen und erfordern eine ständige Überprüfung und Neubewertung.

Die Höhe der ermäßigten Sätze und die Auswahl der Güter variieren stark: In Frankreich etwa wird ein Satz von 5,5 Prozent für Grundnahrungsmittel und 10 Prozent für Restaurants angewendet. Spanien hatte lange einen extra reduzierten Satz von 4 Prozent für bestimmte Grundnahrungsmittel, der seit 2022 zunächst temporär auf null gesetzt wurde und seitdem immer wieder verlängert wurde. Ungarn erhebt trotz eines hohen Normalsatzes von 27 Prozent nur 5 Prozent für Bücher und Medikamente. Malta und Irland nutzen Nullsätze für bestimmte Produkte wie Grundnahrungsmittel oder Kinderbekleidung. Diese Vielfalt zeigt, wie unterschiedlich die Richtlinie auf nationaler Ebene umgesetzt wird, um soziale und wirtschaftliche Ziele zu fördern.

Das EU-Mehrwertsteuersystem weist trotz seiner grundsätzlichen Effizienz zahlreiche Schwächen und Herausforderungen auf. Eine der größten Schwächen sind Ausnahmen in Form ermäßigter Steuersätze, die die ursprüngliche Idee der Mehrwertsteuer als Verbrauchssteuer untergraben – etwa die Steuerermäßigungen für Lebensmittel oder kulturelle Güter. Sie führen zu Verzerrungen bei der Besteuerung, beeinträchtigen den Wettbewerb zwischen Unternehmen und Mitgliedstaaten und erhöhen die Verwaltungskosten erheblich (vgl. Institute for Fiscal Studies, 2011).

Auch die extensive Nutzung ermäßigter Mehrwertsteuersätze trägt zur Komplexität des Systems bei, verzerrt Konsumententscheidungen und verursacht hohe administrative Kosten. Die unterschiedlichen Verfahren und Regelungen zwischen den Mitgliedstaaten verstärken zudem die Komplexität des Systems. Dies stellt

insbesondere für Unternehmen, die grenzüberschreitend handeln, eine erhebliche Belastung dar und führt zu hohen Compliance-Kosten, vor allem für kleine und mittlere Unternehmen.

### 3.1.4 Lenkungswirkung

Aus ökonomischer Sicht gibt es Argumente für eine weitgehende Vermeidung von Allokations- und Wettbewerbsverzerrungen bei der Umsatzbesteuerung, indem ausschließlich der Regelsatz angewandt wird. Ausgangspunkt der Überlegung ist eine Situation ohne Umsatzsteuer. Wird hier ein Konsumgut einer Alternative vorgezogen, sollte dies auch in einer Situation mit Umsatzsteuer noch gelten. Dreht sich die Präferenzrelation um, hätte die Umsatzsteuer die Konsumententscheidung verzerrt. Das grundsätzliche Ziel sollte daher lauten, eine neutrale Besteuerung zu erreichen, indem Konsumverzerrungen im Zuge von unterschiedlichen Umsatzsteuersätzen vermieden oder zumindest minimiert werden.

Hierbei spielt auch die Steuerinzidenz eine Rolle, die den letztendlichen Einfluss des ermäßigten Steuersatzes auf die Konsumentenpreise bestimmt und somit Einfluss auf das Ausmaß der Konsumverzerrung hat. Maßgeblich sind hierfür Preiselastizitäten, die in der Literatur für bestimmte Gütergruppen empirisch geschätzt wurden (vgl. zum Beispiel Beznoska, 2014). Das politische Ziel einer Subvention über den ermäßigten Umsatzsteuersatz muss daher gut begründet sein, sowohl bei einer ökologisch gewünschten Lenkung als auch bei sozialpolitischen oder verteilungspolitischen Motiven. Nicht zu begründen ist der ermäßigte Steuersatz, wenn keine positiven Lenkungseffekte im Sinne ökologischer oder sozial- und verteilungspolitischer Ziele damit einhergehen.

Durch einheitliche Umsatzsteuersätze werden auch Gestaltungsanreize und Steuerbetrugsmöglichkeiten verhindert sowie der Einfluss von Lobbyismus begrenzt. Zwar ist ein einheitlicher Steuersatz aus Effizienzsicht zu befürworten, allerdings stellen sich Verteilungsfragen, da die Umsatzsteuer regressiv wirkt. Bei der Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes sollten daher neben den ökologischen Lenkungseffekten ebenfalls Verteilungswirkungen in den Blick genommen werden. Gleichzeitig geht es bei einer Abgrenzung der nicht mit dem Regelsatz belegten Güter und Dienstleistungen um möglichst transparente und eindeutige Kriterien.

### 3.1.5 Klimawirkungen

Eine optimale Umsatzbesteuerung sollte mindestens vermeiden, dass klimaschädliche Produkte steuerlich bevorzugt werden. Nachteilige Klimawirkungen zeigen sich folglich dort, wo der Konsum klimaschädlicher Produkte geringer besteuert wird als der Konsum von weniger klimaschädlichen Alternativen. Gegebenenfalls könnte sogar eine steuerliche Begünstigung von Produkten erfolgen, die weniger klimaschädlich sind.

Die Liste an absurd wirkenden Beispielen zur unterschiedlichen Besteuerung von verwandten Gütern und Dienstleistungen ist lang. Dies betrifft auch explizit die Unterscheidung zwischen ökologischen und weniger ökologischen Alternativen. Ein Bereich, in dem sich eine Vielzahl von Beispielen finden lässt, sind Nahrungsmittel. Grundsätzlich unterliegen Grundnahrungsmittel dem ermäßigten Satz von 7 Prozent. Nahrungsmittel, die als verarbeitet eingestuft werden, werden demgegenüber mit dem Regelsatz von 19 Prozent besteuert. Demzufolge wird Kuhmilch als Grundnahrungsmittel ermäßigt besteuert, während nicht-tierische Alternativen wie Hafer- und Sojamilch als verarbeitetes Lebensmittel mit dem Regelsatz belastet werden. Ökologische Alternativen werden folglich steuerlich diskriminiert.

Ein weiteres Beispiel aus dem Nahrungsmittelbereich findet sich bei der Besteuerung von Fleisch sowie pflanzlichen Alternativprodukten. Hier wird etwa Wurst vom Rind oder Schwein als Grundnahrungsmittel eingestuft und somit nur mit 7 Prozent belastet. Pflanzliche Alternativen gelten wiederum als verarbeitete Lebensmittel, die mit 19 Prozent besteuert werden. Wiederum wird die pflanzliche Alternative stärker belastet als die tierische.

Auch bei der Frage, an welchem Ort Lebensmittel konsumiert werden, ergeben sich Benachteiligungen nachhaltiger Alternativen. So werden Milchprodukte zum Mitnehmen im Pappbecher mit dem ermäßigten Satz besteuert, da es sich um Grundnahrungsmittel handelt. Wer vor Ort im gastronomischen Betrieb Milchprodukte im Glasbehältnis konsumiert, zahlt hingegen den vollen Steuersatz, womit die nachhaltige Variante stärker belastet wird (Getränke sind von der Senkung der Umsatzsteuer im Gastronomiebereich ausgenommen).

Weitere Beispiele für steuerliche Benachteiligungen finden sich außerhalb des Nahrungsmittelbereichs. Wer beim Besuch von Verwandten Schnittblumen mitbringt, die nur eine Lebensdauer von wenigen Tagen aufweisen, zahlt 7 Prozent Umsatzsteuer. Bringt man hingegen eine Pflanze im Umtopf mit, die als dauerhaftes Konsumgut potenziell mehrere Jahre genutzt werden kann, sind 19 Prozent fällig. Auch hier unterliegt die nachhaltige Lösung also einer stärkeren Besteuerung.

Der Verkehrsbereich liefert ebenfalls Beispiele für die steuerliche Benachteiligung nachhaltiger Alternativen. So werden Zugfahrten mit 7 Prozent besteuert, Busfahrten im Fernverkehr hingegen mit 19 Prozent, obwohl das Umweltbundesamt (UBA, 2021) den Fernbus mitunter als ökologischer einschätzt. Auch bei Reisen ins Ausland wird der ökologische Verkehrsträger benachteiligt. So sind Zugfahrten umsatzsteuerpflichtig, während Flüge von der Umsatzsteuer befreit sind.

### 3.1.6 Bürokratischer Aufwand

Sowohl den Unternehmen als auch den Finanzbehörden entsteht ein bürokratischer Aufwand durch Abgrenzungsschwierigkeiten. Im Zweifelsfall entstehen Kosten durch Gerichtsverfahren, die zur Klärung der Sachverhalte eingeleitet werden.

### 3.1.7 Verteilungswirkungen

Die Umsatzsteuer sieht sich dem Vorwurf ausgesetzt, regressiv zu wirken. Daher ist die Analyse von Verteilungswirkungen von großer Bedeutung, wenn es um Änderungen bei der Umsatzsteuer geht. Geringverdiener konsumieren einen höheren Anteil ihres Einkommens als Besserverdiener. Somit ist die Belastung durch die Umsatzsteuer relativ zum Einkommen bei Geringverdienern höher. Diese Regressivität der Steuerbelastung gilt in der kurzen Frist. Der Zweck jeglicher Einkommenserzielung liegt in der langen Frist im Konsum, sodass im Grunde jeder Euro irgendwann der Umsatzsteuer unterworfen wird, beispielsweise wenn Besserverdiener im Ruhestand Vermögen auflösen und somit entsparen. Dieses Bild zeigt auch die Altersverteilung der Steuerlast bei den indirekten Steuern, die im Gegensatz zu den direkten Steuern relativ gleichmäßig über den Lebenszyklus verteilt ist (vgl. Beznoska, 2022). Wenn der Einkommensbezieher das Geld nicht selbst verausgabt und somit Umsatzsteuer fällig wird, dann tun dies dessen Erben. In der langen Frist wirkt die Umsatzsteuer daher tendenziell proportional. Zudem findet der ermäßigte Umsatzsteuersatz (Lebensmittel) und der Nullsteuersatz (Mieten, in Teilen Gesundheit) für viele lebensnotwendige Güter Anwendung, wovon insbesondere Geringverdiener profitieren. Diese soziale Komponente der Umsatzsteuer ist jedoch wenig

zielgenau, da auch Besserverdiener davon profitieren. In Tabelle 3-2 ist die Belastungswirkung in der kurzen Frist in Abhängigkeit des Einkommens dargestellt. Simuliert wurden die Effekte mit der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) 2018 im IW-Mikrosimulationsmodul für indirekte Steuern (vgl. Beznoska/Hentze, 2017). Die EVS ist eine repräsentative Stichprobe der privaten Haushalte in Deutschland und umfasst detaillierte Angaben zu deren sozio-ökonomischen Merkmalen sowie zu Einkommen und Ausgaben. Das simulierte Umsatzsteueraufkommen aus der EVS beträgt etwa zwei Drittel des gesamtwirtschaftlichen Aufkommens. Die Gründe liegen zum einen im stichprobenbedingten *Underreporting* der Konsumausgaben in der EVS im Vergleich zu den VGR und zum anderen daran, dass ein Anteil der Umsatzsteuer im Unternehmens- und Staatssektor verbleibt.

Während das unterste Dezil der Einkommensverteilung im Schnitt einer Belastung von 12,8 Prozent des verfügbaren Einkommens unterliegt, beträgt diese im obersten Dezil nur 6,4 Prozent. Dies zeigt die regressive Struktur der Steuer über die gesamte Verteilung hinweg. Zu berücksichtigen ist jedoch auch, dass bei Grund-sicherungsempfängern die Umsatzsteuerbelastung implizit ausgeglichen wird, da Veränderungen regelbe-darfsrelevanter Güter- und Dienstleistungspreise durch Anpassungen beim Bedarfssatz aufgefangen werden. Betrachtet man die Verteilung des Steueraufkommens, so ist der Anteil des obersten Dezils zwar nicht so hoch wie bei der progressiven Einkommensteuer, allerdings zahlt es trotzdem mit Abstand den höchsten Anteil mit knapp 18 Prozent.

**Tabelle 3-2: Verteilung der Steuerbelastung durch die Umsatzsteuer**

| Verteilung des Haushaltsnettoäquivalenzeinkommens <sup>1)</sup> | Nettoäquivalenzeinkommen |            | Umsatzsteuer                       |             |                       |                                      |
|-----------------------------------------------------------------|--------------------------|------------|------------------------------------|-------------|-----------------------|--------------------------------------|
|                                                                 | Durchschnitt             | Obergrenze | Gesamt                             | Normal-satz | Ermäßigter Steuersatz | Gesamtaufkommen                      |
|                                                                 | Euro pro Monat           |            | Prozent des verfügbaren Einkommens |             |                       | Verteilung des Aufkommens in Prozent |
| 1. Dezil                                                        | 1.216                    | 1.541      | 12,8                               | 7,2         | 5,6                   | 5,6                                  |
| 2. Dezil                                                        | 1.770                    | 1.992      | 11,2                               | 6,7         | 4,5                   | 6,5                                  |
| 3. Dezil                                                        | 2.181                    | 2.371      | 10,9                               | 6,7         | 4,2                   | 7,7                                  |
| 4. Dezil                                                        | 2.557                    | 2.740      | 10,4                               | 6,5         | 3,9                   | 8,5                                  |
| 5. Dezil                                                        | 2.925                    | 3.110      | 9,8                                | 6,2         | 3,6                   | 9,0                                  |
| 6. Dezil                                                        | 3.308                    | 3.519      | 9,5                                | 6,1         | 3,4                   | 9,7                                  |
| 7. Dezil                                                        | 3.763                    | 4.038      | 9,1                                | 5,9         | 3,2                   | 10,5                                 |
| 8. Dezil                                                        | 4.366                    | 4.742      | 8,6                                | 5,6         | 3,0                   | 11,5                                 |
| 9. Dezil                                                        | 5.290                    | 5.985      | 8,1                                | 5,4         | 2,7                   | 13,1                                 |
| 10. Dezil                                                       | 8.877                    | .          | 6,4                                | 4,3         | 2,0                   | 17,8                                 |
| Insgesamt                                                       | 3.478                    | .          | 8,8                                | 5,6         | 3,1                   | 100,0                                |

Anmerkungen: Haushaltsnettoäquivalenzeinkommen gewichtet mit der neuen OECD-Skala.

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) 2018 fortgeschrieben auf 2026; Mikrosimulation der Umsatzsteuer beschrieben in Beznoska/Hentze (2017)

Trotz der regressiven Belastungswirkung werden in der Literatur der Umsatzsteuer auch einige günstige Eigenschaften gegenüber anderen Steuern eingeräumt. Die Umsatzsteuer sollte die Produktionseffizienz und damit auch die Investitionsanreize weniger stark verzerren als die Einkommen- oder Unternehmensteuern. Sie ist sparneutral im Gegensatz zur Einkommensteuer, da nur der Konsum belastet wird. Ein weiterer Vorteil der Umsatzsteuer liegt in der fiskalischen Ergiebigkeit bei geringen Verwaltungs- und Befolgungskosten. Nach der Faustregel vom BMF (2025b) bringt eine Umsatzsteuererhöhung um einen Punkt etwa 16 Milliarden Euro zusätzliches Steueraufkommen beim regulären Satz und 3,5 Milliarden Euro beim ermäßigten Satz. Dennoch ist eine Kombination von einkommensbasierten und konsumorientierten Steuern sinnvoll und stellt eine große Herausforderung beim Design eines optimalen Steuersystems dar (vgl. Crawford et al., 2010).

Durch eine Reform der Umsatzsteuer kann es unter Abwägung von politökonomischen Gründen, Ineffizienzen in der Administration und Restriktionen in der Praxis zu einer Verbesserung des derzeitigen Systems kommen. Eine mögliche Reformoption ist die Abschaffung der Ausnahmen in Form von ermäßigten Steuersätzen und Nullsteuersätzen (vgl. Crawford et al., 2010) oder zumindest der ermäßigten Steuersätze (vgl. Brügelmann, 2010). Diese würde nach statischer Rechnung ein Mehraufkommen von ungefähr 40 Milliarden Euro im Jahr 2024 bedeuten (BMF, 2024). Nachteile einer solchen Reform wären neben Wettbewerbsaspekten vor allem verteilungspolitisch negative Effekte. Selbst wenn alle Dezile dadurch die gleiche Veränderung des Durchschnittssteuersatzes erfahren würden, wäre der Belastungseffekt regressiv bezogen auf das Einkommen. Vor allem Nahrungsmittel als ermäßigte Güter haben jedoch ein höheres Gewicht im Warenkorb der ärmeren Haushalte. Dies macht eine derartige Reform politisch schwierig. Im Zweifelsfall müsste eine höhere Mehrwertsteuer für einkommensschwache Haushalte durch Transferzahlungen kompensiert werden, wodurch das Steuer- und Abgabensystem an Komplexität zunehmen würde.

In Tabelle 3-7 beträgt die Belastung des Einkommens im untersten Dezil das 1,7-fache der Belastung des Einkommens im obersten Dezil für die Güter und Dienstleistungen, die mit dem Normalsatz besteuert werden. Für den reduzierten Satz beträgt die Belastung des untersten Dezils das 2,8-fache des obersten Dezils. In Tabelle 3-8 sind die Verteilungseffekte einer Abschaffung der ermäßigten Steuersätze berechnet. Diese würde wie beschrieben die regressiv Verteilungswirkung der Umsatzsteuer verschärfen und Haushalte in den unteren Dezilen überproportional belasten.

**Tabelle 3-3: Abschaffung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes**

| Verteilung des Haushaltsnettoäquivalenzeinkommens <sup>1)</sup> | Nettoäquivalenzeinkommen |            | Umsatzsteuer                                    |                            |                           |
|-----------------------------------------------------------------|--------------------------|------------|-------------------------------------------------|----------------------------|---------------------------|
|                                                                 | Durchschnitt             | Obergrenze | Abschaffung ermäßigter Umsatzsteuersatz         | Veränderung zum Status quo | Verteilung des Aufkommens |
|                                                                 | Euro pro Monat           |            | Belastung in Prozent des verfügbaren Einkommens |                            | In Prozent                |
| 1. Dezil                                                        | 1.216                    | 1.541      | 15,5                                            | +2,7                       | 5,8                       |
| 2. Dezil                                                        | 1.770                    | 1.992      | 13,5                                            | +2,3                       | 6,7                       |
| 3. Dezil                                                        | 2.181                    | 2.371      | 13,0                                            | +2,1                       | 7,8                       |
| 4. Dezil                                                        | 2.557                    | 2.740      | 12,3                                            | +1,9                       | 8,6                       |
| 5. Dezil                                                        | 2.925                    | 3.110      | 11,6                                            | +1,8                       | 9,1                       |
| 6. Dezil                                                        | 3.308                    | 3.519      | 11,1                                            | +1,7                       | 9,7                       |
| 7. Dezil                                                        | 3.763                    | 4.038      | 10,6                                            | +1,6                       | 10,5                      |
| 8. Dezil                                                        | 4.366                    | 4.742      | 10,1                                            | +1,5                       | 11,5                      |
| 9. Dezil                                                        | 5.290                    | 5.985      | 9,4                                             | +1,3                       | 13,0                      |
| 10. Dezil                                                       | 8.877                    | .          | 7,3                                             | +1,0                       | 17,4                      |
| Insgesamt                                                       | 3.478                    | .          | 10,3                                            | +1,5                       | 100,0                     |

Anmerkungen: Haushaltsnettoäquivalenzeinkommen gewichtet mit der neuen OECD-Skala.

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) 2018 fortgeschrieben auf 2026; Mikrosimulation der Umsatzsteuer beschrieben in Beznoska/Hentze (2017)

Bei Abschaffung der ermäßigten Steuersätze ist folglich der Trade-off von Effizienz und Verteilung zu berücksichtigen. Die Mehrwertsteuer selbst ist zwar als Umverteilungsinstrument eher ungeeignet und direkten Transferzahlungen unterlegen, weil selbst bei regressiven Konsumanteilen wie denen von Nahrungsmitteln immer auch reiche Haushalte von Ausnahmen und reduzierten Steuersätzen profitieren (Crawford et al., 2010). Eine Normalbesteuerung ist bei den stark im Fokus der Gesellschaft stehenden Nahrungsmittelpreisen allerdings politisch fast unmöglich umzusetzen. Ein Kompromiss wäre also zum Beispiel Nahrungsmittel als einziges Güterbündel ermäßigt zu besteuern (vgl. Ismer et al., 2010). Von den 40 Milliarden Mehraufkommen blieben dann noch ungefähr 14 Milliarden Euro Mehraufkommen übrig (Abschätzung mit dem IW-Mikrosimulationsmodell basierend auf der fortgeschriebenen EVS 2018). Verhaltensanpassungen könnten den Aufkommenseffekt allerdings noch verändern.

### 3.1.8 Wechselwirkungen

Die Mehrwertsteuer ist zwar die wichtigste, aber nicht die einzige Konsumsteuer. Daher ergeben sich beim Konsum zwangsläufig Wechselwirkungen mit speziellen Konsumsteuern wie der Energiesteuer, der Tabaksteuer oder der Alkoholsteuer. Die Konsumbesteuerung einzelner Güter setzt sich aus verschiedenen Steuern

zusammen. Dies stellt kein systematisches Problem dar. Vielmehr gilt es für die Politik, bei der Gestaltung der speziellen Konsumsteuern die Belastung anhand der Mehrwertsteuer mitzudenken.

### 3.1.9 Einordnung

Die Erhebung eines einheitlichen Umsatzsteuersatzes auf alle Güter und Dienstleistungen, wie etwa 15 Prozent, wäre theoretisch geeignet, um die Konsum- und Produktionsentscheidung nicht zu verzerren und auch eine Subventionierung zu vermeiden. Die Nutzung verschiedener Steuersätze wird einer zielgenauen Umverteilungspolitik nicht gerecht, da alle Einkommensschichten von ermäßigten Sätzen profitieren – wenngleich in verschiedenem Umfang. Eine Abschaffung des ermäßigten Satzes in Kombination mit Transferleistungen an Bedürftige wäre eine überlegenswerte Option, wenngleich politisch kaum durchsetzbar und mit zusätzlichen Bürokratiekosten einhergehend. Die grundsätzliche Gewährung eines ermäßigten Satzes kann zudem ein Einfallstor für Lobbyismus darstellen und die allokativen Effizienz von Märkten unterminieren. Angesichts der geringen Wahrscheinlichkeit einer politischen Umsetzung und auch der mit einem einheitlichen Steuersatz verbundenen Schwierigkeiten stellt sich die Frage nach Reformoptionen.

Eine Alternative wäre eine Reform, die das Ziel verfolgt, bestehende Verzerrungen insbesondere bei Nahrungsmitteln zu beheben. Vor dem Hintergrund der angestrebten Klimaneutralität ist es nicht nachvollziehbar, warum auf nachhaltige Wirtschaftsweisen beruhende Nahrungsmittel mit dem Regelsatz besteuert werden, siehe die erläuterten Beispiele. Diese steuerliche Diskriminierung sollte zumindest korrigiert werden. Denkbar wäre im Sinne der Klimaneutralität sogar eine steuerliche Bevorzugung nachhaltiger Güter und Dienstleistungen. Dabei ist für nachhaltige Produkte gegebenenfalls sogar die Nullbesteuerung denkbar. So schlägt das Umweltbundesamt (UBA, 2022) vor, pflanzliche Grundnahrungsmittel und den öffentlichen Personenverkehr von der Umsatzsteuer zu befreien, sowie Fleisch und andere tierische Produkte mit dem vollen Satz zu besteuern. Indes sind auch hier offene Abgrenzungsfragen zu erwarten, da Produzenten nun versuchen würden, Produkte im Graubereich als nachhaltig klassifizieren zu lassen. Generell erweisen sich solche Abgrenzungen als normativ. Unklar ist, wie etwa Produkte mit geringem Fleischanteil zu bewerten wären. Ein alternativer Ansatz wäre die steuerliche Bevorzugung von Bio-Produkten. Dabei würde sich jedoch unter anderem die Frage nach der Einstufung von Produkten stellen, die nur überwiegend aus biologisch angebauten Inhalten bestehen. Wie wäre „Bio-Fleisch“ im Vergleich zu Gemüse aus konventionellem Anbau einzuordnen? Unabhängig davon bedürfte es einer politischen Initiative aus den Mitgliedstaaten, da nach europäischem Recht eine geringere Besteuerung von Bio-Produkten gegenwärtig nicht möglich ist.

Die Zusammensetzung der konsumierten Nahrungsmittel in Deutschland lässt sich auch nach dem Einkommen analysieren. Hierbei wird auf die offiziellen Tabellen des Statistischen Bundesamtes zurückgegriffen. In Tabelle 3-4 sind nach Haushaltsnettoeinkommen die Anteile von Nahrungsmittelgruppen an den Konsumausgaben und am Budget für Nahrungsmittel abgetragen. In Relation zu den gesamten Konsumausgaben nimmt der Anteil aller Nahrungsmittelkategorien in den oberen Einkommensgruppen ab. Dies zeigt, dass alle Nahrungsmittel prinzipiell eine Einkommenselastizität kleiner 1 haben: Wenn das Einkommen um 1 Prozent steigt, steigt der Konsum für Nahrungsmittel um weniger als 1. Die Relevanz sinkt also mit steigendem Einkommen. Während zum Beispiel der Anteil von Brot und anderen Getreideerzeugnissen in der Einkommensgruppe mit Einkommen unter 900 Euro im Monat (2018) bei 1,8 Prozent der Konsumausgaben lag, betrug dieser in der Einkommensgruppe mit 5.000 Euro und mehr im Monat nur noch 1,4 Prozent. Allerdings steigt der Anteil bis zur Einkommensgruppe 1.300 Euro bis 1.500 Euro an. In diesem Bereich liegt also die

Einkommenselastizität größer 1 und die Ausgaben für Nahrungsmittel steigen überproportional mit dem Einkommen. Dieser Zusammenhang lässt sich bei fast allen Gütergruppen finden.

**Tabelle 3-4: Budgetanteile von Nahrungsmittelgruppen**

|                                            | Haushaltsnettoeinkommen in Euro je Monat und Haushalt               |           |               |                 |                 |                 |                 |                 |                |
|--------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|-----------|---------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|----------------|
|                                            | Alle Haushalte                                                      | unter 900 | 900 bis 1.300 | 1.300 bis 1.500 | 1.500 bis 2.000 | 2.000 bis 2.600 | 2.600 bis 3.600 | 3.600 bis 5.000 | 5.000 und mehr |
| Ausgaben für...                            | In Prozent der Konsumausgaben                                       |           |               |                 |                 |                 |                 |                 |                |
| Brot- und Getreideerzeugnisse              | 1,4                                                                 | 1,8       | 1,9           | 2,0             | 1,9             | 1,8             | 1,7             | 1,6             | 1,4            |
| Fleisch und Fleischwaren                   | 1,6                                                                 | 1,8       | 2,0           | 2,0             | 2,0             | 2,0             | 2,0             | 1,8             | 1,6            |
| Fisch, Fischwaren und Meeresfrüchte        | 0,3                                                                 | 0,4       | 0,4           | 0,4             | 0,4             | 0,4             | 0,4             | 0,3             | 0,3            |
| Molkereiprodukte und Eier                  | 1,4                                                                 | 1,7       | 1,9           | 2,0             | 1,8             | 1,8             | 1,7             | 1,5             | 1,4            |
| Speisefette und -öle                       | 0,3                                                                 | 0,4       | 0,4           | 0,5             | 0,4             | 0,4             | 0,4             | 0,3             | 0,3            |
| Obst                                       | 0,9                                                                 | 1,3       | 1,3           | 1,3             | 1,3             | 1,3             | 1,1             | 1,0             | 0,9            |
| Gemüse, Kartoffeln                         | 1,1                                                                 | 1,6       | 1,5           | 1,6             | 1,5             | 1,5             | 1,3             | 1,2             | 1,1            |
| Zucker, Konfitüre, Schokolade und Süßwaren | 0,6                                                                 | 0,7       | 0,8           | 0,8             | 0,8             | 0,8             | 0,7             | 0,7             | 0,6            |
| Sonstige Nahrungsmittel                    | 0,4                                                                 | 0,6       | 0,6           | 0,7             | 0,6             | 0,6             | 0,5             | 0,5             | 0,4            |
| Alkoholfreie Getränke                      | 1,1                                                                 | 1,4       | 1,4           | 1,5             | 1,5             | 1,4             | 1,3             | 1,2             | 1,1            |
|                                            | In Prozent des Budgets für Nahrungsmittel und alkoholfreie Getränke |           |               |                 |                 |                 |                 |                 |                |
| Brot- und Getreideerzeugnisse              | 15,5                                                                | 15,7      | 15,3          | 16,1            | 15,6            | 15,5            | 15,3            | 15,3            | 15,7           |
| Fleisch und Fleischwaren                   | 17,6                                                                | 15,7      | 16,0          | 15,5            | 16,7            | 16,7            | 18,2            | 18,1            | 18,1           |
| Fisch, Fischwaren und Meeresfrüchte        | 3,6                                                                 | 3,1       | 3,5           | 3,0             | 3,1             | 3,4             | 3,6             | 3,4             | 3,3            |
| Molkereiprodukte und Eier                  | 15,1                                                                | 15,0      | 15,3          | 15,5            | 15,1            | 15,0            | 15,0            | 15,0            | 15,0           |
| Speisefette und -öle                       | 2,9                                                                 | 3,1       | 3,5           | 3,6             | 3,1             | 3,0             | 3,3             | 3,1             | 2,9            |
| Obst                                       | 10,1                                                                | 11,0      | 10,4          | 10,1            | 10,4            | 10,7            | 10,2            | 9,8             | 10,2           |
| Gemüse, Kartoffeln                         | 11,9                                                                | 13,4      | 12,5          | 12,5            | 12,0            | 12,4            | 11,7            | 11,7            | 11,7           |
| Zucker, Konfitüre, Schokolade und Süßwaren | 6,8                                                                 | 6,3       | 6,9           | 6,5             | 6,8             | 6,4             | 6,6             | 7,1             | 6,7            |
| Sonstige Nahrungsmittel                    | 4,7                                                                 | 4,7       | 4,9           | 5,4             | 5,2             | 5,2             | 4,4             | 4,6             | 4,5            |
| Alkoholfreie Getränke                      | 11,9                                                                | 11,8      | 11,8          | 11,9            | 12,0            | 11,6            | 11,7            | 12,0            | 11,9           |

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) 2018

Betrachtet man die Konsumanteile nur innerhalb der Gruppe der Nahrungsmittel, und nicht bezogen auf alle Konsumausgaben, lassen sich weitere Unterschiede in der Konsumstruktur identifizieren. Bei einzelnen Nahrungsmittelkategorien steigt der Konsumanteil bis in die hohen Einkommensbereiche – wird also überproportional von wohlhabenden Haushalten konsumiert. Zum Beispiel steigt bei der Kategorie Fleisch und Fleischwaren der Anteil an den Nahrungsmittelausgaben von 15,7 Prozent in der untersten Einkommensgruppe bis auf 18,1 Prozent in der höchsten Einkommensgruppe. Auch bei Fisch und Meeresfrüchten gibt es einen leicht steigenden Konsumanteil mit steigendem Einkommen, wenn auch nicht durchgängig von Einkommensklasse zu Einkommensklasse.

Umgekehrt sinkt der Konsumanteil tendenziell mit dem Einkommen bei Gemüse und Kartoffeln sowie bei Obst. Die Konsumanteile von alkoholfreien Getränken, Brot und Getreideerzeugnissen und Milch und Milchprodukten sind hingegen relativ stabil mit steigendem Einkommen. Hier liegt die Budgetelastizität hinsichtlich des Nahrungsmittelbudgets ungefähr bei 1.

Leider lassen die Daten des Statistischen Bundesamtes keine Aussagen zu den Kategorien „Bio“ und pflanzliche Ersatzprodukte zu, da diese noch nicht erhoben wurden. In der wirtschaftswissenschaftlichen Literatur lassen sich bisher aufgrund der Datenlage auch nur wenige Studien zu dem Thema finden. Für Deutschland liefert die Studie von Schröck (2012a) auf Basis eines geschätzten Nachfragesystems mit GfK-Haushaltspaneldaten für 13 Lebensmittelgruppen Evidenz, dass die Nachfrage nach Bio-Produkten eine höhere Budgetelastizität aufweist als die der konventionellen Lebensmittel. Dies besagt, dass Bio-Produkte vor allem mit steigendem Einkommen für die Konsumenten relevant werden. Darüber hinaus wird die Preiselastizität als eher unelastisch und damit in einer ähnlichen Größenordnung wie bei frischem Obst, Gemüse, Käse oder Fleisch geschätzt. Im Umkehrschluss würde eine Preissenkung wie zum Beispiel über eine niedrigere Umsatzsteuer zu moderat höherem Konsum führen. Eine Senkung des Preises um 1 Prozent erhöht demnach die Nachfrage nach Bio-Produkten um 0,66 Prozent.

Bezogen auf den Unterschied zwischen Bio-Milch und konventioneller Milch zeigt Schröck (2012b), dass die Nachfrage nach Bio-Milch in Deutschland im Durchschnitt unelastisch ist und im Betrag sogar weniger stark auf Preisänderungen reagiert als die Nachfrage nach konventioneller Milch. Dieses Ergebnis wird unter anderem damit erklärt, dass Bio-Milch häufig „aus Überzeugung“ gekauft wird und innerhalb eines Geschäfts nur begrenzte Substitutionsmöglichkeiten bestehen, da oft lediglich ein Bio-Produkt angeboten wird. Zugleich verdeutlicht die Segmentierung nach Konsumentengruppen, dass sich hinter diesen Durchschnittswerten erhebliche Heterogenität verbirgt. „Stammkäufer“ von Bio-Milch reagieren kaum auf Preisänderungen des Bio-Produkts, während Nicht-Käufer dort eine leicht elastische Nachfrage zeigen. Umgekehrt ist die Nachfrage nach konventioneller Milch bei bio-affinen Haushalten deutlich preissensibler als bei klassischen Konsumenten.

Ein anderes Bild ergibt sich bei pflanzlichen Milchalternativen, wie es die auf schwedischen Haushaltsdaten basierende Studie von Huang (2022) zeigt. Die Nachfrage nach pflanzlicher Milch erweist sich als sehr stark preiselastisch (Eigenpreiselastizität etwa  $-4$  bis  $-5$ ) und damit erheblich reaktionsfähiger als die Nachfrage nach tierischer Frischmilch. Zudem bestehen deutliche Substitutionsbeziehungen zu fettarmen und standardisierten Kuhmilchprodukten. Diese hohe Preiselastizität wird in der Literatur mit dem vergleichsweise hohen Preisniveau, der noch begrenzten Marktdurchdringung und der großen Zahl funktional ähnlicher Alternativen erklärt. Die Einkommenselastizität für pflanzliche Milch liegt deutlich sowohl über 1 als auch über denen für tierische Milchvarianten. Pflanzliche Milch ist demnach ein Luxusgut gegenüber der tierischen Milch. In der

Studie wird auch die Einföhrung einer CO<sub>2</sub>-Steuer auf Milch simuliert. Es wird gezeigt, dass entsprechende Preisaufschläge zu einer merklichen Verringerung des Konsums von tierischer Milch föhren. Da Haushalte preissensitiv auf Preisänderungen reagieren, wirkt die Steuer über den Preismechanismus direkt auf die Nachfrage ein. Außerdem wird gezeigt, dass Einkommensgruppen unterschiedlich auf die CO<sub>2</sub>-Steuer reagieren. Haushalte mit höherem Einkommen reduzieren ihren Milchverbrauch weniger stark als Haushalte mit geringerem Einkommen, selbst bei gleicher relativer Preissteigerung. Dies hängt damit zusammen, dass bei höheren Einkommen die Budgetanteile für Milchprodukte geringer sind und dass substitutive Möglichkeiten (z. B. Bereitschaft zu pflanzlichen Alternativen) variieren.

Abschließend lässt sich festhalten, dass eine niedrigere Besteuerung von Bio- und insbesondere pflanzlichen Produkten bei gleichzeitiger höherer Besteuerung tierischer Produkte ein wirksames und ökonomisch konsistentes Instrument wäre, um Ernährungsstrukturen in Richtung geringerer Emissionen zu verschieben. In einem ersten Schritt würde schon das Ende einer höheren Besteuerung einiger nachhaltiger Güter in diese Richtung wirken. Zu beachten sind allerdings die Verteilungswirkungen, da tierische Milch und konventionelle Fleischprodukte überproportional von einkommensärmeren Haushalten gekauft werden. Die regressive Verteilungswirkung von CO<sub>2</sub>-basierten Steuern auf Nahrungsmittel wird auch in anderen Studien bestätigt (vgl. z. B. Garcia-Muros et al., 2017).

Grundsätzlich wichtig ist, dass für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes und des Nullsteuersatzes eine Abgrenzung von Gütern und Dienstleistungen nach möglichst klaren, nachvollziehbaren und transparenten Kriterien erfolgt. Gleichzeitig sollten die Kriterien eher streng und restriktiv ausgestaltet sein, da die Anwendung der Ermäßigung die Ausnahme und nicht den Regelfall darstellen sollte.

### 3.1.10 Wie wirken Reformen der Umsatzsteuer für nachhaltige Lebensmittel auf die Steuerbelastung der privaten Haushalte?

Eine denkbare Reform zur Umgestaltung der Umsatzsteuer in Richtung nachhaltige Nahrungsmittelproduktion wäre, Bio- und pflanzliche Produkte im Vergleich zu konventionellen tierischen Produkten zu begünstigen oder zumindest nicht höher zu besteuern. Somit könnten Fehlanreize zugunsten von in ihrer Herstellung emissionsintensiven Produkten korrigiert oder gar Anreize zur Konsumverlagerung in Richtung Bio-Produkte gesetzt werden. Es würde dadurch jedoch zu Mehrbelastungen der Haushalte kommen, die im Status quo vorwiegend konventionelle Produkte konsumieren. In Beispielrechnungen wird für eine Familie mit zwei Kindern die Belastungswirkung für verschiedene Konsumtypen und Einkommen gezeigt (Tabelle 3-5).

Zunächst werden hierbei für die Haushaltsbruttoeinkommen von 50.000 Euro im Jahr und 90.000 Euro im Jahr und den Konsumquoten aus der auf das Jahr 2026 fortgeschriebenen EVS 2018 die Ausgaben für Lebensmittel und einzelne Nahrungsmittelkategorien abgeleitet. Hierzu werden Mittelwerte der Konsumausgaben für den Familientyp mit zwei Kindern innerhalb von Einkommensgruppen gebildet, in die die Beispielfälle fallen. Die unterste disaggregierte Ebene der Konsumausgaben in der auswertbaren EVS umfasst die Gesamtkategorie der Nahrungsmittel, daher müssen zur Ableitung der einzelnen Nahrungsmittelkategorien die Konsumquoten aus Tabelle 3-4 angewendet werden. Die Annahme dabei ist, dass hinter den Konsumquoten erstmal Ausgaben für konventionelle Produkte stehen (Konsumtyp: „Nicht-Bio“). Der Beispielhaushalt mit zwei Kindern und einem Bruttoeinkommen von 50.000 Euro im Jahr hat in der Spalte „Nicht-Bio“ insgesamt Ausgaben für Nahrungsmittel und alkoholfreie Getränke von 5.055 Euro im Jahr. Die Einzelausgaben bilden den Ausgangspunkt zum Vergleich mit Haushalten, die auch Bio-Produkte konsumieren. Neben dem „Nicht-

Bio“-Konsumtyp werden zwei weitere abgeleitet: Zum einen der „Misch“-Typ, der die gleiche Menge Nahrungsmittel konsumiert, aber 50 Prozent in Bio-Qualität. Entsprechend den Annahmen zu den Preisaufschlägen für „Bio“ ergeben sich höhere Konsumausgaben (zulasten der Ersparnis). Die Annahmen zu den Preisaufschlägen stammen aus Preisvergleichsstudien und -daten aus dem Jahr 2025. Außerdem wird die Annahme getätigt, dass 25 Prozent des Konsums in der Kategorie „Milch und Eier“ auf pflanzliche Milchersatzprodukte entfällt (zum Beispiel Hafer-, Mandel, und Sojamilch). Zum anderen wird noch der „Bio“-Typ dargestellt, der sämtliche Produkte in Bio-Qualität konsumiert und bei dem 50 Prozent des Konsums in der Kategorie „Milch und Eier“ auf pflanzliche Milchersatzprodukte entfallen.

Für den Familienhaushalt mit dem eher niedrigen Bruttojahreseinkommen von 50.000 Euro ergeben sich unter der Annahme des Konsums konventioneller Produkte 34.700 Euro Konsumausgaben. Bei 36.700 Euro Nettoeinkommen bedeutet dies eine Ersparnis von 2.000 Euro im Jahr. Mit höherem Anteil an Bio-Produkten steigen die Konsumausgaben für den „Misch“-Typ auf 5.836 Euro und für den „Bio“-Typ auf 6.618 Euro im Jahr. Dies ist eine Differenz zwischen konventionellem Konsum und Bio-Konsum von 1.563 Euro im Jahr.

Für die Beispielhaushalte werden neben der Belastung der Nahrungsmittelausgaben im Status quo mit der Umsatzsteuer auch zwei Reformoptionen berechnet. Dabei ist die Annahme, dass die Umsatzsteuer immer vollständig von den Konsumenten getragen wird. Reform 1 setzt den Umsatzsteuersatz für alle Nahrungsmittel auf 7 Prozent – unabhängig davon, ob Bio oder konventionell und pflanzlich oder tierisch. Somit ist Reform 1 immer die günstigste Variante für alle Konsumtypen. Reform 2 führt einen Umsatzsteuersatz von 19 Prozent auf alle tierischen Nicht-Bio-Produkte ein, während der Umsatzsteuersatz auf alle Bio-Lebensmittel (also auch Bio-Fleisch) und pflanzlichen Lebensmittel auf 7 Prozent reduziert bleibt. Letzteres betrifft zum Beispiel pflanzliche Milchersatzprodukte, die derzeit mit 19 Prozent besteuert werden. Während Reform 1 also lediglich die teilweise steuerliche Benachteiligung dieser Güter korrigiert, indem der Steuersatz auf 7 Prozent abgesenkt wird, setzt Reform 2 Anreize für den Konsum von Bio-Produkten und pflanzlichen Lebensmitteln.

Tabelle 3-5: Belastungswirkung der Umsatzsteuer auf ausgewählte Nahrungsmittel für eine Beispielfamilie

| Ausgaben einschließlich Umsatzsteuer für Nahrungsmittel für eine Beispielfamilie mit zwei Kindern |                                  |        |        |           |        |        |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|--------|--------|-----------|--------|--------|
| In Euro pro Jahr                                                                                  | Haushaltsbruttoeinkommen im Jahr |        |        |           |        |        |
|                                                                                                   | 50.000                           |        |        | 90.000    |        |        |
| Konsumtyp                                                                                         | Nicht-Bio                        | Misch  | Bio    | Nicht-Bio | Misch  | Bio    |
| Nettoeinkommen                                                                                    | 36.700                           | 36.700 | 36.700 | 61.000    | 61.000 | 61.000 |
| Konsumausgaben                                                                                    | 34.700                           | 35.481 | 36.263 | 50.500    | 51.456 | 52.411 |
| davon für                                                                                         |                                  |        |        |           |        |        |
| Nahrungsmittel und alkoholfreie Getränke                                                          | 5.055                            | 5.836  | 6.618  | 6.200     | 7.156  | 8.111  |
| davon für                                                                                         |                                  |        |        |           |        |        |
| Fleisch                                                                                           | 920                              | 1.288  | 1.656  | 1.122     | 1.571  | 2.020  |
| Gemüse                                                                                            | 591                              | 739    | 887    | 725       | 907    | 1.088  |
| Milch und Eier                                                                                    | 758                              | 645    | 531    | 930       | 791    | 651    |
| Pflanzliche Milch                                                                                 | 0                                | 379    | 758    | 0         | 465    | 930    |
| Umsatzsteuer auf die genannten Nahrungsmittel (Status quo)                                        | 148                              | 235    | 322    | 182       | 288    | 394    |
| Umsatzsteuer auf die genannten Nahrungsmittel (Reform 1)                                          | 148                              | 197    | 246    | 182       | 241    | 301    |
| Umsatzsteuer auf die genannten Nahrungsmittel (Reform 2)                                          | 337                              | 291    | 246    | 412       | 356    | 301    |

Annahmen: Preisaufschlag Bio-Fleisch 80%, Preisaufschlag Bio-Gemüse 50%, Preisaufschlag Bio-Milch und Bio-Eier 40%, Preisaufschlag pflanzliche Milch 100% (gegenüber konventioneller Kuhmilch).

Quelle: Eigene Berechnungen auf Basis der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) 2018

Im Status quo ist die Umsatzsteuer für den „Nicht-Bio“-Typ, der ausschließlich Produkte konventioneller Hal- tungs- und Anbauform konsumiert, am geringsten und für den „Bio“-Typ am höchsten (148 Euro versus 322 Euro). Die erste Reform reduziert die Umsatzsteuer für alle und ist somit die günstigste Variante für alle Kon- sumtypen, allerdings ist diese nur für den „Misch“-Typ und den „Bio“-Typ günstiger als der Status quo. Für den konventionellen Typ ändert sich nichts. Bei Reform 2, die Bio begünstigt und konventionelle Tierprodukte verteuern würde, bleibt die Steuerlast für den „Bio“-Typ so niedrig wie unter Reform 1. Am höchsten ist die Steuerlast nun für den konventionellen Typ, der mehr als das Doppelte an Steuern zahlt. Der „Misch“-Typ zahlt ebenfalls mehr als bei Reform 1 und auch mehr als im Status quo. Der „Bio“-Typ indifferent ist zwischen den beiden Reformen.

Die Ergebnisse für den Haushalt mit höherem Einkommen von 90.000 Euro im Jahr brutto sind qualitativ gleich. Da dieser Haushalt höhere Ausgaben für Nahrungsmittel hat, ist allerdings auch die Belastung mit der Umsatzsteuer absolut höher. Der Aufpreis für Bio-Produkte beträgt bei höherem Einkommen 1.911 Euro im Jahr. Im Vergleich zum Nettoeinkommen sinkt jedoch der Anteil der Konsumausgaben für Nahrungsmittel. Während der konventionelle Konsumtyp mit niedrigem Einkommen 14,6 Prozent seines Budgets für

Nahrungsmittel aus gibt, sind es bei höherem Einkommen nur 12,3 Prozent. Entsprechend ist auch die Belastung mit der Umsatzsteuer prozentual geringer.

Unter dem aktuellen Europarecht wäre eine unterschiedliche Besteuerung von Bio- und Nicht-Bio-Produkten wohl nicht möglich (Europäisches Parlament, 2022: [https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/E-9-2021-005198-ASW\\_EN.html](https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/E-9-2021-005198-ASW_EN.html)). Allerdings könnte Deutschland darauf hinwirken, das Europarecht in die Richtung zu ändern. Eine weitere Möglichkeit wäre, die Besteuerung zwischen pflanzlichen und tierischen Produkten zu differenzieren. Dies würde allerdings Mehrbelastungen für alle hier skizzierten Beispielfälle bedeuten, wenn nicht auf Fleisch und tierische Milch verzichtet wird.

**Tabelle 3-6: Kurzbeschreibung und Einordnung Umsatzsteuer**

| Umsatzsteuer        |                           |                                                                                                                                                                                                                                                        |
|---------------------|---------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Beschreibung        | Kategorie                 | Indirekte Besteuerung, Konsumsteuer                                                                                                                                                                                                                    |
|                     | Funktionsweise            | <ul style="list-style-type: none"> <li>Regelsatz liegt seit 2007 bei 19 Prozent.</li> <li>Ermäßigter Steuersatz auf ausgewählte Güter: sieben Prozent. Umsatzsteuerbefreiung für einige Waren und Dienstleistungen.</li> </ul>                         |
|                     | Quantifizierung           | <ul style="list-style-type: none"> <li>Mindereinnahmen durch ermäßigten Satz von 43 Milliarden Euro.</li> <li>Neu geschaffene Vergünstigungen sind dabei noch nicht berücksichtigt.</li> </ul>                                                         |
|                     | Internationaler Vergleich | <ul style="list-style-type: none"> <li>Ermäßigte Besteuerung von Lebensmitteln der Regelfall.</li> <li>Auch Gesundheitsleistungen und kulturelle Güter häufig ermäßigt besteuert.</li> </ul>                                                           |
| Ökonomische Wirkung | Lenkungswirkung           | <ul style="list-style-type: none"> <li>Unterschiedliche Steuersätze verzerren die Konsumentscheidung.</li> </ul>                                                                                                                                       |
|                     | Klimapolitische Wirkung   | <ul style="list-style-type: none"> <li>Schädliche Wirkung, da pflanzliche Alternativen mitunter höher besteuert werden als tierische Produkte.</li> <li>Aufgrund der Klimaeffekte sollte eher das Gegenteil der Fall sein.</li> </ul>                  |
|                     | Bürokratischer Aufwand    | <ul style="list-style-type: none"> <li>Abgrenzungsschwierigkeiten führen zu Aufwand bei Unternehmen und Finanzbehörden.</li> </ul>                                                                                                                     |
|                     | Verteilungswirkung        | <ul style="list-style-type: none"> <li>Regressive Verteilungswirkung: Die Höhe der Steuerlast im Verhältnis zum Einkommen ist für die einkommensschwächsten Haushalte am höchsten.</li> </ul>                                                          |
|                     | Wechselwirkungen          | <ul style="list-style-type: none"> <li>Einige Konsumgüter unterliegen weiterer Steuer, etwa Kraftstoffe/Energieträger, Tabak oder einige alkoholische Getränke.</li> </ul>                                                                             |
| Einordnung          |                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>Im Sinne der Klimaneutralität wäre der Abbau von steuerlichen Benachteiligungen nachhaltiger Güter und Dienstleistungen, oder sogar die Bevorzugung dieser gegenüber konventionellen Gütern denkbar.</li> </ul> |

### 3.2 Bürokratie und Erfüllungsaufwand

Bürokratie und Erfüllungsaufwand stellen in Deutschland einen wesentlichen Standortfaktor dar und beeinflussen die Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen erheblich. Der Erfüllungsaufwand (Compliance Costs) umfasst sämtliche zeitlichen und finanziellen Ressourcen, die Unternehmen zur Einhaltung steuerlicher und administrativer Vorgaben aufbringen müssen. Insbesondere der Zeitaufwand für Buchhaltung, Steuererklärungen und umfangreiche Dokumentationspflichten bindet Arbeitskräfte, die nicht wertschöpfend eingesetzt werden können. Zusätzlich entstehen finanzielle Belastungen durch die Beauftragung von Steuerberatern, den Einsatz spezialisierter Software sowie durch interne Verwaltungs- und Kontrollstrukturen. Die hohe Komplexität des deutschen Steuerrechts, gekennzeichnet durch eine Vielzahl von Einzelregelungen und häufige Gesetzesänderungen, führt zu erheblichen Anpassungs- und Informationskosten.

Die bürokratische Belastung in Deutschland wird maßgeblich durch die Vielzahl an Formularen, Meldepflichten und Fristen geprägt. Unternehmen sind mit einer hohen Regelungsdichte konfrontiert, die sich aus Steuergesetzen, Durchführungsverordnungen und umfangreichen Verwaltungsvorschriften zusammensetzt. Neben der grundsätzlichen Komplexität erhöhen zahlreiche Sonderregelungen, Ausnahmetatbestände und Übergangsvorschriften die Intransparenz des Systems. Diese Struktur erschwert insbesondere kleinen und mittleren Unternehmen die regelkonforme Umsetzung und erhöht das Risiko unbeabsichtigter Fehler.

Ein weiterer zentraler Aspekt ist die Transparenz und Rechtssicherheit. Zwar existieren detaillierte gesetzliche Regelungen, dennoch führen unklare Formulierungen und weitreichende Interpretationsspielräume in der Praxis häufig zu Unsicherheiten. Unterschiedliche Auslegungen durch Behörden oder Rechtsprechung können zu Rechtsstreitigkeiten und nachträglichen Korrekturen führen, was den Planungsaufwand für Unternehmen erhöht und zusätzliche Kosten verursacht.

Vor diesem Hintergrund kommen der Digitalisierung und Automatisierung eine besondere Bedeutung zu. In Deutschland wurden mit der elektronischen Steuererklärung über ELSTER sowie der schrittweisen Einführung der E-Rechnung wichtige Schritte zur Digitalisierung administrativer Prozesse unternommen. Dennoch bestehen weiterhin Medienbrüche und uneinheitliche Schnittstellen zwischen Unternehmen und Finanzverwaltung. Das Potenzial digitaler Lösungen zur Reduktion von Bürokratie wird bislang nicht vollständig ausgeschöpft. Eine konsequente Standardisierung und nutzerorientierte Weiterentwicklung digitaler Verfahren könnte den Erfüllungsaufwand nachhaltig senken und sowohl Unternehmen als auch der öffentlichen Verwaltung Effizienzgewinne ermöglichen.

Die gesetzlichen Vorgaben, die Unternehmen am Standort erfüllen müssen, haben ihren Ursprung auf unterschiedlichen Ebenen der Gesetzgebung. Sie können aus der Rechtsetzung der Europäischen Union stammen oder werden auf Bundesebene, von den Ländern oder von den Kommunen erlassen.

Auch wenn die Belastung durch bürokratische Vorgaben einen festen Platz im öffentlichen Diskurs innehaben, ist die Einschätzung der tatsächlichen Stärke der Belastung doch kaum möglich. Eine Messung der Belastung, die durch Bürokratie entsteht, findet bisher ausschließlich für Vorgaben statt, die der Bundesebene entstammen. Seit 2006 müssen Gesetzesvorschläge eine Belastungsschätzung enthalten, die anhand objektiver Maßstäbe erstellt wird. Nach Inkrafttreten des Gesetzes erfolgt eine Messung der tatsächlich entstehenden Belastung vom Statistischen Bundesamt im Auftrag des Normenkontrollrats (Vorgrimler/Blasch, 2009). Die so entstehende Erfassung der Bürokratiekosten aller neu verabschiedeten Bundesgesetze

ermöglicht in Kombination mit der Bestandsmessung im Jahr 2006 einen Einblick in einen Teil der Belastung, die Unternehmen und damit die gesamte Wirtschaft in der Praxis treffen.

Die Kosten, die dabei üblicherweise als klassische Bürokratiekosten verstanden werden, sind solche, die aus sogenannten Informationspflichten hervorgehen. Diese Vorgaben verlangen eine Erfassung, Speicherung oder Übermittlung von Informationen an Behörden oder Dritte. In diese Kategorie fallen in etwa das Ausfüllen eines amtlichen Formulars oder das Stellen eines Antrags.

Die jährliche Belastung der Gesamtwirtschaft durch Informationspflichten des Bundesrechts betrug laut der Messung der Bürokratiekosten im April 2025 67,5 Milliarden. Euro. Dieser Wert beinhaltet sowohl die Kosten der für Bürokratie aufgewendeten Arbeitszeit als auch Sachkosten für verwendete Materialien. Wie zu erwarten ist, sind die nominalen Kosten im Verlauf der Zeit angestiegen. Rechnet man jedoch Kostensteigerungen durch gestiegene Gehälter, Sachkosten und Wirtschaftsleistung heraus, ergibt sich für die Gesamtwirtschaft im Vergleich zum Jahr 2012 nach einem zwischenzeitlichen Anstieg ein Rückgang der Kosten auf circa 94,3 Prozent des Ausgangswerts im April 2025.

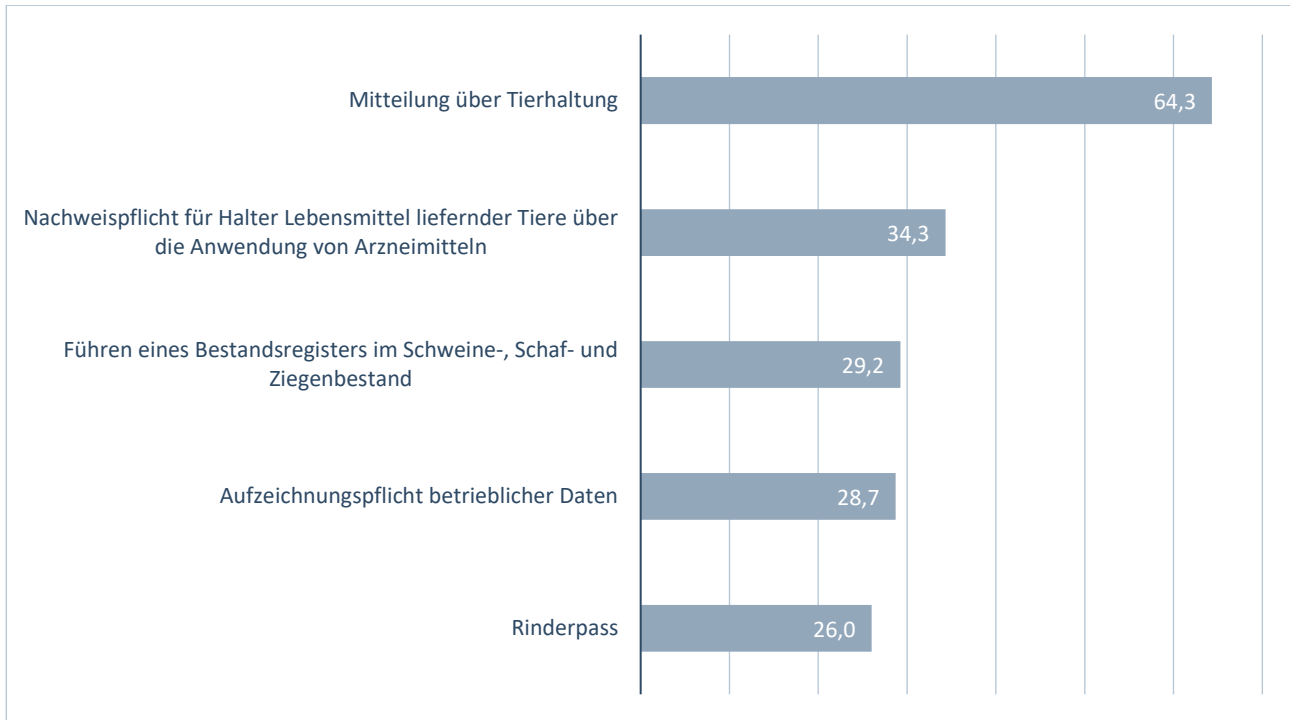
Bürokratische Belastungen führen immer zu Kosten für das betroffene Unternehmen. Die Auswirkungen beeinträchtigen direkt die Konkurrenzfähigkeit mit Unternehmen im Ausland. Gleichzeitig können diese Kosten zumindest teilweise durch die Ergebnisse der Bürokratie, in etwa gute Infrastruktur, aufgewogen werden. Die direkten Kosten können jedoch wie Steuern auf bestimmte Handlungen wirken und so zu Marktverzerrungen führen.

### 3.2.1 Beispiel Landwirtschaft

Wie auch andere Branchen wird die Landwirtschaft von bürokratischen Vorgaben verschiedener Gesetzgebungsebenen belastet. Auf Bundesebene summierte sich die branchenspezifische jährliche Belastung im April 2025 auf gut 308 Millionen Euro. Hinzu kommen Belastungen durch Vorgaben, die mehrere Branchen betreffen, wie beispielsweise die Buchführung. Unter den branchenspezifischen Vorgaben in der Landwirtschaft machen allein die fünf kostenintensivsten Vorgaben knapp 60 Prozent der Belastung aus. Sie beschäftigen sich alle mit den Melde- und Dokumentationspflichten von landwirtschaftlichen Betrieben. So muss zum Beispiel für jedes Rind ein sogenannter Rinderpass ausgestellt werden, der Daten zum Tier erfasst und die Nachverfolgbarkeit sicherstellt.

### Abbildung 3-1: Die fünf kostenintensivsten Bundesvorgaben in der Landwirtschaft

Jährliche Belastung in Millionen Euro

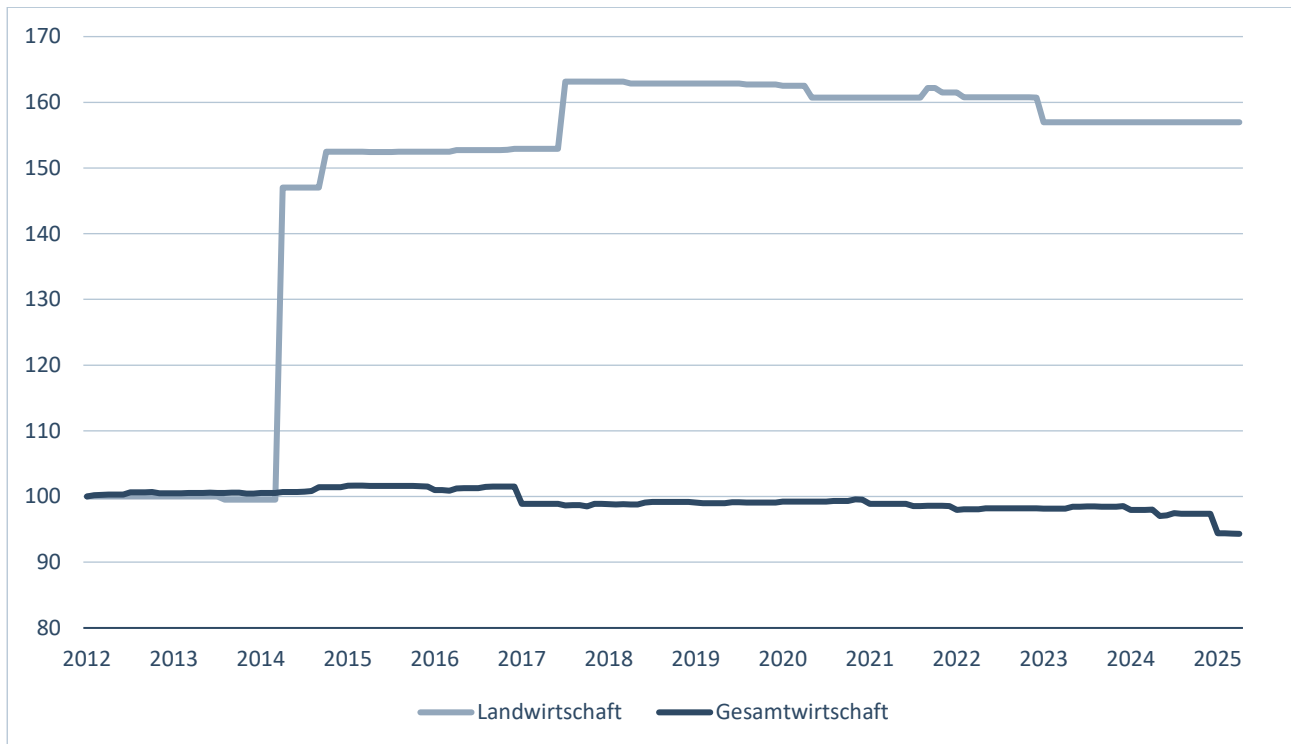


Quelle: Statistisches Bundesamt, 2025; eigene Berechnung

Anders als in der Gesamtwirtschaft ist in der Landwirtschaft kein nachhaltiger Trend hin zu einer Minderung der Belastung durch bürokratische Vorgaben zu erkennen. Bei Nichtberücksichtigung von Änderungen durch Lohnzuwächse, Inflation und konjunkturelle Effekte ergibt sich stattdessen ein Zuwachs von knapp 57 Prozent bei den entsprechenden Kosten.

**Abbildung 3-2: Index der Bürokratiekosten für die Landwirtschaft und die Gesamtwirtschaft**

Basis: 01.01.2012



Quelle: Statistisches Bundesamt, 2025; eigene Berechnung

Zusätzlich zu diesen Belastungen aufgrund von Bundesvorgaben müssen viele Branchen auch bürokratische Anforderungen der EU beachten. Dies gilt aufgrund der prägenden Rolle der EU in der Agrarpolitik ganz besonders für die Landwirtschaft. Die Gemeinsame Agrarpolitik (GAP) stellt einen Grundpfeiler europäischer Zusammenarbeit dar und hat einen starken Einfluss auf das tägliche Geschäft betroffener Betriebe. Dieser starke Einfluss geht auch mit bürokratischen Belastungen einher, die aus den Regelungen auf EU-Ebene resultieren. Die Ausübung der Gemeinsamen Agrarpolitik erfolgt in großen Teilen durch die Auszahlung von Subventionen, welche sich über die zwei Säulen der GAP verteilen: Zum einen leistet die EU Direktzahlungen an landwirtschaftliche Betriebe, zum anderen unterhält sie Förderprogramme für nachhaltige und umweltschonende Bewirtschaftung sowie ländliche Entwicklung. Diese finanziellen Leistungen sind an eine Vielzahl von Faktoren geknüpft, darunter Bedingungen wie die Einhaltung von Umweltschutz- und Nachhaltigkeitsstandards (BMLEH, 2024). Die Einhaltung von Standards muss regelmäßig dokumentiert und nachgewiesen werden.

Für landwirtschaftliche Betriebe, die eine ökologische Produktion betreiben und ihre Produkte unter dem Bio-Siegel vermarkten möchten, ergibt sich aus den einschlägigen gesetzlichen Vorgaben hierfür ergänzend zu den Belastungen für konventionelle Betriebe ein weiterer, zusätzlicher Aufwand. Die Gesetzgebung für den ökologischen Landbau liegt im größten Teil bei der Europäischen Union. Bundesgesetze, die sich auf den Öko-Landbau beziehen, sind meist eine Umsetzung von EU-Vorgaben. Da die bürokratische Belastung von EU-Gesetzen nicht gemessen wird, ist die tatsächliche zusätzliche Belastung für Bio-Betriebe kaum verlässlich zu quantifizieren. Eine qualitative Einordnung ist jedoch anhand der bedeutendsten Vorschriften möglich.

Das Grundgerüst der Anforderungen an einen ökologischen Landwirtschaftsbetrieb ist in der konsolidierten EU-Öko-Verordnung geregelt. Dieses 90-seitige EU-Gesetz regelt sowohl Standards, die von den betroffenen Betrieben eingehalten werden müssen, als auch die regelmäßige Zertifizierung und andauernde Überwachung der Betriebe (EUR-OP, 2018). Ergänzt wird das Gesetz durch weitere Rechtsakte der Europäischen Kommission, die dieses Grundgerüst konkretisieren und beispielsweise Details zu Standards und deren Überprüfung festlegen (Generaldirektion Landwirtschaft und ländliche Entwicklung, Europäische Kommission, 2026).

Allein das Überblicken der komplexen und umfassenden geltenden Gesetze und deren kontinuierlichen Anpassung stellt eine starke zusätzliche Belastung für ökologisch arbeitende Betriebe dar. Daher wird eine Vereinfachung des Rechts gefordert, sowie die Integration der einschlägigen Rechtsakte der Europäischen Kommission in den Gesetzestext der EU-Öko-Verordnung. Dieser das Recht des ökologischen Landbaus vollumfänglich beinhaltende Text würde vor allem kleineren Betrieben mit geringen Kapazitäten die Nachvollziehung von Anpassungen erleichtern. Auch wird die Einführung von längeren Übergangszeiten bei der Einführung neuer Rechtsakte gefordert. Diese würden den bürokratischen Aufwand verringern, vor allem jedoch eine verbesserte zeitliche Verteilung des Aufwands zulassen (Bund Ökologische Lebensmittelwirtschaft, 2024).

Betriebe der ökologischen Landwirtschaft müssen von einer zugelassenen Kontrollstelle zertifiziert sein, um das Bio-Siegel nutzen zu dürfen. Diese Zertifizierung geht mit einer jährlichen Inspektion und vielen Nachweispflichten einher, die eine Belastung der Betriebe mit sich bringen. Teile der in diesem Prozess nachzuweisenden Sachverhalte sind jedoch ebenfalls Gegenstand der Prüfung auf Anspruchsberechtigung auf Auszahlung von Subventionen und Förderungen im Rahmen der GAP. Da diese Doppelung von Prüfungen den Mehraufwand für Betriebe der ökologischen Landwirtschaft gegenüber denen der konventionellen Landwirtschaft noch einmal erhöhen, gibt es Forderungen, Gesetze auf Überschneidungen zu prüfen und doppelte Kontrollen abzuschaffen (Bund Ökologische Lebensmittelwirtschaft, 2024; Generalsekretariat des Rates der Europäischen Union, 2025).

Denn eben diese Differenz im bürokratischen Aufwand zwischen konventioneller und ökologischer Landwirtschaft führt zu einer Marktverzerrung zugunsten der konventionellen Landwirtschaft, obwohl ihr ökologisches Gegenstück als tendenziell förderungswürdig gilt. Die Anforderungen an die Arbeitsweise von ökologischen Betrieben erhöhen die Preise von ökologisch hergestellten Produkten bereits signifikant gegenüber denen von konventionell hergestellten Produkten (Neligan/Mertens, 2023 ). Zusätzliche bürokratische Anforderungen an ökologische Betriebe vergrößern diese Preisdifferenz noch einmal, sodass eine noch einmal niedrigere Nachfrage für die teureren ökologisch hergestellten Produkte unterstellt werden kann. Um diese Marktverzerrung zu minimieren ist es nötig, die Komplexität des EU-Rechts für den ökologischen Landbau zu reduzieren und so den Aufwand für die Einhaltung zu senken. Dadurch würde zugleich eine Transparenz entstehen, die es sowohl Produzenten als auch potenziellen Produzenten erleichtert, die für die ökologische Produktion nötigen Aufwände abzuschätzen. Eine weitere Reduktion des bürokratischen Aufwands könnte durch die stärkere Digitalisierung von Prüf- und Nachweisprozessen erfolgen. Auch eine Fokussierung von Prüfungen und Kontrollen auf eine kooperative Begleitung des ökologischen Produktionsprozesses von außen hätte das Potenzial, Effizienzen zu steigern und so Endverbraucherpreise für Bio-Produkte zu senken. Dies würde die Marktverzerrung durch den zusätzlichen bürokratischen Aufwand verringern und vermutlich zu einer höheren Nachfrage nach Bio-Produkten führen.

### 3.2.2 Das Sustainable Finance Dilemma

Seit dem 1. Januar 2022 gilt die EU-Taxonomie, die klassifiziert, welche Wirtschaftsaktivitäten nachhaltig sind. Auf diese Weise soll die Finanzwirtschaft in Richtung ökologisch nachhaltiger Investitionen gelenkt werden. Die Taxonomie-Verordnung bestimmt Ziele in den Bereichen Klimaschutz, Anpassung an den Klimawandel, Nachhaltige Nutzung und Schutz von Wasser- und Meeresressourcen, Übergang zur Kreislaufwirtschaft, Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung und Schutz sowie Wiederherstellung der Biodiversität und der Ökosysteme. Die damit verbundenen Offenlegungspflichten können die Transparenz für Anleger erhöhen und Informationsasymmetrien abbauen. Allerdings ist fraglich, ob die Finanziers über ausreichendes Wissen verfügen, das ihnen eine Bewertung von Innovationen im Hinblick auf ihren Beitrag zur Klimaneutralität erlaubt.

Nicht nur Kreditinstitute, auch die Privatwirtschaft sieht sich umfangreichen Berichtspflichten, unter anderem durch die EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD) und zu unternehmerischen Sorgfaltspflichten (CSDDD), ausgesetzt. Durch die Omnibus-Pakete der EU-Kommission wurden diese allerdings zuletzt durch eine Verkleinerung des Anwendungsbereichs, durch Fristverschiebungen und weitere erleichterte Anforderungen abgemildert, um den damit verbundenen Aufwand zu reduzieren. Gerade für kleine und mittelständische Unternehmen wird dadurch eine überbordende Belastung abgewendet. Gleichwohl sind viele Unternehmen bereits in Vorleistung gegangen und haben ein rechtskonformes standardisiertes Berichtswesen aufgebaut. Damit können sie sich nun zwar als nachhaltig aufgestellt präsentieren; doch letztlich wurden diejenigen belohnt, die abgewartet haben. Die Offenlegungspflichten der EU-Offenlegungsverordnung (SFDR), die für Finanzmarktteilnehmende sowie für Finanzberatende unternehmens- und produktbezogene Offenlegungspflichten formuliert, wurden zwar ebenfalls angepasst, allerdings vorrangig auf Unternehmensseite, um Kohärenz zwischen den verschiedenen Berichtsanforderungen herzustellen. Auf der Finanzierungsseite bleiben die Pflichten jedoch weitgehend bestehen. Dadurch ist nun ein Ungleichgewicht entstanden, das Investoren weiterhin belastet, und zwar insbesondere dann, wenn es sich um besonders nachhaltige Projekte handelt. Für die Kapitalgeberseite sind passende Finanzprodukte mit umfangreicheren Offenlegungspflichten und damit mehr Aufwand verbunden, was sie verteuert gegenüber konventionellen Finanzierungen. Dadurch drohen gerade nachhaltige Investitionsprojekte unattraktiver zu werden – im Hinblick auf Sustainable Finance ist das kontraproduktiv.

**Tabelle 3-7: Offenlegungspflichten für nachhaltige Finanzprodukte**

Transparenzanforderungen nach der Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR), Verordnung (EU) 2019/2088

| Kategorie                                                     | Fällt unter die SFDR                                                                                            | Fällt <i>nicht</i> unter die SFDR                                   |
|---------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| <b>Grundpflichten</b><br>(Art. 6, SFDR)                       | Offenlegung, wie Nachhaltigkeitsrisiken berücksichtigt werden                                                   | Keine Pflicht zur Offenlegung von Nachhaltigkeitsrisiken            |
| <b>Produkte mit ESG-Merkmalen</b><br>(Art. 8, SFDR)           | Zusätzliche Offenlegung zu ökologischen und/oder sozialen Merkmalen, auch auf der Website                       | Keine weitergehende Transparenzpflicht zu ESG-Merkmalen             |
| <b>Produkte mit nachhaltigem Anlageziel</b><br>(Art. 9, SFDR) | Offenlegung der nachhaltigen Investitionsziele, Methodik, Zielerreichung; jährliche Berichterstattung (Art. 11) | Keine Ziel- oder Wirkungsdarlegung                                  |
| <b>Website-Offenlegung</b><br>(Art. 10 SFDR)                  | Pflicht, die Produktinformationen nach Art. 8/9 sowie die Zielerreichung öffentlich zugänglich zu halten        | Keine Pflicht zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsinformationen |
| <b>Periodische Berichte</b><br>(Art. 11 SFDR)                 | Offenlegung, in welchem Maß die Nachhaltigkeitsziele erreicht wurden                                            | Keine Nachhaltigkeitsangaben in laufenden Berichten                 |

Quelle: Verordnung (EU) 2019/2088, BaFin

## Tabellenverzeichnis

|                                                                                                                   |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabelle 3-6: Beispiele für die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes .....                                  | 9  |
| Tabelle 3-7: Verteilung der Steuerbelastung durch die Umsatzsteuer .....                                          | 13 |
| Tabelle 3-8: Abschaffung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes .....                                                  | 15 |
| Tabelle 3-9: Budgetanteile von Nahrungsmittelgruppen .....                                                        | 17 |
| Tabelle 3-10: Belastungswirkung der Umsatzsteuer auf ausgewählte Nahrungsmittel für eine<br>Beispielfamilie ..... | 21 |
| Tabelle 3-11: Kurzbeschreibung und Einordnung Umsatzsteuer .....                                                  | 22 |
| Tabelle 3-12: Offenlegungspflichten für nachhaltige Finanzprodukte .....                                          | 29 |

## Abbildungsverzeichnis

|                                                                                                 |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Abbildung 2-1: Wichtige Steuerarten nach Aufkommen in Milliarden Euro im Jahr 2025 .....        | 7  |
| Abbildung 3-2: Die fünf kostenintensivsten Bundesvorgaben in der Landwirtschaft .....           | 25 |
| Abbildung 3-3: Index der Bürokratiekosten für die Landwirtschaft und die Gesamtwirtschaft ..... | 26 |

## Literaturverzeichnis

BaFin – Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht, 2025, EU-Offenlegungsverordnung, [https://www.bafin.de/DE/Aufsicht/SF/OffenlegungsVO/OffenlegungsVO\\_node.html](https://www.bafin.de/DE/Aufsicht/SF/OffenlegungsVO/OffenlegungsVO_node.html) [17.02.2026]

Beznoska, Martin, 2014, Estimating a Consumer Demand System of Energy, Mobility and Leisure: A Microdata Approach for Germany, DIW Berlin Discussion Paper, Nr. 1374

Beznoska, Martin, 2022, Die Altersverteilung von Steuern, Abgaben und staatlichen Leistungen. Methodik und Analyse – Dokumentation zum Online-Tool, IW-Report, Nr. 7, Berlin

Beznoska, Martin / Hentze, Tobias, 2017, Die Verteilung der Steuerlast in Deutschland, IW-Trends, 44. Jg., Nr. 1, S. 99–116

BMF – Bundesministerium der Finanzen, 2024, Datensammlung zur Steuerpolitik, [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren\\_Bestellservice/datensammlung-zur-steuerpolitik-2024.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/datensammlung-zur-steuerpolitik-2024.html) [19.11.2024]

BMF, 2025a, Entwicklung der Steuereinnahmen: historische Zeitreihen [Bundesfinanzministerium - Entwicklung der Steuereinnahmen: historische Zeitreihen](#) [8.1.2026]

BMF, 2025b, Datensammlung zur Steuerpolitik, Berlin

BMLEH - Bundesministerium für Landwirtschaft, Ernährung und Heimat, 2024, Grundzüge der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP) und ihrer Umsetzung in Deutschland, <https://www.bmleh.de/DE/themen/landwirtschaft/eu-agrarpolitik-und-foerderung/gap/gap-nationale-umsetzung.html> [5.2.2026]

Brügelmann, Ralph, 2010, Die Mehrwertsteuer: Große Reform oder Subventionsabbau?, in: Peffekoven, Rolf et al.: Brauchen wir eine Reform des Mehrwertsteuersystems?, Wirtschaftsdienst, 90. Jg., Nr. 9, S. 575–590

Bund Ökologische Lebensmittelwirtschaft, 2024, Input to the consultation Fit4Future: Suggestions for simplifying and reducing burdens for the organic sector arising from Regulation (EU) 2018/848 and other legislation, [https://commission.europa.eu/document/download/45a2bea2-24f6-449e-ad53-4f3bbd569a5e\\_en?file\\_name=BOWL\\_annex.pdf](https://commission.europa.eu/document/download/45a2bea2-24f6-449e-ad53-4f3bbd569a5e_en?file_name=BOWL_annex.pdf) [5.2.2026]

Bundesrechnungshof, 2024, Maßnahmen des Bundesministeriums der Finanzen zur Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes, [https://www.bundesrechnungshof.de/SharedDocs/Downloads/DE/Berichte/2024/reform-ermaessigter-umsatzsteuersatz-volltext.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=](https://www.bundesrechnungshof.de/SharedDocs/Downloads/DE/Berichte/2024/reform-ermaessigter-umsatzsteuersatz-volltext.pdf?__blob=publicationFile&v=) [17.2.2026]

Crawford, Ian / Keen, Michael / Smith, Stephen, 2010, Value added tax and excises, in: Dimensions of tax design: the Mirrlees review, Nr. 1, S. 275–362

EUR-OP - Amt für Veröffentlichungen der Europäischen Union, 2018, Verordnung (EU) 2018/848 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 30. Mai 2018 über die ökologische/biologische Produktion und die

Kennzeichnung von ökologischen/biologischen Erzeugnissen sowie zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 834/2007 des Rates, <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2018/848/oj?locale=de> [10.2.2026]

Europäische Kommission, 2025, Energy taxation, [https://energy.ec.europa.eu/topics/markets-and-consumers/energy-taxation\\_en](https://energy.ec.europa.eu/topics/markets-and-consumers/energy-taxation_en) [11.12.2025]

Europäisches Parlament, 2022, Answer given by Mr Gentiloni on behalf of the European Commission, [https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/E-9-2021-005198-ASW\\_EN.html](https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/E-9-2021-005198-ASW_EN.html) [17.2.2026]

García-Muros, Xaquín / Markandya, Anil / Romero-Jordán, Desiderio / Gonzalez-Eguino, Mikel, 2017, The distributional effects of carbon-based food taxes, *Journal of Cleaner Production*, 140. Bd., S. 996–1006

Generaldirektion Landwirtschaft und ländliche Entwicklung, Europäische Kommission, 2026, Rechtsvorschriften für den Bio-Sektor, [https://agriculture.ec.europa.eu/farming/organic-farming/legislation\\_de](https://agriculture.ec.europa.eu/farming/organic-farming/legislation_de) [5.2.2026]

Generalsekretariat des Rates der Europäischen Union, 2025, Note 5499/25: AOB item for the meeting of the “Agriculture and Fisheries” Council on 27 January 2025, <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-5499-2025-INIT/en/pdf> [5.2.2026]

Huang, Wei, 2022, Demand for plant-based milk and effects of a carbon tax on fresh milk consumption in Sweden, *Economic Analysis and Policy*, 75. Jg., S. 518–529

Hüther, Michael, 2025, Industriepolitik für Transformation und Resilienz, in: *Wirtschaftsdienst*, 105. Jg., Nr. 8, S. 566–571

Institute for Fiscal Studies, 2011, Quantitative Analysis of VAT Rate Structures, in: Institute for Fiscal Studies, CPB, CAPP, CASE, CEPII, ETLA, IFO, and IHS, *A Retrospective Evaluation of Elements of the EU VAT System*, report prepared for the European Commission, TAXUD/2010/DE/328

Ismer, Roland / Kaul, Ashok / Reiß, Wolfram / Rath, 2010, Analyse und Bewertung der Strukturen von Regel- und ermäßigten Sätzen bei der Umsatzbesteuerung unter sozial-, wirtschafts-, steuer- und haushaltspolitischen Gesichtspunkten, Gutachten im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen

Neligan, Adriana / Armin Mertens, 2023, Inflationsdämpfer Bio-Lebensmittel, IW-Kurzbericht, Nr. 80, Köln, [https://www.iwkoeln.de/fileadmin/user\\_upload/Studien/Kurzberichte/PDF/2023/IW-Kurzbericht\\_2023-Biolebensmittelpreise.pdf](https://www.iwkoeln.de/fileadmin/user_upload/Studien/Kurzberichte/PDF/2023/IW-Kurzbericht_2023-Biolebensmittelpreise.pdf) [5.2.2026]

Schröck, Rebecca, 2012a, Wie preissensibel reagieren deutsche Verbraucher? Aktuelle Schätzungen von Preis- und Ausgabeelastizitäten auf Basis von Haushaltsdaten, 52nd Annual Conference, Stuttgart, 26.-28. September 2012, German Association of Agricultural Economists (GEWISOLA)

Schröck, Rebecca, 2012b, The Organic Milk Market in Germany is Maturing: A Demand System Analysis of Organic and Conventional Fresh Milk Segmented by Consumer Groups, in: *Agribusiness*, 28. Jg., Nr. 3, S. 274–292

Statistisches Bundesamt, 2025, OnDEA, Online-Datenbank des Erfüllungsaufwands, [https://www.on-dea.de/DE/Home/home\\_node.html](https://www.on-dea.de/DE/Home/home_node.html) [1.4.2025]

UBA – Umweltbundesamt, 2021, Umweltfreundlich mobil! Ein ökologischer Verkehrsartenvergleich für den Personen- und Güterverkehr in Deutschland, [https://www.umweltbundesamt.de/sites/default/files/medien/5750/publikationen/2021\\_fb\\_umweltfreundlich\\_mobil\\_bf.pdf](https://www.umweltbundesamt.de/sites/default/files/medien/5750/publikationen/2021_fb_umweltfreundlich_mobil_bf.pdf) [27.11.2025]

UBA, 2022, Vorschläge des Umweltbundesamtes für eine umweltorientierte Reform der Mehrwertsteuer, [https://www.umweltbundesamt.de/system/files/medien/1410/publikationen/2022-05\\_factsheet\\_umwelt-orientierte-reform-mehrwertsteuer.pdf](https://www.umweltbundesamt.de/system/files/medien/1410/publikationen/2022-05_factsheet_umwelt-orientierte-reform-mehrwertsteuer.pdf) [17.2.2026]

Vorgrimler, Daniel / Blasch, Frank, 2009, Schätzmethoden zur Messung bürokratischer Belastungen, in: Wirtschaft und Statistik, 2009, Nr. 2, S. 117–124