

## Unterrichtung

durch den Präsidenten des Bundesrechnungshofes

### Bericht nach § 99 der Bundeshaushaltsordnung über die Transparenz von Steuersubventionen

#### Inhaltsverzeichnis

	Seite
<b>0 Zusammenfassung</b> .....	3
<b>1 Gegenstand des Berichts</b> .....	4
<b>2 Begriffsbestimmung</b> .....	5
2.1 Definition der „Steuervergünstigungen“ im Subventionsbericht der Bundesregierung .....	5
2.2 Definitionen anderer Länder .....	7
2.3 Definitionen der Wissenschaft .....	7
2.4 Empfehlungen des Bundesrechnungshofes .....	9
2.5 Stellungnahme des Bundesministeriums .....	9
2.6 Abschließende Bewertung durch den Bundesrechnungshof .....	10
<b>3 Informationen über Steuersubventionen in den Gesetzesbegründungen</b> .....	10
3.1 Anforderungen der Bundeshaushaltsordnung .....	10
3.2 Regelungen der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien .....	10
3.3 Feststellungen des Bundesrechnungshofes .....	10
3.3.1 Aussagen zur Zielsetzung, Notwendigkeit und Befristung von Steuersubventionen .....	10
3.3.2 Aussagen zu den Gesetzesfolgen .....	11
3.4 Empfehlungen des Bundesrechnungshofes .....	11
3.4.1 Zielsetzung, Notwendigkeit und Befristung von Steuersubventionen .....	11
3.4.2 Gesetzesfolgen .....	12

	Seite
3.5 Beschluss des Rechnungsprüfungsausschusses .....	12
3.6 Weitere Entwicklung .....	12
<b>4 Berichterstattung über Steuersubventionen im Subventions-</b> <b>bericht</b> .....	12
4.1 Feststellungen des Bundesrechnungshofes .....	12
4.1.1 Funktionen und Gliederung des Subventionsberichts .....	12
4.1.2 Textteil .....	13
4.1.3 Anlagenteil .....	13
4.1.4 Datenblätter .....	15
4.2 Empfehlungen des Bundesrechnungshofes .....	15
4.2.1 Umfang der Berichterstattung über Steuersubventionen, deren Ziele und Erfolg .....	15
4.2.2 Gegenstand des Subventionsberichts .....	16
4.2.3 Angaben zu den Steuermindereinnahmen .....	16
4.3 Stellungnahme des Bundesministeriums .....	17
4.4 Abschließende Bewertung durch den Bundesrechnungshof .....	17
<b>5 Informationen über Steuersubventionen im Bundeshaushalt</b> ...	17
5.1 Feststellungen des Bundesrechnungshofes .....	17
5.2 Empfehlungen des Bundesrechnungshofes .....	17
5.3 Stellungnahme des Bundesministeriums .....	18
5.4 Abschließende Bewertung durch den Bundesrechnungshof .....	18
<b>6 Fazit</b> .....	18

## 0 Zusammenfassung

**0.1** Steuersubventionen haben für die Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden besondere Bedeutung, da sie zum Teil zu erheblichen Mindereinnahmen führen. Der Bundesrechnungshof hat untersucht, ob die Bundesregierung den Gesetzgeber und die Öffentlichkeit umfassend über Steuersubventionen unterrichtet. Unter Berücksichtigung seiner Erkenntnisse aus früheren Prüfungen, seiner Analyse der Subventionsberichte der Bundesregierung und der Angaben in den Haushaltsplänen des Bundes kommt er zu folgenden Ergebnissen:

**0.2** In den Subventionsberichten gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft informiert die Bundesregierung seit dem Jahre 1967 über Finanzhilfen und Steuervergünstigungen. Nach dem Willen des Gesetzgebers soll der alle zwei Jahre vorzulegende Bericht Regierung und Parlament Anlass geben, die Weitergewährung bestehender Subventionen sorgfältig zu prüfen. Die Bundesregierung wertet eine steuerliche Ausnahmeregelung, die der Erhaltung, Anpassung oder Förderung von Betrieben oder Wirtschaftszweigen dient, als Steuervergünstigung. Steuerentlastungen, die gesellschaftliche Bereiche außerhalb der Wirtschaft oder die Wirtschaft allgemein und mittelbar begünstigen, sieht sie demgegenüber nicht als Steuervergünstigung an.

Die Gewährung steuerlicher Vergünstigungen ist international wie auch in Deutschland seit jeher Teil der wirtschaftswissenschaftlichen Diskussion. So verwenden der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung und das Institut für Weltwirtschaft in Kiel in ihren Publikationen jeweils eigene Definitionen, die von der Begriffsbestimmung der Bundesregierung abweichen. Die Auflistungen von Steuervergünstigungen in Deutschland folgen insoweit keiner einheitlichen Systematik.

Der Bundesrechnungshof befürwortet eine Fortentwicklung des Begriffs der Steuervergünstigung. Um Gesetzgeber und Öffentlichkeit umfassend über steuerliche Subventionen zu informieren, sollte die Bundesregierung den Begriff der Steuervergünstigung möglichst weit und umfassend interpretieren und möglichst alle steuerlichen Ausnahmeregelungen, die abweichend von den grundlegenden Besteuerungsprinzipien Vergünstigungen gewähren, in ihrem Bericht berücksichtigen (im Folgenden als „Steuersubvention“ bezeichnet). Für eine Begrenzung der Berichterstattung auf die Steuervergünstigungen, die der Wirtschaft dienen, sieht der Bundesrechnungshof keinen hinreichenden Grund. Parlament und Öffentlichkeit benötigen auch zu den steuerlichen Regelungen, die sonstige gesellschaftliche Bereiche begünstigen, Informationen über ihren Umfang, ihren Erfolg und ihre Auswirkungen, um ihre weitere Notwendigkeit beurteilen zu können. (vgl. Tz. 2)

**0.3** Für die Gewährung einer Steuersubvention ist regelmäßig ein Gesetz erforderlich. Für den Entwurf sind die Regelungen der Bundeshaushaltsordnung zur Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit (§ 7 BHO) und zur Unterrichtung von Bundestag und Bundesrat (§ 10 BHO) sowie Vorschriften zu beachten, die die Rechtssetzung verbessern sollen. Diese sind in der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien festgelegt. Die Bundesregierung ist diesen Vorgaben bei gesetzlichen Maßnahmen zu Steuersubventionen nicht immer nachgekommen.

In der Gesetzesbegründung für Steuersubventionen wird im Regelfall auf einen Sachverhalt abgestellt, der vom Üblichen abweicht und einen finanziellen Ausgleich erfordert. Ziele und Notwendigkeit dieses finanziellen Ausgleichs waren nicht immer konkret beschrieben. Es fehlten quantitative Zielvorgaben und messbare Kriterien, die eine hinreichende Erfolgskontrolle ermöglichen. Eine Befristung von Steuersubventionen ist die Ausnahme; Gründe für die unbefristete Geltung einer Norm wurden meistens nicht benannt.

Als Gesetzesfolgen sind neben den beabsichtigten und den unbeabsichtigten Wirkungen insbesondere die finanziellen Auswirkungen darzustellen. Angaben über die Herleitung und die Berechnung der finanziellen Auswirkungen einschließlich wesentlicher Annahmen fehlten meist in den Gesetzesbegründungen. Zu den vollzugsbedingten Auswirkungen von Gesetzesvorhaben lieferten die Gesetzentwürfe vielfach keine Aussage. Die Kosten waren regelmäßig als „nicht bezifferbar“ bzw. mit der Aussage „Vollzugaufwand gering“ charakterisiert.

Die Evaluierung eines Steuersubventionsgesetzes ist notwendig, um die Zielerreichung zu bewerten und Handlungsalternativen oder Änderungen zu prüfen. Trotzdem fehlten in der Regel Aussagen dazu, ob und nach welchem Zeitraum die Wirkungen der Normen zu überprüfen sind.

Weiter hat der Bundesrechnungshof festgestellt, dass eine systematische Beobachtung, Auswertung und Analyse der Gesetzesfolgen derzeit unterbleibt. Nur vereinzelt wurden Gesetzesfolgen beobachtet. Über die finanziellen Auswirkungen liegen im Regelfall keine tatsächlichen Ergebnisse vor.

Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes sind gerade bei Steuersubventionen die verfolgten Ziele so klar zu formulieren, dass die Notwendigkeit der Subventionen beurteilt und die Zielerreichung zu einem späteren Zeitpunkt gemessen werden kann. In der Begründung ist dabei darzulegen, dass die steuerliche Ausnahmeregelung zum Erreichen der beabsichtigten Ziele geeignet, notwendig und angemessen ist. Ohne eine klare Zielbeschreibung ist später keine hinreichende Erfolgskontrolle möglich. Darüber hinaus sollten Steuersubventionen befristet werden. Der Gesetzgeber kann dann auf der Grundlage einer

klaren Zielbeschreibung entscheiden, ob eine Ausnahmeregelung weiterhin notwendig ist.

Der Gesetzgeber sollte umfassender als bisher über die Folgen gesetzlicher Subventionsregelungen – auch für die Verwaltung – informiert werden. Dazu ist es erforderlich, dass das Bundesministerium der Finanzen (Bundesministerium) die wesentlichen Grundlagen offen legt, auf denen Ausfallschätzungen basieren. Nur so können die am Gesetzgebungsverfahren Beteiligten die Qualität der Schätzungen beurteilen. Außerdem hält es der Bundesrechnungshof für erforderlich, dass das Bundesministerium künftig den Aufwand konkretisiert, den die Steuerverwaltung aufgrund der Regelung haben wird.

Nach Ansicht des Bundesrechnungshofes ist eine Erfolgskontrolle bei Steuersubventionen zwingend geboten, um entscheiden zu können, ob eine Vergünstigung beibehalten oder angepasst werden soll. Daher ist die derzeitige Praxis unbefriedigend, im Bereich der Steuergesetzgebung nicht festzulegen, ob und nach welchem Zeitraum eine Erfolgskontrolle durchzuführen ist. Er hält es deshalb für erforderlich, dass das Bundesministerium bei der Gesetzesfolgenabschätzung auch Aussagen zu Zeitpunkt, Umfang und Inhalt einer Erfolgskontrolle bei Steuersubventionen macht. (vgl. Tz. 3)

- 0.4** Die Bundesregierung stellt in einem Textteil ihrer Subventionsberichte die Grundzüge ihrer Subventionspolitik dar und informiert für „wesentliche Bereiche“ über Ziele und Maßnahmen der Förderung sowie über Erfolgskontrollen. Sie berichtet in einem Anlagenteil u. a. über geschätzte Steuermindereinnahmen aus Steuervergünstigungen und legt z. B. für einzelne Vergünstigungen dar, warum sie bestehen bleiben sollen.

Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes reichen die Angaben im Subventionsbericht der Bundesregierung nicht aus, um Parlament und Öffentlichkeit umfassend über die Ziele, den Umfang und die Wirkungen von Steuersubventionen zu unterrichten. Insbesondere erscheint die Berichterstattung zu den Steuervergünstigungen, gemessen an ihrer finanziellen Bedeutung für den Bund von jährlich rund 16 Mrd. Euro, unzureichend. Erfolgskontrollen wurden nur bei sieben von 105 Steuervergünstigungen durchgeführt. Die Begleitforschung zu Subventionen befasste sich bei nur sieben von 61 Forschungsaufträgen mit Steuervergünstigungen. Im aktuellen 21. Subventionsbericht fehlen darüber hinaus bei 59 von 158 aufgeführten Steuersubventionen Angaben oder Schätzungen der Steuermindereinnahmen. Zu den sonstigen steuerlichen Regelungen, durch die Steuermindereinnahmen für den Bund von mindestens derzeit jährlich rund 14 Mrd. Euro entstehen, sind die Angaben des Bundesministeriums ebenfalls nicht ausreichend. Insbesondere fehlen Informationen zur Evaluierung und zur Notwendigkeit der Fortführung.

Der Bundesrechnungshof empfiehlt, im Subventionsbericht von einem weiter gefassten Begriff der Steuersubvention auszugehen. In eine umfassende Berichterstattung sollten alle Steuersubventionen, auch die sonstigen steuerlichen Regelungen, einbezogen werden. Da die finanziellen Auswirkungen wesentlich für die Beurteilung der Wirkungen einer Steuersubvention sind, sollte das Bundesministerium zukünftig zu jeder Steuersubvention deren Mindereinnahmen angeben. Die Berichterstattung sollte sich darüber hinaus verstärkt mit der Zielerreichung, der Erfolgskontrolle und der Begleitforschung zu Steuersubventionen auseinandersetzen. Ein vom Bundesministerium vergebenes Forschungsprojekt zur Erfolgskontrolle, dessen Ergebnisse bis zum Sommer 2008 erwartet werden, kann dazu ein erster Schritt sein. (vgl. Tz. 4)

- 0.5** Seit dem Jahre 2005 wird dem Bundeshaushalt eine Übersicht zu den 20 größten Steuervergünstigungen des Bundes (2008 rund 14,4 Mrd. Euro) als Anlage 2 zu Kapitel 6001 beigelegt. Über die Mindereinnahmen des Bundes von derzeit jährlich mindestens 14 Mrd. Euro, zu denen die sonstigen steuerlichen Regelungen führen, enthält der Bundeshaushalt keine Informationen. Der Bundesrechnungshof hält es aus Gründen der Haushaltstransparenz für geboten, die finanziellen Auswirkungen auch dieser steuerlichen Ausnahmeregelungen darzustellen. (vgl. Tz. 5)

- 0.6** Insgesamt hält es der Bundesrechnungshof für geboten, dass das Bundesministerium

- seinem Bericht einen erweiterten Begriff der Steuersubvention zugrunde legt,
- die Aussagen zu den Gesetzesfolgen in den Gesetzesbegründungen verbessert und Steuersubventionen befristet,
- den Subventionsbericht ergänzt, insbesondere zu jeder Steuersubvention Angaben über die finanziellen Auswirkungen und über Erfolgskontrollen macht und
- im Bundeshaushalt die finanziellen Auswirkungen aller Steuersubventionen darstellt.

## 1 Gegenstand des Berichts<sup>1</sup>

Steuersubventionen mindern die Einnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden erheblich. Sie haben deshalb für die öffentlichen Haushalte besondere Bedeutung. Es liegt daher im Interesse des Haushaltsgesetzgebers und der Öffentlichkeit, dass die Regierung umfassend und vollständig über Ziele und Wirkungen, finanzielle Volumina und den Erfolg von Steuersubventionen informiert.

<sup>1</sup> Der Bericht ist zudem der nationale Beitrag für die abgestimmte Prüfung durch 16 europäische Oberste Rechnungskontrollbehörden zur Transparenz von Steuersubventionen. Ihre gemeinsamen Erkenntnisse werden sie beim VII. Kongress der Europäischen Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden in Krakau im Juni 2008 darstellen.

Der Bundesrechnungshof hat Empfehlungen formuliert, die zu mehr Transparenz der steuerlichen Subventionen beitragen, die Kontrolle durch Parlament und Öffentlichkeit erleichtern und die Entwicklung aussagefähiger Erfolgskontrollen unterstützen sollen.

Seine Untersuchung orientierte sich am Prozess der Einführung und Durchführung von steuerlichen Subventionen, ihrer Evaluierung sowie der Berichterstattung über sie. Das Schwergewicht lag dabei auf der Transparenz dieses Prozesses und seiner Ergebnisse.

Der Bundesrechnungshof berücksichtigte für diesen Bericht auch Erkenntnisse aus früheren Prüfungen. Diese befassten sich zum einen allgemein mit dem Gesetzgebungsverfahren bei Steuergesetzen, zum anderen mit einzelnen Steuernormen, die steuerliche Vergünstigungen gewähren. Bei der Berichterstattung über Steuersubventionen konzentrierte sich der Bundesrechnungshof auf die Teile des Subventionsberichts der Bundesregierung, die sich mit Steuervergünstigungen und sonstigen steuerlichen Regelungen befassen.

Der Bundesrechnungshof legte bei der Untersuchung des Gesetzgebungsverfahrens zu Steuersubventionen die Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien (GGO)<sup>2</sup> zugrunde. Deren Anwendung, insbesondere in Bezug auf die Zielsetzung, die Darstellung der Gesetzesfolgen, eine Befristung und die Evaluierung steuerlicher Vorschriften, hatte er beim Bundesministerium der Finanzen (Bundesministerium) geprüft. Darüber hinaus waren auch bei Prüfungen zu einzelnen steuerlichen Vergünstigungen diese Punkte regelmäßig Bestandteil der Feststellungen und Würdigungen durch den Bundesrechnungshof.<sup>3</sup>

Die Bundesregierung legt dem Deutschen Bundestag nach § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG)<sup>4</sup> alle zwei Jahre einen Subventionsbericht<sup>5</sup> vor. Der Bundesrechnungshof analysierte diese Berichte. Zusätzlich informierte er sich beim Bundesministerium über die aktuellen Ziele der Subventionspolitik der Bundesregierung, insbesondere hinsichtlich der Steuervergünstigungen sowie über die Fortentwicklung des Subventionsberichts.

Steuerliche Subventionen sind auch Gegenstand der wirtschaftswissenschaftlichen Forschung. Ihre Legitimation, ihre Wirksamkeit und ihr Finanzvolumen werden wissenschaftlich untersucht, um zu den regelmäßigen Diskussionen über den Abbau solcher Vergünstigungen beizutragen und die Politik zu beraten. Der Bundesrechnungshof be-

zog Ergebnisse der wissenschaftlichen Forschung zu steuerlichen Subventionen in seinen Bericht ein. Auch berücksichtigte er Informationen, die in anderen inner- und außereuropäischen Ländern zu dieser Thematik veröffentlicht wurden.

## 2 Begriffsbestimmung

### 2.1 Definition der „Steuervergünstigungen“ im Subventionsbericht der Bundesregierung

Die Begriffe „Subvention“ und „Steuervergünstigung“ werden von der Bundesregierung und auch innerhalb der wirtschaftswissenschaftlichen Forschung unterschiedlich interpretiert. Die Bundesregierung geht im Subventionsbericht von der Festlegung des § 12 StWG aus. Danach hat sie eine Übersicht vorzulegen, die „insbesondere gliedert“ ist in Finanzhilfen und Steuervergünstigungen, die

- der Erhaltung von Betrieben oder Wirtschaftszweigen,
- der Anpassung von Betrieben oder Wirtschaftszweigen an neue Bedingungen und
- der Förderung des Produktivitätsfortschritts und des Wachstums von Betrieben oder Wirtschaftszweigen, insbesondere durch die Entwicklung neuer Produktionsmethoden und -richtungen,

dienen. Unter Finanzhilfen versteht die Bundesregierung dabei Geldleistungen des Bundes an Stellen außerhalb der Bundesverwaltung, während es sich bei Steuervergünstigungen um steuerliche Ausnahmeregelungen handelt, die für die öffentliche Hand zu Mindereinnahmen führen.<sup>6</sup>

Im Gesetzgebungsverfahren hatte der Ausschuss für Wirtschaft und Mittelstandsfragen klargestellt, dass nach dem StWG nicht nur Subventionen an Wirtschaftsunternehmen, sondern Subventionen aller Art von dem Subventionsbericht angesprochen seien.<sup>7</sup> In der Folge differenzierte die Bundesregierung zunächst nicht und informierte einheitlich über Steuervergünstigungen aller Art in einer Anlage. Mit dem sechsten Subventionsbericht änderte die Bundesregierung ihre Abgrenzung der Steuervergünstigungen.<sup>8</sup> Sie passte den Begriff der Steuervergünstigung an die Begriffsbestimmungen für Finanzhilfen an. Danach stuft die Bundesregierung solche Sonderregelungen als Steuervergünstigungen ein, die der Wirtschaft unmittelbar oder abgegrenzten Teilbereichen der Wirtschaft zumindest mittelbar zugute kommen. Steuerliche Sonderregelungen, die sonstige gesellschaftliche

<sup>2</sup> In der Fassung der Bekanntmachung vom 30. August 2000 (Gemeinsames Ministerialblatt 2000 Seite 526), zuletzt geändert laut Bekanntmachung vom 30. November 2006 (GMBI 2006 Seite 1133).

<sup>3</sup> Z. B. Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2006, Bundestagsdrucksache 16/3200, Nr. 48 „Keine Erfolgskontrolle der Steuerfreiheit von Zuschlägen zur Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit“.

<sup>4</sup> Bundesgesetzblatt Teil I 1967 Seite 582.

<sup>5</sup> Vgl. Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen in den Jahren 2005 bis 2008 (21. Subventionsbericht) vom 21. August 2007, Bundestagsdrucksache 16/6275.

<sup>6</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Nr. 5, Seite 8.

<sup>7</sup> Schriftlicher Bericht des Ausschusses für Wirtschaft und Mittelstandsfragen (15. Ausschuss) über den von der Bundesregierung eingebrachten Entwurf eines Gesetzes zur Förderung der wirtschaftlichen Stabilität (Bericht – 15. Ausschuss), Bundestagsdrucksache 5/1678, Seite 7, zu § 12.

<sup>8</sup> Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1975 bis 1978 gemäß § 12 des Gesetzes zur Förderung von Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (StWG) vom 8. Juni 1967 (Sechster Subventionsbericht) vom 17. November 1977, Bundestagsdrucksache 8/1195, Tz. 6, Seite 6.

Bereiche außerhalb der Unternehmenssphäre oder indirekt die Wirtschaft allgemein begünstigen, werden nicht als Steuervergünstigungen angesehen. Gleichwohl werden sie nachrichtlich im Subventionsbericht in einer Anlage als „sonstige steuerliche Regelungen“ aufgeführt.<sup>9</sup> Für die Unterscheidung in „Steuervergünstigung“ und „sonstige steuerliche Regelungen“ bedient sich die Bundesregierung des folgenden Abgrenzungsschemas.<sup>10</sup>

Ausnahmetatbestände, die aus Gründen der Steuersystematik oder der Steuergerechtigkeit geboten sind, bewertet die Bundesregierung weder als Steuervergünstigung noch als sonstige steuerliche Regelung. Dabei sieht sie es nach eigenen Angaben oft als schwierig an, „zwischen systematischen oder von der Steuergerechtigkeit gebotenen steuerlichen Regelungen und den für den Bericht bedeutsamen subventionspolitischen Ausnahmeregelungen zu unterscheiden“.<sup>11</sup> Die Bundesregierung wertet dabei einen Ausnahmetatbestand umso eher als Steuervergünstigung, je kleiner der Kreis der Begünstigten ist. Allgemeine Steuerentlastungen, wie etwa der Tariffreibetrag zur Freistellung des steuerlichen Existenzminimums, werden folglich nicht als Subvention angesehen. Die Bundesregierung verweist beispielhaft auf den ermäßigten Umsatzsteuersatz. So wird dieser für Nahrungsmittel als systematisch oder von der Steuergerechtigkeit geboten und damit nicht als Subvention angesehen, während der ermäßigte Umsatzsteuersatz für kulturelle und unterhaltende Leistungen als Subvention ausgewiesen wird.<sup>12</sup>

Beispiele für Steuervergünstigungen im Sinne des Subventionsberichts sind die Eigenheimzulage nach § 9 Abs. 2 bis 5 Eigenheimzulagengesetz, der Sparerfreibetrag bei Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20

Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG),<sup>13</sup> die Steuerbefreiung der gesetzlichen oder tariflichen Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit nach § 3b EStG und die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen in Haushalten (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG). Hingegen sieht die Bundesregierung z. B. in der Steuerermäßigung für andere haushaltsnahe Dienstleistungen (§ 35a Abs. 2 Satz 1 EStG), der Pauschalierung der Lohnsteuer bei bestimmten Zukunftssicherungsleistungen nach § 40b EStG und in dem Freibetrag für Belegschaftsrabatte nach § 8 Abs. 3 EStG keine Steuervergünstigung, sondern eine sonstige steuerliche Regelung.

Die Bundesregierung rechnete die bis zum 1. Januar 2007 geltende Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 2 EStG weder den Steuervergünstigungen noch den sonstigen steuerlichen Regelungen zu, da sie der systemkonformen Berücksichtigung von Erwerbsaufwendungen diene. Wesentlich für diese Einschätzung war bisher, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Aufwendungen zum Erwerb sowie zur Sicherung und Erhaltung von Einnahmen angesehen wurden, die somit Werbungskosten waren. Mit dem Steueränderungsgesetz 2007 wurde die Abzugsfähigkeit dieser Fahrtkosten durch die Einführung des „Werktorprinzips“ abgeschafft.<sup>14</sup> Die Fahrtkosten zur Arbeit stellen seitdem keine Werbungskosten mehr dar. Die „neue“ Entfernungspauschale von 0,30 Euro, die ab dem 21. Entfernungskilometer „wie Werbungskosten“ angesetzt werden kann, wird im Subventionsbericht weder als Steuervergünstigung noch als sonstige steuerliche Regelung angeführt. Sie sei nach Auffassung der Bundesregierung nach wie vor keine Begünstigung der Wirtschaft, sondern eine Härtefallregelung für Fernpendler.<sup>15</sup>

<sup>9</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Nr. 7, Seite 9.

<sup>10</sup> Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen in den Jahren 2003 bis 2006 (20. Subventionsbericht) vom 22. März 2006, Bundestagsdrucksache 16/1020, Seite 9, Tabelle „Aufteilung der steuerlichen Sonderregelungen auf Anlagen 2 und 3“.

<sup>11</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 7, Nr. 4, Seite 114.

<sup>12</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 7, Nr. 4, Seite 114.

<sup>13</sup> Bis zum 19. Subventionsbericht ordnete die Bundesregierung den Sparerfreibetrag nach § 20 Abs. 4 EStG dem Bereich der nachrichtlich aufgeführten steuerlichen Sonderregelungen zu. Ab dem 20. Subventionsbericht führt sie diesen als Steuervergünstigung auf (Bundestagsdrucksache 16/1020, Anlage 4, Seite 125).

<sup>14</sup> Artikel 1 Nr. 8 des Steueränderungsgesetzes 2007 vom 19. Juli 2006, Bundesgesetzblatt Teil I 2006 Seite 1652.

<sup>15</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 7, Nr. 4, Seite 115.

**Abgrenzungsschema der Bundesregierung**

Wirkung der steuerlichen Sonderregelung	Begünstigter Bereich		
	Wirtschaft allgemein	Abgegrenzter Teilbereich/ Sektor der Wirtschaft	Abgrenzbarer sonstiger gesellschaftlicher Bereich*
unmittelbar	Steuervergünstigung	Steuervergünstigung	sonstige steuerliche Regelung
mittelbar	sonstige steuerliche Regelung	Steuervergünstigung	sonstige steuerliche Regelung

\* gemeinnützige Organisationen, Vereine, Kirchen, Parteien, Gesundheitssektor, Sozialversicherungen

## 2.2 Definitionen anderer Länder

Eine international anerkannte Definition des Begriffs der Steuersubvention bzw. Steuervergünstigung gibt es nicht.<sup>16</sup> So unterscheiden sich Definitionen einzelner Länder vor dem Hintergrund unterschiedlicher nationaler Steuersysteme und Abgrenzungsziele.

In der Schweiz empfiehlt die Eidgenössische Finanzkontrolle mit Blick auf das Informationsziel der Berichterstattung, den Begriff der Steuervergünstigung weit zu fassen, so dass möglichst wenige steuerliche Sonderregelungen von der Berichterstattung ausgeschlossen werden.<sup>17</sup> Danach liegt eine Steuervergünstigung vor, wenn ein geldwerter Vorteil ohne marktübliche Gegenleistung gewährt, eine freiwillige Tätigkeit für eine genau bestimmte Aufgabe unterstützt oder an die Erfüllung einer genau bestimmten Aufgabe geknüpft wird. Hingegen handelt es sich nicht um eine Steuervergünstigung, wenn die Sonderregelung etwa primär aus „erhebungswirtschaftlichen Überlegungen“ getroffen wird oder auf internationalen Verpflichtungen beruht.<sup>18</sup>

Die Regierung des Vereinigten Königreichs von Großbritannien und Nordirland berichtet seit dem Jahre 1999 über die Einnahmenverluste aus Steuervergünstigungen (Tax Expenditures) und steuerstrukturellen Ermäßigungen (Structural Reliefs). Dabei erschweren steuerstrukturelle Ermäßigungen wie etwa Kinderfreibeträge vielfach den Blick auf mögliche Steuersubventionen. Steuerstrukturelle Ermäßigungen sind unverzichtbare Bestandteile eines nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip aufgebauten Steuersystems.<sup>19</sup> Soweit eine Ermäßigung jedoch höher ist als es das Leistungsfähigkeitsprinzip erfordert, wird zugleich eine Steuervergünstigung gewährt. In dem Gesamtsystem wird dieser Subventionsanteil nicht offensichtlich.

In Kanada verfolgt die Regierung den Ansatz, möglichst umfassend über Steuervergünstigungen zu informieren.<sup>20</sup> Alle Tatbestände, die nicht ein fundamentales Strukturelement des jeweiligen Steuersystems sind, werden als „Tax Expenditures“ in der Berichterstattung berücksichtigt.<sup>21</sup>

In Australien gilt eine steuerliche Differenzierung dann als „Tax Expenditure“, wenn sie dazu dient, eine bestimmte Aktivität oder eine spezielle Gruppe von Steuerzahlern zu begünstigen und sie steuersystematisch nicht geboten ist. Ähnlich wie im Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland ist dabei in einem komplexen Steuersystem die Unterscheidung von einer steuersystematischen Differenzierung nur schwierig zu treffen.<sup>22</sup>

## 2.3 Definitionen der Wissenschaft

Ausführlich setzte sich der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung

(SVR) in seinem Jahresgutachten 2003/04 mit der Definition von Steuervergünstigungen, deren Begründetheit und ihrem möglichen Abbau auseinander.<sup>23</sup> So definierte der SVR solche Vorschriften des Einkommensteuerrechts als Steuervergünstigungen, die zu einer unterschiedlichen Behandlung der verschiedenen Einkunftsarten führen oder in Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips einen bestimmten Kreis von Steuerpflichtigen bevorzugen und mithin zu einer Verzerrung von Entscheidungen führen.<sup>24</sup> Dabei sei es unerheblich, wie groß der Kreis der Begünstigten ist. An dieser Definition gemessen kam der SVR bei der Beurteilung der Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 2 EStG in seinem Jahresgutachten 2003/04 nicht zu einer eindeutigen Einordnung.<sup>25</sup> In seinem Jahresgutachten 2005/06 wertete er die Pauschale nach diesem Kriterium nicht als Steuervergünstigung.<sup>26</sup> Der SVR wies jedoch darauf hin, dass auf der anderen Seite die Abzugsfähigkeit des privat veranlassenden Pendelns eindeutig zu untersagen sei, da es der privaten Lebensführung zugeordnet werden müsse. Da die Höhe des Pauschalierungssatzes wissenschaftlich nicht begründbar sei, verbleibe für die Politik hier ein Ermessensspielraum. Hingegen rechnete der SVR den Sparerfreibetrag bei Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 4 EStG stets zu den Steuervergünstigungen, während die Bundesregierung dem erst seit dem 20. Subventionsbericht folgt.<sup>27</sup>

Das Institut für Weltwirtschaft in Kiel (IfW) berichtet regelmäßig über den Umfang der Finanzhilfen und Steuervergünstigungen in Deutschland. Das IfW weist in seinen Subventionsberichten darauf hin, dass die grundlegende Definition einer Steuervergünstigung aufgrund der notwendigen Unterscheidung, welche Regelung eines Steuersystems als Maßstab oder Norm und welche als Ausnahme anzusehen ist, mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden sei.<sup>28</sup> Es wählt daher für seine Differenzierung einen pragmatischen Ansatz. Dieser betrachtet grundsätzlich alle Regelungen als Steuervergünstigung, die in den Subventionsberichten der Bundesregierung als Steuervergünstigungen und sonstige steuerliche Regelungen nachgewiesen sind. Insgesamt hält damit das IfW bei seiner Definition der Steuervergünstigung an einer Abgrenzung fest, die bis zum sechsten Subventionsbericht auch die Bundesregierung in ihren Berichten verwendet hatte.<sup>29</sup> Ausnahmen bilden z. B. der Sparerfreibetrag oder Vergünstigungen für bestimmte Leistungen der privaten Altersvorsorge. Diese werden vom

<sup>16</sup> Vgl. auch Eidgenössische Finanzkontrolle, Steuervergünstigungen beim Bund, April 2005, Seite 9; Department of Finance, Canada, Tax Expenditures and Evaluations, 2000, Seite 49.

<sup>17</sup> Eidgenössische Finanzkontrolle, a. a. O., Seiten 4 und 6.

<sup>18</sup> Eidgenössische Finanzkontrolle, a. a. O., Seite 7.

<sup>19</sup> Michael Thöne, Subventionskontrolle, edition sigma, 2003, Seite 73.

<sup>20</sup> Department of Finance, Canada, Tax Expenditures, 1999, Seite 5.

<sup>21</sup> Department of Finance, Canada, a. a. O., 1999, Seite 33; Department of Finance, Canada, a. a. O., 2000, Seite 49.

<sup>22</sup> Michael Thöne, a. a. O., Seite 85.

<sup>23</sup> SVR zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Staatsfinanzen konsolidieren – Steuersystem reformieren, Jahresgutachten 2003/04, Tz. 484.

<sup>24</sup> SVR zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Die Chance nutzen – Reformen mutig voranbringen, Jahresgutachten 2005/06, Tz. 469.

<sup>25</sup> SVR zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Jahresgutachten 2003/04, a. a. O., Tz. 493.

<sup>26</sup> SVR zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Jahresgutachten 2005/06, a. a. O., Tz. 470.

<sup>27</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 2, Nr. 88, Seite 105; Anlage 4, Seite 125.

<sup>28</sup> Alfred Boss/Astrid Rosenschon, Der Kieler Subventionsbericht: Grundlagen, Ergebnisse, Schlussfolgerungen, Institut für Weltwirtschaft, Kieler Diskussionspapiere Nr. 423, Seite 3.

<sup>29</sup> Michael Thöne, Subventionen und staatliche Beihilfen in Deutschland, Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität Köln, FiFo-Berichte Nr. 4, Juli 2005, Seite 53.

IfW nicht als Steuervergünstigung gewertet, da sie nach Auffassung des Instituts die in Deutschland bestehende Diskriminierung des Sparens gegenüber dem Konsum rückgängig machen.<sup>30</sup> Daneben werden weitere Regelungen, deren Abbau zur Haushaltskonsolidierung erwogen wurde,<sup>31</sup> als Steuervergünstigungen erfasst, so auch die Entfernungspauschale.<sup>32</sup>

Die Kritik des Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstituts an der Universität zu Köln setzt bereits bei der Frage an, ob eine steuerliche Regelung durch das Steuersystem geboten ist oder eine Abweichung hiervon darstellt. Da diese Frage in Deutschland nicht beantwortet werde, sei die Zuordnung

von steuerlichen Regelungen zu den Steuervergünstigungen im Sinne des Subventionsberichts mit Problemen behaftet. Daher sei die Definition einer Steuervergünstigung, wie sie die Bundesregierung bei ihrer Berichterstattung vornehme, anfällig für ad-hoc-Urteile. Die Auflistungen von Steuervergünstigungen in Deutschland folgten insoweit keiner klaren und objektiven Systematik.<sup>33</sup> Deshalb sei es nach Auffassung des Forschungsinstituts nicht verwunderlich, dass in der politischen Diskussion unvermutet Steuervergünstigungen neu „entdeckt“ würden.<sup>34</sup>

Die Beispiele in der nachstehenden Tabelle verdeutlichen, zu welchen unterschiedlichen Ergebnissen die verschiedenen Abgrenzungen führen.

<sup>30</sup> Boss/Rosenschon, a. a. O., Seiten 4 und 5.

<sup>31</sup> Roland Koch/Peer Steinbrück, Subventionsabbau im Konsens, Wiesbaden, 2003.

<sup>32</sup> Boss/Rosenschon, a. a. O., Seite 5.

<sup>33</sup> Thöne, a. a. O., Seiten 54 und 55.

<sup>34</sup> Thöne, a. a. O., Seite 59.

### Beispiele für unterschiedliche Abgrenzungen

	Steuervergünstigung nach Abgrenzung der jeweiligen Institution				
	Bundesregierung			SVR	IfW
	19. Subventionsbericht	20. Subventionsbericht	21. Subventionsbericht		
	(ja/nein/keine Angabe (k.A.))				
Freibetrag für nebenberufliche Tätigkeiten (§ 3 Nr. 26 EStG)	nein*	nein*	nein*	ja	ja
Freibetrag für Sachprämien aus Kundenbindungsprogrammen (§ 3 Nr. 38 EStG)	nein*	nein*	nein*	k. A.	ja
Steuerfreie Zuschläge (§ 3b EStG)	ja	ja	ja	ja	ja
Freibetrag für Belegschaftsrabatte (§ 8 Abs.3 EStG)	nein*	nein*	nein*	k. A.	ja
Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 2 EStG)	nein	nein	nein	nein	ja
Sparerfreibetrag (§ 20 Abs. 4 EStG)	nein*	ja	ja	ja	nein
Steuerermäßigung haushaltsnaher Dienstleistungen (§ 35a Abs. 2 EStG)	nein*	nein*	nein**	k. A.	ja
Lohnsteuerpauschalierung bei Zukunftssicherungsleistungen (§ 40b EStG)	nein*	nein*	nein*	k. A.	ja
Eigenheimzulage (§ 9 Abs. 2 bis 5 EigZulG)	ja	ja	ja	ja	ja

\* Vorschrift wird jedoch als sonstige steuerliche Regelung in der Anlage 3 des Subventionsberichts berücksichtigt.

\*\* Seit dem 1. Januar 2006 wird die bisherige Steuerermäßigung haushaltsnaher Dienstleistungen aufgeteilt. Es wird jeweils eine eigene Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen (§ 35a Abs. 2 Satz 1 EStG) und für die Inanspruchnahme von Handwerksleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG) gewährt. Die Bundesregierung wertet die Steuerermäßigung für Handwerksleistungen als Steuervergünstigung im Sinne von § 12 StWG.



## 2.4 Empfehlungen des Bundesrechnungshofes

Die Feststellungen zeigen, dass in Deutschland eine einheitliche, allgemein anerkannte Bestimmung der Begriffe „Steuervergünstigung“ und „Steuersubvention“ fehlt. Die Reduzierung der Berichterstattung auf Hilfen für private Betriebe und Wirtschaftszweige nach dem StWG lässt alle steuerlichen Einkommenstransfers an Privatpersonen und sonstige gesellschaftliche Bereiche unberücksichtigt, von denen die Wirtschaft allgemein nur noch mittelbare Vorteile hat. Der Bundesrechnungshof empfiehlt der Bundesregierung, von ihrem engen Steuervergünstigungsbegriff abzugehen, da er z. B. zu folgenden widersprüchlichen Ergebnissen führt:

- Die Eigenheimzulage soll eine Steuervergünstigung, die Förderung der haushaltsnahen Dienstleistungen (§ 35a EStG) aber keine Steuervergünstigung darstellen. Beide Regelungen fördern mittelbar bestimmte Wirtschaftszweige, die Eigenheimzulage die Wohnungswirtschaft und § 35a EStG das haushaltsnahe Dienstleistungsgewerbe. Gleichzeitig sieht die Bundesregierung in der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen in inländischen Haushalten eine Steuervergünstigung. Die Handwerkerleistungen sind jedoch ein Teilbereich der haushaltsnahen Dienstleistungen.
- Die Gewährung des Sparerfreibetrags wird als Steuervergünstigung, die Lohnsteuerpauschalierung bei Zukunftssicherungsleistungen dagegen nicht als Steuervergünstigung gewertet. Beide Vorschriften begünstigen – auch zur Alterssicherung<sup>35</sup> – die Vermögensbildung.
- Die steuerfreien Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit nach § 3b EStG sollen Steuervergünstigungen, der Freibetrag für Belegschaftsrabatte soll keine Steuervergünstigung sein. Beide Normen begünstigen aber Zuwendungen aus dem Arbeitsverhältnis.

Der Bundesrechnungshof kann keine sachlichen Gründe für diese Unterscheidung erkennen. Sie führt im Subventionsbericht dazu, dass die Bundesregierung den Gesetzgeber und die Öffentlichkeit trotz vergleichbarer Subventionstatbestände oder -ziele in unterschiedlicher Weise informiert. Eine Beschränkung der Informationen auf solche steuerlichen Regelungen, die als Hilfen für die Wirtschaft klassifiziert werden, erscheint dem Bundesrechnungshof weder sachgerecht noch entspricht sie dem ursprünglichen Willen des Gesetzgebers. Dieser hat mit dem Wort „insbesondere“ in § 12 Abs. 2 StWG zum Ausdruck gebracht, dass nicht nur Subventionen an Wirtschaftsunternehmen, sondern Subventionen aller Art angesprochen sind.<sup>36</sup> Die Bundesregierung ist dieser Auslegung zunächst in den Subventionsberichten gefolgt,

indem sie über alle Steuervergünstigungen berichtete. Mit der dann bis heute verwendeten Unterscheidung in „Steuervergünstigungen“ und „sonstige steuerliche Regelungen“ wird die Bundesregierung diesem Auftrag nicht gerecht.

Bei der Frage, welche steuerliche Regelung als Steuervergünstigung zu bewerten ist, ist außerdem das Ziel des § 12 Abs. 2 StWG zu beachten. Die regelmäßige Berichterstattung soll Regierung und Parlament Anlass geben, die Weitergewährung bestehender Subventionen sorgfältig zu prüfen. Dies sollte auch für mittelbare Subventionen, insbesondere solche steuerlicher Art gelten.<sup>37</sup> Der Gesetzgeber benötigt für seine Entscheidung über den Fortbestand einer steuerlichen Ausnahmeregelung Angaben über ihren Erfolg und ihre Auswirkungen, um die weitere Notwendigkeit der Vergünstigung zu beurteilen. Diese Angaben sind nach dem Willen des Gesetzgebers für sämtliche steuerlichen Subventionen darzustellen. Eine Vorauswahl der Regierung, die dazu führt, dass über einzelne Steuersubventionen nicht oder nur eingeschränkt berichtet wird, hatte er nicht vorgesehen. Nur eine umfassende Berichterstattung ist geeignet, das ursprüngliche Ziel des Gesetzgebers zu erfüllen, nach dem der Subventionsbericht einer laufenden Überprüfung bestehender Subventionen aller Art dienen soll. Darüber hinaus kann nur ein derart erweiterter Subventionsbericht erreichen, dass sich der Gesetzgeber und die Öffentlichkeit im erforderlichen Umfang über steuerliche Subventionen informieren können.

Der Bundesrechnungshof hat deshalb empfohlen, dass die Bundesregierung den Begriff der Steuersubvention zukünftig – vergleichbar dem Vorgehen z. B. in Kanada und des IfW – weit interpretiert und auf alle steuerlichen Ausnahmeregelungen erstreckt, die abweichend von den grundlegenden Besteuerungsprinzipien Vergünstigungen gewähren.

## 2.5 Stellungnahme des Bundesministeriums

Das Bundesministerium hat eine Berichterstattung über alle Steuersubventionen abgelehnt, weil nach seiner Auffassung der Auftrag des StWG nur die Information über Steuervergünstigungen für private Unternehmen und Wirtschaftszweige umfasse.<sup>38</sup> Die Darstellung der sonstigen steuerlichen Regelungen gehe bereits jetzt über den geforderten Rahmen hinaus. Über andere staatliche Aufgabengebiete informiere die Bundesregierung z. B. mit dem Sozial- oder dem Agrarbericht gesondert. Die Bundesregierung sei an die gesetzlichen Vorgaben gebunden, die nur durch ein Gesetz geändert werden könnten. Der Gesetzgeber habe bislang an der Berichterstattung der Bundesregierung keine Kritik geübt und keinen Anlass zur Änderung gesehen. Bei einer breit angelegten Definition bestehe außerdem die Gefahr, dass Subventionen nicht mehr als solche wahrgenommen würden, was die Verhinderung neuer und den Abbau bestehender Subventionen erschweren würde.

<sup>35</sup> Zinsabschlaggesetz vom 9. November 1992, Bundesgesetzblatt Teil I 1992 Seite 1853.

<sup>36</sup> Bericht – 15. Ausschuss, a. a. O., zu § 12, Seite 7.

<sup>37</sup> Bericht – 15. Ausschuss, a. a. O., zu § 12, Seite 7.

<sup>38</sup> So auch im 21. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 5, Seite 8, Tz. 7, Seite 9.

## 2.6 Abschließende Bewertung durch den Bundesrechnungshof

Der Bundesrechnungshof vermag dieser Argumentation nicht zu folgen. Bei der Einführung des § 12 Abs. 2 StWG hat der Gesetzgeber in der Begründung klargestellt, dass nicht nur Steuervergünstigungen an die Wirtschaft, sondern generell alle Vergünstigungen des Staates regelmäßig auf dem Prüfstand stehen sollen. Dies entspricht zugleich dem Informationsbedürfnis von Parlament und Öffentlichkeit. Die Berichterstattung ist nicht Selbstzweck, sondern dient der regelmäßigen Auseinandersetzung mit der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der bestehenden Subventionen. Gerade eine umfassende Berichterstattung würde entgegen der Auffassung des Bundesministeriums dazu führen, dass sämtliche Steuersubventionen bei den politischen Diskussionen auf ihre Notwendigkeit und ihr Abbaupotenzial überprüft würden. Dem steht im Übrigen nicht entgegen, dass die Bundesregierung in anderen Veröffentlichungen über steuerliche Förderungen unter anderem Blickwinkel berichtet. Es sollte dem Gesetzgeber und der Öffentlichkeit nicht zugemutet werden, mehrere Berichte heranziehen zu müssen, um einen Überblick über alle Steuersubventionen zu erhalten. Der Bundesrechnungshof hält es daher für erforderlich, dass das Bundesministerium seinem Bericht einen erweiterten Subventionsbegriff zugrunde legt, um den Gesetzgeber und die Öffentlichkeit in einem Bericht über alle Steuersubventionen mit einer einheitlichen Darstellungsform im Überblick zu informieren.

Der Bundesrechnungshof wird nachfolgend den Begriff „Steuersubvention“ für alle steuerlichen Ausnahmeregelungen verwenden, die abweichend von den grundlegenden Besteuerungsprinzipien Vergünstigungen gewähren.

## 3 Informationen über Steuersubventionen in den Gesetzesbegründungen

### 3.1 Anforderungen der Bundeshaushaltsordnung

Die Einführung oder Änderung einer Steuersubvention ist gesetzlich zu regeln. Das Verfahren muss dabei den Vorschriften für die Rechtssetzung genügen. Die Bundesregierung ist nach § 10 Abs. 1 BHO verpflichtet, ihren Gesetzesvorlagen einen Überblick über die Auswirkungen auf die Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden beizufügen. Der Überblick soll dem Gesetzgeber eine Grundlage geben, sachgerecht über finanzwirksame Gesetzesentwürfe zu entscheiden.<sup>39</sup> Außerdem schreibt § 7 Abs. 2 BHO für alle finanzwirksamen Maßnahmen einschließlich der Steuersubventionen<sup>40</sup> Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen vor, die bei der Planung, während der Durchführung und nach Abschluss einer Maßnahme vorzunehmen sind. Sie sollen zeigen, ob das mit der Maß-

nahme verfolgte Ziel wirkungsvoll und wirtschaftlich erreicht werden kann bzw. konnte.<sup>41</sup>

### 3.2 Regelungen der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien

Die GGO enthält Regelungen über Inhalt und Gestaltung von Gesetzesentwürfen der Bundesregierung. Ziel der Regelungen ist es, die Qualität der Gesetze zu verbessern. Danach sind die Entwürfe sorgfältig zu begründen und insbesondere die Wirkungen von Regelungen abzuschätzen und darzustellen.<sup>42</sup> Für Steuersubventionen haben § 43 GGO „Begründung“ und § 44 GGO „Gesetzesfolgen“ herausragende Bedeutung. Durch umfassende Darstellungen zu den Gründen, Zielen und Folgen einer Steuersubvention muss die Bundesregierung bereits hier ihren Informationspflichten gegenüber dem Parlament und der Öffentlichkeit nachkommen, warum sie einen steuerlichen Ausnahmetatbestand für erforderlich hält.

### 3.3 Feststellungen des Bundesrechnungshofes

#### 3.3.1 Aussagen zur Zielsetzung, Notwendigkeit und Befristung von Steuersubventionen

Nach § 43 GGO sind in der Begründung zu einem Gesetzesentwurf neun Aspekte darzustellen. Für Steuersubventionen sind dabei die Zielsetzung und Notwendigkeit des Entwurfs (§ 43 Abs. 1 Nr. 1 GGO), die Darstellung der Gesetzesfolgen (§ 43 Abs. 1 Nr. 5 GGO) und die Möglichkeiten einer Befristung (§ 43 Abs. 1 Nr. 6 GGO) besonders wichtig.

Die Gesetzesbegründungen stellen bei Steuersubventionen auf einen vom Üblichen abweichenden Sachverhalt ab, der einen finanziellen Ausgleich erfordert. Beispiele hierfür sind etwa der Entlastungsbetrag nach § 24b EStG, mit dem ein erhöhter Aufwand Alleinerziehender ausgeglichen werden soll, oder die Eigenheimzulage, mit der die Vermögensbildung durch Schaffung von Wohneigentum bei sogenannten Schwellenhaushalten und insbesondere Familien mit Kindern besonders gefördert werden soll. In den Gesetzesbegründungen beschrieb das Bundesministerium die Zielsetzung von Steuersubventionen häufig mit allgemeinen Zielen wie der Förderung der Vermögensbildung und der Altersvorsorge. Auch wurden Steuersubventionen mit gesamtwirtschaftlichen Zielen, wie der Schaffung von Anreizen für mehr Beschäftigung und der Bekämpfung von Schwarzarbeit bei der Einführung des § 35a EStG oder dem volkswirtschaftlichen Interesse an Diensten zu besonderen Zeiten bei § 3b EStG<sup>43</sup>, begründet. Die Ziele waren oft nicht konkret beschrieben.

<sup>39</sup> Löwer in: Heuer/Engels/Eibelshäuser, Kommentar zum Haushaltsrecht, Rz. 4 zu § 10 BHO.

<sup>40</sup> Vgl. Allgemeine Verwaltungsvorschriften zur BHO Nr. 1 zu § 7 BHO.

<sup>41</sup> Vgl. Allgemeine Verwaltungsvorschriften zur BHO Nr. 2 zu § 7 BHO.

<sup>42</sup> Bundesministerium des Innern, Stabsstelle Moderner Staat – Moderne Verwaltung, Broschüre zur Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien, Vorwort, Seite 4.

<sup>43</sup> Vgl. Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2006, Bundestagsdrucksache 16/3200, Nr. 48 „Keine Erfolgskontrolle der Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit“, Tz. 1, Seite 198.

Quantitative Zielvorgaben fehlten ebenso wie messbare Kriterien, aus denen die Notwendigkeit der Vergünstigung und ihr Erfolg abgeleitet werden können.

Zudem werden viele Steuersubventionen über Jahre gewährt,<sup>44</sup> ohne dass das Bundesministerium prüfte, ob die historischen Gründe weiterhin bestehen und warum die Ausnahmeregelung fortbestehen soll.

Die meisten Steuersubventionen sind unbefristet,<sup>45</sup> nur in Ausnahmefällen werden sie zeitlich begrenzt gewährt. Entgegen den Vorgaben der GGO enthalten Gesetzesbegründungen auch keine Aussage, ob das jeweilige Gesetz befristet werden kann. Die Leitlinien der Subventionspolitik der Bundesregierung sehen derzeit ausdrücklich nur für Finanzhilfen eine Befristung vor.<sup>46</sup>

### 3.3.2 Aussagen zu den Gesetzesfolgen

Während § 43 Abs. 1 Nr. 5 GGO die Darstellung der Gesetzesfolgen in der Begründung vorschreibt, regelt § 44 GGO, welchen Inhalt und Umfang diese Ausführungen haben sollen. Dabei werden als Gesetzesfolgen sowohl die beabsichtigten Wirkungen als auch die unbeabsichtigten Nebenwirkungen angesehen (§ 44 Abs. 1 GGO). Besondere Bedeutung kommt dabei der Darstellung der Auswirkungen auf die Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Haushalte einschließlich der vollzugsbedingten Auswirkungen zu (§ 44 Abs. 2 Satz 1 GGO). Sie zeigt die voraussichtlichen Belastungen aus der steuerlichen Ausnahmeregelung für die öffentlichen Haushalte auf. Außerdem hat die Bundesregierung anzugeben, ob und nach welchem Zeitraum zu prüfen ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht worden sind, ob die entstandenen Kosten in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen stehen und welche Nebenwirkungen eingetreten sind (Gesetzesfolgenbeobachtung – § 44 Abs. 7 GGO).

Den Gesetzentwürfen aus dem steuerlichen Bereich ist ein sogenanntes „Finanztableau“ beigefügt, in dem die Auswirkungen der Einzelmaßnahmen auf die Steuereinnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden angegeben werden. Aussagen über ihre Herleitung, Berechnung und die zugrunde liegenden Annahmen fehlten üblicherweise. Steuerliche Ausnahmeregelungen erschweren im Allgemeinen die Anwendung des Steuerrechts. Gerade weil es sich überwiegend um eine Abweichung von der generellen Rechtsnorm handelt, ergeben sich in der Praxis häufig vielfältige Auslegungsfragen bei der Anwendung der Vorschrift.<sup>47</sup> In den Begründungen fanden sich zu den vollzugsbedingten Auswirkungen jedoch entweder keine Aussagen, oder die Kosten wurden lediglich als „nicht bezifferbar“ bzw. mit der Aussage „Vollzugaufwand ge-

ring“ charakterisiert. Für die Ermittlung und Darstellung dieser entscheidungsrelevanten Kosten wurden bisher keine besonderen Verfahren oder Methoden entwickelt.

Die Begründungen zu Steuergesetzentwürfen enthielten regelmäßig keine Aussagen, ob und nach welchem Zeitraum die Zielerreichung zu bewerten ist und Änderungen zu prüfen sind. Auch fehlte ein Konzept des Bundesministeriums für eine Gesetzesfolgenbeobachtung. Das Bundesministerium hat dementsprechend die Gesetzesfolgen nur vereinzelt betrachtet. Eine systematische Beobachtung, Auswertung und Analyse der Wirkungen von Steuersubventionen nahm es nicht vor. Die beim Gesetzesvollzug tatsächlich eintretenden finanziellen Auswirkungen sind ihm daher häufig nicht bekannt. So hat es eingeräumt, zu den Mindereinnahmen der zahlreichen Steuerbefreiungen nach § 3 EStG keine Angaben machen zu können.<sup>48</sup>

### 3.4 Empfehlungen des Bundesrechnungshofes

#### 3.4.1 Zielsetzung, Notwendigkeit und Befristung von Steuersubventionen

Das Bundesministerium hat nach § 7 Abs. 2 BHO bei der Planung von Gesetzen über Steuersubventionen Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen durchzuführen. Diese sollen zeigen, ob das verfolgte Ziel mit der Maßnahme wirksam und wirtschaftlich erreicht werden kann. Auch der Gesetzgeber benötigt für seine Entscheidung über eine Steuersubvention diese Informationen, um zu beurteilen, ob die steuerliche Ausnahmeregelung zur Erfüllung der beabsichtigten Ziele geeignet, notwendig und angemessen ist. Allgemein gehaltene Ziele, wie die Förderung der Vermögensbildung, sind als Begründung, warum eine Steuersubvention notwendig und zielführend ist, unzureichend und als Maßstab für eine Erfolgskontrolle kaum nutzbar. Der Bundesrechnungshof hat dem Bundesministerium daher empfohlen, die Ziele in den Gesetzesbegründungen so klar zu formulieren, dass die Notwendigkeit und Angemessenheit der Vergünstigung beurteilt sowie die Zielerreichung zu einem späteren Zeitpunkt gemessen werden kann.

Die Befristung von Steuersubventionen ist – vergleichbar der von der Bundesregierung beabsichtigten generellen Befristung von Finanzhilfen<sup>49</sup> – für den Bundesrechnungshof das geeignete Mittel, damit der Gesetzgeber nach Fristablauf erneut entscheiden kann, ob eine Ausnahmeregelung weiterhin notwendig ist. Sie führt dazu, dass politische Mehrheiten für die Beibehaltung und nicht für die Abschaffung einer steuerlichen Ausnahmeregelung erforderlich werden. Gegenüber den Begünstigten macht eine Befristung zudem den temporären Charakter der Vergünstigung deutlich, beugt „Besitzstandsdenken“ vor und vermeidet Dauersubventionen. Im Übrigen ist es

<sup>44</sup> Vgl. Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2005, Bundestagsdrucksache 16/160, Nr. 39 „Steuermindereinnahmen durch Steuerfreiheit für Tabakwaren-Deputate“, Tz. 1, Seite 174.

<sup>45</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Anlagen 2 und 3, Seite 79 ff.

<sup>46</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O. Tz. 6.1, Seite 39.

<sup>47</sup> Vgl. Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2006, Bundestagsdrucksache 16/3200, Nr. 48 „Keine Erfolgskontrolle der Steuerfreiheit von Zuschlägen zur Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit“, a. a. O., Tz. 3.4, Seite 199.

<sup>48</sup> Schriftliche Fragen mit den in der Woche vom 18. Juni 2007 eingegangenen Antworten der Bundesregierung, Bundestagsdrucksache Nr. 16/5802 vom 22. Juni 2007, Seite 19.

<sup>49</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 11, Seite 10.

nicht nachvollziehbar, warum sich die Bundesregierung bei direkten Subventionen in Form von Finanzhilfen auf deren generelle Befristung verständigt hat,<sup>50</sup> dies bei indirekten Subventionen durch Steuergesetze aber nicht gleichermaßen vorsieht. Sachliche Gründe für diese Differenzierung sieht der Bundesrechnungshof nicht. Der Bundesrechnungshof hat daher angeregt, Steuersubventionen künftig zu befristen.<sup>51</sup>

### 3.4.2 Gesetzesfolgen

Angesichts der Schwierigkeiten der Steuerverwaltung, die Steuergesetze vollständig umzusetzen,<sup>52</sup> erscheint es dem Bundesrechnungshof notwendig, dass der Gesetzgeber umfassend über die Auswirkungen der Gesetze für die Verwaltung unterrichtet wird. Er hat das Bundesministerium aufgefordert, entsprechend § 10 Abs. 1 BHO künftig die vollzugsbedingten Auswirkungen der Steuergesetze konkret darzulegen. Außerdem hält der Bundesrechnungshof die Unterrichtung aller am Gesetzgebungsverfahren Beteiligten über die wesentlichen Grundlagen der Schätzungen der finanziellen Auswirkungen für unverzichtbar. Dabei sollten die grundlegenden Daten und Annahmen, z. B. die Zahl der durch die Steuersubvention Begünstigten, dargestellt werden. Ansonsten ist es nicht möglich, die Qualität der Schätzungen, die etwa aufgrund unzureichender Daten mit nicht unerheblichen Schätzrisiken behaftet sein können, zu beurteilen.

Der Bundesrechnungshof hat es darüber hinaus für notwendig gehalten, in allen Gesetzentwürfen eine Aussage zu treffen, wann die Wirkungen der steuerlichen Ausnahmeregelungen zu untersuchen sind.<sup>53</sup> Er hält bei Steuersubventionen eine systematische und umfassende Erfolgskontrolle für zwingend geboten, damit das Bundesministerium Erkenntnisse über die Zielerreichung der Vergünstigung gewinnt und unerwünschte Wirkungen wie Mitnahmeeffekte erkennt. Lediglich der Zeitpunkt einer Evaluierung kann unterschiedlich sein, da je nach Ausgestaltung einer steuerlichen Ausnahmeregelung durchaus größere Zeiträume bis zu ihrer umfassenden Wirksamkeit vergehen können. Ohne Gesetzesfolgenbeobachtung ist es nur schwer möglich, den Erfolg der Steuersubvention an ihren Zielen zu messen und eine weitere Geltung, Einschränkung oder Abschaffung der Regelung sachgerecht zu begründen. Die ohne Feststellungen geführten Diskussionen können die notwendigen Anpassungsprozesse über Jahre verzögern, wie das Beispiel der Eigenheimzulage belegt. Es ist nicht erkennbar, warum die Bundesregierung eine Erfolgskontrolle bei Steuervergünstigungen zwar für geboten hält,<sup>54</sup> bisher aber nur vereinzelt die

Wirkungen von Steuersubventionen untersucht hat. Der Bundesrechnungshof hat daher das Bundesministerium aufgefordert, der GGO entsprechend in allen Gesetzesvorlagen eine Aussage zu treffen, wann die Auswirkungen von Steuersubventionen zu untersuchen sind.

### 3.5 Beschluss des Rechnungsprüfungsausschusses

In der Sitzung am 30. März 2007 hat der Rechnungsprüfungsausschuss des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages (Rechnungsprüfungsausschuss) die oben dargestellten Empfehlungen des Bundesrechnungshofes zustimmend zur Kenntnis genommen.<sup>55</sup> Er hat das Bundesministerium aufgefordert, zügig ein Gesamtkonzept für die Gesetzesfolgenabschätzung einschließlich der Gesetzesfolgenbeobachtung zu erstellen, das den Vorschriften der GGO entspricht. Dabei soll es berücksichtigen, dass die Ziele einer Gesetzesnorm in der Gesetzesbegründung konkret zu benennen sind, um eine Gesetzesfolgenabschätzung zu ermöglichen. Zudem erwartet der Rechnungsprüfungsausschuss, dass das Bundesministerium in seinen Gesetzentwürfen Steuervergünstigungen zukünftig befristet.

### 3.6 Weitere Entwicklung

Inzwischen hat das Bundesministerium dem Bundesrechnungshof mitgeteilt, es werde mit einer systematischen Beobachtung, Auswertung und Analyse der Wirkungen von Steuersubventionen beginnen. Es sehe ebenfalls erheblichen Evaluierungsbedarf bei Steuervergünstigungen und beabsichtige deshalb, durch ein Forschungsinstitut in einem ersten Schritt die 20 größten Steuervergünstigungen auf Abbaupotenziale und Anpassungsbedarf untersuchen zu lassen. Ziel sei die Entwicklung eines einheitlichen Prüfschemas für eine systematische Kontrolle der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit von Steuervergünstigungen. Der Abschlussbericht werde im Sommer 2008 erwartet und solle Auskunft darüber geben, inwieweit Anpassungsbedarf und Abbaupotenziale bestünden.

Wie darüber hinaus das Bundesministerium die Forderungen des Rechnungsprüfungsausschusses, insbesondere nach einem Gesamtkonzept für die Gesetzesfolgenabschätzung, umsetzen wird, bleibt abzuwarten.

## 4 Berichterstattung über Steuersubventionen im Subventionsbericht

### 4.1 Feststellungen des Bundesrechnungshofes

#### 4.1.1 Funktionen und Gliederung des Subventionsberichts

Gemäß § 12 StWG erstellt die Bundesregierung seit dem Jahre 1967 alle zwei Jahre einen Subventionsbericht. Er soll entsprechend dem gesetzlichen Auftrag notwendige Informationen für eine Überprüfung der Subventionen,

<sup>50</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 9, Seite 9.

<sup>51</sup> Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2006, Bundestagsdrucksache 16/3200, Nr. 55 „Auswirkungen von Steuergesetzen unzureichend abgeschätzt“, Tz. 3, Seite 211.

<sup>52</sup> Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, Probleme beim Vollzug der Steuergesetze, Schriftenreihe, Band 13, Verlag W. Kohlhammer, Stuttgart, 2006.

<sup>53</sup> Vgl. Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2006, Nr. 55 „Auswirkungen von Steuergesetzen unzureichend abgeschätzt“, Tz. 5, Seite 212.

<sup>54</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 14, Seite 10.

<sup>55</sup> Rechnungsprüfungsausschuss, 14. Sitzung am 30. März 2007, Tagesordnungspunkt 19.

also von Finanzhilfen und Steuervergünstigungen, bereitstellen.<sup>56</sup> Der Subventionsbericht soll Anlass für Regierung und Parlament sein, die Weitergewährung bestehender Subventionen sorgfältig zu prüfen.<sup>57</sup> Er gliedert sich in einen Textteil, einen Anlagenteil und Datenblätter.<sup>58</sup>

#### 4.1.2 Textteil

Die Bundesregierung orientiert sich bei ihrer Berichterstattung an diesen Funktionen. Als wesentliches Kernelement stellt sie zu Beginn des Berichts die Grundzüge ihrer Subventionspolitik sowie die von ihr verwendete Definition einer Steuervergünstigung<sup>59</sup> dar. Daneben nimmt die Bundesregierung zu weiteren Kernfragen der Subventionspolitik Stellung, so zur finanzpolitischen Bedeutung des Subventionsabbaus im 19. Subventionsbericht<sup>60</sup> oder zu den Leitlinien der Subventionspolitik der Bundesregierung und ihrer Umsetzung im aktuellen Bericht.<sup>61</sup> Dabei führt sie aus, dass „Transparenz, Rechtfertigungsdruck und Steuerungsmöglichkeiten bei Finanzhilfen größer, die Gefahr von Mitnahme- und Gewöhnungseffekten hingegen geringer als bei Steuervergünstigungen“<sup>62</sup> sind.

Im Anschluss an diese grundsätzlichen Ausführungen stellt die Bundesregierung die Entwicklung der Finanzhilfen und Steuervergünstigungen im Berichtszeitraum dar. Dabei werden Daten für die beiden dem aktuellen Jahr vorhergehenden Jahre, das laufende sowie das nächste Jahr berücksichtigt. Die Berichterstattung konzentriert sich auf die Entwicklung im Bund, wird aber um Angaben zu den Ländern und Gemeinden, zum ERP-Sondervermögen<sup>63</sup> sowie zur Europäischen Union ergänzt. Für „wesentliche Bereiche“ informiert die Bundesregierung im Weiteren über Ziele und Maßnahmen der Förderung durch Finanzhilfen und Steuervergünstigungen. Wesentliche Bereiche sind beispielhaft die neuen Länder, Ernährung, Landwirtschaft und Verbraucherschutz, die gewerbliche Wirtschaft sowie das Wohnungswesen. Die Bundesregierung beschreibt für diese Bereiche einzelne Subventionen. Die Kriterien, nach denen sie diese auswählt, werden weder benannt noch erschließen sie sich aus der Darstellung. So wird für die gewerbliche Wirtschaft über sämtliche Fördermaßnahmen für den Bergbau umfassend informiert, einschließlich der aus dem Lohnsteueraufkommen finanzierten Bergmannsprämien mit einem Volumen von 25 Mio. Euro.<sup>64</sup> Hingegen fehlt eine Unterrichtung über die Steuervergünstigung des Stroms für das produzierende Gewerbe und die Land- und Forstwirtschaft, die immerhin einen Umfang von 3,55 Mrd.

Euro besitzt. Insgesamt sind etwa die Hälfte der rund 30 näher dargestellten Maßnahmen Steuervergünstigungen.

Ebenfalls zu ausgewählten Maßnahmen aus verschiedenen Bereichen informiert der Subventionsbericht über Erfolgskontrollen. Im 20. Subventionsbericht werden bei 19 von 69 Finanzhilfen und vier von 98 Steuervergünstigungen (Agrardieselvergütung,<sup>65</sup> Biokraftstoffe,<sup>66</sup> steuerliche Wohnungseigentumsförderung,<sup>67</sup> Investitionszulage für die Modernisierung von Mietwohnungen in den neuen Ländern<sup>68</sup>) Ergebnisse von Erfolgskontrollen dargestellt. Im 21. Subventionsbericht unterrichtet die Bundesregierung tabellarisch, dass 31 von 58 Finanzhilfen und sieben von 105 Steuervergünstigungen extern oder intern evaluiert wurden.<sup>69</sup> Dabei enthält der Bericht für je eine Finanzhilfe („Filmförderung“) und eine Steuervergünstigung („Besteuerung von Biokraftstoffen“) eine ausführlichere Darstellung. Der Bericht weist außerdem darauf hin, dass das Bundesministerium eine externe Evaluierung der finanziell bedeutsamen Steuervergünstigungen in Auftrag gegeben hat. Die Bundesregierung informiert im Subventionsbericht nicht darüber, ob und mit welchem Ergebnis Erfolgskontrollen bei den sonstigen steuerlichen Regelungen durchgeführt wurden.

#### 4.1.3 Anlagenteil

Die Anlagen 1 bis 3 des Subventionsberichts listen alle Finanzhilfen, Steuervergünstigungen und sonstigen steuerlichen Regelungen auf. Sie enthalten neben Angaben etwa zur Zielsetzung, Rechtsgrundlage oder Befristung einer Maßnahme insbesondere Informationen zu deren finanziellen Auswirkungen. Während für Finanzhilfen (Anlage 1) die Ist-Ausgaben der zurückliegenden drei Haushaltsjahre sowie die Planung für das laufende Jahr angegeben werden, handelt es sich bei den Steuervergünstigungen (Anlage 2) und den sonstigen steuerlichen Regelungen (Anlage 3) im Allgemeinen um Schätzungen, die die Größenordnung der Steuermindereinnahmen angeben. Die Tabellen enthalten keine Hinweise auf andere Werte (z. B. Ist-Ergebnisse), die verwendet wurden. Ein Vergleich mit den monatlichen Nachweisungen der Länder über Aufkommen und Einnahmen an Steuern zeigte, dass dem Bundesministerium diese Ist-Angaben zu einigen Steuervergünstigungen vorlagen.

Während nach dem 21. Subventionsbericht das Volumen der Finanzhilfen des Bundes bei leicht rückläufiger Tendenz bei rund 6 Mrd. Euro liegt,<sup>70</sup> werden die geschätzten Steuermindereinnahmen des Bundes für Steuervergünstigungen mit rund 16 Mrd. Euro,<sup>71</sup> die für die sonstigen

<sup>56</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Seite 5.

<sup>57</sup> Bericht – 15. Ausschuss, a. a. O., zu § 12, Seite 7.

<sup>58</sup> Seit dem 21. Subventionsbericht veröffentlicht die Bundesregierung anstelle des bisherigen Beiheftes die Datenblätter der Anlage 9.

<sup>59</sup> Vgl. Tz. 2 Begriffsbestimmung.

<sup>60</sup> 19. Subventionsbericht, a. a. O., Seite 11 ff.

<sup>61</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Nr. 9 f, Seite 9.

<sup>62</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 37, 1. Tirt, Seite 30.

<sup>63</sup> European Recovery Program.

<sup>64</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 61, Seite 36; 21. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 83, Seite 36.

<sup>65</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 100, Seite 43.

<sup>66</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 103, Seite 44.

<sup>67</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 121 f, Seite 48.

<sup>68</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 123 ff, Seite 48 f.

<sup>69</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 111, Seite 42.

<sup>70</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 1, Seite 70; Abbildung 1, Seite 6.

<sup>71</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 2, Seite 92; Abbildung 1, Seite 6.

steuerlichen Regelungen mit weiteren rund 14 Mrd. Euro,<sup>72</sup> jeweils bezogen auf das Jahr 2008, angegeben (vgl. Diagramm). Da die Mehrzahl der steuerlichen Ausnahmeregelungen auch oder nur zu Steuermindereinnahmen der übrigen Gebietskörperschaften führt, schätzt die Bundesregierung die gesamten Ausfälle bei den Steuervergünstigungen auf rund 27 Mrd. Euro, bei den sonstigen steuerlichen Regelungen auf rund 30 Mrd. Euro. Insgesamt weist sie damit für alle Gebietskörperschaften geschätzte Steuerausfälle von rund 57 Mrd. Euro im 21. Subventionsbericht aus.

Das tatsächliche Volumen der Steuermindereinnahmen ist nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes jedoch höher als es von der Bundesregierung im Subventionsbericht angegeben wird. Von den insgesamt 158 Steuersubventionen, die in den Anlagen 2 und 3 des 21. Subventionsberichts aufgeführt sind, ist lediglich in 99 Fällen die Höhe der Steuermindereinnahmen angegeben. In mehr als einem Drittel der Subventionstatbestände fehlen mithin die Werte. Nach Angaben der Bundesregierung sei eine Schätzung mangels Daten oder wegen besonderer Schwierigkeiten nicht möglich oder die Angaben seien geheim zu halten.

<sup>72</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 3, Seite 105.

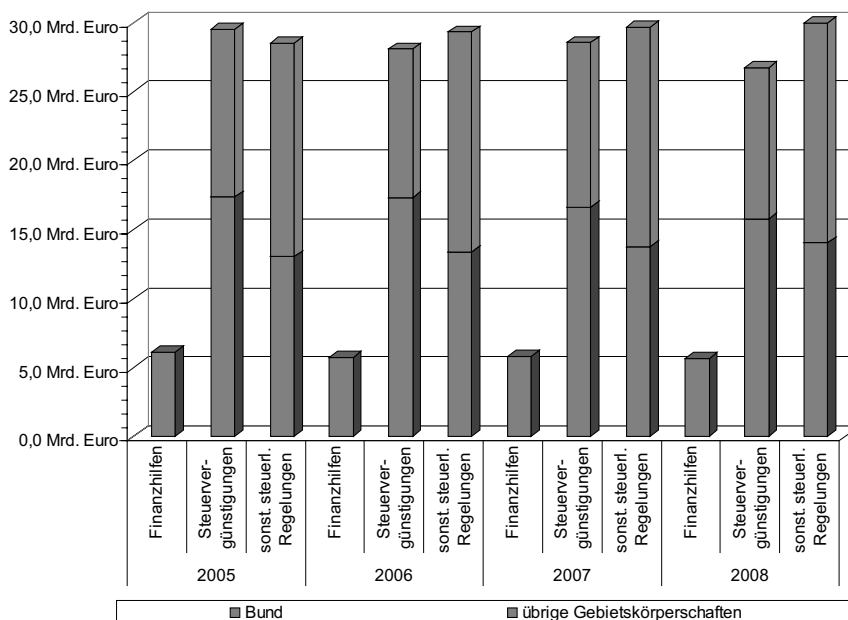
In den weiteren Anlagen wird über die Veränderungen durch neu hinzugekommene, nicht mehr aufgeführte oder neu zugeordnete Finanzhilfen, Steuervergünstigungen und sonstige steuerliche Regelungen (Anlage 4), über die Subventionsberichterstattung der Länder (Anlage 5) und über die Ausgaben des Bundes für Wissenschaft, Forschung und Entwicklung (Anlage 6) berichtet. In der Anlage 7 werden methodische Erläuterungen zum Bericht über Finanzhilfen des Bundes und Steuervergünstigungen gegeben. Erstmals enthält der 21. Subventionsbericht Datenblätter zu den Finanzhilfen des Bundes (Anlage 8) und zu den Steuervergünstigungen (Anlage 9).

Im 20. Subventionsbericht informierte die Bundesregierung in der Anlage 9 über Forschungsaufträge. Von insgesamt 61 Forschungsaufträgen befassten sich sieben<sup>73</sup> mit steuerlichen Themen.<sup>74</sup> Hiervon betrafen fünf Forschungsprojekte Steuervergünstigungen für das Wohnungswesen. Diese Anlage ist im 21. Subventionsbericht ersatzlos entfallen.

<sup>73</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, Ernährung, Landwirtschaft und Verbraucherschutz sowie Umwelt und Naturschutz, Abgeschlossene Untersuchungen Nr. 8, Seite 135, Wohnungswesen, Abgeschlossene Untersuchungen Nr. 2, 4, 5, Laufende Untersuchungen Nr. 5, Sonstige Forschungsvorhaben, Abgeschlossene Untersuchungen Nr. 4, Laufende Untersuchungen Nr. 2, Seite 137.

<sup>74</sup> Ohne Angaben zur Beihilfenberichterstattung der Europäischen Kommission.

**Volumen der Finanzhilfen, Steuervergünstigungen und sonstigen steuerlichen Regelungen im 21. Subventionsbericht**



#### 4.1.4 Datenblätter

Die Datenblätter<sup>75</sup> informieren zu jeder Steuervergünstigung über deren Bezeichnung, Ziel, Rechtsgrundlage, Status/Befristung, finanzielles Volumen und Finanzierungsschlüssel sowie die Art der Subvention. Weiterhin beschreibt die Bundesregierung die Maßnahme, äußert sich zu einer Degression sowie zu Evaluierungen und gibt einen Ausblick. Vergleichbare Erläuterungen für die sonstigen steuerlichen Regelungen enthält der Subventionsbericht nicht.

Bei der Beschreibung der Maßnahme und ihrer Ziele wird bei vielen Steuervergünstigungen die historische Begründung angegeben. So werden beispielsweise die seit dem Jahre 1918/19 gewährten steuerfreien Deputate bei der Tabak-<sup>76</sup> und Biersteuer<sup>77</sup> mit dem Ziel „Vergünstigung für Arbeitnehmer“ begründet. Die Beschreibung der Ziele wurde in Einzelfällen modifiziert, ohne dass inzwischen das Gesetz geändert wurde. So wurde z. B. eine Steuervergünstigung für die Landwirtschaft im Jahre 1979 mit der Absicht der „Erleichterung der Eingliederung der Land- und Forstwirtschaft in die EG und Vermeidung einer erhöhten Besteuerung“<sup>78</sup> eingeführt. Im 21. Subventionsbericht wird als Ziel „Förderung von Klein- und Kleinstbetrieben und Verwaltungsvereinfachung“<sup>79</sup> angegeben, ohne dass der Gesetzgeber mit dieser Regelung befasst war. Die Ziele vieler Steuervergünstigungen werden allgemein mit Formulierungen wie „Schutz der mit hohen Kosten arbeitenden Kleinbrennereien“<sup>80</sup>, „Vergünstigung für Arbeitnehmer“<sup>81</sup> oder „Schutz mittelständischer Brauereien“<sup>82</sup> beschrieben.

Die Stellungnahmen der Bundesregierung unter den Rubriken „Degression“ und „Evaluierungen“ reichen von knappen Hinweisen wie „Eine Degression kommt nicht in Betracht“<sup>83</sup> über umfangreichere Darstellungen zur Bedeutung der Norm und ihrer gegenwärtigen Umsetzung, bis hin zu Zusätzen wie „Die Gründe bestehen vorerst fort“<sup>84</sup>. Bei 60 von 105 Steuervergünstigungen – die meisten davon werden bereits langjährig gewährt – wurden dem Bericht zufolge bisher noch keine Evaluierungen durchgeführt, diese werden aber für zweckmäßig gehalten.<sup>85</sup> Für einen Teil davon sind Forschungsgutachten vorgesehen.<sup>86</sup> In weiteren 15 Fällen entfällt eine Evaluierung nach Aussage der Bundesregierung, da die Steuervergünstigungen bereits ausgelaufen sind oder in nächster

<sup>75</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, Seite 186 ff; mit dem 21. Subventionsbericht ist das bisherige Beiheft zum Subventionsbericht entfallen.

<sup>76</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 52, Seite 240.

<sup>77</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 54, Seite 242.

<sup>78</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Beiheft, lfd. Nr. 2, Seite 207.

<sup>79</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 2, Seite 188.

<sup>80</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 16, Seite 202.

<sup>81</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 52, Seite 240.

<sup>82</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 53, Seite 241.

<sup>83</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 11, Seite 197.

<sup>84</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 15, Seite 201.

<sup>85</sup> Z. B. 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nrn. 6 bis 11, Seiten 192 bis 197.

<sup>86</sup> Z. B. 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nrn. 58 bis 61, Seiten 246 bis 249.

Zukunft enden werden.<sup>87</sup> Bei 23 Steuervergünstigungen hält die Bundesregierung eine Evaluierung nicht für erforderlich.<sup>88</sup> Lediglich sieben der 105 Steuervergünstigungen wurden evaluiert.

#### 4.2 Empfehlungen des Bundesrechnungshofes

Der Bundesrechnungshof stimmt mit der Bundesregierung überein, dass „Transparenz, Rechtfertigungsdruck und Steuerungsmöglichkeiten bei Finanzhilfen größer, die Gefahr von Mitnahme- und Gewöhnungseffekten hingegen geringer als bei Steuervergünstigungen“<sup>89</sup> sind. Während Finanzhilfen in der Regel bei der jährlichen Aufstellung des Bundeshaushalts neu zu bewerten sind, fand bei steuerlichen Ausnahmeregelungen nach der Verabschiedung des Gesetzes überwiegend keine regelmäßige Auseinandersetzung mit der Subvention statt. Der Bundesrechnungshof hält eine umfassende Berichterstattung über die Wirkungen, Entwicklungen und Zielerreichungen der Steuersubventionen deshalb für besonders wichtig, um deren Transparenz und damit deren Steuerungsmöglichkeiten zu verbessern. Er erachtet die derzeitige Berichterstattung der Bundesregierung nicht für ausreichend, um eine sachgerechte Auseinandersetzung über die Notwendigkeit, Geeignetheit und Zielerreichung der steuerlichen Ausnahmeregelungen zu fördern.

##### 4.2.1 Umfang der Berichterstattung über Steuersubventionen, deren Ziele und Erfolg

Der Subventionsbericht legt im Textteil zu wenig Gewicht auf die Steuervergünstigungen. So betreffen nur die Hälfte der unter Ziffer 5 (Subventionspolitik des Bundes in wesentlichen Bereichen) dargestellten Maßnahmen Steuervergünstigungen. Auch unter Ziffer 6 des 20. Subventionsberichts (Erfolgskontrollen in wesentlichen Bereichen) entspricht die Darstellung der Steuervergünstigungen nicht deren Bedeutung in der Subventionspolitik. Die Darstellung der Forschungstätigkeiten zu Subventionen bestätigt diesen Eindruck. Untersuchungen und Forschungsvorhaben mit steuerlichen Themen sind mit sieben von 61 Projekten unterrepräsentiert. Diese Gewichtung ist im Hinblick auf das finanzielle Volumen der Steuerausfälle nicht sachgerecht. Die Steuermindereinnahmen aus Steuervergünstigungen sind für den Bund mit jährlich rund 16 Mrd. Euro<sup>90</sup> fast drei Mal so hoch wie die Ausgaben für Finanzhilfen mit rund 6 Mrd. Euro. Hinzu kommt, dass die Bundesregierung in ihren Ausführungen die sonstigen steuerlichen Regelungen vollständig unberücksichtigt lässt, die zu Mindereinnahmen in Höhe von mindestens weiteren 14 Mrd. Euro führen.<sup>91</sup> Unter Einbe-

<sup>87</sup> Z. B. 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 19, Seite 205.

<sup>88</sup> Z. B. 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 9, lfd. Nr. 52, Seite 240; lfd. Nr. 54, Seite 242; lfd. Nr. 56, Seite 244.

<sup>89</sup> 20. Subventionsbericht, a. a. O., Tz. 37, 1. Tiert, Seite 30.

<sup>90</sup> Steuermindereinnahmen aus Steuervergünstigungen insgesamt 26,7 Mrd. Euro.

<sup>91</sup> Steuermindereinnahmen aus sonstigen steuerlichen Regelungen insgesamt 30,3 Mrd. Euro.

ziehung dieser Mindereinnahmen betragen die Ausgaben für Finanzhilfen lediglich 20 Prozent der Steuerausfälle des Bundes. Gemessen an diesem Einnahmenverzicht erscheinen dem Bundesrechnungshof die im Textteil des Subventionsberichts zur Verfügung gestellten Informationen zu gering. Er empfiehlt der Bundesregierung daher, sich zukünftig verstärkt mit der Subventionspolitik, der Erfolgskontrolle und der Begleitforschung bei Steuersubventionen auseinander zu setzen und hierüber zu berichten.

Auch die Darstellung zu den Steuervergünstigungen in den Datenblättern des 21. Subventionsberichts (Anlage 9), z. B. zu Zielen, zur Evaluierung und zum Ausblick, sind nach Auffassung des Bundesrechnungshofes verbesserungsbedürftig. Bei vielen Steuervergünstigungen werden lediglich die historischen Ziele angegeben. Das Bundesministerium machte keine Aussagen, ob diese Ziele fortgelten oder durch aktuelle Entwicklungen überholt sind. Wenn es ein Ziel, wie z. B. die Eingliederung der Land- und Forstwirtschaft in die EG,<sup>92</sup> nicht mehr für tragfähig hält, sollte das Bundesministerium dies in den Datenblättern deutlich machen. So erhält der Gesetzgeber die notwendigen Hinweise, um über die unveränderte Fortführung der Steuersubvention bei geänderter Zielsetzung zu beschließen oder deren Änderung oder Abschaffung einzuleiten.

Viele Zielbeschreibungen sind nicht geeignet, die Zielerreichung und damit die Legitimation der Förderung und ihrer Fortführung beurteilen zu können. Neben den vom Bundesrechnungshof empfohlenen Verbesserungen bei der Gesetzgebung sollte das Bundesministerium im Subventionsbericht weitere Erläuterungen geben, wie es die Ziele derzeit konkretisiert. Dabei sollten die Ziele so klar formuliert werden, dass die Notwendigkeit und Angemessenheit der Vergünstigung beurteilt sowie die Zielerreichung zu einem späteren Zeitpunkt gemessen werden kann. Sie wären dann für das Bundesministerium auch bei Evaluierungen ein Maßstab, mit dem es die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit von Steuersubventionen untersuchen und nachweisen könnte.

Der Bundesrechnungshof erkennt in den bisherigen Beschreibungen, die kaum auf messbare Kriterien Bezug nehmen, einen wesentlichen Grund für die gegenwärtig unzureichende Evaluierung von Steuersubventionen. Dass nur sieben von 158 Steuersubventionen evaluiert wurden, erscheint angesichts des finanziellen Volumens von insgesamt rund 57 Mrd. Euro nicht hinnehmbar. Der Bundesrechnungshof sieht die Bundesregierung in der Pflicht, die Evaluierungen von Steuersubventionen zu verstärken und ihre Ausführungen zu diesen Punkten im Subventionsbericht deutlich zu verbessern.

#### 4.2.2 Gegenstand des Subventionsberichts

Der Bundesrechnungshof hält es darüber hinaus – unabhängig von seiner Forderung nach einer Erweiterung des

<sup>92</sup> Vgl. Tz. 4.1.4.

Begriffs der Steuersubvention<sup>93</sup> – im Interesse von mehr Transparenz für geboten, die Datenblätter der Anlage 9 um die wichtigen sonstigen steuerlichen Regelungen zu erweitern. Sowohl zu den Steuervergünstigungen als auch zu den sonstigen steuerlichen Regelungen sollte die Bundesregierung so umfassend Stellung nehmen, dass auf der Grundlage aktueller Einschätzungen die Notwendigkeit aller Steuersubventionen beurteilt werden kann (siehe Tzn. 2.4 und 2.6).

#### 4.2.3 Angaben zu den Steuermindereinnahmen

Der Bundesrechnungshof kritisiert auch, dass nur bei etwa zwei Drittel der steuerlichen Subventionsnormen die Steuermindereinnahmen geschätzt wurden. Dies kann in Anbetracht der Funktion des Subventionsberichts, Parlament und Öffentlichkeit zu unterrichten, nicht hingenommen werden. Auch um Steuersubventionen, deren Folgen von der Gesamtheit aller Steuerpflichtigen zu tragen sind, zu rechtfertigen, kann nicht darauf verzichtet werden, die finanziellen Auswirkungen zu ermitteln. Der Bundesrechnungshof empfiehlt daher der Bundesregierung, zukünftig die notwendigen Daten vollständig und ggf. auch mit der Angabe von Bandbreiten für die geschätzten Mindereinnahmen zu veröffentlichen.

In diesem Zusammenhang hebt der Bundesrechnungshof hervor, dass im Subventionsbericht nicht erkennbar wird, welche Qualität die Zahlenangaben besitzen und wie bzw. auf welchen Grundlagen sie geschätzt werden. Die Angabe im Subventionsbericht, dass die Steuermindereinnahmen im Allgemeinen auf Schätzungen des geltenden Rechts beruhen und daher nur Größenordnungen sind, ist zumindest unvollständig. Der Subventionsbericht sollte angeben, bei welchen Zahlen es sich um Ist-Ergebnisse handelt. Soweit Mindereinnahmen auf der Grundlage von Ist-Ergebnissen geschätzt werden, sollten diese Ausgangswerte ebenfalls veröffentlicht werden. Der Bundesrechnungshof regt außerdem an, dass das Bundesministerium künftig die wesentlichen Schätzgrundlagen und -annahmen darstellt. Dadurch wäre erkennbar, wie verlässlich die Angaben über die Steuermindereinnahmen sind und welche Angaben mit erheblichen Schätzrisiken verbunden sind. Gerade der Darstellung der finanziellen Auswirkungen kommt bei Steuersubventionen besondere Bedeutung zu. Parlament und Öffentlichkeit benötigen die zusätzlichen Informationen, um die Belastbarkeit der Angaben einschätzen zu können.

#### 4.3 Stellungnahme des Bundesministeriums

Das Bundesministerium hat in seiner Stellungnahme eine umfassendere Darstellung der Schätzgrundlagen und -annahmen abgelehnt. Die zugrunde liegenden Berechnungen erläutere es in den parlamentarischen Beratungen. Sie würden den Subventionsbericht unverhältnismäßig aufblähen und gingen über seine Zielsetzung hinaus. Vorhan-

<sup>93</sup> Vgl. Tz. 2.6.



dene Ist-Ergebnisse würden berücksichtigt, müssten jedoch z. B. aufgrund anderer Systematik durch Schätzungen ergänzt oder ersetzt werden.

Es werde sich weiter bemühen, die Hinweise des Bundesrechnungshofes zur Angabe der Ziele und Maßnahmen sowie der Erfolgskontrollen bei Steuervergünstigungen in die Neugestaltung des 21. Subventionsberichts einzubeziehen. Insbesondere solle ein wissenschaftliches Forschungsprojekt, das im Juli 2007 starte und rund ein Jahr dauere, darüber Auskunft geben, inwieweit bei den 20 größten Steuervergünstigungen Anpassungsbedarf und Abbaupotenziale bestünden. Künftig sei eine kontinuierliche Überprüfung der Steuervergünstigungen vorgesehen, sodass das Bundesministerium der Forderung des Bundesrechnungshofes nach einer systematischen Beobachtung, Auswertung und Analyse von Steuervergünstigungen bereits zuvorgekommen sei.

#### 4.4 Abschließende Bewertung durch den Bundesrechnungshof

Insgesamt zeigt die Stellungnahme des Bundesministeriums, dass es den wesentlichen Anregungen des Bundesrechnungshofes zur Darstellung der finanziellen Auswirkungen von Steuersubventionen im Subventionsbericht nicht folgen will. Seine Einschätzung, die Angabe der Schätzgrundlagen und -annahmen ginge über das Ziel des Berichts hinaus, teilt der Bundesrechnungshof nicht. Nach dem Wunsch des Gesetzgebers soll die Bundesregierung umfassend und vollständig über alle Subventionen berichten, um eine regelmäßige Auseinandersetzung über deren weitere Notwendigkeit führen zu können. Diesem Anspruch ist die Bundesregierung bei den Steuersubventionen bisher nicht gerecht geworden. Wenn sie zudem selbst erklärt, dass die Subventionsberichterstattung die notwendigen Informationen für eine Überprüfung der Subventionen bereitstelle,<sup>94</sup> wird die Diskrepanz zwischen Anspruch und Wirklichkeit deutlich.

Der Bundesrechnungshof kann nicht erkennen, dass der inzwischen veröffentlichte 21. Subventionsbericht wesentliche inhaltliche Ergänzungen enthält, mit denen die Bundesregierung seinen Forderungen zuvorgekommen wäre. Zwar hat das Bundesministerium die Informationen zu den Steuervergünstigungen in den Datenblättern der Anlage 9 stärker als im vorherigen Beiheft untergliedert. Zusätzliche inhaltliche Informationen hat es aber nicht aufgenommen. Damit bleiben die Forderungen des Bundesrechnungshofes unverändert bestehen. In der Vergabe des Forschungsauftrags zu den 20 größten Steuervergünstigungen sieht der Bundesrechnungshof hingegen einen wichtigen Schritt in die richtige Richtung. Er empfiehlt dem Bundesministerium weiterhin, verstärkt den Erfolg der Steuersubventionen zu überprüfen und die Ergebnisse im Subventionsbericht darzustellen, damit für Parlament und Öffentlichkeit erkennbar wird, ob die Maßnahmen beizubehalten, zu ändern oder abzuschaffen sind.

<sup>94</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Seite 8, Tz. 3.

## 5 Informationen über Steuersubventionen im Bundeshaushalt

### 5.1 Feststellungen des Bundesrechnungshofes

In seinen Bemerkungen 2003 hatte der Bundesrechnungshof kritisiert, dass einige Steuersubventionen entgegen finanzverfassungs- und haushaltsrechtlichen Grundsätzen nicht veranschlagt waren.<sup>95</sup> Insbesondere dadurch, dass Transferzahlungen an Private, wie die Eigenheimzulage, unmittelbar aus den Steuereinnahmen geleistet werden, werde das tatsächliche Haushaltsvolumen erheblich unterzeichnet, wodurch sich dessen Aussagegewert verringere.

Der Rechnungsprüfungsausschuss bat das Bundesministerium zu prüfen, ob künftig die von den Steuereinnahmen abgesetzten Leistungen des Bundes nachrichtlich ausgewiesen werden können.<sup>96</sup> Im Ergebnis fügt das Bundesministerium seit dem Jahre 2005 dem Bundeshaushalt eine Übersicht zu den 20 größten Steuervergünstigungen des Bundes als Anlage 2 zu Kapitel 6001 bei. Im Bundeshaushalt 2008 sind diese Steuervergünstigungen – insgesamt rund 14,4 Mrd. Euro – nach der Höhe der Steuermindereinnahmen des Bundes sortiert. Die in der Anlage 3 zum Subventionsbericht dargestellten sonstigen steuerlichen Regelungen, die beim Bund jährlich zu weiteren Steuermindereinnahmen von mindestens 14 Mrd. Euro führen,<sup>97</sup> bleiben dagegen unberücksichtigt.

Die Mindereinnahmen aufgrund von Steuervergünstigungen sind nicht den Einnahmetiteln für die einzelnen Steuerarten wie etwa Lohnsteuer oder Körperschaftsteuer im Kapitel 6001 zugeordnet. Eine Zuordnung allein durch die angegebene gesetzliche Grundlage für die Steuervergünstigung ist nicht möglich. Die nachgewiesenen Steuermindereinnahmen berücksichtigen zudem nicht die mittelbaren finanziellen Auswirkungen von Steuerausfällen auf andere Steuerarten und auf den Solidaritätszuschlag.<sup>98</sup>

### 5.2 Empfehlungen des Bundesrechnungshofes

Der Bundesrechnungshof hält die Beschränkung der Anlage 2 zu Kapitel 6001 auf die 20 größten Steuervergünstigungen des Bundes für nicht sachgerecht. Zwar wird in der Anlage – gemessen am finanziellen Volumen – über einen bedeutenden Teil der Steuervergünstigungen berichtet. Die Beschränkung auf eine bestimmte Anzahl von Steuersubventionen erscheint jedoch mit den Grundsätzen der Vollständigkeit und Klarheit nicht vereinbar.

Der Bundesrechnungshof kann außerdem keine Gründe dafür erkennen, dass das Bundesministerium die ebenfalls im Subventionsbericht enthaltenen sonstigen steuerlichen Regelungen nicht berücksichtigt. Auch diese

<sup>95</sup> Vgl. Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2003, Bundestagsdrucksache 15/2020, „Finanzwirtschaftliche Entwicklung des Bundes besorgniserregend – Ungelöste Strukturprobleme im Bundeshaushalt“, Tz. 2.3.3, Seite 73.

<sup>96</sup> Rechnungsprüfungsausschuss, 17. Sitzung am 13. Februar 2004, Tagesordnungspunkt 13.

<sup>97</sup> Zum Teil sind keine Schätzungen angegeben.

<sup>98</sup> 21. Subventionsbericht, a. a. O., Anlage 2, Fußnoten 1 und 4, Seite 72.

führen mit mindestens 14 Mrd. Euro zu Steuermindereinnahmen in vergleichbarer Größenordnung, über die der Gesetzgeber und die Öffentlichkeit aus Gründen der Haushaltstransparenz informiert werden sollten. Mindereinnahmen aus Steuersubventionen sollten auch dann ausgewiesen werden, wenn sie Empfänger außerhalb der Wirtschaft begünstigen. Der Bundesrechnungshof hat daher empfohlen, auch diese finanziellen Auswirkungen unabhängig von ihrer Höhe darzustellen.

Außerdem lässt die Anlage 2 zu Kapitel 6001 nicht erkennen, in welchem Umfang ein steuerlicher Einnahmetitel, z. B. die Lohnsteuer oder die veranlagte Einkommensteuer, durch Steuersubventionen verringert wird. Ohne die Zuordnung zu den Einnahmetiteln wird das Bruttoaufkommen der einzelnen Steuerarten weder dargestellt noch kann es berechnet werden. Dies widerspricht nach Auffassung des Bundesrechnungshofes dem Grundsatz der Haushaltstransparenz. Fragen einzelner Abgeordneter an die Bundesregierung zeigen zudem das Interesse des Parlaments an dieser Information.<sup>99</sup>

Der Bundesrechnungshof hat weiter beanstandet, dass die subventionsbedingten Steuerausfälle beim Solidaritätszuschlag als wichtige Einnahmenposition für den Bund nicht ermittelt werden. Er hält auch hier mehr Transparenz für geboten und hat dem Bundesministerium empfohlen, zukünftig in der Anlage 2 zu Kapitel 6001 die Steuerausfälle den Einnahmetiteln der einzelnen Steuerarten (Einkommensteuer, Kapitalertragsteuer oder Körperschaftsteuer) zuzuordnen sowie die finanziellen Auswirkungen auf alle Steuerarten zu ermitteln. Entsprechende Berechnungen führt das Bundesministerium bereits bei der Ermittlung der finanziellen Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen durch. Der Bundesrechnungshof ist der Auffassung, dass diese Methodik mit vertretbarem Mehraufwand auch für den Bundeshaushalt angewendet werden könnte.

### 5.3 Stellungnahme des Bundesministeriums

Das Bundesministerium ist den Anregungen des Bundesrechnungshofes nicht gefolgt. Es informiere den Gesetzgeber mit der Übersicht zu den 20 größten Steuervergünstigungen als Anlage im Bundeshaushalt, ohne das hierfür eine gesetzliche Verpflichtung und damit eine gesetzliche

<sup>99</sup> Z. B. Schriftliche Fragen mit den in der Zeit vom 29. Mai bis 8. Juni 2007 eingegangenen Antworten der Bundesregierung, Bundestagsdrucksache Nr. 16/5560 vom 8. Juni 2007, Seite 45.

Vorgabe hinsichtlich Art und Umfang der Darstellung bestehe. Bundestag und Bundesrat hätten an der bewährten Darstellung bislang keine Kritik geübt.

### 5.4 Abschließende Bewertung durch den Bundesrechnungshof

Der Bundesrechnungshof hält an seinen Empfehlungen zur Verbesserung der Transparenz des Bundeshaushalts fest. Dem Bundeshaushalt sollte zu entnehmen sein, in welchem Umfang Steuersubventionen die Einnahmen bei einzelnen Haushaltstiteln mindern. Die nachrichtlich dargestellten Steuervergünstigungen für die Wirtschaft beschränken sich auf einen Teilbereich der Förderung durch den Bund, während der Bundeshaushalt alle Einnahmen und Ausgaben des Bundes unabhängig von ihrem Empfänger zu erfassen hat.

## 6 Fazit

Trotz gestiegener Steuereinnahmen bleibt die Konsolidierung der öffentlichen Haushalte eine Daueraufgabe der deutschen Finanzpolitik. Dabei kommt dem gezielten Einsatz notwendiger und dem Abbau nicht mehr notwendiger Steuersubventionen eine wichtige Rolle zu. Für die in diesem Zusammenhang anstehenden Entscheidungen benötigt der Gesetzgeber umfassende Informationen über alle Steuersubventionen, ihre Art und Höhe, ihre Wirksamkeit und unerwünschten Nebenwirkungen. Der Bundesrechnungshof hält es auch vor diesem Hintergrund für geboten, dass das Bundesministerium

- seinem Bericht einen erweiterten Begriff der Steuersubvention zugrunde legt (vgl. Tz. 2),
- die Aussagen zu den Gesetzesfolgen in den Gesetzesbegründungen verbessert und Steuersubventionen befristet (vgl. Tz. 3),
- den Subventionsbericht ergänzt, insbesondere zu jeder Steuersubvention Angaben über die finanziellen Auswirkungen und über Erfolgskontrollen macht (vgl. Tz. 4) und
- im Bundeshaushalt die finanziellen Auswirkungen aller Steuersubventionen darstellt, insbesondere auch die sonstigen steuerlichen Regelungen mit Mindereinnahmen des Bundes von derzeit jährlich mindestens 14 Mrd. Euro (vgl. Tz. 5).

Der Bericht ist am 13. März 2008 vom Ausschuss des Großen Senats des Bundesrechnungshofes beschlossen worden.

Bonn, den 15. April 2008

Der Präsident  
des Bundesrechnungshofes

**Professor Dr. Dieter Engels**

Der Vizepräsident  
des Bundesrechnungshofes

**Norbert Hauser**



