

FiFo-Berichte

Nr. 28-0 Oktober 2019

FiFo-Reports

No. 28-0 October 2019



In Kooperation mit

**ZEW**  
ZEW – Leibniz-Zentrum für  
Europäische Wirtschaftsforschung

**ifo** INSTITUT  
Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung  
an der Universität München e.V.

 **Fraunhofer**  
**FIT**  
Fraunhofer-Institut für  
Angewandte Informationstechnik

## Evaluierung von Steuervergünstigungen

Ergebnisüberblick, Evaluationsschema, Methoden

Herausgeber

Michael Thöne (FiFo Köln)

Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln

FiFo Institute for Public Economics, University of Cologne

fifo-koeln.de

#### Zu den FiFo-Berichten

Mit den FiFo-Berichten werden Studien und Gutachten aus der Arbeit des Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstituts an der Universität zu Köln in elektronischer Form vorgelegt.

FiFo-Berichte zeigen in der Regel monographischen Charakter. Die Reihe umfasst vor allem aktuelle Studien. In besonderen Fällen werden in der Reihe auch ältere FiFo-Untersuchungen wiederveröffentlicht.

#### About FiFo-Reports

In its Reports-series the FiFo Institute for Public Economics at the University of Cologne publishes many of its studies in electronic format.

Usually, FiFo-Reports are monographs that feature current work. In special cases, older FiFo-studies are reprinted here.

### Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln

Adresse/address:

Wörthstr. 26  
D-50668 Köln

Tel. +49 221 – 139751-0

[www.fifo-koeln.de](http://www.fifo-koeln.de)

Postanschrift/postal address

Postfach 130 136  
D-50495 Köln

Fax. +49 221 – 139751-11

ISSN 1860-6679

Das FiFo Köln wird rechtlich und wirtschaftlich von der Gesellschaft zur Förderung der finanzwissenschaftlichen Forschung e.V., Köln, getragen. Urheber- und Verwertungsrechte des vorliegenden FiFo-Berichts liegen bei der Gesellschaft zur Förderung der finanzwissenschaftlichen Forschung.

Von den Autoren dieses Berichts vertretene Auffassungen spiegeln nicht notwendigerweise die Ansichten der Trägergesellschaft oder ihrer Organe wider.

Dieser Bericht kann kostenlos unter [www.fifo-koeln.de](http://www.fifo-koeln.de) oder <http://kups.ub.uni-koeln.de/> heruntergeladen werden.

Die Wiedergabe zu erzieherischen, wissenschaftlichen und nicht-kommerziellen Zwecken ist gestattet, vorausgesetzt die Quelle wird angegeben.

Alle Rechte vorbehalten.

© Gesellschaft zur Förderung der finanzwissenschaftlichen Forschung e.V., Köln, 2019.

The Cologne-based Gesellschaft zur Förderung der finanzwissenschaftlichen Forschung e. V. (Society for the Advancement of Research in Public Finance) serves as the legal subject and financial agent of FiFo Köln. Thereby, the copyrights of this report pertain to the Gesellschaft.

The views expressed in this report do not necessarily reflect those of the Gesellschaft zur Förderung der finanzwissenschaftlichen Forschung or any of its bodies.

This report can be downloaded without charge from: [www.fifo-koeln.de](http://www.fifo-koeln.de) or <http://kups.ub.uni-koeln.de/>.

Reproduction for educational and non-commercial purposes is permitted provided that the source is acknowledged.

All rights reserved.

# Evaluierung von Steuervergünstigungen

Ergebnisüberblick, Evaluationsschema, Methoden

Studie im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen

Herausgeben von

Michael Thöne

Dieser Teilbericht wurde bearbeitet von:

FiFo Köln

Eva Gerhards

Michael Thöne

## Zusammenfassung

### *Evaluierung von 33 Steuervergünstigungen*

Steuervergünstigungen sind breitenwirksam einsetzbare und potenziell effiziente Instrumente der Förderung und instrumentellen Unterstützung zahlreicher Politikfelder, beispielsweise in der Verkehrspolitik, der Wohnungspolitik, der Umweltpolitik sowie für viele sektorale oder Querschnittsaufgaben der Wirtschaftspolitik. Zugleich verlangen steuerliche Subventionen wegen ihrer Budgetferne sowie ihrer Tendenz zu Langlebigkeit und Mitnahmeeffekten die besondere Wachsamkeit einer verstärkt auf Ergebnisorientierung und Evidenzbasierung aufbauenden politischen Steuerung

Für diesen Anspruch liefert die große Evaluierung von 33 deutschen Steuervergünstigungen die wissenschaftliche Grundlage. Im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen haben 2017 bis 2019 das ZEW Mannheim, das Ifo Institut, das Fraunhofer FIT sowie federführend das FiFo Köln gemeinsam steuerliche Subventionen im Umfang von zusammen rund 7,4 Milliarden Euro quantifiziert und nach einem einheitlichen Muster tiefgehend evaluiert.

Die Evaluierung gliedert sich insgesamt in sechs Teile, die hier gemäß der Nummerierung der FiFo-Berichte nach Evaluierungsgruppe (EG) aufgeführt sind:

#### **28-0 Ergebnisüberblick, Evaluationsschema, Methoden**

- 28-A EG A: Energie- und Stromsteuer
- 28-B EG B: Kraftfahrzeugsteuer
- 28-C EG C: Einkommensteuer – Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft
- 28-D EG D: Einkommensteuer – Wohnungswesen und Städtebau
- 28-E EG E: Einkommensteuer – Mitarbeiterkapitalbeteiligung

## Abstract

### *Evaluation of 33 tax benefits*

Tax benefits (or 'tax expenditures') are important, broadly applicable and potentially efficient instruments for creating incentives for private activities and for promoting numerous policy objectives (for example in transport policy, housing policy, environmental policy and many sectoral or horizontal areas of economic policy). At the same time, because they are not included in government budgets, have a tendency towards longevity and are susceptible to deadweight effects, tax benefits must be monitored with particular vigilance as part of a results-oriented and evidence-based governance process.

To obtain a scientific basis for conducting this governance task, the Federal Ministry of Finance commissioned a large-scale evaluation of 33 German tax benefits. Conducted jointly by researchers at the FiFo Institute for Public, the Leibniz Centre for European Economic Research (ZEW), the Ifo Institute, and the Fraunhofer Institute for Applied Information Technology (FIT), the study uses a standardized framework to evaluate tax subsidies that add up to a total of roughly €7.4 billion.

The evaluation is divided into six parts, which are listed here according to the numbering of the FiFo reports by evaluation group (EC):

#### **28-0 Overview of results, evaluation scheme, methods**

- 28-A EG A: Energy and electricity tax
- 28-B EC B: Vehicle tax
- 28-C EC C: Income tax – Commerce and agriculture
- 28-D EG D: Income tax – Housing and urban development
- 28-E EC E: Income tax – Employee participation schemes

**Schlagworte:** Steuervergünstigungen, Subventionen, Evaluation

**Keywords:** Tax expenditures, subsidies, evaluation

**JEL-Classification:** H23; H24; H25



Finanzwissenschaftliches  
Forschungsinstitut an der  
Universität zu Köln



ZEW – Leibniz-Zentrum für  
Europäische Wirtschaftsforschung



Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung  
an der Universität München e.V.



**FIT**  
Fraunhofer-Institut für  
Angewandte Informationstechnik

# Evaluierung von Steuervergünstigungen

Ergebnisüberblick,  
Evaluationsschema, Methoden

Forschungsvorhaben fe 10/16 im Auftrag des  
Bundesministeriums der Finanzen

Köln / Mannheim / München / Sankt Augustin  
Oktober 2019

[www.fifo-koeln.de](http://www.fifo-koeln.de)

## Forschungsvorhaben fe 10/16 „Evaluierung von Steuervergünstigungen“

im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen

Ergebnisüberblick, Evaluationsschema, Methoden

Das Gesamtvorhaben wurde durchgeführt von vier Forschungseinrichtungen:

**Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut  
an der Universität zu Köln (FiFo Köln)**

Wörthstr. 26, 50668 Köln.  
www.fifo-koeln.de.

**Fraunhofer-Institut für Angewandte  
Informationstechnik (Fraunhofer FIT)**

Schloss Birlinghoven, Konrad-Adenauer-  
Straße, 53754 Sankt Augustin.  
www.fit.fraunhofer.de

**Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung  
an der Universität zu München (ifo Institut)**

Poschingerstr. 5. 81679 München.  
www.ifo.de

**ZEW – Leibniz-Zentrum für Europäische  
Wirtschaftsforschung**

L7 1, 68161 Mannheim.  
www.zew.de

Dieser Ergebnisbericht wurde bearbeitet von:

**FiFo Köln**

*Unter Verwendung der Teilberichte A – E und ergänzender  
Inputs der beteiligten Kolleginnen und Kollegen von:*

Eva Gerhards  
Michael Thöne

Fraunhofer FIT  
Ifo Institut  
ZEW Mannheim  
FiFo Köln

Gesamtleitung: Michael Thöne (FiFo Köln)

## Evaluierung von 33 Steuervergünstigungen

*Kurzdarstellung des Forschungsvorhabens BMF-fe 10/16*

**Steuervergünstigungen** sind wichtige, breitenwirksam einsetzbare und **potenziell effiziente Instrumente** der Förderung und instrumentellen Unterstützung zahlreicher Politikfelder, beispielsweise in der Verkehrspolitik, der Wohnungspolitik, der Umweltpolitik sowie für viele sektorale oder Querschnittsaufgaben der Wirtschaftspolitik. Zugleich verlangen steuerliche Subventionen wegen ihrer Budgetferne sowie ihrer Tendenz zu Langlebigkeit und Mitnahmeeffekten die **besondere Wachsamkeit** einer verstärkt auf **Ergebnisorientierung** und **Evidenzbasierung** aufbauenden politischen Steuerung.

Für diesen Anspruch liefert die **große Evaluierung von 33 deutschen Steuervergünstigungen** die wissenschaftliche Grundlage. Im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen haben 2017 bis 2019 das ZEW Mannheim, das Ifo Institut, das Fraunhofer FIT sowie federführend das FiFo Köln gemeinsam steuerliche Subventionen im Umfang von zusammen rund **7,4 Milliarden Euro** quantifiziert und nach einem einheitlichen Muster tiefgehend evaluiert.

Auf dem Prüfstand kamen die größten zuvor noch nicht extern evaluierten Steuervergünstigungen, ergänzt um solche Vergünstigungen, die zu den adressierten Maßnahmen in engem sachlichen Zusammenhang stehen. Die Untersuchung deckt damit ein sehr breites und heterogenes Feld ab. Betrachtet werden Vergünstigungen bei der **Energie- und Stromsteuer**, der **Kraftfahrzeugsteuer** und der **Einkommensteuer**. Die **vielfältigen Ziele** der betrachteten Vergünstigungen sind Klimaschutz, internationale Wettbewerbsfähigkeit, Wohnungsbau, Kultur- und Denkmalschutz, Vermögensteilhabe, Förderung des öffentlichen Verkehrs, der Landwirtschaft, des Schiffsverkehrs und viele mehr.

Alle Steuervergünstigungen wurden nach einer **einheitlichen Methode** in fünf Kategorien separat bewertet; die Gesamtbewertung erwächst aus den „Scores“ für: (1) **Relevanz** des Subventionszwecks, (2) **Wirksamkeit**, (3) **Nachhaltigkeit**, (4) **Instrumentelle Eignung** sowie (5) **Transparenz und Monitoring**. Zudem wurden die Vergünstigungen neu und z.T. erstmalig quantifiziert, so dass für alle Maßnahmen mit einer Ausnahme neue Zahlen der steuerlichen Einnahmeeinbußen vorliegen.

Im Ergebnis kommt die Evaluierung für **sechs der Maßnahmen** zum Gesamturteil „gut“; diese Vergünstigungen weisen ein Volumen von 2,7 Mrd. Euro (2018) auf. **Siebzehn Steuervergünstigungen** mit einem fiskalischen Volumen von 2,9 Mrd. Euro werden zusammenfassend **als „ausreichend“** bewertet. Dieser Bewertungs-Score wurde bewusst in Analogie zur gleichnamigen Schulnote formuliert; er signalisiert auch hier, dass die Überprüfung zwar noch „bestanden“ worden ist, aber erhebliche Verbesserungspotenziale zu mobilisieren sind. **Zehn Steuervergünstigungen** mit einem Gesamtvolumen von 1,8 Mrd. Euro schließlich kommen nur auf die **Gesamtbewertung „schwach“**. Hier bleiben die Befunde derart deutlich hinter dem Erwartbaren zurück, dass dringender Anpassungsbedarf besteht. Entweder ist die jeweilige Maßnahme von Grund auf umzugestalten oder sie sollte aufgegeben werden.

Die differenzierten **Ergebnisse** der Evaluierungen und die **Empfehlungen** für die Steuervergünstigungen werden in einem **gemeinsamen Ergebnisband** zusammengeführt. Dort und in den **fünf Teilberichten A bis E** wird zudem die Evaluierung jeder einzelnen der 33 Steuervergünstigungen auf einem einheitlichen, zwei- bis dreiseitigen **Subventionskennblatt** dargestellt.

Für das gesamte Evaluationsteam der beteiligten vier Forschungsinstitute  
Dr. Michael Thöne (FiFo Köln), Oktober 2019.

## Evaluation of 33 tax benefits

*Abstract for research project BMF-fe 10/16*

**Tax benefits** (or ‘tax expenditures’) are important, broadly applicable and **potentially efficient instruments** for creating incentives for private activities and for promoting numerous policy objectives (for example in transport policy, housing policy, environmental policy and many sectoral or horizontal areas of economic policy). At the same time, because they (a) are not included in government budgets, (b) have a tendency towards longevity and (c) are susceptible to deadweight effects, tax benefits must be monitored with **particular vigilance** as part of an increasingly **results-oriented** and **evidence-based** governance process.

To obtain a scientific basis for conducting this governance task, the Federal Ministry of Finance commissioned a **large-scale evaluation of 33 German tax benefits**. Conducted jointly by researchers at the FiFo Institute for Public Economics at the University of Cologne (team leader), the Leibniz Centre for European Economic Research (ZEW), the Ifo Institute, and the Fraunhofer Institute for Applied Information Technology (FIT), the study uses a standardized framework to evaluate tax subsidies that add up to a total of roughly **€7.4 billion**.

The evaluation examines the largest tax benefits that had previously not been given an external evaluation, together with other closely-related tax benefits. As a result, the evaluation covers a very broad and heterogeneous field. The report looks at reductions and exemptions that are provided for **energy and electricity duty, motor vehicle tax and income tax**. These benefits have **diverse objectives**, including climate protection; international competitiveness; housing; the preservation of cultural heritage and historical sites; worker participation; and the promotion of public transport, agriculture, shipping and more.

**A standardised framework** was used to evaluate each tax benefit according to five separate categories. Each tax benefit’s overall assessment is derived from scores for: (1) **relevance** of the subsidy’s objective, (2) **effectiveness**, (3) **sustainability**, (4) **instrumental suitability** and (5) **transparency and monitoring**. In addition, new calculations were conducted to quantify each tax benefit (in some cases, for the first time). As a result, new figures on tax revenue losses are available for all measures but one.

**Six measures** received an overall rating of **“good”**. These benefits accounted for a total volume of €2.7 billion in 2018. **Seventeen tax benefits** accounting for a total volume of €2.9 billion were rated as **“sufficient”**. This latter rating intentionally uses the same term that is used in schools. It is meant to indicate that the benefit in question “passed” the evaluation but that there is significant room for improvement. **Ten tax benefits** accounting for a total volume of €1.8 billion received an overall rating of **“weak”**. These tax benefits were found to fall far short of their expected objectives and therefore to require urgent fixing: such measures must be redesigned completely or else discontinued.

The evaluation **findings** and concomitant **recommendations** are pooled in a **compendium report** covering all 33 tax benefits. Subreports were also compiled for each of the five evaluation categories. All of these reports provide separate, standardised 2-3 page **summaries** for each tax benefit under evaluation.

For the entire evaluation team of the four participating research institutes  
Dr. Michael Thöne (FiFo Köln), October 2019.



**Inhalt**

<b>I.</b>	<b>Einleitung .....</b>	<b>8</b>
<b>II.</b>	<b>Die Ergebnisse der Evaluierungen im Überblick .....</b>	<b>12</b>
A.	Übersicht der evaluierten Steuervergünstigungen .....	12
1.	Bewertungen aller Steuervergünstigungen .....	12
2.	Volumina der Steuermindereinnahmen .....	19
3.	Zentrale Befunde in den fünf Evaluierungsgruppen .....	22
B.	Übersicht der Evaluationen anhand der Subventionskennblätter.....	29
1.	Kennblätter Teilbericht A (Energie- und Stromsteuer) .....	30
2.	Kennblätter Teilbericht B (Kraftfahrzeugsteuer) .....	62
3.	Kennblätter Teilbericht C (Einkommensteuer - Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft) .....	74
4.	Kennblätter Teilbericht D (Einkommensteuer - Wohnungswesen und Städtebau).....	95
5.	Kennblatt Teilbericht E (Mitarbeiterkapitalbeteiligung).....	107
<b>III.</b>	<b>Das gemeinsame Evaluationsschema .....</b>	<b>110</b>
A.	Vorbemerkung: Was soll ein gemeinsames Evaluationsschema der Steuervergünstigungen leisten?.....	110
1.	Ziele eines einheitlichen Schemas .....	110
2.	Die äußere Struktur der Teilberichte .....	111
B.	Die einzelnen Schritte der Evaluierungen .....	111
1.	Relevanz des Subventionszwecks .....	112
2.	Wirkungen der Steuervergünstigung .....	112
3.	Nachhaltigkeit .....	113
4.	Instrumentelle Eignung.....	114
5.	Transparenz und Monitoring .....	115
6.	Ergebnis und Optionen für die Zukunft .....	117
C.	Scoring – Aggregierte Bewertung der Begünstigungen .....	117
<b>IV.</b>	<b>Quantifizierungen .....</b>	<b>120</b>
A.	Allgemeiner Ansatz .....	120
B.	Quantifizierungsmodelle .....	120
1.	Einkommensteuervergünstigungen (Berichtsteile C,D,E).....	121
2.	Energie- und Kraftfahrzeugsteuervergünstigungen (Teilberichte A und B)...	122
C.	Erfüllungsaufwand .....	123

D.	Sensitivitätsanalysen .....	124
E.	Fazit zu den Quantifizierungen .....	124
<b>V.</b>	<b>Nachhaltigkeitsprüfung .....</b>	<b>125</b>
A.	Einbettung in die Nachhaltigkeitsstrategie .....	125
B.	Nachhaltigkeitsprüfung in der Evaluierung von Steuervergünstigungen .....	126
1.	Annahme der Wirksamkeit .....	129
2.	Fiskalität der Steuervergünstigungen .....	130
<b>VI.</b>	<b>Anhänge.....</b>	<b>132</b>
A.	Standardisierte Nachhaltigkeitsprüfungen .....	132
B.	Quellenverzeichnis zu diesem Band.....	137

**Abbildungsverzeichnis**

Abbildung 1:	Gesamtbewertungen nach Anzahl und nach Volumen des Einnahmenverzichts.....	18
Abbildung 2:	Gesamtbefunde A – Energie- und Stromsteuer.....	24
Abbildung 3:	Gesamtbefunde B – Kraftfahrzeugsteuer.....	25
Abbildung 4:	Gesamtbefunde C – ESt Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft.....	26
Abbildung 5:	Gesamtbefunde D – ESt Wohnungswesen und Städtebau.....	28
Abbildung 6:	Subventionspolitische Leitlinien der Bundesregierung.....	116
Abbildung 7:	Die 17 Ziele für nachhaltige Entwicklung (SDGs) in der deutschen Nachhaltigkeitsstrategie	125

**Tabellenverzeichnis**

Tabelle 1:	Evaluierungsgruppen A bis E und ihre Evaluatoren.....	9
Tabelle 2:	In der Evaluierung genutzte Scores.....	12
Tabelle 3:	Scoring-Ergebnisse aller evaluierten Steuervergünstigungen.....	13
Tabelle 4:	Die Evaluierungen in der zusammengefassten Bewertungsübersicht.....	15
Tabelle 5:	Subventionsvolumina der evaluierten Steuervergünstigungen (2018).....	20
Tabelle 6:	In der Evaluierung genutzte Scores.....	118
Tabelle 7:	Beispiel: Nachhaltigkeitsprüfung für Maßnahme Nr. 87.....	127

## I. Einleitung

Im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen sind in den Jahren 2017 bis 2019 zusammen 33 ausgewählte Steuervergünstigungen durch das ZEW – Leibniz-Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung, das Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität zu München (ifo Institut), das Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik (Fraunhofer FIT) sowie, als Federführer, das Finanzwissenschaftliche Forschungsinstitut an der Universität zu Köln (FiFo Köln) evaluiert worden.

Das Vorhaben erfasst mit rund 7,4 Milliarden Euro Subventionsvolumen knapp ein Viertel der Einnahmenverzichte, die den im Jahr 2018 insgesamt geltenden Steuervergünstigungen zugerechnet werden. Es ist erst das dritte Mal, dass in Deutschland oder einem anderen OECD-Staat steuerliche Subventionen in dieser Breite einheitlich evaluiert werden. Das erste Mal wurden in den Jahren 2007 bis 2009 zwanzig große deutsche Steuervergünstigungen evaluiert, seinerzeit vom FiFo Köln in Kooperation mit dem ZEW Mannheim und Copenhagen Economics. Hier wurden die größten Steuervergünstigungen überprüft, die im Jahr 2008 zusammen 85 Prozent der insgesamt durch diese Subventionsform entgangenen Steuereinnahmen ausmachten. Die zweite große Evaluierung fand in Großbritannien statt. Dort wurden 2010 und 2011 vom neu geschaffenen *Office of Tax Simplification* die 1.042 dortigen Steuervergünstigungen und strukturellen Erleichterungen zunächst erfasst (man hatte eigentlich eher 400 erwartet). Im Anschluss wurden davon 155 Steuerregeln nach einheitlicher Methode, aber weniger tiefgehend als im deutschen Vorhaben überprüft. Die vorliegende dritte große Überprüfung von Steuervergünstigungen knüpft an den ersten deutschen Evaluierungsprozess an. Untersucht wurden nun 33 unterschiedliche Steuervergünstigungen. Hierzu hat das Bundesministerium der Finanzen die größten Vergünstigungen ausgewählt, die bislang keiner externen Evaluation unterzogen worden waren. Hinzu kamen weitere, z.T. erheblich kleinere Steuervergünstigungen, die zu Maßnahmen aus der Untersuchungsgruppe in so engem sachlichen Zusammenhang stehen, dass eine gemeinsame Evaluierung geboten schien.

Das vorliegende Vorhaben greift die (z.T. eigenen) Vorarbeiten auf und wendet die bewährten Methoden auf diese 33 Steuervergünstigungen an. Dabei galt es, die in der Zwischenzeit in Subventionspolitik und Bundeshaushalt geschaffenen Neuerungen aufzugreifen, umzusetzen und Anknüpfungspunkte für zukünftige Weiterentwicklungen zu schaffen. Im Vordergrund stehen dabei die 2015 verstärkten Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung und die seit dem 25. Subventionsbericht eingeführte Nachhaltigkeitsprüfung für Finanzhilfen und Steuervergünstigungen. Zugleich passt die Evaluierung strukturell in den fortlaufenden Wandel hin zu stärkerer Ergebnisorientierung, der mit der Einführung des Top-Down-Verfahrens und der schrittweisen Vertiefung von *Spending Reviews* umgesetzt wird.

Die betrachteten Steuerbegünstigungen sind nach Sachzusammenhängen in fünf Evaluierungsgruppen A bis E aufgeteilt. Neben diesem Ergebnis- und Methodenband liegen die Evaluierungen entsprechend in fünf Teilbänden A bis E vor. Dabei wird die Überprüfung jeder der 33 Steuervergünstigungen in einem eigenen Subventionskennblatt dokumentiert. Diese Kennblätter sind den jeweiligen Teilberichten vorangestellt; zudem sind sie im vorliegenden Band in Abschnitt II.B zusammengeführt. Tabelle 1 gibt einen Überblick zu den fünf Evaluierungsgruppen und der Aufgabenverteilung unter den Evaluationsteams des ZEW Mannheim, des Ifo Instituts und des FiFo Köln.

**Tabelle 1: Evaluierungsgruppen A bis E und ihre Evaluatoren**

Evaluierungsgruppe	Steuervergünstigungen	Zahl der Vergünstigungen	Evaluator(en)
A	Energie- und Stromsteuer	13	ZEW Mannheim, FiFo Köln
B	Kraftfahrzeugsteuer	5	FiFo Köln
C	Einkommensteuer: Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft	9	Ifo Institut, FiFo Köln
D	Einkommensteuer: Wohnungswesen und Städtebau	5	FiFo Köln
E	Einkommensteuer: Mitarbeiterkapitalbeteiligung	1	FiFo Köln
A bis E	Quantifizierungen	33	Fraunhofer FIT

Für alle Steuervergünstigungen hat das Fraunhofer-Institut für Angewandte Informationstechnik (Fraunhofer FIT) als Querschnittsaufgabe die Quantifizierung der Einnahmenverluste für die öffentlichen Haushalte übernommen.

Die fünf einzelnen Bände der Evaluation zeigen dabei in ihrer Struktur individuelle Lösungen, um mit dem Wechselspiel zwischen Gleichem und Unterschiedlichem angemessen umzugehen. In diesem Rahmen wird das Evaluationsschema (vgl. Abschnitt III.A) nicht für jeden einzelnen Begünstigungstatbestand separat durchexerziert, da dies zu erheblichen Redundanzen führen würde. Zugleich lassen sich die Vergünstigungen in den Evaluierungsgruppen aber auch nicht komplett integriert analysieren. Allein die mannigfaltigen Zielsetzungen der Maßnahmen zwingen zu teils abweichenden Schwerpunkten: Einige Begünstigungen dienen der klassischen sektoralen oder regionalen Wirtschaftsförderung, andere werden im Bereich Energiepolitik vergeben. Die Mitarbeiterkapitalbeteiligung verfolgt vermögenspolitische meritorische Ziele. Andere Begünstigungen sollen Nachteile bestimmter Steuerzahlergruppen kompensieren; wieder andere externe Effekte internalisieren. Diese Vielfalt der Zwecke und Ziele muss angemessen gewürdigt werden. Dies spiegelt sich in der Gliederung der einzelnen Bände wider und wird jeweils einleitend erläutert.

Der vorliegende Ergebnis- und Methodenbericht fasst das Evaluationsprojekt in mehrerer Hinsicht zusammen:

- Für den eiligen Leser werden die Ergebnisse der Evaluationen in komprimierter Fassung präsentiert. Die zentralen Befunde der einzelnen Bände werden präsentiert.
- Die einzelnen Subventionskennblätter jeder evaluierten Steuervergünstigung werden dargestellt.
- Ebenso dient ein Scoring der Befunde dem schnellen Zugang zur Bewertung der Vergünstigungen. Diese gliedern sich in die Kriterien:
  - Relevanz des Subventionszwecks,
  - Wirksamkeit,
  - Nachhaltigkeit,
  - Instrumentelle Eignung und
  - Transparenz und Monitoring.
- Diese fünf Dimensionen resultieren in einer Gesamtbewertung.<sup>1</sup>
- Der Bericht stellt das gemeinsame Evaluationsschema vor. Dabei werden methodische Neuerungen und Erweiterungen besonders erläutert.

Leonard Burman, Steuerpraktiker und lange Jahre Direktor des gemeinsamen Tax Policy Centers der renommierten Washingtoner Think Tanks Brookings Institution und Urban Institute hat 2003 postuliert, die regelmäßige Evaluierung der Steuervergünstigungen sei *eine* notwendige Voraussetzung für gutes Regieren. Das ist auch heute noch ebenso ambitioniert wie richtig. Steuervergünstigungen entwickeln sich in vielen Ländern – so auch in Deutschland – mehr und mehr zu Staatsausgaben, die über das Steuersystem abgewickelt werden. Im englischen Sprachraum hat sich hierfür, beginnend mit dem US-amerikanischen *Congressional Budget and Impoundment Control Act 1974*, der Begriff *tax expenditures* etabliert.

Der eingängige, weil scheinbar paradoxe Begriff der „steuerlichen Ausgaben“ macht deutlich, warum diese Art von Subventionen besonders aufmerksam beleuchtet werden müssen: Steuervergünstigungen sind Substitute für direkte Staatsausgaben. Im Gegensatz zu diesen stehen sie aber neben dem öffentlichen Haushalt, sie werden vom Gesetzgeber auch nur bei ihrer Einführung beschlossen und nicht jedes Jahr neu mit dem Haushaltsgesetz. Dadurch werden „steuerliche Ausgaben“ auch nicht den einzelnen Ressorts zugeordnet, die zuständig wären, wenn der gleiche Zweck stattdessen mit Haushaltsmitteln umgesetzt würde.

---

<sup>1</sup> Die Bewertung anhand von Scores ersetzt die Bewertung durch das einfache „Ampelschema“ aus der ersten großen Steuervergünstigungs-Evaluierung von 2009. Zweck der Nutzung von Scores ist eine detaillierte Bewertungsdarstellung sowie eine bessere Transparenz der Gesamtbewertung. Vgl. Abschnitt III.C.

Bei Vergünstigungen in Gemeinschaftssteuern kommen noch die Länder als Mitgestalter und Mitverantwortliche hinzu. Diese speziellen und mit Blick auf die *Governance* zum Teil problematischen Eigenschaften – zusammen mit ihrer zuweilen erstaunlichen Langlebigkeit – rechtfertigen bei Steuervergünstigungen ein besonderes Maß kritischer Aufmerksamkeit.

Burmans Postulat ist für die meisten Staaten wörtlich zu verstehen, als *Forderung*. Deutschland ist hier einen Schritt weiter. Es erfüllt – um bei Burmans Begriffen zu bleiben – mit den Evaluierungsvorhaben eine (weitere) Bedingung guten Regierens. Dies wird auch im 26. Subventionsbericht explizit gemacht: „Gemäß den Vorgaben der Subventionspolitischen Leitlinien sind alle von der Bundesregierung gewährten Subventionen regelmäßig und insbesondere im Hinblick auf ihre Zielgenauigkeit und Effizienz zu evaluieren und unter Nachhaltigkeitsgesichtspunkten zu prüfen. Hierdurch sollen insbesondere Fehlallokationen vermieden und Optimierungspotenziale aufgezeigt werden.“<sup>2</sup> Die Leitlinien wurden ihrerseits um einen Passus zu regelmäßigen Evaluationszyklen erweitert.

Im Vergleich zu früheren Subventionsberichten und auch dem ersten Evaluierungsvorhaben ist ein weiterer wichtiger Faktor in der Überprüfung von Steuerbegünstigungen hinzugekommen: Die Notwendigkeit zur differenzierten Nachhaltigkeitsprüfung. Auch diese fügt sich nun in den Rahmen der Subventionspolitischen Leitlinien ein und greift die Kategorien der Nachhaltigkeitsstrategie der Bundesregierung auf. Der Begriff der nachhaltigen Entwicklung ist dabei weit gefasst und bezieht sich mit den siebzehn *Sustainable Development Goals* auf soziale, ökonomische und ökologische Aspekte gleichermaßen.

Im Folgenden wird an vielen einzelnen Punkten der untersuchten Steuervergünstigungen klare Kritik geübt; bei manchen mahnt die Gesamtschau aller Evaluationskriterien zur dringenden Verbesserung oder auch zur Abschaffung der Vergünstigung. Bei aller notwendigen Kritik in Einzelfragen – wie auch bei aller gleichermaßen ausdrücklichen Bestätigung sehr vieler anderer Aspekte – muss vor allem anderen die grundsätzliche Entscheidung, wiederum eine derart große Evaluierung durchzuführen, explizit gewürdigt werden. Gerade bei Steuervergünstigungen ist das, wie der internationale Vergleich zeigt, weiterhin die Ausnahme. Damit wird ein weiterer Baustein gelegt, um die Steuer- und Subventionspolitik in Deutschland im Sinne von mehr Evidenzbasierung und stärkerer Ergebnisorientierung weiterzuentwickeln.

---

<sup>2</sup> Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2017), Sechszwanzigster Subventionsbericht, S.7.

## II. Die Ergebnisse der Evaluierungen im Überblick

Bevor zusammenfassend in Abschnitt III die gemeinsame Methodik der Evaluierung erläutert wird, soll hier ein komprimierter Überblick der Ergebnisse geboten werden. Abschnitt II.A bietet eine Zusammenschau aller Scorings in den fünf Bewertungsdimensionen, einen Überblick zu den neu gemessenen Subventionsvolumina der Steuervergünstigungen sowie komprimierte Überblicke zu den fünf Evaluierungsgruppen A bis E. Die daran in Abschnitt II.B anschließenden Darstellungen mit 33 einheitlichen Subventionskennblättern fassen die Ergebnisse der Evaluierungen nach Maßgabe der fünf Bewertungskriterien auf jeweils zwei bis drei Seiten zusammen. Die ausführlichen Evaluierungsberichte A bis E schließlich ermöglichen den vertieften Einblick in die Analysen der betrachteten Steuervergünstigungen.

### A. Übersicht der evaluierten Steuervergünstigungen






#### 1. Bewertungen aller Steuervergünstigungen

In der nachstehenden Übersicht (Tabelle 3) werden alle untersuchten Steuervergünstigungen innerhalb der einzelnen Evaluierungsgruppen gemäß der Nummerierung des 26. Subventionsberichts aufgelistet und jeweils kurz bewertet. Diese Bewertungen werden nach einem einheitlichen, optisch eingängigen Muster, in Form von Scores dargestellt. Die Befunde der fünf zentralen Evaluierungsdimensionen

- Relevanz des Subventionszwecks,
- Wirksamkeit der Steuervergünstigung,
- Nachhaltigkeit,
- Instrumentelle Eignung sowie
- Transparenz und Monitoring

werden mithilfe eines fünfstufigen Scorings zusammengefasst. Genutzt werden die in Tabelle 2 definierten Scores.

**Tabelle 2: In der Evaluierung genutzte Scores**

	<b>Ungenügend</b>	0,00	In keiner Weise akzeptabel.
	<b>Schwach</b>	0,25	Befunde bleiben merklich hinter dem Erwartbaren zurück; es besteht dringender Anpassungsbedarf.
	<b>Ausreichend</b>	0,50	Vergleichbar der Schulnote 4, d.h. „bestanden“.
	<b>Gut</b>	0,75	Gut genug, dass kein dringender Verbesserungsbedarf besteht. Aber verbesserbar ist es durchaus.
	<b>Ausgezeichnet</b>	1,00	Hier ist nichts zu verbessern (allenfalls Details).



Quelle: Eigene Darstellung.

Abschließend werden die fünf Teilscores gleichgewichtet zu einem Gesamtscore zusammengefasst. Dabei werden die Evaluierungsdimensionen *Relevanz* und *Wirksamkeit* als K.o.-Kriterien definiert. Das heißt, die Gesamtbewertung kann nicht besser ausfallen als das schlechteste Teilergebnis dieser beiden Dimensionen. Die Begründung dafür liegt auf der Hand: Mängel beim *Sinn* einer Subvention oder bei ihrer *Wirksamkeit* können nicht durch anderweitig gute Performance geheilt werden.

**Tabelle 3: Scoring-Ergebnisse aller evaluierten Steuervergünstigungen**

Nr.	Teilbericht	Steuervergünstigung	Relevanz	Wirkungen	Nachhaltigkeit	Instrumentelle Eignung	Transparenz u. Monitoring	Gesamtbewertung
<b>Evaluierungsgruppe A: Energie- und Stromsteuer</b>								
21	A	Agrardiesel						
50	A	Energiesteuerbegünstigung für Verwendung in begünstigten Anlagen						
53	A	Energiesteuerbegünstigung für bestimmte Prozesse und Verfahren						
58	A	Energiesteuerbegünstigung für Unternehmen § 54 EnergieStG						
59	A	Energiesteuerbegünstigung (Spitzenausgleich)						
62	A	Stromsteuerbegünstigung § 9b StromStG						
63	A	Stromsteuerbegünstigung für bestimmte Verfahren und Prozesse						
64	A	Stromsteuerbegünstigung (Spitzenausgleich)						
78	A	Energiesteuerbegünstigung für Güterumschlag in Seehäfen						
80	A	Energieerzeugnisse Binnenschifffahrt						
81	A	Energiesteuerbegünstigung ÖPNV						
82	A	Stromsteuerbegünstigung Schienenbahnverkehr						

Nr.	Teilbericht	Steuervergünstigung	Relevanz	Wirkungen	Nachhaltigkeit	Instrumentelle Eignung	Transparenz u. Monitoring	Gesamtbewertung
83	A	Landstromversorgung von Wasserfahrzeugen						
<b>Evaluierungsgruppe B: Kraftfahrzeugsteuer</b>								
19	B	Steuerbefreiung für zulassungspflichtige Zugmaschinen u. Sonderfahrzeuge einschl. Anhänger						
73	B	Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger						
74	B	Absenkung gewichtsbezogener Anhängerzuschläge auf 373,24 €.						
75	B	Absenkung der Höchststeuer für Anhänger auf 373,24 €.						
76	B	Absenkung Höchststeuer für schwere Nutzfahrzeuge aller Emissionsklassen um jeweils rund 109 €						
<b>Evaluierungsgruppe C: Einkommensteuer – Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft</b>								
1	C	Freibetrag für Land- und Forstwirte						
2	C	Nutzungswertbesteuerung bei Baudenkmalen						
3	C	Steuerbefreiung bei der Entnahme von Grund und Boden						
4	C	Freibetrag für Veräußerungsgewinne						
25	C	Übertragung stiller Reserven						
26	C	Übertragung stiller Reserven bei Sanierungs- u. Entwicklungsmaßn.						
29	C	Freibetrag für Gewinne aus Betriebsveräußerungen						
30	C	Freibetrag für Gewinne a.d. Veräußerung v. Anteilen an Kapitalges.						
96	C	Freibetrag für Gewinne aus Betriebsveräußerungen						
<b>Evaluierungsgruppe D: Einkommensteuer – Wohnungswesen und Städtebau</b>								
85	D	Mietpreisvorteile bei bestimmten (Werks-) Wohnungen						

Nr.	Teilbericht	Steuervergünstigung	Relevanz	Wirkungen	Nachhaltigkeit	Instrumentelle Eignung	Transparenz u. Monitoring	Gesamtbewertung
86	D	Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten... (§ 7h EStG)						
87	D	Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen (§ 7i EStG)						
88	D	Zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale.... (§ 10f EStG)						
89	D	Für schutzwürdige Kulturgüter... (§ 10g EStG)						
<b>Evaluierungsgruppe E: Einkommensteuer – Mitarbeiterkapitalbeteiligung</b>								
93	E	Mitarbeiterkapitalbeteiligung						
<b>Legende</b>								
ungenügend                     schwach                     ausreichend                     gut                     ausgezeichnet								

Tabelle 4 fasst die Bewertungen zusammen und zeigt, wie viele der Steuervergünstigungen in den einzelnen Bewertungsdimensionen welches Güteniveau erreicht haben.

**Tabelle 4: Die Evaluierungen in der zusammengefassten Bewertungsübersicht**

Kriterium	Score				
	ausgezeichnet	gut	ausreichend	schwach	ungenügend
Relevanz	6	14	12	1	0
Wirkungen	1	6	17	9	0
Nachhaltigkeit	2	5	20	5	1
Instrumentelle Eignung	2	14	8	8	1
Transparenz und Monitoring	0	14	17	1	1
<b>Gesamtbewertung</b>	0	6	17	10	0

Quelle: Eigene Darstellung.

Der größte Teil der analysierten Begünstigungen ist in seiner **Zieldimension** gut oder zumindest „ausreichend“ gerechtfertigt. Lediglich bei einer der Steuervergünstigungen, der

Energiesteuerbegünstigung für den Güterumschlag in Seehäfen, ist unter ökonomischen Gesichtspunkten die Maßnahme kaum zu rechtfertigen. Für sechs Begünstigungen ist der staatliche Eingriff sogar ausgezeichnet gerechtfertigt.

Bei der Analyse der **Wirksamkeit** der Vergünstigungen verschiebt sich das Urteilsbild: Nur eine Steuervergünstigung kann hier vollends überzeugen, sechs erhalten ein gutes Urteil. Der Mehrheit der Vergünstigungen wird eine ausreichende Wirkung bescheinigt. Da allerdings der Score „ausreichend“ analog zur Schulnote 4 als im Sinne eines „eben noch bestanden“ definiert ist, sind die Befunde in dieser zentralen Bewertungskategorie durchaus ernüchternd und Anlass, die Verbesserungsvorschläge bei den einzelnen Maßnahmen sehr genau zu prüfen. Das gilt umso mehr bei den neun von 33 Begünstigungen, die klare Schwächen in ihrer Wirksamkeit zeigen.

Ein Blick auf die **Nachhaltigkeit** zeigt eine breite Streuung, wie sie angesichts der sehr verschiedenen betrachteten Steuerarten und Einsatzfelder der Vergünstigungen erwartet werden kann. Zwei Vergünstigungen erreichen einen ausgezeichneten Nachhaltigkeitsbefund, eine einen ungenügenden. Jeweils fünf Vergünstigungen zeigen eine gute respektive eine schwache Wirkung. Der größte Teil, zwanzig der evaluierten Steuervergünstigungen, stellen sich im Durchschnitt als „ausreichend“ in ihrer Bedeutung für Nachhaltigkeitsfragen dar. Das heißt, sie sind (vereinfacht gesagt) der Nachhaltigkeit weder besonders zu- noch abträglich.

Die Eignung der Steuervergünstigungen als eingesetztes **Instrument** zeigt ebenfalls eine breite Streuung in der Bewertung; sie fällt im Vergleich eher positiv auf. Zwei Vergünstigungen sind instrumentell ausgezeichnet gestaltet, nur eine ungenügend. Jeweils achtmal wird der eingesetzten Steuervergünstigung ein ausreichendes oder schwaches Urteil hinsichtlich der Instrumentgestaltung gegeben. Am häufigsten – vierzehnmal – kann eine gute Bewertung ausgesprochen werden. Der damit für beinahe die Hälfte der Maßnahmen positive Befund ist insofern bemerkenswert, als dass der Steuervergünstigung gerade als Instrument staatlicher Intervention eine gewisses „Grundmisstrauen“ entgegenschlägt. Das kommt auch in den Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung zum Ausdruck, wo es heißt: „Es wird geprüft, inwieweit bestehende Steuervergünstigungen in Finanzhilfen oder andere, den Staatshaushalt weniger belastende Maßnahmen überführt werden können.“<sup>3</sup> Als Prüf- und Vorsichtsregel ist diese Leitlinie unverzichtbar – aber häufig offensichtlich auch schon beherzigt.

Die Bewertungsdimension **Transparenz und Monitoring**, welche auch die weitere Ausrichtung an den Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung umfasst, erhält aggregiert ein ausreichendes bis gutes Urteil. Nur einer Vergünstigung muss ungenügende Transparenz attestiert werden; eine weitere zeigt sich schwach. Der Umstand, dass fast alle

---

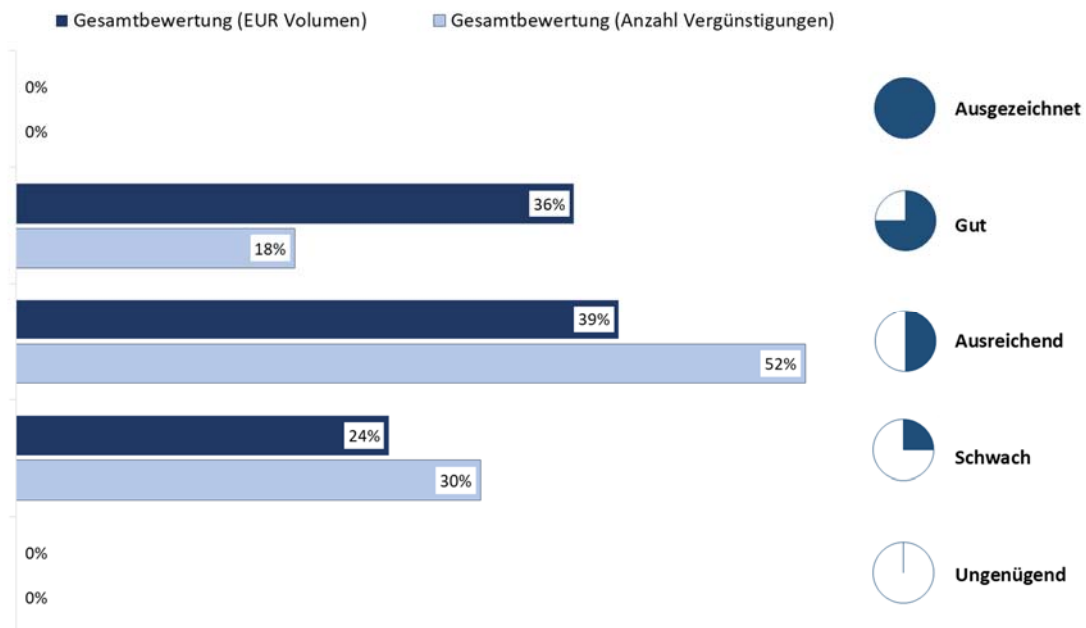
<sup>3</sup> Vgl. Abbildung 6 (unten S. 115).

Maßnahmen eine mindestens ausreichende Transparenz attestiert bekommen, liegt nicht zuletzt am Subventionsbericht der Bundesregierung. Auch wenn der im Jahr 2019 in 27. Fassung kommende „Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen“ in Deutschland vielfach als Selbstverständlichkeit wahrgenommen wird, muss doch konstatiert werden, dass es im Subventionsbereich international kaum vergleichbar gute und ausführliche Transparenzinstrumente gibt. Gerade in den letzten Auflagen hat diese Qualität des Berichts in der Darstellung der einzelnen Finanzhilfen und Steuervergünstigungen Schritt für Schritt noch zugenommen. Diejenigen evaluierten Steuervergünstigungen, die im normalen Umfang in den „Datenblätter zu den Steuervergünstigungen“ (Anlage 8 im 26. Subventionsbericht von 2017) erfasst sind, erfahren eine Transparenz, die schon allein deshalb mindestens als „ausreichend“ bewertet werden muss.

In der **Gesamtbewertung** zeigt sich ein gemischtes Bild für dieses breite Spektrum sehr heterogener Steuervergünstigungen. Dabei bleiben die Urteile an den Rändern, „ausgezeichnet“ sowie „ungenügend“, unbesetzt. Insgesamt sechs der evaluierten Steuervergünstigungen erhalten unter Berücksichtigung aller Teilindikatoren ein gutes Urteil. Siebzehn Begünstigungen können als ausreichend gewertet werden; immerhin noch zehn Steuervergünstigungen erhalten lediglich ein schwaches Urteil.

Die nachstehende Abbildung 1 setzt diesen Befund bezüglich der Anzahl der evaluierten Steuervergünstigungen ins Verhältnis zu den Subventionsvolumina, die dahinter stehen (nach Maßgabe der im Projekt durchgeführten Quantifizierungen). Das Ergebnis fällt in dieser Perspektive etwas besser aus. Zwar muss für immerhin 30 Prozent der evaluierten Maßnahmen die Gesamtbewertung „schwach“ ausgesprochen werden; gemessen an den Subventionsvolumina sind das nur 24 Prozent (1,8 Mrd. Euro). Die „schwachen“ Steuervergünstigungen finden sich also eher bei den etwas kleineren Maßnahmen. Das trifft auch auf die als „ausreichend“ bewerteten zu: Diese 17 Steuervergünstigungen sind 52 Prozent aller betrachteten Maßnahmen, sie entsprechen aber lediglich 39 Prozent des monetären Volumens, d.h. 2,9 Mrd. Euro. Im Umkehrschluss sind die „gut“ bewerteten Maßnahmen überdurchschnittlich groß: 18 Prozent an der Anzahl, aber immerhin 36 Prozent am Volumen – das sind 2,7 Mrd. Euro.

**Abbildung 1: Gesamtbewertungen nach Anzahl und nach Volumen des Einnahmenverzichts**



Quelle: Eigene Darstellung.

Was bedeuten diese Befunde für die Subventionskontrolle? Eine Verbesserung der vorliegenden Evaluation gegenüber ihrem „Vorgänger“ von 2009 liegt darin, dass dort *eine* zusammenfassende Gesamtbewertung im Ampelschema mit grün, gelb, rot vorgenommen wurde, während hier das differenzierte Scoring-Verfahren genutzt wurde.<sup>4</sup>

Bei den Steuervergünstigungen mit schwachem Urteil (wie bei allen anderen) ermöglicht dieses Bewertungsverfahren nun durch die größere Transparenz, die die Teilscores bieten, auf die *Ursache* der negativen Bewertung zu schauen. Kann für eine Begünstigung per se keine gute Rechtfertigung als Fundament für den staatlichen Eingriff gefunden werden, sollte ernsthaft die Abschaffung der Begünstigung erwogen werden. Ist eine Maßnahme hingegen gut gerechtfertigt, jedoch schwach in ihrer Wirkung, so kann weiter erörtert werden, ob und wie die Effektivität der Maßnahme gesteigert werden kann. Häufig zeigt sich auch ein suboptimales Instrumentarium – einige der betrachteten Steuervergünstigungen haben eine große Relevanz, sollten jedoch zwecks besserer Effizienz und Effektivität anders ausgestaltet sein. Zuweilen sollte eine Förderung des zu Grunde liegenden Ziels auch durch Maßnahmen außerhalb des Steuerrechts angestrebt werden.

Verbesserungen sind häufig möglich im Bereich Transparenz und Monitoring. Hier werden die Steuervergünstigungen auch an den Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung gemessen. Eine Beurteilung könnte häufig durch eine bessere Datengrundlage erleich-

<sup>4</sup> Vgl. Abschnitt III.C.

tert werden, die jedoch laufend aktualisiert werden müsste. Hier sind der entsprechende Aufwand und der erwartete Nutzen derartiger Erhebungen abzuwägen.

Neu ist die Betrachtung der Nachhaltigkeitsperspektive. Je nachdem, wie stark diese politisch gewichtet wird, muss einigen Vergünstigungen ein negatives Urteil ausgestellt werden. Bei schlechter Nachhaltigkeitseinschätzung muss abgewogen werden, ob die Ziele der Subventionierung relevanter sind als die negativen Wirkungen in der Nachhaltigkeitsdimension. Die Nachhaltigkeitsfrage unterscheidet sich von den bisher betrachteten Dimensionen in elementarer Hinsicht: Soll ein Tatbestand gefördert werden, so ist es möglich, hierfür verschiedene Instrumente zu wählen. Diese sowie weitere Faktoren wie z.B. eine gute Informationspolitik beeinflussen die Wirksamkeit der Maßnahme. Transparenz und Monitoring lassen sich durch das Erheben und Veröffentlichen von Daten verbessern. Ob eine Maßnahme hingegen in vielen Dimensionen der Nachhaltigkeitsziele anschlägt, lässt sich zuweilen weniger leicht beeinflussen. Mitunter stehen sich hier das grundlegende Ziel der Maßnahme und Nachhaltigkeitsziele konträr gegenüber. Daher muss bei etwaigen Modifikationen bestehender und besonders bei Einführung neuer Begünstigungen die Nachhaltigkeitsperspektive mit besonderer Aufmerksamkeit mitgedacht werden.<sup>5</sup>

Selbstredend lohnt nicht nur bei als „schwach“ beurteilten Begünstigungen ein Blick auf die einzelnen Scores. Im Gegenteil, für viele der als „ausreichend“ bewerteten Steuervergünstigungen kann ohne weiteres ein besseres Urteil erreicht werden, wenn in einzelnen Teilbereichen Verbesserungen erreicht werden.

## 2. Volumina der Steuermindereinnahmen

Dieser Abschnitt gibt einen Überblick über die vom Fraunhofer FIT neu ermittelten Volumina aller betrachteten Steuermindereinnahmen und die Anzahl der die Vergünstigungen in Anspruch nehmender Steuerpflichtigen.

Tabelle 5 listet alle betrachteten Steuervergünstigungen in der Reihenfolge der Evaluierungsgruppen und dann gemäß der Nummerierung des 26. Subventionsberichts auf. Die Steuermindereinnahmen variieren zwischen knapp einer Million Euro und 1,46 Milliarden Euro.

Die größten Volumina zeigen hier mit deutlichem Abstand die Vergünstigungen im Rahmen der Energie- und Stromsteuer (Ifd. Nr. 62, 63, 64). Eine Maßnahme (Nr. 50) kann aus Daten Gründen nur als Mindestvolumen geschätzt werden; der genannte Betrag von 1,0 Mrd. Euro ist als eine Untergrenze anzusehen, der tatsächliche Betrag kann deutlich darüber liegen. Damit wird in der Summe deutlich, dass die Evaluierungsgruppe A mit mehr als 5,9 Mrd. Euro die rund 7,4 Mrd. Euro umfassende Gesamtuntersuchung quantitativ deutlich dominiert.

---

<sup>5</sup> Vgl. Abschnitt V.

Für zwei Vergünstigungen, die Nutzungswertbesteuerung von Baudenkmalen (Nr. 2) sowie die Übertragung stiller Reserven bei Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen (Nr. 26) werden hier keine gesonderten quantitativen Schätzungen ausgewiesen. Bei der Nutzungswertbesteuerung handelt es sich um eine sehr spezifische Regelung, die nur einen kleinen Kreis von Steuerpflichtigen berührt. Die Datenlage lässt es nicht zu, hier eine Quantifizierung durchzuführen. Die Quantifizierung von Nr. 26 wurde dagegen integriert mit Nr. 25 umgesetzt. Um Doppelzählungen zu vermeiden, erfolgt der Ausweis der Schätzung nur dort.

Im Rahmen der Evaluierung gelang es dagegen erstmals, eine Quantifizierung für die steuerfreie Entnahme von Grund und Boden (Nr. 3), die oben erwähnte Energiesteuerbegünstigung für begünstigte Anlagen (Nr. 50) sowie die Mietpreisvorteile von Werkwohnungen (Nr. 85) vorzunehmen. Während letztere mit einem Subventionsvolumen von knapp 1 Millionen Euro ein geringes Gewicht hat, ist die Ermittlung von 33 Mio. Euro für die Steuerbefreiung der Entnahme von Grund und Boden durchaus gewichtig.

**Tabelle 5: Subventionsvolumina der evaluierten Steuervergünstigungen (2018)**

Nr.	FB	Steuervergünstigung	Mindereinnahmen 2018 (in Mio. Euro)	Inanspruchnahme: Fallzahl
<b>A: Energie- und Stromsteuer</b>			<b>5.968*</b>	
21	A	Agrardiesel	460	185.000
50	A	Energiesteuerbegünstigung für Verwendung in begünstigten Anlagen	> 1.000	.
53	A	Energiesteuerbegünstigung für bestimmte Prozesse und Verfahren	580	3.470
58	A	Energiesteuerbegünstigung für Unternehmen § 54 EnergieStG	148	15.500
59	A	EnergieSt-Begünstigung (Spitzenausgleich)	159	4.000
62	A	Stromsteuerbegünstigung § 9b StromStG	940	33.200
63	A	Stromsteuerbegünstigung für bestimmte Verfahren und Prozesse	820	1.860
64	A	StromSt-Begünstigung (Spitzenausgleich)	1.460	7.200
78	A	Energiesteuerbegünstigung für Güterumschlag Seehäfen	32	.
80	A	Energieerzeugnisse Binnenschifffahrt	182	838
81	A	Energiesteuerbegünstigung ÖPNV	69	2.500
82	A	Stromsteuerbegünstigung Schienenbahnverkehr	114	230
83	A	Landstromversorgung Wasserfahrzeuge	4	50
<b>B: Kraftfahrzeugsteuer</b>			<b>705</b>	
19	B	Steuerbefreiung für Zugmaschinen u. Sonderfahrzeuge einschl. Anhänger	465	1.850.000



Nr.	FB	Steuervergünstigung	Mindereinnahmen 2018 (in Mio. Euro)	Inanspruchnahme: Fallzahl
73	B	Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger	50	287.000
74	B	Absenkung gewichtsbezogener Anhängerschuldes auf 373,24 €	65	145.000
75	B	Absenkung der Höchststeuer für Anhänger auf 373,24 €	75	203.000
76	B	Absenkung Höchststeuer für schwere Nutzfahrzeuge um jeweils rund 109 €	50	443.000
<b>C: ESt – Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft</b>			<b>427</b>	
1	C	Freibetrag für Land- und Forstwirte	61	210.000
2	C	Nutzungswertbesteuerung Baudenkmale	.	.
3	C	Steuerbefreiung bei der Entnahme von Grund und Boden	33	4.600
4	C	Freibetrag für Veräußerungsgewinne	22	2.950
25	C	Übertragung stiller Reserven	168	.
26	C	Übertragung stiller Reserven bei Sanierungs- u. Entwicklungsmaßnahmen	..**	.
29	C	Freibetrag für Gewinne aus Betriebsveräußerungen	93	14.500
30	C	Freibetrag für Gewinne aus der Veräußerung v. Anteilen an Kapitalgesellschaften	8	7.500
96	C	Freibetrag für Gewinne aus Betriebsveräußerungen	42	6.300
<b>D: ESt – Wohnungswesen und Städtebau</b>			<b>251</b>	
85	D	Mietpreisvorteile bei bestimmten (Werks-) Wohnungen	1	600
86	D	Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten... (§ 7h EStG)	45	14.700
87	D	Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen (§ 7i EStG)	79	20.000
88	D	Zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale.... (§ 10f EStG)	125	53.000
89	D	Für schutzwürdige Kulturgüter... (§ 10g EStG)	1	800
<b>E: ESt – Mitarbeiterkapitalbeteiligung</b>			<b>83</b>	
93	E	Mitarbeiterkapitalbeteiligung	83	21.000
<b>Gesamtsumme 2018 (in Mio. Euro)</b>			<b>7.434*</b>	

\*Untergrenze (wegen Nr. 50). Mit Rundungsdifferenzen.

\*\* Das Subventionsvolumen der Maßnahme Nr. 26 wird zusammen mit Nr. 25 ausgewiesen.

Tabelle 5 listet zudem die Fallzahlen der Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen auf. Hier dominieren klar die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe: Die einzigen Maßnahmen mit sechsstelligen Zahlen bei der Inanspruchnahme sind der Freibetrag für Land- und Forstwirte (Nr. 1) und der Agrardiesel (Nr. 21). Das ist insofern wenig überraschend, als in

diesem Sektor kleine Familienbetriebe noch sehr viel häufiger auftreten als in den anderen Sektoren, wo die hier evaluierten Steuervergünstigungen in Anspruch genommen oder die hiervon indirekt begünstigt werden.<sup>6</sup> Auf eine Addition der Fallzahlen über die verschiedenen Steuervergünstigungen hinweg wird hier verzichtet, da derartige (Teil-)Summen keine für die Evaluierung sinnvollen Informationen vermitteln und zudem durch ein unbekanntes Maß an Überschneidungen weniger valide wären als die Fallzahlen für die einzelnen Maßnahmen.

In den Teilberichten zu den Evaluierungsgruppen A bis E werden im Rahmen der Quantifizierung zudem auch noch für die meisten Vergünstigungen die Erfüllungsaufwände bei Bürgerinnen und Bürgern, Unternehmen sowie Verwaltungseinheiten ermittelt und separat ausgewiesen. In der Gesamtschau von Einnahmeverlusten der Steuervergünstigungen und der zugehörigen Erfüllungsaufwände werden die volkswirtschaftlichen Kosten der Maßnahmen offensichtlich. Im Durchschnitt allerdings rangieren die ermittelten Erfüllungsaufwände der Steuervergünstigungen unter einem Prozent der zugehörigen Einnahmeverluste. Diese in der Gesamtschau sehr gute Effizienz der Erfüllungsaufwände ist wenig überraschend; häufig werden Steuervergünstigungen als Förderinstrument gewählt, weil sie administrativ vergleichsweise schlank abgewickelt werden können. Auch hier ist aber wieder auf die große Heterogenität der untersuchten Maßnahmen zu verweisen: Eine gute Effizienz im Durchschnitt verdeckt nicht, dass bei einigen Steuervergünstigungen durchaus hohe Erfüllungsaufwände ermittelt werden, die *zum Teil* – nicht immer ist administrativer Aufwand sinnvoll reduzierbar – auf Verbesserungspotenziale hinweisen.

### **3. Zentrale Befunde in den fünf Evaluierungsgruppen**

Die evaluierten Steuervergünstigungen sind in der Energie- und Stromsteuer, der Kraftfahrzeugsteuer und der Einkommensteuer verortet. Abstrakt unterscheiden sie sich sowohl in ihren zahlreichen Zielsetzungen als auch in ihren grundsätzlichen Wirkungsweisen. Der folgende Überblick orientiert sich an den fünf sachlich und gemäß der zugrundeliegenden Steuern gegliederten Teilberichte A bis E und soll diese Heterogenität etwas bändigen. Wie deutlich werden wird, kann das nur zum Teil gelingen, denn auch die Evaluierungsgruppen bringen zum Teil sehr unterschiedliche Maßnahmen zusammen.

#### ***Energie- und Stromsteuer (Teilbericht A)***

Energiesteuern werden heutzutage überwiegend als Lenkungssteuern verstanden, deren Ziel es ist, den Energieverbrauch einzuschränken und den Klimaschutz zu unterstützen, in-

---

<sup>6</sup> Der Subventionsbegriff des Subventionsberichts der Bundesregierung umfasst nach Festlegung von § 12 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft nur solche Finanzhilfen und Steuervergünstigungen, die – direkt oder indirekt – Betrieben oder Wirtschaftszweigen zugutekommen können. Dieser Fokus auf Unternehmen spiegelt sich auch in den Fallzahlen der Tabelle 5 wider.

dem sog. externe Effekte gemindert bzw. internalisiert werden. Auf europäischer Ebene regelt die entsprechende Harmonisierungsrichtlinie die Rahmenbedingungen, welche in Deutschland durch das Energiesteuergesetz umgesetzt werden. Damit sind Energiesteuern nationale Steuern in europäischem Rahmen.

Bei der Lenkungsfunction von Energiesteuern muss die Interaktion mit weiteren Politikinstrumenten berücksichtigt werden. Beispielsweise wird auf europäischer Ebene bereits durch den Emissionshandel in bestimmten Sektoren eine Kosteninternalisierung von Klimaeffekten angestrebt. Über den europäischen Regelungsrahmen hinaus bestehen im Bereich der Energieversorgung, insbesondere der Stromversorgung vielfältige weitere Abgaben und Umlagen von nicht unerheblichem Ausmaß.

Nationale Energiesteuern, andere energiebezogene Abgaben oder Umlagen, die zu entsprechend höheren Energiekosten bei Unternehmen führen, können einen Verlust der internationalen Wettbewerbsfähigkeit bewirken. Die Steuervergünstigungen in der gewerblichen Wirtschaft sollen dazu beitragen, die internationale Wettbewerbsfähigkeit zu bewahren. Gleichzeitig sind die Steuervergünstigungen oft mit Nebenbedingungen wie der Einführung eines Energiemanagementsystems oder der Nutzung besonders effizienter Technologien verbunden. Sie schaffen damit einen zusätzlichen Anreiz, die Produktion energieeffizienter zu gestalten. Ob eine tatsächliche Benachteiligung im internationalen Wettbewerb auftritt, hängt nicht zuletzt vom Anteil der Energiekosten an der Wertschöpfung sowie von den Marktgegebenheiten in den verschiedenen Industrien ab. Tatsächlich liegen ähnliche Ausnahmeregelungen auch schon für andere staatlich verursachte Energiekostenbestandteile, beispielsweise Umlagen für erneuerbare Energien, vor. Im Ergebnis stellt sich potenziell das Problem einer Überlagerung von Vergünstigungen, Belastungen bzw. Regulierung nicht nur auf europäischer, sondern auch auf nationaler und sektoraler Ebene.

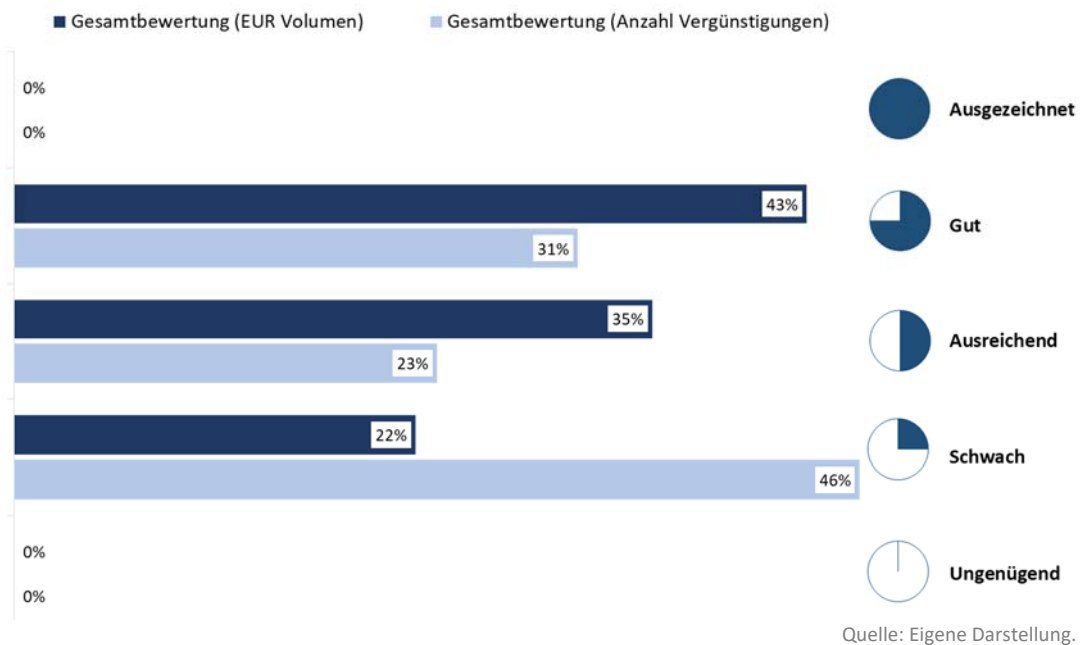
Diese komplexe Ausgangslage spiegelt sich auch in den Befunden zu den sieben Energie- und Stromsteuervergünstigungen wider, die zum Erhalt der internationalen Wettbewerbsfähigkeit gewährt werden. In der Evaluierungsgruppe haben diese Maßnahmen (Ifd. Nr. 50 bis 64 in Tabelle 3 und Tabelle 5) mit rund 5,1 Mrd. Euro das weitaus größte Gewicht. Die Gesamtbefunde werden hier primär von den sehr unterschiedlichen Befunden zur Wirksamkeit getrieben. Bewertungen zwischen „gut“ und „schwach“ zeigen gleichermaßen die grundsätzliche Notwendigkeit solcher Vergünstigungen wie auch den dringenden Verbesserungsbedarf bei einzelnen Maßnahmen.

Im Teilbericht A werden zudem noch sechs weitere Steuervergünstigungen in der Energie- und Stromsteuer in den Bereichen Landwirtschaft und Verkehr betrachtet. Ihr Volumen beträgt rund 860 Mio. Euro (2018). Die sehr unterschiedlichen Zwecke und die – zum Teil weit zurückreichende – Historie dieser Steuervergünstigungen verlangen eine von den vorgehenden Maßnahmen abweichende Betrachtung. Hier stehen keine originär „ökosteuerliche“ Überlegungen im Vordergrund. Vielmehr dominiert die sektorale Perspektive (insbesondere beim Agrardiesel) oder der Netzwerk- und Vorleistungscharakter verkehrlicher Leistungen für die Gesamtwirtschaft. So unterschiedlich die Maßnahmen, so unterschied-

lich sind auch die Befunde. Allerdings dominieren hier die negativen Gesamturteile. Neben einem guten und einem „ausreichenden“ Evaluierungsergebnis schneiden vier der sechs Maßnahmen schlecht ab. Auch wenn diese mit zusammen rund 220 Mio. Euro eher zu den kleineren Maßnahmen der Evaluierungsgruppe A gehören, treten hier deutliche Verbesserungs- bzw. Einsparungspotenziale zutage.

Abbildung 2 bietet den Überblick der Gesamtscores im Teilbericht zur Evaluierungsgruppe A als Anteil der Zahl der Steuervergünstigungen in diesem Teilbericht und als Anteil an den zugehörigen Einnahmeeeinbußen.

**Abbildung 2: Gesamtbefunde A – Energie- und Stromsteuer**



### **Kraftfahrzeugsteuer (Teilbericht B)**

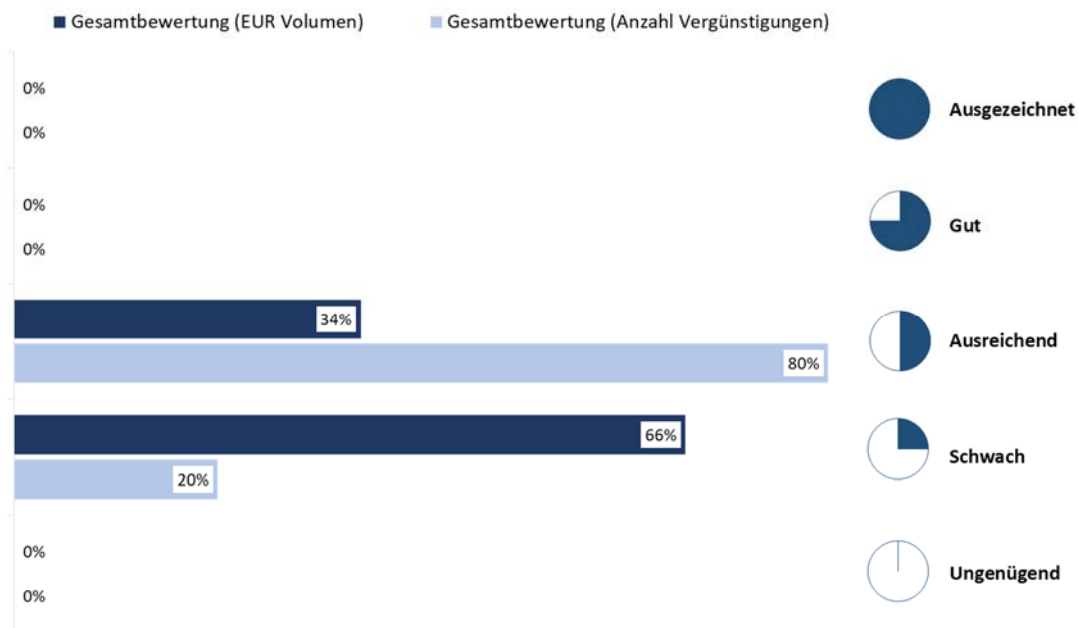
In der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen fünf Steuervergünstigungen der Evaluierung. Vier davon sind Entlastungen des einheimischen Straßengüterverkehrs, die mit der hohen Wettbewerbsintensität in diesem Sektor gerechtfertigt werden. Hier betrachtet die Evaluierung u.a. die Argumente, die für potenzielle Hochkosten-Staaten im (steuerlichen) Wettbewerb diskutiert werden. Diese vier Kraftfahrzeugsteuervergünstigungen im Umfang von zusammen 240 Mio. Euro werden hinsichtlich ihrer Relevanz weiterhin als gut gerechtfertigt angesehen. Sie kommen allerdings wegen nur „ausreichender“ Wirksamkeit auch nicht über diesen Score in der Gesamtbewertung hinaus.

Dabei ist es wichtig festzuhalten, dass die drei Maßnahmen Nr. 74 bis 76 ab dem Jahr 2007 im Zusammenhang mit einer weiteren Ausgestaltung der seit 2005 geltenden LKW-Maut eingeführt wurden. Insofern erscheinen sie eher als entgegen gesetzte Steuersenkungen mit europarechtlichem Hintergrund in der „Eurovignetten-Richtlinie“ 1999/62/EG denn als Steuervergünstigungen, die von den subventionspolitischen Leitlinien erfasst sind.

Die Steuervergünstigung im landwirtschaftlichen Bereich – die Steuerbefreiung für Zugmaschinen, Sonderfahrzeuge und hinter diesen mitgeführter Kraftfahrzeuganhänger (Nr. 19) – steht in einem anderen Rechtfertigungszusammenhang. Ursprünglich eingeführt, um die Motorisierung der Landwirtschaft zu fördern, wird sie heute u.a. damit gerechtfertigt, dass dieses hohe Niveau zu sichern sei. Die Evaluierung zeigt, dass es dazu der Steuervergünstigung in Höhe von immerhin 465 Mio. Euro (2018) nicht bedarf. Jenseits dessen wird empfohlen, die offensichtlich stark einkommensmotivierte Subvention zugunsten der Landwirte zielgenauer in abweichender Instrumentierung zu gestalten.

Abbildung 3 bietet den Überblick der Gesamtscores im Teilbericht zur Evaluierungsgruppe B als Anteil der Zahl der Steuervergünstigungen in diesem Teilbericht und als Anteil an den zugehörigen Einnahmeeinbußen. Die Bewertungsunterschiede bei den vier relativ kleinen und der einen großen Steuervergünstigung stechen in dieser Darstellungsform besonders hervor.

**Abbildung 3: Gesamtbefunde B – Kraftfahrzeugsteuer**



Quelle: Eigene Darstellung.

### ***Einkommensteuer: Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft (Teilbericht C)***

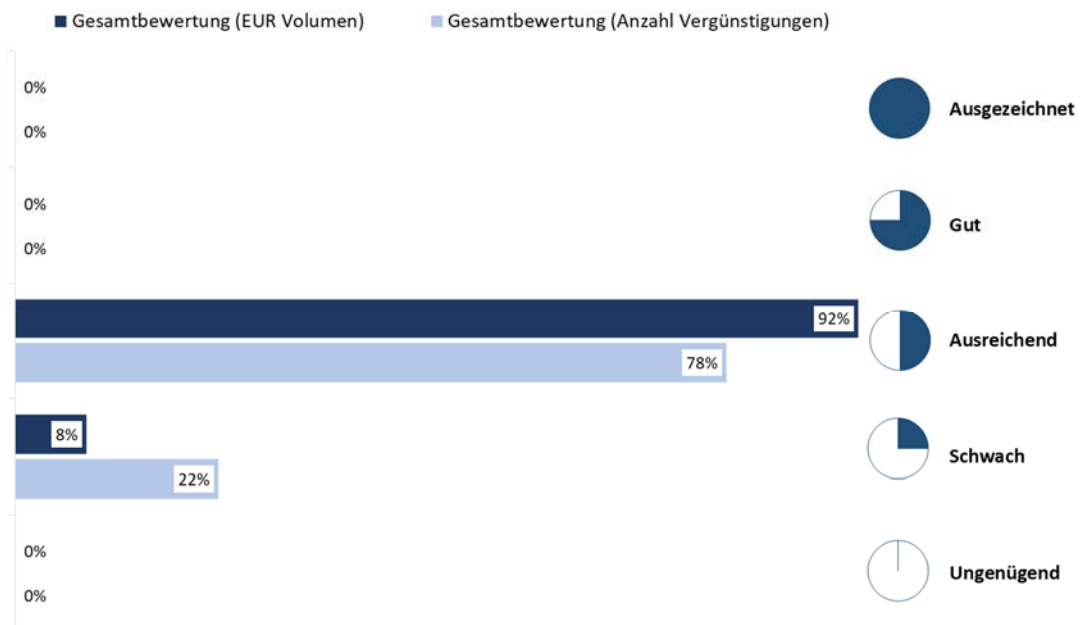
Mit den evaluierten Steuervergünstigungen im Bereich der Einkommensteuer für die gewerbliche Wirtschaft und die Landwirtschaft werden unterschiedliche Ziele verfolgt. Zwei der Steuervergünstigungen sehen vor, dass stille Reserven, die bei der Veräußerung von bestimmten Wirtschaftsgütern (u.a. Grund und Boden, Gebäude) aufgedeckt werden, auf entsprechende neu angeschaffte Güter übertragen werden können. Dabei sollen Hemmnisse bei betrieblichen Umstrukturierungen vermieden werden.

Eine Steuervergünstigung sieht die Gewährung eines Freibetrags für Gewinne aus Betriebsveräußerungen und –aufgaben für Steuerpflichtige über 55 Jahre oder bei Berufsunfähigkeit vor. Diese Regelung stellt zum einen eine Subventionierung der Altersvorsorge Selbstständiger dar und damit eine Ungleichbehandlung unterschiedlicher Formen der privaten Altersvorsorge. Dieser Punkt ist vor allem vor dem Hintergrund der Steuergerechtigkeit kritisch zu hinterfragen. Zum anderen wird – unter der Annahme, dass die Entscheidung zur Selbstständigkeit wesentlich durch den Gegenwartswert der zu erwartenden Nettoeinkommensströme abhängt – durch diese Steuervergünstigungen ein Anreiz zur Selbstständigkeit geschaffen. Letztlich kann es zu Verzerrungen im Hinblick auf die Kapitalallokation kommen.

Eine weitere Steuervergünstigung betrifft den Freibetrag für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften. Hierbei handelt es sich um eine sachliche Steuerbefreiung im Falle kleiner Gewinne, die steuertechnisch eine eher geringe Bedeutung aufweisen. Durch diese Regelung kommt es zu einer Ungleichbehandlung verschiedener Formen der Kapitalanlage, was im Hinblick auf die Frage nach der Steuergerechtigkeit einer kritischen Prüfung unterzogen wird.

Darüber hinaus werden in diesem Teilbericht drei Steuervergünstigungen zugunsten landwirtschaftlicher Betriebe evaluiert, die vor allem Altersversorgung und den Generationenübergang begleiten sollen. Neben der Frage, wie intensiv diese Instrumente heute (noch) genutzt werden, kann hier von besonderem Interesse sein, wie analoge Fragen in anderen Sektoren steuerlich behandelt werden und wie gut eine Vergleichbarkeit angesichts der besonderen Kapitalintensität der Landwirtschaft tatsächlich hergestellt werden kann.

**Abbildung 4: Gesamtbefunde C – ESt Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft**



Quelle: Eigene Darstellung.

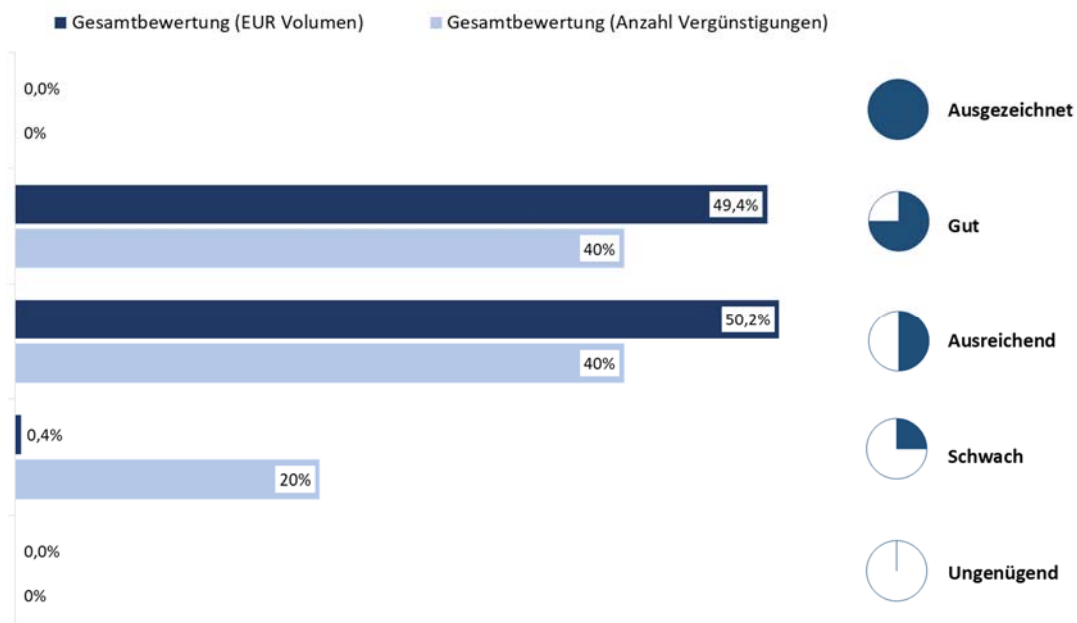
Im Gesamtbild bietet sich für diese Steuervergünstigungen von zusammen knapp 430 Mio. Euro ein nüchternes homogenes Bild, zwei kleine Maßnahmen kommen über ein „schwach“ nicht hinaus, alle anderen werden mit „ausreichend“ bewertet. Dieses beinahe gleichförmige Bild sollte nicht über dahinter liegende Unterschiede und die Vielfalt der Ansatzpunkte für notwendige Verbesserungen hinwegtäuschen, die in den Subventionskennblättern und vor allem im Teilbericht zur Evaluierungsgruppe C aufgeführt werden. Abbildung 4 bietet wiederum den Überblick der Gesamtscores zu dieser Evaluierungsgruppe als Anteil der Zahl der Steuervergünstigungen in diesem Teilbericht und als Anteil an den zugehörigen Einnahmeeinbußen.

#### ***Einkommensteuer - Wohnungswesen und Städtebau (Teilbericht D)***

Fünf einkommensteuerliche Vergünstigungen fallen in den Bereich „Wohnungswesen und Städtebau“. Mit Blick auf das breite und differenzierte Feld wohnungs- und städtebaupolitischer Interventionen des Bundes fällt den evaluierten Steuervergünstigungen derzeit keine zentrale Rolle zu. Das sollte allerdings nicht darüber hinwegtäuschen, dass in einer Zeit wieder zunehmender wohnungspolitischer Herausforderungen die Rolle von Steuerbegünstigungen und erhöhten Absetzungen als potenzielle Instrumentierung sehr viel prominenter ist als die derzeitigen Transfervolumina von zusammen rund 250 Mio. Euro vermuten lassen.

Insofern kann die Evaluierung insbesondere der erhöhten Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen und den erhöhten Absetzungen bei Baudenkmalen Impulse zur Optimierung des wohnungspolitischen Instrumentenkastens bieten. Lediglich eine sehr kleine Maßnahme in dieser Gruppe, die Steuervergünstigungen für Mietpreisvorteile bei bestimmten (Werks-)Wohnungen, fällt trotz anzuerkennender Zielstellung wegen geringer und kaum herzustellender Wirksamkeit durch.

**Abbildung 5: Gesamtbefunde D – ESt Wohnungswesen und Städtebau**



Quelle: Eigene Darstellung.

Abbildung 5 bietet wieder den Überblick der Gesamtscores im Teilbericht zur Evaluierungsgruppe D als Anteil der Zahl der Steuervergünstigungen in diesem Teilbericht und als Anteil an den zugehörigen Einnahmeeinbußen. Da die als „schwach“ bewertete Maßnahme mit nur rund 1 Mio. Euro Subventionsvolumen andernfalls nicht dargestellt würde, werden die entsprechenden Anteile hier ausnahmsweise nicht auf volle Prozentzahlen gerundet.

### ***Einkommensteuer - Mitarbeiterkapitalbeteiligung (Teilbericht E)***

Mitarbeiterkapitalbeteiligungen (MKB) und deren steuerliche Förderung sind ein in vieler Hinsicht spannendes Instrument, das mit einer gleichermaßen heterogenen Erwartungslandschaft und einer komplexen realen Gemengelage konfrontiert ist. Da diese für 2018 auf ein Volumen von 83 Mio. Euro geschätzte Maßnahme sachlich zu keiner der anderen evaluierten Steuervergünstigungen passt, bildet sie die eigene Evaluierungs-„Gruppe“ E.

Kaum ein anderes Instrument transzendiert so klar die „üblichen“ Grenzen zwischen den Tarifparteien. Arbeitgeber und Gewerkschaften sind ähnlich prononcierte Befürworter der Förderung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen – wenn auch aus unterschiedlichen Motiven. Aus Arbeitnehmersicht kann eine langfristige Beteiligung an den Früchten der Kapitalproduktivität eine tarifpolitisch sinnvolle Ergänzung zur Arbeitsorientierung darstellen. Aus Sicht der Unternehmen ist eine loyale Eigenkapitalquelle attraktiv. Bei nachhaltig erfolgreichen Unternehmen sind aus beider Sicht die potenziell höhere Motivation der Beschäftigten und deren stärkere Bindung an das Unternehmen Zusatzmotive, Mitarbeiterkapitalbeteiligungen anzustreben. In Ergänzung zu den sonstigen spar- und vermögenspolitischen Zwecken des 5. VermBG tut sich hier bereits ein breites Zielspektrum auf.



Diese Vielfalt der Ziele ist gewissermaßen Segen und Fluch der Mitarbeiterkapitalbeteiligung, besonders ihrer staatlichen Förderung. „Segen“ insofern, als sie von allen wichtigen Akteuren unterstützt wird – es gibt viele und sehr unterschiedliche Gründe, die MKB zu befürworten. Die zahlreichen Ziele sind aber zugleich „Fluch“, weil die vielen guten Absichten nicht wirklich in ein konsistentes und dann auch noch funktionierendes Instrument passen.

Kritisch ist außerdem der Einfluss der Maßnahme auf die Verteilungsgerechtigkeit zu beurteilen. Bisher nehmen kleine und mittlere Unternehmen kaum die Option wahr, Mitarbeiterkapitalbeteiligungen anzubieten. Das schließt effektiv einen Großteil der Arbeitnehmer von der Förderung aus. Im Lichte der Ergebnisse der Evaluierung wären Maßnahmen, die die Schwellen für Unternehmen für eine Einführung von MKB-Modellen senken, wichtiger für die Verbreitung auch in kleineren Unternehmen als die steuerliche Begünstigung. Dergleichen wurde mit der Gesetzgebung zu MKB-Fonds schon 2009 versucht und 2013 als vollkommen erfolglos wieder aufgegeben. Eine wichtige Stellschraube war also nicht reparabel. Daher empfiehlt die Evaluation die Wahl zwischen zwei gegensätzlichen Optionen: Nimmt man die vielschichtigen gesetzgeberischen Ziele der MKB-Förderung als obligatorisch zu erfüllen an, sollte man das Instrument aufgeben. Oder man gesteht ein, dass die Kumulation von zahlreichen, einzeln sinnvollen Zielen in der Summe zur Unvereinbarkeit führt, und reduziert dann die Vielfalt der Zwecke der MKB-Förderung auf ein machbares, schmaleres Zielspektrum. Je nachdem, welche Ziele in den Vordergrund gestellt werden, besteht u.U. noch Raum für die steuerliche Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung.<sup>7</sup>

## B. Übersicht der Evaluationen anhand der Subventionskennblätter

Die Subventionskennblätter der 33 untersuchten Steuervergünstigungen bieten die zentrale Form der erläuterten Ergebniszusammenfassung. In der Urform wurden sie für die erste große Steuervergünstigung-Evaluierung 2007 bis 2009 vom FiFo Köln und seinen seinerzeitigen Evaluatoren-Partnern entwickelt. Die im Folgenden für alle 33 jetzt analysierten Steuervergünstigungen wiedergegebenen Kennblätter stellen sich als Weiterentwicklung dar, in denen sich die neuen bzw. verbesserten Elemente der Evaluierungen widerspiegeln, insbesondere die vertiefte Quantifizierung, das neu eingeführte Scoring sowie die als Bewertungskategorie hinzugekommene Nachhaltigkeit.





Die Reihenfolge der Wiedergabe orientiert sich der besseren Übersichtlichkeit wegen an den fünf Teilberichten. Dort sind die Subventionskennblätter jeweils auch aufgenommen.

---






<sup>7</sup> Da in Evaluierungsgruppe E nur eine einzige Steuervergünstigung erfasst ist, wird an dieser Stelle auf eine Darstellung analog zu Abbildung 2 bis Abbildung 5 (Evaluierungsgruppen A bis D) verzichtet.

## 1. Kennblätter Teilbericht A (Energie- und Stromsteuer)






<b>Subventionskennblatt</b>						Lfd. Nr. 26. SB
Steuerbegünstigung für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Agrardiesel)						<b>21</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 57 EnergieStG						
<b>Eingeführt:</b>	1951	<b>Zuletzt geändert:</b>	2017	<b>Befristung:</b>	31.12.2020	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 450	<b>2017</b> 450	<b>2018</b> 460	<b>2019</b> 460	<b>2020</b> 460	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 185.000			<b>2018</b> 185.000		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Betriebe der Land- und Forstwirtschaft erhalten auf Antrag eine Steuerentlastung für Energieerzeugnisse, die in zum Betrieb von Ackerschleppern, standfesten oder beweglichen Arbeitsmaschinen und Motoren oder Sonderfahrzeugen verbraucht werden.						
<b>Begünstigte</b>						
Betriebe der Land- und Forstwirtschaft						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit der deutschen land- und forstwirtschaftlichen Betriebe“.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					<b>Score</b>
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
In Bezug auf die Relevanz des Subventionszwecks sind zwei Fragen zu betrachten: Die erste Frage ist, wie es um die Wettbewerbsfähigkeit der Landwirtschaft bestellt ist. Hier zeigt sich anhand verschiedener Indikatoren insgesamt eine schwächere Wettbewerbsposition der deutschen Landwirtschaft. Allerdings ist das Bild recht heterogen in Bezug auf die unterschiedlichen landwirtschaftlichen Bereiche. Die zweite Frage ist, ob eine Entlastung zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit angemessen ist. Aus ökonomischer Perspektive gibt es eine Vielzahl von Argumenten gegen eine Unterstützung. Gleichzeitig spielen jedoch auch soziale und gesellschaftliche Argumente eine Rolle, sodass eine Entlastung mit dem Ziel der Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit nicht grundsätzlich abzulehnen ist.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Die Maßnahme bewirkt eine steuerliche Entlastung eines Produktionsfaktors, der einen Beitrag zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit leisten kann. Allerdings weist die Maßnahme eine Vielzahl von Nebenwirkungen auf Klima, Luft, Gesundheit und Rohstoffe auf. Die Steuerentlastung schwächt die lenkende Wirkung ab, indem die grundsätzlichen Anreize zur Reduzierung des Dieserverbrauchs über den Preis reduziert werden.						


	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Zusammenfassend wird ein Zielkonflikt zwischen ökonomischen und ökologischen Zielen bzw. Indikatorenbereichen deutlich. Die Maßnahme ist insbesondere unter Umweltgesichtspunkten problematisch. Mit Blick auf die relevanten Indikatoren wird zunächst auf die umweltschädlichen Anreize verwiesen. Gleichzeitig schafft die Entlastung des § 57 EnergieStG jedoch Anreize zu einer Verwendung von Biokraftstoffen in der Landwirtschaft. Dadurch kann ein Beitrag zur Reduzierung von Treibhausgasemissionen geleistet werden. Letztlich muss gefragt werden, inwieweit das Instrument gute Investitionsbedingungen in der Landwirtschaft schafft. Auch die Wirtschaftsleistung in Form des BIP je Einwohner wird durch eine steuerliche Entlastung von Diesel wenn überhaupt, dann zumindest nicht umweltverträglich erreicht.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Das Instrument ist nur begrenzt geeignet, da es indirekt wirkt und offensichtlich nicht treffsicher ist. Es könnte durch geeignetere Alternativen ersetzt werden.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Wettbewerbsfähigkeit ist in diesem Kontext nicht eindeutig definiert. Dennoch gibt es verschiedene Indikatoren zur Messung der Wettbewerbsfähigkeit der Landwirtschaft, die jedoch zu widersprüchlichen Ergebnissen kommen. Die Steuerentlastung wurde vom Bundesrechnungshof geprüft. Zudem wird durch den Subventionsbericht regelmäßig Bericht erstattet.</p>
<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Das Ziel der Steuerentlastung ist kompatibel mit dem Zielkanon der Agrarpolitik. Die Steuerentlastung auf landwirtschaftlich genutzten Diesel und Biokraftstoffe sollte dennoch nicht unverändert beibehalten werden. Zwar kann eine Entlastung des Produktionsfaktors Diesel/Biokraftstoff die Wettbewerbsfähigkeit der landwirtschaftlichen Betriebe verbessern. Dennoch ist das Instrument in seiner Ausgestaltung nicht zielgenau, verzerrt den Einsatz der Produktionsfaktoren zugunsten von Diesel/Biokraftstoff und weist u.a. kritische Verteilungs- und Umweltwirkungen auf. Dazu zählt die Verringerung der Anreize zur Reduzierung des Dieserverbrauchs/Biokraftstoffverbrauches.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Die Überführung einer Entlastung zu weniger umweltschädlichen Produktionsfaktoren, auch wenn diese außerhalb des Energiesteuerrechts liegen.</li> <li>• Die Überführung in eine stärker umweltbezogene Alternative, ebenfalls außerhalb des Energiesteuerrechts</li> </ul>

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Steuerbegünstigung für Energieerzeugnisse, die zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG verwendet werden (Stromerzeugung, Kraft-Wärme-Kopplung, Gastransport und Gasspeicherung)					<b>50</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 2 Abs. 3 i.V.m. § 3 EnergieStG					
<b>Eingeführt:</b>	1960	<b>Zuletzt geändert:</b>	2018	<b>Befristung:</b>	unbefristet
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> > 1.000	<b>2017</b> > 1.000	<b>2018</b> > 1.000	<b>2019</b> > 1.000	<b>2020</b> > 1.000
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> .		<b>2018</b> .		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
Durch die Energiesteuervergünstigung wird der Einsatz von bestimmten Energieerzeugnissen als Kraftstoff zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach den §§ 3 EnergieStG mit dem reduzierten Regelsteuersatz gemäß § 2 Abs. 3 EnergieStG anstelle des Regeltarifs (§ 2 Abs. 1 EnergieStG) belastet.					
<b>Begünstigte</b>					
Entlastungsberechtigt sind diejenigen, welche die Energieerzeugnisse zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen (§§ 3 EnergieStG) verwenden oder zu diesem Zweck abgegeben haben.					
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>					
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Produktivitäts-(Wachstums-)hilfe“. Die Vergünstigung soll Energieerzeugnisse, die aufgrund ihrer Verwendung zur Stromerzeugung mit der Stromsteuer belastet werden, von der Energiesteuer befreien. Darüber hinaus sind vom Gesetzgeber keine weiteren Ziele definiert. Es können folgende Ziele aus dem Gesetz abgeleitet werden: Durch das zweistufige Verfahren werden Anreize zur Steigerung der Energieeffizienz geschaffen. Zusätzlich fördert die Subvention die Unabhängigkeit von bestimmten Energieträgern (Versorgungssicherheit).					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
Im Gesetz ist kein Ziel der Subvention definiert. Die Förderung umweltpolitischer Ziele ist gesellschaftspolitisch höchst relevant. Das Motiv, durch die Förderung der betroffenen Energieerzeugnisse (insbesondere Erdgas) die Unabhängigkeit von bestimmten Energiequellen zumindest teilweise zu gewährleisten, gewinnt gerade vor dem Hintergrund eines zunehmenden Anteils von erneuerbaren Energien an Bedeutung. Während für letztere noch entsprechende Speicherkapazitäten entwickelt bzw. aufgebaut werden müssen, kann die in den von der Vergünstigung betroffenen Energieerzeugnissen enthaltene Energie schon heute je nach Bedarf eingesetzt werden.					

	<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b> </p> <p>Die empirische Literatur findet, dass Umweltsteuern CO<sub>2</sub>-Emissionen verringern können. Außerdem setzt die Steuervergünstigung gemäß § 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. S. 2 Energie-StG einen Jahresnutzungsgrad von 60% voraus. Dies soll Anreize schaffen die Abwärme wirtschaftlich zu nutzen und durch den erhöhten energetischen Wirkungsgrad den Energieeinsatz sowie die damit verbundenen Emissionen zu verringern. Vergleiche der Stromgestehungskosten für verschiedene Energieträger weisen darauf hin, dass die Vergünstigung eine unabhängige Versorgung sicherstellt.</p>
	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Die hier betrachtete Vergünstigung ist ökologisch nachhaltig, da Unternehmen zum Energiesparen angehalten sind und dadurch auch CO<sub>2</sub>-Emissionen gesenkt werden können.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Die Vergünstigung ist geeignet, um zur Beseitigung der Doppelbesteuerung durch Energie- und Stromsteuer beizutragen. Eine weitergehende Beseitigung erfolgt zusätzlich durch andere Vergünstigungen. Durch die zielgenaue Förderung von bestimmten Energieerzeugnissen könnte zudem deren Anteil am Energiemix und damit die Versorgungssicherheit erhöht werden.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Es wird regelmäßig qualitativ in der Öffentlichkeit über die Steuervergünstigungen berichtet – jedoch nicht quantitativ. Zur Erfolgskontrolle ist eine ökonometrische Analyse unerlässlich, die aber ohne Quantifizierung nicht möglich ist.</p>
3	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Die Begünstigung trägt zur Reduzierung der Doppelbesteuerung durch die Energie- und Stromsteuer bei. Eine weitergehende Reduzierung bzw. Beseitigung kann zusätzlich durch andere Vergünstigungen erfolgen. Darüber hinaus kann die Vergünstigung über die Förderung der betroffenen Energieerzeugnisse zur Versorgungssicherheit und zur Förderung umweltpolitischer Ziele beitragen.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Bei der Vergünstigung besteht im Wesentlichen kein Anpassungsbedarf.</p>







<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB
Energiesteuerbegünstigung für bestimmte Prozesse und Verfahren					<b>53</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> §§ 37, 51 EnergieStG					
<b>Eingeführt:</b>	2006	<b>Zuletzt geändert:</b>	2018	<b>Befristung:</b>	unbefristet
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro, gerundet)	<b>2016</b> 550	<b>2017</b> 580	<b>2018</b> 580	<b>2019</b> 570	<b>2020</b> 570
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 3.470		<b>2018</b> 3.470		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
<p>Im Energiesteuergesetz wird Unternehmen des Produzierenden Gewerbes eine Steuervergünstigung in Form einer vollkommenen Steuerentlastung für bestimmte Energieerzeugnisse (u.a. Kohle, Petrolkoks, Heiz- und Schmieröl, Erd- und Flüssiggas sowie Gasöle; Ausnahme Gasöle mit einem Schwefelgehalt <math>\geq 50</math> mg/kg) bei Verwendung von bestimmten in § 51 EnergieStG definierten Prozessen und Verfahren gewährt. Des Weiteren ist die Verwendung von Energieerzeugnissen als Heizstoff für die thermische Abfall- und Abluftbehandlung vollkommen entlastungsfähig.</p>					
<b>Begünstigte</b>					
<p>Begünstigte sind Unternehmen des Produzierenden Gewerbes im Sinne des § 2 Nr. 3 StromStG. Für die thermische Abfall- oder Abluftbehandlung wird keine Beschränkung auf Unternehmen des Produzierenden Gewerbes vorgenommen.</p>					
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>					
<p>Gemäß 26. Subventionsbericht: „Sicherung und Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit für bestimmte Bereiche des Produzierenden Gewerbes“.</p> <p>Die Vergünstigung soll die Belastung von besonders energieintensiven Produktionsprozessen durch die Energiesteuer aufheben, um die Position der produzierten und handelbaren Güter im internationalen Wettbewerb durch die hohen Regelsteuersätze nicht zu gefährden. Zudem soll eine Verlagerung von Produktion in Drittstaaten vermieden werden, da dies einerseits zu einem Arbeitsplatzabbau führen könnte und andererseits im Ausland oftmals geringere Klimaschutz- und Energieeffizienzstandards gelten.</p>					

2	Ergebnisse der Evaluation	Score
	<p><b>Relevanz des Subventionszwecks</b></p> <p>Internationale Wettbewerbsfähigkeit und Vermeidung der Abwanderung deutscher Unternehmen ins Ausland sind per se wichtige wirtschaftspolitische Zielsetzungen. Eine Verschlechterung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der betroffenen Unternehmen ist immer dann zu erwarten, wenn a.) die Steuer einen relevant hohen Kostenaufwand verursacht, b.) die entsprechenden Unternehmen im internationalen Wettbewerb stehen, und c.) dieser Kostenaufwand im Vergleich zum Ausland nicht durch anderweitige Wirkungen der hiesigen Energiepolitik kompensiert wird. Eine Ausnahme von der Steuer kann helfen, diese Verschlechterung zu vermeiden. Gleichzeitig ist ein Zielkonflikt zu erwarten, wenn man davon ausgeht, dass die Steuer in ihrer Lenkungsfunction sinnvoll ist, um das Ziel einer nachhaltigeren Wirtschaftsweise zu fördern. Der Zielkonflikt ist je nach Betroffenheit und Wettbewerbssituation des Unternehmens unterschiedlich gravierend. Von daher muss die Betroffenheit hinreichend gut nachgewiesen sein, um die Höhergewichtung der Wettbewerbsfähigkeit gegenüber dem Nachhaltigkeitsziel zu rechtfertigen.</p> <p>Bei den betroffenen Produktionsprozessen ist die Vergünstigung aufgrund der hohen Energieintensität und des damit verbundenen Kostenaufwands relevant.</p>	
	<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b></p> <p>Für besonders energieintensive Unternehmen kann ein negativer Effekt der Steuer nicht ausgeschlossen werden. Dechezleprêtre und Sato (2017) finden, dass sehr energieintensive Sektoren durch Umweltregulierungen kurzfristig negativ beeinflusst werden können. Die hier entlasteten Prozesse und Verfahren werden in der Regel den sehr energieintensiven Sektoren zugeordnet.</p>	
	<p><b>Nachhaltigkeit</b></p> <p>Die empirische Literatur zeigt, dass sehr energieintensive Unternehmen kurzfristig negativ von Energiesteuern beeinflusst werden können. Daher sind die wirtschaftlichen Nachhaltigkeitswirkungen für die Vergünstigung plausibel.</p>	
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b></p> <p>Die Subvention zielt auf energieintensive Produktionsverfahren und korrigiert damit Wettbewerbsnachteile, die sich aus den hohen Regelsteuersätzen ergeben. Die komplette Entlastung verhindert jedoch jegliche Anreize zur Reduzierung von Emissionen. Zudem wird keine Differenzierung nach der Handelsintensität der Unternehmen vorgenommen.</p>	
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b></p> <p>Es wird regelmäßig qualitativ und quantitativ über die Steuervergünstigungen berichtet – jedoch nur auf einem sehr aggregierten Niveau. Abgesehen von diesen aggregierten Zahlen zur Inanspruchnahme stehen keine weiteren Statistiken zur Verfügung. Ein Grad der Zielerreichung ist quantitativ schwer fassbar, da einerseits die Ziele zu vage definiert sind und/oder die Wirkungen der Subvention (u.a. aufgrund mangelnder Verfügbarkeit von Mikrodaten für die Wirkungsanalyse) methodisch schwer identifizierbar sind.</p>	

<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>	
<b>Ergebnis der Evaluierung</b>		
<p>Durch die Evidenz der Literatur ist eine Beibehaltung der Subvention gerechtfertigt. Allerdings kann die volle Steuerentlastung umweltschädlich sein.</p>		
<b>Optionen zur Gestaltung</b>		
<p>Durch die verpflichtende Einführung von Energie- bzw. Umweltmanagementsystemen zur Steigerung der Energieeffizienz in Bezug auf den Energieeinsatz für bestimmte Prozesse und Verfahren als Gegenleistung zur vollständigen (teilweisen) Steuerbefreiung soll es zu einer Senkung der Energieintensität bei den betroffenen Industrien kommen. Allerdings hält sich das Energieeinsparpotenzial bei einigen Prozessen und Verfahren in Grenzen, weshalb differenzierte, niedrigere Zielwerte im Vergleich zum Spitzenausgleich zur Anwendung kommen sollten.</p> <p>Durch eine Umwandlung in eine teilweise Steuerentlastung vergleichbar mit der Befreiung durch den Spitzenausgleich in Höhe von bis zu 90% des Einsatzes von Energieerzeugnissen bleibt ein Anreiz bestehen, den Energieeinsatz zu reduzieren, um die entstehenden Kosten in Form von erhöhten Energiesteuern zu senken.</p>		



<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Energiesteuerbegünstigung für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft					<b>58</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 54 EnergieStG					
<b>Eingeführt:</b>	1999	<b>Zuletzt geändert:</b>	2018	<b>Befristung:</b>	31.12.2022
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 153	<b>2017</b> 150	<b>2018</b> 148	<b>2019</b> 146	<b>2020</b> 144
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 16.000		<b>2018</b> 15.500		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
<p>Im Energiesteuergesetz wird Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft eine Steuerentlastung – über den reduzierten Regelsteuersatz hinaus – für Heizstoffe (Heizöl, Erdgas und Flüssiggas) durch reduzierte Steuersätze gewährt. Seit 2011 beträgt die einheitliche Entlastung 25% des anzuwendenden Regelsteuersatzes auf Heizstoffe bei Überschreitung des Selbstbehalts von 250 Euro (zu zahlende Energiesteuer) im Kalenderjahr.</p>					
<b>Begünstigte</b>					
<p>Begünstigte sind Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 2 StromStG.</p>					
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>					
<p>Gemäß 26. Subventionsbericht: „Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen“.</p> <p>Die Steuervergünstigung soll Unternehmen unterstützen, die im internationalen Wettbewerb stehen und deren produzierte und handelbare Güter durch die hohen Regelsteuersätze in Deutschland in ihrer Wettbewerbsposition gefährdet sind. Zudem soll eine Verlagerung von Produktion in Drittstaaten vermieden werden, da dies einerseits zu einem Arbeitsplatzabbau führen könnte und andererseits im Ausland oftmals geringere Klimaschutz- und Energieeffizienzstandards gelten.</p>					

2	Ergebnisse der Evaluation	Score
<p><b>Relevanz des Subventionszwecks</b></p> <p>Für eine allgemeine Diskussion zur Relevanz siehe unter Subventionskennblatt Ifd. Nr. 53 Relevanz Abs. 1.</p> <p>Die Vergünstigung trifft u.a. energieintensive Unternehmen. Allerdings können durch die niedrigen Voraussetzungen auch weniger energieintensive Unternehmen von der Vergünstigung profitieren. Ob die Unternehmen im internationalen Wettbewerb stehen, ist im Rahmen der Tatbestandsvoraussetzungen zum Erhalt der Steuervergünstigung irrelevant.</p>		
<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b></p> <p>Ein unmittelbarer Wirkungszusammenhang zwischen der Steuervergünstigung und Wettbewerbsfähigkeit kann nicht eindeutig bestimmt werden. Aktuelle ökonomische Studien finden <i>im Durchschnitt</i> keine empirische Evidenz für negative Effekte von staatlich bestimmten Preisbestandteilen wie Energiesteuern bzw. positive Effekte ihrer Vergünstigungen auf die Wettbewerbsfähigkeit der betroffenen Unternehmen. In mehreren empirischen Studien wird hingegen ein positiver Zusammenhang von Energiesteuern und Umweltinnovationen dokumentiert. Ebenso deutet die empirische Evidenz darauf hin, dass höhere Steuern auf Energie im Durchschnitt zu mehr Energieeffizienz/-einsparungen führen.</p>		
<p><b>Nachhaltigkeit</b></p> <p>Die empirische Literatur findet für eine Vielzahl der betrachteten Nachhaltigkeitsindikatoren keine Wirkungen der Vergünstigungen. Dies gilt insbesondere in Bezug auf die Wirkungen auf Wirtschaftswachstum und Beschäftigung.</p>		
<p><b>Instrumentelle Eignung</b></p> <p>Die Subvention ist nicht spezifisch genug ausgestaltet, um nur von Unternehmen in Anspruch genommen zu werden, die sich tatsächlich einem erhöhten Risiko ausgesetzt sehen, ihre Wettbewerbsfähigkeit aufgrund höherer Energiepreise einzubüßen.</p>		
<p><b>Transparenz und Monitoring</b></p> <p>Es wird regelmäßig qualitativ und quantitativ über die Steuervergünstigungen berichtet – jedoch nur auf einem sehr aggregierten Niveau. Abgesehen von diesen aggregierten Zahlen zur Inanspruchnahme stehen keine weiteren Statistiken zur Verfügung. Ein Grad der Zielerreichung ist quantitativ schwer fassbar, da einerseits die Ziele zu vage definiert sind und/oder die Wirkungen der Subvention (u.a. aufgrund mangelnder Verfügbarkeit von Mikrodaten für die Wirkungsanalyse) methodisch schwer identifizierbar sind.</p>		
3	Schlussfolgerungen	
<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b></p> <p>Für die Beibehaltung der Subventionen findet sich in der empirischen Literatur keine Evidenz. Energiekosten sind nur einer von vielen Standortfaktoren und betragen im Durchschnitt lediglich 2% der Gesamtkosten des Produzierenden Gewerbes.</p>		

Da dieser Anteil jedoch sehr stark zwischen den Unternehmen variiert, ist zu überlegen, tatsächlich (potentiell) negativ betroffene Unternehmen zu identifizieren und die Vergünstigung auf diese Unternehmen zu begrenzen. Insgesamt scheint der Begünstigtenkreis breiter zu sein, als für die angestrebten Ziele nötig wäre.

Des Weiteren wird kritisch angemerkt, dass von den Unternehmen keine Gegenleistung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung gefordert wird.

#### **Optionen zur Gestaltung**

Ein Hauptkritikpunkt in der Evaluation ist der relativ weit gefasste Begünstigtenkreis. Von daher werden (alternative) Ansätze zur Eingrenzung des Begünstigtenkreises vorgeschlagen.

- Eine Option innerhalb des aktuellen Regelungsrahmens zur Beschränkung des Begünstigtenkreises ist daher eine weitere, schrittweise Erhöhung des Sockelbetrags. Kommt es in der Ausgestaltung zugleich zu einer Reduzierung der Entlastungsbeträge, kann hierdurch der Anreiz zur Senkung der Energieintensität gestärkt werden. Zu beachten ist hierbei, dass es für energieintensive kleine und mittlere Unternehmen zu Mehrbelastungen kommen kann, da diese ggf. nicht mehr die erhöhten Sockelbeträge überschreiten.
- Neben der aktuellen Ausgestaltung ist die Einführung eines pauschalen Entlastungsbetrags für Unternehmen eine Möglichkeit zur Einschränkung des Begünstigtenkreises bzw. des Entlastungsvolumens der verschiedenen Industrien. Die Höhe des jeweiligen Pauschbetrags wäre hierbei vom durchschnittlichen Energieverbrauch der relevanten Industrie abhängig. Durch diese Ausgestaltung soll zum einen das Abwanderungsrisiko energieintensiver Unternehmen reduziert werden sowie die Anreize zur Senkung der Energieintensität durch Beibehaltung der hohen Regelsteuersätze erhalten bleiben.

Des Weiteren wird von den Unternehmen keine Gegenleistung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung gefordert. Da eine Reduzierung der Energiesteuersätze der Grundidee einer Energiesteuer entgegensteht, wird eine verpflichtende Einführung von Energie- bzw. Umweltmanagementsystemen zur Steigerung der Energieeffizienz empfohlen.

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Energiesteuerbegünstigung für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes in Sonderfällen (Spitzenausgleich)					<b>59</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 55 EnergieStG					
<b>Eingeführt:</b>	1999	<b>Zuletzt geändert:</b>	2013	<b>Befristung:</b>	31.12.2022
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 172	<b>2017</b> 160	<b>2018</b> 159	<b>2019</b> 158	<b>2020</b> 157
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 4.000		<b>2018</b> 4.000		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
<p>Unternehmen des Produzierenden Gewerbes erhalten eine Steuerentlastung für die sich durch die ökologische Steuerreform ergebende zusätzliche Belastung. Die Grundlage zur Berechnung der Vergütung ergibt sich (vereinfacht) nach Abzug des Sockelbetrags und der Arbeitgeberentlastung in der Rentenversicherung von der verbleibenden Energiesteuerbelastung. Bereits von der Energiesteuer entlastete Energieerzeugnisse, können im Rahmen des Spitzenausgleichs nicht weiter berücksichtigt werden. Durch den Spitzenausgleich können dann bis zu 90% der verbleibenden Differenz vergütet werden. Die Begünstigung ist zudem an die Erfüllung jährlicher Vorgaben des gesamten Produzierenden Gewerbes zur Reduzierung der Energieintensität geknüpft, welche jährlich von einem unabhängigen Forschungsinstitut kontrolliert werden. Bei Nichterfüllung der Zielwerte zur Senkung der Energieintensität kommt es zu einer Reduzierung des Vergütungsanspruchs.</p>					
<b>Begünstigte</b>					
<p>Begünstigte sind Unternehmen des Produzierenden Gewerbes, die ein Energie- oder Umweltmanagementsystem (gemäß DIN EN ISO 50001/ EMAS) einführen und betreiben. Für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) kann ein alternatives System (gemäß DIN EN 16247-1) zur Verbesserung der Energieeffizienz eingeführt und betrieben werden.</p>					
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>					
<p>Gemäß 26. Subventionsbericht: „Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen“.</p> <p>Die Steuervergünstigung soll die Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen sichern, die Gefährdung des Wirtschaftsstandorts Deutschlands reduzieren und eine Verlagerung von Arbeitsplätzen in Drittstaaten vermeiden. Zudem sollen umweltpolitische Klimaziele umgesetzt und somit eine Steigerung der Energieeffizienz und Schonung der Energieressourcen erreicht werden.</p>					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
<p>Für eine allgemeine Diskussion zur Relevanz siehe unter Subventionskennblatt Lfd. Nr. 53 Relevanz Abs. 1.</p> <p>Die Vergünstigung trifft energieintensive Unternehmen. Allerdings können durch die niedrigen Voraussetzungen auch weniger energieintensive Unternehmen von der Vergünsti-</p>					

gung profitieren. Ob die Unternehmen im internationalen Wettbewerb stehen, ist für die Vergünstigung irrelevant.

### Wirkungen der Steuervergünstigung

Ein unmittelbarer Wirkungszusammenhang zwischen der Steuervergünstigung und der Wettbewerbsfähigkeit kann nicht eindeutig bestimmt werden. Aktuelle ökonomische Studien finden *im Durchschnitt* keine empirische Evidenz für negative Effekte von staatlich bestimmten Preisbestandteilen wie Energiesteuern bzw. positive Effekte ihrer Vergünstigungen auf die Wettbewerbsfähigkeit der betroffenen Unternehmen. Es kann jedoch nicht ausgeschlossen werden, dass für sehr energieintensive Unternehmen solche Effekte bestehen, was den Spitzenausgleich in einer gezielteren Ausgestaltung rechtfertigen könnte. In mehreren empirischen Studien wird hingegen ein positiver Zusammenhang von Energiesteuern und Umweltinnovationen dokumentiert. Ebenso deutet die empirische Evidenz darauf hin, dass höhere Steuern auf Energie zu mehr Energieeffizienz/-einsparungen führen.

### Nachhaltigkeit

Die empirische Literatur findet für eine Vielzahl der betrachteten Nachhaltigkeitsindikatoren keine Wirkungen der Vergünstigungen der Energie- und Stromsteuern. Dies gilt insbesondere in Bezug auf die Wirkungen auf Wirtschaftswachstum und Beschäftigung. Wie oben erwähnt, wurden für energieintensive Unternehmen negative Effekte von Energie- und Stromsteuern etwa auf Beschäftigung und Produktivität festgestellt. Allerdings sind diese Effekte eher kurzfristig relevant, weshalb auch der Spitzenausgleich für die nachhaltige Entwicklung von Unternehmen irrelevant sein sollte. Im Falle des Ziels einer Erhöhung der Ausgaben für Forschung und Entwicklung behindern die Steuervergünstigungen eventuell sogar die Erreichung dieses Ziels. Allerdings kann eine Verringerung der Energieintensität festgestellt werden; eine Voraussetzung für die Unternehmen die Vergünstigung zu erhalten.

### Instrumentelle Eignung

Die Subvention ist nicht spezifisch genug ausgestaltet, um nur von Unternehmen in Anspruch genommen zu werden, die sich tatsächlich einem erhöhten Risiko ausgesetzt sehen, ihre Wettbewerbsfähigkeit aufgrund höherer Energiepreise einzubüßen. Es besteht eine gewisse Beschränkung auf energieintensive Unternehmen, aber keine Einschränkung auf handelsintensive Branchen. Zudem werden arbeitsintensive gegenüber weniger arbeitsintensiven Unternehmen benachteiligt.

### Transparenz und Monitoring

Es wird regelmäßig qualitativ und quantitativ über die Steuervergünstigungen berichtet – jedoch nur auf einem sehr aggregierten Niveau. Abgesehen von diesen aggregierten Zahlen zur Inanspruchnahme stehen keine weiteren Statistiken zur Verfügung. Ein Grad der Zielerreichung ist quantitativ schwer fassbar, da einerseits die Ziele zu vage definiert sind und/oder die Wirkungen der Subvention (u.a. aufgrund mangelnder Verfügbarkeit von Mikrodaten für die Wirkungsanalyse) methodisch schwer identifizierbar sind.

Um die Zielerreichung zu überprüfen, veröffentlicht ein unabhängiges Forschungsinstitut – bisher das RWI Essen - jährlich einen Monitoring-Bericht über die Senkung der Energiein-

tensität im Produzierenden Gewerbe.

### 3 Schlussfolgerungen

#### Ergebnis der Evaluierung



Im Gegensatz zur allgemeinen Steuervergünstigung gemäß § 54 EnergieStG kommt es im Rahmen des Spitzenausgleichs bereits zu höheren Anforderungen an die Unternehmen des Produzierenden Gewerbes, um von der Steuervergünstigung in vollem Umfang profitieren zu können. Für die Beibehaltung der Subventionen findet sich in der empirischen Literatur allerdings wenig Evidenz. Da der Anteil der Energiekosten an den Gesamtkosten stark zwischen den Unternehmen variiert, ist zu überlegen, tatsächlich (potentiell) negativ betroffene Unternehmen zu identifizieren und die Vergünstigung auf diese Unternehmen zu begrenzen. Insgesamt scheint der Begünstigtenkreis breiter zu sein, als für die angestrebten Ziele nötig wäre. Zudem wurde im Rahmen der Evaluation festgestellt, dass in Bezug auf die Komplexität der Ausgestaltung sowie die Anreizsetzung zur Steigerung der Energieeffizienz noch Optimierungsbedarf besteht.






#### Optionen zur Gestaltung

Zur Senkung der Komplexität der Ausgestaltung sollte es zu einer Loslösung der Berücksichtigung der Arbeitgeberentlastung im Rahmen der Rentenversicherung durch gesunkene Beiträge von der Berechnung des Höchstbetrags des Spitzensteuerausgleichs kommen. Im Gegenzug sollten Maßnahmen ergriffen werden, um das Entlastungsvolumen durch diese Streichung nicht unverhältnismäßig ansteigen zu lassen. Eine mögliche Begrenzung kann durch Anhebung des Sockelbetrags sowie durch Senkung des Vergütungsanspruchs erfolgen.

Eine Begrenzung des Begünstigtenkreises kann wie bereits erwähnt über die Erhöhung des Sockelbetrags erreicht werden. In Bezug auf die Zielsetzung der Vergünstigung wäre auf eine Begrenzung der Vergünstigung auf energieintensive Unternehmen zielführender. Die Definition von energieintensiven Unternehmen sollte abgestimmt auf den bestehenden Regelungsrahmen der Umweltgesetzgebung erfolgen. In der Literatur und den bestehenden Regelungen gibt es verschiedene Herangehensweisen. Konkret wird im Rahmen der Evaluation auf die Kriterien der Handels- und Energieintensität verwiesen.

Zur Stärkung der Senkung der Energieintensität ist ein zwingender Nachweis auf Unternehmensebene zu überlegen. Hierdurch könnte dem Free-Riding Problem entgegnet werden. Um möglichen Schwankungen im Investitionsverhalten von Unternehmen zu entgegen, ist eine Anlehnung an die schweizerische Ausgestaltung von der Befreiung der CO<sub>2</sub>-Abgabe empfehlenswert. Unternehmen verpflichten sich hierbei über einen bestimmten Zeitraum ihre Treibhausgase – im Rahmen des Spitzenausgleichs die Energieintensität – kontinuierlich zu senken.

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Stromsteuerbegünstigung für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft		<b>62</b>			
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 9b StromStG					
<b>Eingeführt:</b>	1999	<b>Zuletzt geändert:</b>	2018	<b>Befristung:</b>	31.12.2022
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 1.010	<b>2017</b> 950	<b>2018</b> 940	<b>2019</b> 880	<b>2020</b> 840
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 35.700		<b>2018</b> 33.200		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
<p>Im Stromsteuergesetz wird Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft für bestimmte betriebliche Zwecke eine Steuerentlastung durch einen reduzierten Steuersatz auf den Stromverbrauch gewährt. Seit 2011 beträgt die einheitliche Entlastung 25% des anzuwendenden Regelsteuersatzes auf Strom bei Überschreitung einer jährlichen Stromsteuerbelastung von 250 Euro (Sockelbetrag).</p>					
<b>Begünstigte</b>					
<p>Begünstigte sind Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft, gemäß der Definition des § 2 StromStG.</p>					
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>					
<p>Gemäß 26. Subventionsbericht: „Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen“.</p> <p>Die Steuervergünstigung soll Unternehmen unterstützen, die im internationalen Wettbewerb stehen und deren produzierte und handelbare Güter durch die hohen Regelsteuersätze in Deutschland in ihrer Wettbewerbsposition gefährdet sind. Zudem soll eine Verlagerung von Produktion in Drittstaaten vermieden werden, da dies einerseits zu einem Arbeitsplatzabbau führen könnte und andererseits im Ausland oftmals geringere Klimaschutz- und Energieeffizienzstandards gelten.</p>					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
<p>Für eine allgemeine Diskussion zur Relevanz siehe unter Subventionskennblatt lfd. Nr. 53 Relevanz Abs. 1.</p> <p>Die Vergünstigung trifft stromintensive Unternehmen. Allerdings können durch die niedrigen Voraussetzungen auch weniger stromintensive Unternehmen von der Vergünstigung profitieren. Ob die Unternehmen im internationalen Wettbewerb stehen, ist für die Vergünstigung irrelevant.</p>					
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>					
<p>Ein unmittelbarer Wirkungszusammenhang zwischen der Steuervergünstigung und Wettbewerbsfähigkeit kann nicht eindeutig bestimmt werden. Aktuelle ökonomische Studien finden <i>im Durchschnitt</i> keine empirische Evidenz für negative Effekte von staatlich be-</p>					

<p>stimmten Preisbestandteilen wie Stromsteuern bzw. positive Effekte ihrer Vergünstigungen auf die Wettbewerbsfähigkeit der betroffenen Unternehmen. In mehreren empirischen Studien wird hingegen ein positiver Zusammenhang von Stromsteuern und Umweltinnovationen dokumentiert. Ebenso deutet die empirische Evidenz darauf hin, dass höhere Steuern auf Energie im Durchschnitt zu mehr Energieeffizienz/-einsparungen führen.</p>	
<p><b>Nachhaltigkeit</b></p> <p>Die empirische Literatur findet für eine Vielzahl der betrachteten Nachhaltigkeitsindikatoren keine Wirkungen der Vergünstigungen. Dies gilt insbesondere in Bezug auf die Wirkungen auf Wirtschaftswachstum und Beschäftigung.</p>	
<p><b>Instrumentelle Eignung</b></p> <p>Die Subvention ist nicht spezifisch genug ausgestaltet, um nur von Unternehmen in Anspruch genommen zu werden, die sich tatsächlich einem erhöhten Risiko ausgesetzt sehen, ihre Wettbewerbsfähigkeit aufgrund höherer Strompreise einzubüßen.</p>	
<p><b>Transparenz und Monitoring</b></p> <p>Es wird regelmäßig qualitativ und quantitativ über die Steuervergünstigungen berichtet – jedoch nur auf einem sehr aggregierten Niveau. Abgesehen von diesen aggregierten Zahlen zur Inanspruchnahme stehen keine weiteren Statistiken zur Verfügung. Ein Grad der Zielerreichung ist quantitativ schwer fassbar, da einerseits die Ziele zu vage definiert sind und/oder die Wirkungen der Subvention (u.a. aufgrund mangelnder Verfügbarkeit von Mikrodaten für die Wirkungsanalyse) methodisch schwer identifizierbar sind.</p>	
<p><b>3   Schlussfolgerungen</b></p>	
<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b></p> <p>Für die Beibehaltung der Subventionen findet sich in der empirischen Literatur keine Evidenz. Der Anteil der Stromkosten an den Gesamtkosten variiert jedoch sehr stark zwischen den Unternehmen. Daher ist zu überlegen, tatsächlich (potentiell) negativ betroffene Unternehmen zu identifizieren und die Vergünstigung auf diese Unternehmen zu begrenzen. Insgesamt scheint der Begünstigtenkreis breiter zu sein, als für die angestrebten Ziele nötig wäre.</p>	



### Optionen zur Gestaltung





Ein Hauptkritikpunkt in der Evaluation ist der relativ weit gefasste Begünstigtenkreis. Von daher werden (alternative) Ansätze zur Eingrenzung des Begünstigtenkreises vorgeschlagen.

- Eine Option innerhalb des aktuellen Regelungsrahmens zur Beschränkung des Begünstigtenkreises ist daher eine weitere, schrittweise Erhöhung des Sockelbetrags. Kommt es in der Ausgestaltung zugleich zu einer Reduzierung der Entlastungsbeträge, kann hierdurch der Anreiz zur Senkung der Energieintensität gestärkt werden. Zu beachten ist hierbei, dass es für stromintensive kleine und mittlere Unternehmen zu Mehrbelastungen kommen kann, da diese ggf. nicht mehr die erhöhten Sockelbeträge überschreiten.
- Neben der aktuellen Ausgestaltung ist die Einführung eines pauschalen Entlastungsbetrags für Unternehmen eine Möglichkeit zur Einschränkung des Begünstigtenkreises bzw. des Entlastungsvolumens der verschiedenen Industrien. Die Höhe des jeweiligen Pauschbetrags wäre hierbei vom durchschnittlichen Stromverbrauch der relevanten Industrie abhängig. Durch diese Ausgestaltung soll zum einen das Abwanderungsrisiko stromintensiver Unternehmen reduziert werden sowie die Anreize zur Senkung der Energieintensität durch Beibehaltung des hohen Regelsteuersatzes erhalten bleiben.

Des Weiteren wird von den Unternehmen keine Gegenleistung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung gefordert. Da eine Reduzierung des Stromsteuersatzes der Grundidee einer Stromsteuer entgegensteht, wird eine verpflichtende Einführung von Energie- bzw. Umweltmanagementsystemen zur Steigerung der Energieeffizienz empfohlen.

Im Rahmen einer fundamentalen Neuordnung der Energie- und Stromsteuer durch Einführung einer CO<sub>2</sub>-Steuer sollten die Steuersätze für Strom auf die Mindeststeuersätze der Energiesteuerrichtlinie gesenkt werden. Hierdurch sollte es im steuerlichen Umfeld der Stromsteuer zu keiner Verzerrung der Wettbewerbsfähigkeit im internationalen Kontext kommen, weshalb die Steuervergünstigung nicht übernommen werden sollte.

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Stromsteuerbegünstigung für bestimmte Prozesse und Verfahren					<b>63</b>	
<b>1 Grundzüge</b>						
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 9a StromStG						
<b>Eingeführt:</b> 1999		<b>Zuletzt geändert:</b> 2018		<b>Befristung:</b> unbefristet		
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)		<b>2016</b> 840	<b>2017</b> 810	<b>2018</b> 820	<b>2019</b> 820	<b>2020</b> 820
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)		<b>2016</b> 1.890		<b>2018</b> 1.860		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Im Stromsteuergesetz wird Unternehmen des Produzierenden Gewerbes eine Steuervergünstigung in Form einer vollkommenen Steuerentlastung der Stromentnahmen zur Verwendung von bestimmten in § 9a StromStG definierten Prozessen und Verfahren gewährt.						
<b>Begünstigte</b>						
Begünstigte sind Unternehmen des Produzierenden Gewerbes im Sinne des § 2 Nr. 3 StromStG.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Sicherung und Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit für bestimmte Bereiche des Produzierenden Gewerbes“.						
Die Vergünstigung soll die Belastung von besonders stromintensiven Produktionsprozessen durch die Stromsteuer aufheben, um die Position der produzierten und handelbaren Güter im internationalen Wettbewerb durch den hohen Regelsteuersatz nicht zu gefährden. Zudem soll eine Verlagerung von Produktion in Drittstaaten vermieden werden, da dies einerseits zu einem Arbeitsplatzabbau führen könnte und andererseits im Ausland oftmals geringere Klimaschutz- und Energieeffizienzstandards gelten.						
<b>2 Ergebnisse der Evaluation</b>					<b>Score</b>	
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Für eine allgemeine Diskussion zur Relevanz siehe unter Subventionskennblatt lfd. Nr. 53 Relevanz Abs. 1.						
Bei den betroffenen Produktionsprozessen ist die Vergünstigung aufgrund der hohen Energieintensität und des damit verbundenen Kostenaufwands relevant.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Für besonders stromintensive Unternehmen kann ein negativer Effekt der Steuer nicht ausgeschlossen werden. Dechezleprêtre und Sato (2017) finden, dass sehr energieintensive Sektoren durch Umweltregulierungen kurzfristig negativ beeinflusst werden können. Die hier entlasteten Prozesse und Verfahren werden in der Regel den sehr energieintensiven Sektoren zugeordnet.						

	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Die empirische Literatur zeigt, dass sehr stromintensive Unternehmen kurzfristig negativ von Stromsteuern beeinflusst werden können. Daher sind die wirtschaftlichen Nachhaltigkeitswirkungen für die Vergünstigung plausibel.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Die Subvention zielt auf stromintensive Produktionsverfahren und korrigiert damit Wettbewerbsnachteile, die sich aus dem hohen Regelsteuersatz ergeben. Die komplette Entlastung verhindert jedoch jegliche Anreize zur Reduzierung von Emissionen. Zudem wird keine Differenzierung nach der Handelsintensität der Unternehmen vorgenommen.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Es wird regelmäßig qualitativ und quantitativ über die Steuervergünstigungen berichtet – jedoch nur auf einem sehr aggregierten Niveau. Abgesehen von diesen aggregierten Zahlen zur Inanspruchnahme stehen keine weiteren Statistiken zur Verfügung. Ein Grad der Zielerreichung ist quantitativ schwer fassbar, da einerseits die Ziele zu vage definiert sind und/oder die Wirkungen der Subvention (u.a. aufgrund mangelnder Verfügbarkeit von Mikrodaten für die Wirkungsanalyse) methodisch schwer identifizierbar sind.</p>
3	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Durch die Evidenz der Literatur ist eine Beibehaltung der Subvention gerechtfertigt. Allerdings kann die volle Steuerentlastung umweltschädlich sein.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Durch die verpflichtende Einführung von Energie- bzw. Umweltmanagementsystemen zur Steigerung der Energieeffizienz in Bezug auf den Stromeinsatz für bestimmte Prozesse und Verfahren als Gegenleistung zur vollständigen (teilweisen) Steuerbefreiung soll es zu einer Senkung der Energieintensität bei den betroffenen Industrien kommen. Allerdings hält sich das Energieeinsparpotenzial bei einigen Prozessen und Verfahren in Grenzen, weshalb differenzierte, niedrigere Zielwerte im Vergleich zum Spitzenausgleich zur Anwendung kommen sollten.</p> <p>Durch eine Umwandlung in eine teilweise Steuerentlastung vergleichbar mit der Befreiung durch den Spitzenausgleich in Höhe von bis zu 90% des Stromeinsatzes bleibt ein Anreiz bestehen, den Stromverbrauch zu reduzieren, um die entstehenden Kosten in Form von erhöhten Stromsteuern zu senken.</p>

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Stromsteuerbegünstigung für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes in Sonderfällen (Spitzenausgleich)					<b>64</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 10 StromStG					
<b>Eingeführt:</b>	1999	<b>Zuletzt geändert:</b>	2013	<b>Befristung:</b>	31.12.2022
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 1.620	<b>2017</b> 1.510	<b>2018</b> 1.460	<b>2019</b> 1.390	<b>2020</b> 1.320
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 7.900		<b>2018</b> 7.200		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
<p>Unternehmen des Produzierenden Gewerbes erhalten eine zusätzliche Steuerentlastung für die Stromsteuer. Die Grundlage zur Berechnung der Vergütung ergibt sich (vereinfacht) aus der Differenz der Stromsteuerbelastung abzüglich bereits anderweitig im Stromsteuergesetz gewährten Vergütungen bzw. Entlastungen und der Unternehmensentlastung in der Rentenversicherung (Arbeitgeberanteil). Durch den Spitzenausgleich können dann bis zu 90% der verbleibenden Differenz vergütet werden. Die Begünstigung ist an die Erfüllung jährlicher Vorgaben des gesamten Produzierenden Gewerbes zur Reduzierung der Energieintensität geknüpft, welche jährlich durch ein unabhängiges Forschungsinstitut kontrolliert werden. Werden die Zielwerte nicht erreicht, kommt es zu einer Senkung des Vergütungsbetrags.</p>					
<b>Begünstigte</b>					
<p>Begünstigte sind Unternehmen des Produzierenden Gewerbes, die ein Energie- oder Umweltmanagementsystem (gemäß DIN EN ISO 50001/ EMAS) einführen und betreiben. Für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) kann ein alternatives System zur Verbesserung der Energieeffizienz (gemäß DIN EN 16247-1) eingeführt und betrieben werden.</p>					
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>					
<p>Gemäß 26. Subventionsbericht: „Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen“.</p> <p>Die Steuervergünstigung soll ergänzend die Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen sichern, die Gefährdung des Wirtschaftsstandorts Deutschlands reduzieren und eine Verlagerung von Arbeitsplätzen in Drittstaaten vermeiden. Zudem sollen umweltpolitische Klimaziele umgesetzt und somit eine Steigerung der Energieeffizienz und Schonung der Energieressourcen erreicht werden.</p>					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
<p>Für eine allgemeine Diskussion zur Relevanz siehe unter Subventionskennblatt Lfd. Nr. 53 Relevanz Abs. 1.</p> <p>Die Vergünstigung trifft stromintensive Unternehmen. Allerdings können durch die niedrigen Voraussetzungen auch weniger stromintensive Unternehmen von der Vergünstigung profitieren. Ob die Unternehmen im internationalen Wettbewerb stehen, ist für die Ver-</p>					

günstigung irrelevant.

### Wirkungen der Steuervergünstigung

Ein unmittelbarer Wirkungszusammenhang zwischen der Steuervergünstigung und der Wettbewerbsfähigkeit kann nicht eindeutig bestimmt werden. Aktuelle ökonomische Studien finden *im Durchschnitt* keine empirische Evidenz für negative Effekte von staatlich bestimmten Preisbestandteilen wie Stromsteuern bzw. positive Effekte ihrer Vergünstigungen auf die Wettbewerbsfähigkeit der betroffenen Unternehmen. Es kann jedoch nicht ausgeschlossen werden, dass für sehr energieintensive Unternehmen solche Effekte bestehen, was den Spitzenausgleich in einer gezielteren Ausgestaltung rechtfertigen könnte. In mehreren empirischen Studien wird hingegen ein positiver Zusammenhang von Stromsteuern und Umweltinnovationen dokumentiert. Ebenso deutet die empirische Evidenz darauf hin, dass höhere Steuern auf Energie zu mehr Energieeffizienz/-einsparungen führen.

### Nachhaltigkeit

Die empirische Literatur findet für eine Vielzahl der betrachteten Nachhaltigkeitsindikatoren keine Wirkungen der Vergünstigungen der Energie- und Stromsteuern. Dies gilt insbesondere in Bezug auf die Wirkungen auf Wirtschaftswachstum und Beschäftigung. Wie oben erwähnt, wurden für energieintensive Unternehmen negative Effekte von Energie- und Stromsteuern etwa auf Beschäftigung und Produktivität festgestellt. Allerdings sind diese Effekte eher kurzfristig relevant, weshalb auch der Spitzenausgleich für die nachhaltige Entwicklung von Unternehmen irrelevant sein sollte. Im Falle des Ziels einer Erhöhung der Ausgaben für Forschung und Entwicklung behindern die Steuervergünstigungen eventuell sogar die Erreichung dieses Ziels. Allerdings kann eine Verringerung der Energieintensität festgestellt werden; eine Voraussetzung für die Unternehmen die Vergünstigung zu erhalten.


### Instrumentelle Eignung

Die Subvention ist nicht spezifisch genug ausgestaltet, um nur von Unternehmen in Anspruch genommen zu werden, die sich tatsächlich einem erhöhten Risiko ausgesetzt sehen, ihre Wettbewerbsfähigkeit aufgrund höherer Strompreise einzubüßen. Es besteht eine gewisse Beschränkung auf stromintensive Unternehmen, aber keine Einschränkung auf handelsintensive Branchen. Zudem werden arbeitsintensive gegenüber weniger arbeitsintensiven Unternehmen benachteiligt.





### Transparenz und Monitoring

Es wird regelmäßig qualitativ und quantitativ über die Steuervergünstigungen berichtet – jedoch nur auf einem sehr aggregierten Niveau. Abgesehen von diesen aggregierten Zahlen zur Inanspruchnahme stehen keine weiteren Statistiken zur Verfügung. Ein Grad der Zielerreichung ist quantitativ schwer fassbar, da einerseits die Ziele zu vage definiert sind und/oder die Wirkungen der Subvention (u.a. aufgrund mangelnder Verfügbarkeit von Mikrodaten für die Wirkungsanalyse) methodisch schwer identifizierbar sind.

Um die Zielerreichung zu überprüfen, veröffentlicht ein unabhängiges Forschungsinstitut – bisher das RWI Essen - jährlich einen Monitoring-Bericht über die Senkung der Energieintensität im Produzierenden Gewerbe.






<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>
<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Im Gegensatz zur allgemeinen Steuervergünstigung gemäß § 9b StromStG kommt es im Rahmen des Spitzenausgleichs bereits zu höheren Anforderungen an die Unternehmen des Produzierenden Gewerbes, um von der Steuervergünstigung in vollem Umfang profitieren zu können. Für die Beibehaltung der Subventionen findet sich in der empirischen Literatur keine Evidenz. Da der Anteil der Stromkosten an den Gesamtkosten stark zwischen den Unternehmen variiert, ist zu überlegen, tatsächlich (potentiell) negativ betroffene Unternehmen zu identifizieren und die Vergünstigung auf diese Unternehmen zu begrenzen. Insgesamt scheint der Begünstigtenkreis breiter zu sein, als für die angestrebten Ziele nötig wäre.</p> <p>Zudem wurde im Rahmen der Evaluation festgestellt, dass in Bezug auf die Komplexität der Ausgestaltung sowie die Anreizsetzung zur Steigerung der Energieeffizienz noch Optimierungsbedarf besteht.</p>	
<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Zur Senkung der Komplexität der Ausgestaltung sollte es zu einer Loslösung der Berücksichtigung der Arbeitgeberentlastung im Rahmen der Rentenversicherung durch gesunkene Beiträge von der Berechnung des Höchstbetrags des Spitzensteuerausgleichs kommen. Im Gegenzug sollten Maßnahmen ergriffen werden, um das Entlastungsvolumen durch diese Streichung nicht unverhältnismäßig ansteigen zu lassen. Eine mögliche Begrenzung kann durch Anhebung des Sockelbetrags sowie durch Senkung des Vergütungsanspruchs erfolgen.</p> <p>Eine Begrenzung des Begünstigtenkreises kann wie bereits erwähnt über die Erhöhung des Sockelbetrags erreicht werden. In Bezug auf die Zielsetzung der Vergünstigung wäre auf eine Begrenzung der Vergünstigung auf energieintensive Unternehmen zielführender. Die Definition von energieintensiven Unternehmen sollte abgestimmt auf den bestehenden Regelungsrahmen der Umweltgesetzgebung erfolgen. In der Literatur und den bestehenden Regelungen gibt es verschiedene Herangehensweisen. Konkret wird im Rahmen der Evaluation auf die Kriterien der Handels- und Energieintensität verwiesen.</p> <p>Zur Stärkung der Senkung der Energieintensität ist ein zwingender Nachweis auf Unternehmensebene zu überlegen. Hierdurch könnte dem Free-Riding Problem entgegnet werden. Um möglichen Schwankungen im Investitionsverhalten von Unternehmen zu entgegen, ist eine Anlehnung an die schweizerische Ausgestaltung von der Befreiung der CO<sub>2</sub>-Abgabe empfehlenswert. Unternehmen verpflichten sich hierbei über einen bestimmten Zeitraum ihre Treibhausgase – im Rahmen des Spitzenausgleichs die Energieintensität – kontinuierlich zu senken.</p>	

<b>Subventionskennblatt</b>						Lfd. Nr. 26. SB
Energiesteuerbegünstigung von Arbeitsmaschinen und Fahrzeugen, die ausschließlich dem Güterumschlag in Seehäfen dienen						<b>78</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 3a EnergieStG						
<b>Eingeführt:</b>	2008	<b>Zuletzt geändert:</b>	-	<b>Befristung:</b>	31.12.2022	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	
	29	30	32	33	34	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b>		<b>2018</b>			
	.		.			
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
§ 2 Abs. 3 des Energiesteuergesetzes legt fest, dass Energieträger auf Mineralölbasis substantiell niedriger besteuert werden, die zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach § 3a EnergieStG verwendet werden.						
<b>Begünstigte</b>						
Begünstigt werden (Container-)Terminalbetreiber und andere Güter umschlagende Unternehmen an Seehafenstandorten, die Diesel verbrauchen.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Die Regelung dient dem Abbau von Wettbewerbsnachteilen der deutschen Seehafenbetriebe gegenüber ihren europäischen Konkurrenten.“						
Das Hauptziel besteht in der Sicherung wirtschaftlicher Aktivität an den deutschen Standorten.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					<b>Score</b>
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Angesichts hoher öffentlicher Infrastrukturinvestitionen und geographischer Unterschiede ist fraglich, ob ein Wettbewerbsnachteil in Bezug auf einen Einzelaspekt (der allerdings zweifellos bestand) eine punktuelle steuerliche Entlastung rechtfertigt. Durch die Vielzahl an bestehenden Instrumenten könnten die Mittel außerdem unschwer auch an anderer Stelle eingesetzt Wettbewerbsnachteile beseitigen oder –vorteile schaffen.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Für den Containerumschlag ergibt sich ein Kostenvorteil durch die Vergünstigung von etwa 1,8%. Sofern die Umschlagsunternehmen die Vergünstigung an ihre Kunden weitergeben, was durch den harten Wettbewerb zumindest in weiten Teilen plausibel erscheint, dürfte diese Kostensenkung einen spürbaren (wenn auch nicht ohne weiteres zu isolierenden) Effekt haben.						

	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Der genaue Gegenstand der Subventionierung, nämlich Güterumschlag exklusiv mit <i>die-selbetriebenen</i> Maschinen, vermindert für die Umschlagsunternehmen die Anreize zum energie- und emissionsparenden Wirtschaften. Die Umstellung auf Maschinen mit Elektro- und Hybridantrieben, die technisch ohne Probleme machbar wäre, bleibt durch niedrige Dieselpreise derzeit aus. Die Steuervergünstigung verstärkt diesen Effekt. Auch die Verlagerung von Transporten von der Straße auf See ist durch die geringe Substituierbarkeit beider Verkehrsträger nicht in spürbarem Maße anzunehmen.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Die Vergünstigung reagiert auf eine bestehende Regelung der Nachbarstaaten. Aus ökonomischer Sicht ist sie jedoch höchst fragwürdig. Dies ergibt sich aus den bereits angesprochenen Nachhaltigkeitswirkungen und der Inkongruenz von Fördergegenstand und Zielsetzung.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>In der Subventionsbegründung ist keinerlei Zielgröße oder Indikator angegeben, an denen der Erfolg der Subvention gemessen werden könnte. Denkbare Größen wären dafür zum Beispiel Marktanteile an der Nordsee oder Wachstumsraten der Hafenbranche über einen gewissen Zeitraum. Auch wurde die Vergünstigung über die reguläre Berichterstattung im Subventionsbericht hinaus seit ihrer Einführung nicht evaluiert oder diskutiert.</p>
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Die Subvention auf Hafendiesel sollte in der derzeitigen Form nicht beibehalten werden. Subventionen auf fossilen Kraftstoff als Instrument zur Sicherstellung von Wettbewerbsfähigkeit sind instrumentell nicht nachvollziehbar und entsprechen nicht den Anforderungen einer modernen Steuerpolitik an Nachhaltigkeit und Verursachergerechtigkeit. Auch im Hinblick auf die subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung ist die Ausgestaltung der Energiesteuervergünstigung nicht zu vertreten.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ersatzlose Abschaffung.</li> <li>• Vergünstigung in eine <b>Finanzhilfe für Güterumschlag</b> umwandeln (vorbehaltlich einer beihilferechtlichen Prüfung). So würden die Terminalbetreiber weiterhin gefördert, jedoch ohne dass dies an den Dieserverbrauch gekoppelt wäre. Dies wäre auch subventionspolitisch konsistenter, insbesondere im Hinblick auf den grundsätzlichen Vorrang von Finanzhilfen vor Steuervergünstigungen, und verbessert mittelfristig die Steuerungsmöglichkeiten im Sinne einer nachhaltigen Entwicklung der Hafenstandorte.</li> </ul>



<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Steuerbegünstigung für Energieerzeugnisse, die in der Binnenschifffahrt verwendet werden					<b>80</b>	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
Rechtsgrundlage: §§ 27 Abs. 1, 52 Abs. 1 Energiesteuergesetz						
<b>Eingeführt:</b>	1953	<b>Zuletzt geändert:</b>	2006	<b>Befristung:</b>	unbefristet	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 155	<b>2017</b> 180	<b>2018</b> 182	<b>2019</b> 183	<b>2020</b> 185	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 900			<b>2018</b> 838		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
In § 27 EnergieStG ist festgelegt, dass Energieerzeugnisse der Unterpositionen 2707 99 99, 2710 19 43 bis 2710 19 99, 2710 20 11 bis 2710 20 39 und andere Schweröle der Unterposition 2710 20 90 der Kombinierten Nomenklatur (Gasöle, Heizöle und Schmieröle) in Wasserfahrzeugen sowie bei deren Herstellung und Instandhaltung steuerfrei verwendet werden dürfen. Der vorwiegende Treibstoff auf Binnenschiffen ist Gasöl, gelegentlich wird Diesel mit 1ppm Schwefelanteil verwendet. Durch § 52 EnergieStG wird die Begünstigung auf das umweltfreundlichere Flüssiggas ausgedehnt.						
<b>Begünstigte</b>						
Begünstigt sind alle Unternehmen, die Binnenschiffe auf deutschen Wasserstraßen betreiben.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „ <i>Angleichung der Wettbewerbsverhältnisse der auf anderen Wasserstraßen verkehrenden Schifffahrt an die aufgrund internationaler Verträge für das Rheinstromgebiet geltende Abgabenbefreiung</i> “.						
Das Hauptziel besteht in der Erhaltung des Anteils der Binnenschifffahrt an der Gesamtbeförderungsleistung zur Entlastung der Schienen- und Straßeninfrastruktur sowie zur Emissionsminderung im Güterverkehr.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Die <b>Angleichung der Wettbewerbsverhältnisse innerhalb des deutschen Wasserstraßennetzes</b> ist aus der praktischen Perspektive nachvollziehbar. Eine unterschiedliche Besteuerung wäre mit völlig unverhältnismäßigem Erhebungs- und Kontrollaufwand verbunden und würde die ohnehin schwach ausgelasteten Wasserstraßen jenseits des Rheinstromgebiets noch unattraktiver machen.						
Auch das abgeleitete Nachhaltigkeitsziel, den Anteil der Binnenschifffahrt an der Güterbeförderung zu erhalten, ist aus verkehrspolitischer und ökologischer Sicht kaum zu beanstanden. Zwar hat das Binnenschiff gegenüber der Schiene seinen ökologischen Vorteil in der Vergangenheit vor allem aufgrund der weitgehenden Elektrifizierung der Bahn eingebüßt, entlastet jedoch wichtige Routen und ist weiterhin umwelt- und klimafreundlicher als Straßentransporte.						

	<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b> </p> <p>Das Ziel der Beseitigung von (steuerlichen) Handelshemmnissen in der Binnenschifffahrt ist mit einer gemeinsamen Politik der Staaten des Rheinstromgebiets (die als Blaupause für die europäische Politik gilt) über Jahrzehnte hinweg de facto erreicht, der Markt ist innerhalb Europas weitgehend harmonisiert.</p> <p>Die jährliche Entlastung durch die Steuervergünstigung beläuft sich für ein durchschnittliches Binnenschifffahrtsunternehmen auf etwa 3,3% des Umsatzes; unter Annahme voller Weitergabe an die Nachfrager wäre also auch ein Kostenvorteil in dieser Höhe erwartbar. Da im Logistiksektor Kostenvorteile in diesen Größenordnungen bereits eine gewichtige Rolle für die Entscheidungsfindung der Nachfrager spielen können, ist zu erwarten, dass die Steuerbegünstigung eine unterstützende Wirkung auf den Erhalt der Binnenschifffahrt im Modal Split der Güterbeförderung entfaltet.</p>
	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Die Steuerbegünstigung unterstützt den relativ umweltfreundlichen Verkehrsträger Binnenschiff und senkt so mutmaßlich Emissionen (sofern auch Straßentransporte ersetzt werden). Sie schafft jedoch keinerlei Anreize zur Flottenmodernisierung und Emissionsreduktion innerhalb der Binnenschifffahrt.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Aus der Perspektive der Praktikabilität ist das Instrument der Steuerbefreiung auf Binnenschiffsdiesel sinnvoll. Lange Zeit war Gasöl der einzige wirtschaftlich sinnvolle Treibstoff für Binnenschiffe. Die Steuererleichterung kann daher als gleichmäßige, gemeinsame und substantielle Förderung der Binnenschifffahrt in Deutschland und den Nachbarländern betrachtet werden. Zudem wird der Erhebungs- und Verwaltungsaufwand gemindert.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Die Vergünstigung war lange Zeit außen- und handelspolitisch begründet und wurde im Laufe ihres Bestehens mehrfach öffentlich diskutiert. Ihre heutigen Ziele ergeben sich eher aus dem fach- als dem subventionspolitischen Diskurs; eine Neuformulierung und Rekapitulation der heutigen Gründe für den Weiterbestand der Subvention täte aus Transparenzgesichtspunkten Not.</p>
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Die Vergünstigung entfaltet insofern positive Effekte, als dass sie eine ökologisch und verkehrlich sinnvolle Alternative zu Schiene und Straße merklich begünstigt, so zu deren Wettbewerbsfähigkeit beiträgt und die seit 200 Jahren bestehende Freiheit der Rheinschifffahrt auf unkomplizierte Art fördert.</p> <p>Unter den heutigen Umständen und der Berücksichtigung international abgestimmter Alternativen ist die <b>vollständige</b> Steuerbefreiung auf Diesel für Binnenschiffe aus subventions- und umweltpolitischer Sicht trotzdem diskutabel. Sie versäumt, Anreize für eine schnellere Umstellung auf den alternativen Treibstoff LNG zu schaffen und bindet enorme Mittel, die zielgerichteter für die Umstellung der Branche auf die zukünftigen Anforderungen der Güterbeförderung eingesetzt werden könnten.</p>



Daher sollten die europäischen Gespräche zu einer Weiterentwicklung des Straßburger Abkommens und gegebenenfalls einer Überführung in einen harmonisierten EU-Mindeststeuersatz unter Streichung der fakultativen Steuerbefreiung wieder aufgenommen werden.





**Optionen zur Gestaltung**

- Europäischer Mindeststeuersatz auf Binnenschiffskraftstoff.
- Umwandlung der Steuerbefreiung in Finanzhilfen, soweit dies nach dem Europäischen Beihilferecht möglich ist, etwa zur Flottenmodernisierung oder Nachrüstung moderner Antriebe. Möglich wäre dazu auch eine Aufstockung bestehender Förderungen wie dem Motorenprogramm.
- Verwendung frei gewordener Mittel zur Steigerung der Attraktivität der Binnenschifffahrt für den Containerverkehr über verstärkte Investitionen in Kombinierten Verkehr und verbesserte Anbindung der Containerhäfen.

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB
Steuerbegünstigung für den öffentlichen Personen-					<b>81</b>
nahverkehr					
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 56 EnergieStG					
<b>Eingeführt:</b>	2000	<b>Zuletzt geändert:</b>	2017	<b>Befristung:</b>	31.03.2022
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 72	<b>2017</b> 69	<b>2018</b> 69	<b>2019</b> 69	<b>2020</b> 69
<b>Inanspruchnahme: Fall-</b> <b>zahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 2.500		<b>2018</b> 2.500		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
Eine Steuerentlastung von bestimmten Energieprodukten (u.a. Diesel, Benzin) für den Öffentlichen Personennahverkehr (Beförderungsstrecke max. 50 Kilometer oder die Reisezeit von max. 1 Stunde) kann beantragt werden. Relevante Fahrzeuge sind					
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Schienenbahnen zur allgemein zugänglichen Beförderung von Personen, ausgenommen sind Bergbahnen</li> <li>• Kraftfahrzeuge im genehmigten Linienverkehr.</li> <li>• Spezialverkehre, z.B. Schüler-, Kindergarten- oder Behindertenverkehr.</li> </ul>					
<b>Begünstigte</b>					
Betreiber des öffentlichen Personennahverkehrs					
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>					
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Sicherung und Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des öffentlichen Personennahverkehrs“.					
Das Hauptziel besteht in einer Stärkung des im Personentransport energieeffizienteren öffentlichen Personennahverkehrs gegenüber dem Individualverkehr.					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				<b>Score</b>
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
Bei einer angemessenen Auslastung der Verkehrsträger kann die höhere Energieeffizienz des Personennahverkehrs belegt werden. Eine Stärkung dieses Verkehrsmittels gegenüber dem motorisierten Individualverkehr ist aus ökologischer, ökonomischer und verkehrlicher Perspektive sinnvoll und der Anteil dieser Verkehrsmittel gegenüber dem motorisierten Individualverkehr im Durchschnitt nach wie vor gering. Insofern ist das Förderziel angemessen.					
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>					
Die Steuervergünstigung wird in ihrer jetzigen Form und Ausgestaltung ihre Wirkung nicht in gewünschtem Umfang entfalten, da sie für die Verkehrsbetriebe nur begrenzt Anreize schafft, die Attraktivität des Personennahverkehrs zu erhöhen. Zudem ist die Preiselastizität der Nachfrage nach Leistungen im öffentlichen Verkehr nicht sonderlich hoch. Die Maßnahme ist zudem nicht zielgenau, da sie sehr pauschal fördert und die Mittel „mit der					

Gießkanne“ verteilt.	
<b>Nachhaltigkeit</b>	
Anreize zu einem sparsamen Umgang mit den Energieträgern werden verringert und die relativen Preise verzerrt. Zudem könnte es dazu beitragen, dass sich das Verkehrsvolumen generell erhöht, was entsprechend negative Auswirkungen auf den Energieverbrauch hätte. Allerdings kann diese Wirkung unter dem Gesichtspunkt Steigerung und Ermöglichung von Mobilität erstrebenswert sein.	
<b>Instrumentelle Eignung</b>	
Die instrumentelle Eignung ist nur begrenzt gegeben, da die Vergünstigung nur indirekt und wenig zielgenau wirkt. Es würden sich direktere Maßnahmen anbieten.	
<b>Transparenz und Monitoring</b>	
Die Ziele der Steuervergünstigung sind nachvollziehbar. Die relevanten Indikatoren sind die transportierten Personen und die geleisteten Personenkilometer und jeweils der tatsächliche Energieverbrauch in diesen Größeneinheiten. Eine Erfolgskontrolle wurde bislang nicht durchgeführt. Allerdings wird durch den Subventionsbericht regelmäßig Bericht erstattet.	
<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>
<b>Ergebnis der Evaluierung</b>	
Eine Förderung des Öffentlichen Personennahverkehrs sollte beibehalten und ggf. ausgebaut werden. Allerdings wird dazu geraten, über eine Reform des Instrumentes nachzudenken, da das Instrument in seiner Ausgestaltung verschiedene Schwächen aufweist.	
<b>Optionen zur Gestaltung</b>	
Alternative Ansätze könnten sein:	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Förderung qualitätsverbessernder Maßnahmen</li> <li>• Unterstützung in Bezug auf die Personenkilometerleistung</li> <li>• Angemessene Internalisierung externer Kosten durch Setzen der verfügbaren Instrumente in der richtigen Höhe, sodass eine verursachergerechte Zuweisung von Kosten und damit verbunden einer entsprechenden Lenkungswirkung entsteht. Mit der Internalisierung aller externen Kosten würde der motorisierte Individualverkehr unattraktiver. Dadurch ergibt sich eine indirekte Förderung für den Öffentlichen Verkehr.</li> </ul>	

<b>Subventionskennblatt</b>						Lfd. Nr. 26. SB
Stromsteuerbegünstigung für den Fahrbetrieb im Schienenbahnverkehr und den Verkehr mit Oberleitungsomnibussen						<b>82</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 9 Abs. 2 Stromsteuergesetz						
<b>Eingeführt:</b> 1999		<b>Zuletzt geändert:</b> 2017		<b>Befristung:</b> 31.03.2022		
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 114	<b>2017</b> 114	<b>2018</b> 114	<b>2019</b> 114	<b>2020</b> 114	
<b>Inanspruchnahme:</b> <b>Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 230			<b>2018</b> 230		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Für den Verkehr von Schienenbahnen und Oberleitungsomnibussen wird auf Antrag des Betreibers ein ermäßigter Steuersatz von 11,42 Euro je Megawattstunde anstelle des Regelsteuersatzes von 20,50 Euro je Megawattstunde Strom erhoben, sofern der nicht bereits steuerbefreit ist.						
<b>Begünstigte</b>						
Stromverwendende Betreiber im Schienenbahnverkehr und im Verkehr mit Oberleitungsomnibussen						
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Entlastung des Schienenbahnverkehrs und des Verkehrs mit Oberleitungsomnibussen bei der Stromsteuer“.						
Das Hauptziel besteht in einer Stärkung der umweltfreundlichen Verkehrsträger Schienenbahnen und Oberleitungsomnibusse gegenüber dem Individualverkehr.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Bei einer angemessenen Auslastung der Verkehrsträger kann die höhere Energieeffizienz und Umweltfreundlichkeit des Schienenbahnverkehrs und des Verkehrs mit Oberleitungsomnibussen belegt werden. Eine Stärkung dieses Verkehrsmittels gegenüber dem motorisierten Individualverkehr ist aus ökologischer, ökonomischer und verkehrlicher Perspektive sinnvoll und der Anteil dieser Verkehrsmittel gegenüber dem motorisierten Individualverkehr im Durchschnitt nach wie vor gering.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Die Steuervergünstigung wird in ihrer jetzigen Form und Ausgestaltung ihre Wirkung nicht in gewünschtem Umfang entfalten, da sie für die Verkehrsbetriebe nur begrenzt Anreize schafft, die Attraktivität des Öffentlichen Verkehrs oder des Gütertransportes auf der Schiene zu erhöhen. Zudem ist die Preiselastizität der Nachfrage nach Leistungen im öffentlichen Verkehr nicht sonderlich hoch. Die Maßnahme ist zudem nicht zielgenau, da sie sehr pauschal fördert und die Mittel „mit der Gießkanne“ verteilt.						

	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Anreize zu einem sparsamen Umgang mit den Energieträgern werden verringert und die relativen Preise verzerrt. Zudem könnte es dazu beitragen, dass sich das Verkehrsvolumen generell erhöht, was entsprechend negative Auswirkungen auf den Energieverbrauch hätte. Allerdings kann diese Wirkung unter dem Gesichtspunkt Steigerung und Ermöglichung von Mobilität erstrebenswert sein.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Die instrumentelle Eignung ist nur begrenzt gegeben, da die Vergünstigung nur indirekt und wenig zielgenau wirkt. Es würden sich direktere Maßnahmen anbieten.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Die Ziele der Steuervergünstigung sind nachvollziehbar. Die relevanten Indikatoren sind die transportierten Personen und die geleisteten Personen- bzw. Tonnenkilometer und jeweils der tatsächliche Energieverbrauch in diesen Größeneinheiten. Eine Erfolgskontrolle wurde bislang nicht durchgeführt. Allerdings wird durch den Subventionsbericht regelmäßig Bericht erstattet.</p>
3	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Eine Förderung des Schienenbahnverkehrs und des Verkehrs mit Oberleitungsbussen sollte beibehalten und ggf. ausgeweitet werden. Allerdings wird dazu geraten, über eine Reform des Instrumentes nachzudenken, da das Instrument in seiner Ausgestaltung verschiedene Schwächen aufweist.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Alternative Ansätze könnten sein:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Förderung qualitätsverbessernder Maßnahmen</li> <li>• Unterstützung in Bezug auf die Personenkilometerleistung</li> <li>• Angemessene Internalisierung externer Kosten durch Setzen der verfügbaren Instrumente in der richtigen Höhe, sodass eine verursachergerechte Zuweisung von Kosten und damit verbunden einer entsprechenden Lenkungswirkung entsteht.</li> </ul>

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Stromsteuerermäßigung für Landstromversorgung von Wasserfahrzeugen					<b>83</b>	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
Rechtsgrundlage: § 9 Abs. 3 Stromsteuergesetz						
<b>Eingeführt:</b>	2011	<b>Zuletzt geändert:</b>	-	<b>Befristung:</b>	16.07.2020	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 2	<b>2017</b> 3	<b>2018</b> 4	<b>2019</b> 4	<b>2020</b> 4	
<b>Inanspruchnahme:</b> <b>Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 50			<b>2018</b> 50		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
§ 9 Abs. 3 StromStG legt fest, dass Strom für die landseitige Stromversorgung von Wasserfahrzeugen für die Schifffahrt zum europäischen Mindeststeuersatz von 0,50€/MWh bezogen werden kann.						
<b>Begünstigte</b>						
Begünstigt sind Reedereien der See- und Binnenschifffahrt, die Strom aus landseitigen Versorgungsquellen in der Liegezeit von Seeschiffen beziehen.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Mit dieser Steuerbegünstigung sollen wirtschaftliche Anreize zur Bereitstellung und Inanspruchnahme der Landstromversorgung geschaffen werden, weil dadurch die angesprochenen Schadstoff- und Lärmemissionen in Häfen wesentlich gesenkt werden können“.						
Das Hauptziel besteht in der Minderung von Luft- und Lärmemissionen durch die Stromversorgung von Schiffen am Liegeplatz, die bisher meist über bordeigene Dieselgeneratoren (deren Kraftstoff steuerbefreit ist) gestellt wird.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Landstrom als Alternative zu dieselbetriebenen Bordgeneratoren ist grundsätzlich geeignet, Emissionen zu reduzieren. Diese Emissionen entstehen an Hafenstandorten in spürbaren Mengen und beeinträchtigen die Luftqualität merklich, je nach Größe von Stadt und Hafen. Allerdings bestehen nach wie vor technische Hürden insbesondere bei großen Containerschiffen, die bisher eine Etablierung umweltfreundlicherer Alternativen verhindert haben.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Im Gesamtbild ist eine Verhaltensreaktion auf die Stromsteuerermäßigung außerhalb von eventuellen Einzelfällen kaum auszumachen. Ohne Flankierung durch internationale Normen und ordnungsrechtliche Maßnahmen ist unwahrscheinlich, dass die Vergünstigung in Seehäfen (wo mit großem Abstand die meisten Emissionen am Liegeplatz entstehen) mehr als Mitnahmeeffekte entfaltet. In der Binnenschifffahrt sind die technischen und ökonomischen Voraussetzungen günstiger als für die Seeschifffahrt, allerdings auch						



die Größenordnungen deutlich kleiner.	
<b>Nachhaltigkeit</b>	
Durch die kaum festzustellende Wirksamkeit der Vergünstigung sind auch die Nachhaltigkeitseffekte (bisher) überschaubar; grundsätzlich sind die Ziele jedoch ökologisch sinnvoll.	
<b>Instrumentelle Eignung</b>	
Um die Marktposition einer bisher nicht ausreichend konkurrenzfähigen Technologie zu verbessern, ist eine Abgabensenkung auf deren Output geeignet und effizient. Um diese Wirkungen zuverlässiger zu entfalten, wird allerdings weitere Regulierung zur Emissionsreduktion an Hafenstandorten benötigt.	
<b>Transparenz und Monitoring</b>	
Die Zielsetzung und Ausgestaltung ist intuitiv nachzuvollziehen. Für die Abnahme von Landstrom oder die Reduktion der Emissionen durch Schiffe am Liegeplatz ist jedoch keinerlei Zielgröße definiert, anhand der man die Förderpolitik messen könnte.	
<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>
<b>Ergebnis der Evaluierung</b>	
Die Vergünstigung soll die Markteinführung von Landstrom fördern und wäre dazu auch grundsätzlich geeignet; dies ist allerdings bislang in der Praxis kaum gelungen. Durch die Steuerfreiheit auf Schiffsdiesel ist für Alternativen bisher Konkurrenzfähigkeit über den Preis kaum möglich; das übergeordnete politische Ziel der Emissionsreduktion bedarf ordnungsrechtlicher Maßnahmen und internationaler Normen. Ohne derlei weitergehende Maßnahmen ist auch die Stromsteuerbegünstigung nicht zielführend.	
<b>Optionen zur Gestaltung</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verstärkter Einsatz für eine europaweite Einigung auf Landstrom- oder Emissionsreduktionsquoten an Seehafenstandorten sowie für verbindliche Normen über technische Spezifika.</li> <li>• Befreiung von der EEG-Umlage.</li> </ul>	

## 2. Kennblätter Teilbericht B (Kraftfahrzeugsteuer)

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB
Steuerbefreiung für ausschließlich in der Land- und Forstwirtschaft eingesetzte zulassungspflichtige Zugmaschinen und Sonderfahrzeuge sowie hinter diesen mitgeführte Anhänger (ausgenommen Sattelzugmaschinen und -anhänger)					<b>19</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 3 Abs. 7 KraftStG					
<b>Eingeführt:</b>	1922	<b>Zuletzt geändert:</b>	-	<b>Befristung:</b>	unbefristet
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 450	<b>2017</b> 455	<b>2018</b> 465	<b>2019</b> 470	<b>2020</b> 475
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Fahrzeuge, in Tsd.)	<b>2016</b> 1.790		<b>2018</b> 1.850		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
<p>Die Vergünstigung wird auf Antrag bei Zulassungsstelle bzw. Hauptzollamt gewährt. Berechtigten wird ein grünes Nummernschild zugewiesen.</p> <p>Die Steuervergünstigung erfolgt in voller Höhe, sodass diese Fahrzeuge vollständig von der Kraftfahrzeugsteuer befreit sind. Steuerbefreite land- und forstwirtschaftliche Fahrzeuge dürfen nicht zu privaten oder anderen nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken verwendet werden.</p>					
<b>Begünstigte</b>					
<p>Begünstigt sind nach § 3 Abs. 7 KraftStG alle Zugmaschinen (ausgenommen Sattelzugmaschinen), Sonderfahrzeuge, Kraftfahrzeuganhänger hinter Zugmaschinen oder Sonderfahrzeuge und einachsige Kraftfahrzeuganhänger (ausgenommen Sattelanhänger, aber einschließlich der zweiachsigen Anhänger mit einem Achsabstand von weniger als einem Meter) unter der Voraussetzung, dass diese Fahrzeuge ausschließlich</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>in land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben,</li> <li>zur Durchführung von Lohnarbeiten für land- oder forstwirtschaftliche Betriebe,</li> <li>zu Beförderungen für land- oder forstwirtschaftliche Betriebe, wenn diese Beförderungen in einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb beginnen oder enden,</li> <li>zur Beförderung von Milch, Magermilch, Molke oder Rahm oder</li> <li>von Land- oder Forstwirten zur Pflege von öffentlichen Grünflächen oder zur Straßenreinigung im Auftrag von Gemeinden/Gemeindeverbänden verwendet werden.</li> </ol> <p>Zugrunde liegt der bewertungsrechtliche Begriff der Landwirtschaft. Entsprechend ist keine Gewinnerzielungsabsicht erforderlich, sondern eine tatsächliche, nachhaltige Nutzung von entsprechenden Flächen und die Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr.</p>					
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>					
Gemäß 26. Subventionsbericht: Die Motorisierung in der Land- und Forstwirtschaft soll erhalten werden, um wirtschaftlichen Wohlstand in der Land- und Forstwirtschaft zu stei-					

gern. Dies trägt zur Erreichung der Ziele Sicherung der Versorgungslage bei und stärkt den sozialen Zusammenhalt.

2	Ergebnisse der Evaluation	Score
<p><b>Relevanz des Subventionszwecks</b></p> <p>Das Ziel einer Motorisierung der Landwirtschaft wird bereits im 25. Subventionsbericht als erreicht bezeichnet. Diese Einschätzung wird auch durch Datenmaterial bestätigt. Die Motorisierung der Landwirtschaft zu erhalten ist angemessen, sofern die im Kontext der hinter dem Ziel der Motorisierung der Landwirtschaft stehenden agrarpolitischen Zielsetzungen, nämlich der Stärkung des wirtschaftlichen Wohlstandes in der Landwirtschaft, der Sicherung der Versorgungslage und der Stärkung des sozialen Zusammenhaltes, als angemessen bewertet werden. Ob eine Entlastung angemessen ist, wird in der Literatur kontrovers diskutiert. Insgesamt ergeben sich aus ökonomischer Perspektive wenige Rechtfertigungsgründe, jedoch können gesellschaftliche Argumente ins Feld geführt werden.</p>		
<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b></p> <p>Eine Steuerbefreiung macht den Unterhalt von Fahrzeugen günstiger und schafft entsprechend Anreize, um Mechanisierung voranzutreiben bzw. zu erhalten. Grundsätzlich ist die Mechanisierung der Landwirtschaft natürlich geeignet, den Zielkanon Stärkung der Wirtschaftskraft, Sicherung der Versorgungslage und Stärkung des sozialen Zusammenhaltes zu unterstützen. Allerdings ist die Wirkung einer solchen Vergünstigung natürlich dann besonders groß, wenn eine Mechanisierung noch nicht erreicht wurde. Da dies aber offensichtlich der Fall ist, ist die Wirkung entsprechend geringer als bei Einführung der Maßnahme.</p> <p>Gleichzeitig weist das Instrumentarium eine ganze Reihe kritischer Nebenwirkungen auf, die sich insbesondere auf Umweltaspekte beziehen.</p>		
<p><b>Nachhaltigkeit</b></p> <p>Die Vergünstigung schafft Anreize, die verschiedenen Nachhaltigkeitszielen in unterschiedlicher Form entgegenwirken. Dazu gehören z.B. der Anreiz zum Einsatz größerer und schwerer Maschinen. Gleichzeitig werden die geförderten Betriebe gegenüber landwirtschaftlichen Gewerbebetrieben gestärkt.</p>		
<p><b>Instrumentelle Eignung</b></p> <p>Grundsätzlich ist das Instrument gut geeignet, Anreize zu einer Mechanisierung der Landwirtschaft bzw. dem Erhalt der Mechanisierung zu schaffen. Da dieses Ziel als erreicht angesehen wird und es im Wesentlichen um den Erhalt des erreichten Niveaus geht, ist entsprechend auch die instrumentelle Eignung geringer.</p> <p>Insofern gibt es im heutigen Umfeld bessere Instrumente, um die grundlegenden agrarpolitischen Ziele Versorgungssicherheit, wirtschaftliche Teilhabe und sozialen Frieden zu erreichen. Insbesondere könnte an anderen Produktionsfaktoren wie der Arbeitskraft angesetzt oder komplett unabhängig von den Produktionsfaktoren angesetzt werden.</p>		
<p><b>Transparenz und Monitoring</b></p> <p>Die Ziele der Steuervergünstigung sind nachvollziehbar. Eine Erfolgskontrolle, die sich entsprechend an angemessenen Indikatoren orientiert, wurde bislang nicht durchgeführt. Al-</p>		

lerdings wird in den Subventionsberichten der Bundesregierung regelmäßig über die Vergünstigung berichtet.

<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>
----------	---------------------------

**Ergebnis der Evaluierung**







Das Ziel der Vergünstigung, nämlich die Motorisierung der Landwirtschaft, ist erreicht. Dies wird auch im 25. Subventionsbericht so eingeschätzt. Insofern ist die Wirkung des Instrumentes inzwischen eher begrenzt. Vielmehr werden schädliche Umweltwirkungen und -anreize ausgelöst.

**Optionen zur Gestaltung**

Im Hinblick auf die konkreten agrarpolitischen Ziele dieser Vergünstigung sind eher andere Anreize gefragt, die potentiell weniger umweltschädigende Produktionsfaktoren wie beispielsweise Arbeit begünstigen. Welche Instrumente sich hier anbieten, sollte jedoch auf Basis einer grundlegenderen Zieldiskussion in Bezug auf die Agrarpolitik entschieden werden.

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Nichterhebung der Steuer für Kraftfahrzeuganhänger		<b>73</b>			
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> Rechtsgrundlage: § 10 KraftStG					
<b>Eingeführt:</b>	1978	<b>Zuletzt geändert:</b>	-	<b>Befristung:</b>	unbefristet
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 50	<b>2017</b> 50	<b>2018</b> 50	<b>2019</b> 50	<b>2020</b> 55
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Fahrzeuge, Tsd.)	<b>2016</b> 271		<b>2018</b> 287		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
Die Steuer für Kraftfahrzeuganhänger (ausgenommen Wohnwagenanhänger) wird nicht erhoben, wenn die Anhänger ausschließlich hinter Kraftfahrzeugen (ausgenommen Krafträder und Personenkraftwagen) mitgeführt werden, für die zusätzlich zur Regelbesteuerung ein Anhängerzuschlag entrichtet wird oder die ausschließlich zur Zustellung oder Abholung im Vor- oder Nachlauf im Kombinierten Verkehr entsprechend § 3 Nr. 9 KraftStG verwendet werden.					
<b>Begünstigte</b>					
Transportunternehmen mit überzähligen Anhängern.					
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>					
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Beitrag zur Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen im internationalen Straßengüterverkehr, Entlastung überzähliger Anhänger“.					
Das Hauptziel besteht in der Vermeidung der Ausflagung deutscher Fahrzeug- bzw. Anhängerflotten in das Ausland sowie im Abbau von Wettbewerbsverzerrungen.					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				<b>Score</b>
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
Die Ausflagung von Fuhrparks in das europäische Ausland wird von der deutschen Transportwirtschaft weiterhin als gravierendes Problem betrachtet, das durch die Osterweiterung der Europäischen Union an Brisanz gewonnen hat. Allerdings dürfte die Vermeidung der Kfz-Steuer heutzutage nicht mehr die treibende Kraft für das Umflaggen sein.					
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>					
Eine finanzielle Entlastung überzähliger Anhänger wurde durch die Einführung der Steuervergünstigung im Vergleich zum vorherigen Rechtsstand erreicht. Fraglich ist jedoch, ob eine merkliche Beeinflussung der Wettbewerbsbedingungen im Straßengüterverkehr mittels der Kfz-Steuer erzielt werden kann. Aufgrund ihrer sehr geringen Rolle im Kostenmix der Transportunternehmen ist es zweifelhaft, ob die Kfz-Steuer ökonomische Relevanz und damit tatsächlichen Einfluss auf den internationalen Wettbewerb im Transportgewerbe besitzt.					

	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Die Nachhaltigkeitswirkungen der Nichterhebung der Kraftfahrzeugsteuer für überzählige Anhänger sind insgesamt als neutral einzustufen. Mit der Steuervergünstigung wird versucht, den vergleichsweise wenig umweltfreundlichen Straßengüterverkehr zu begünstigen. Sofern überhaupt ökonomisch relevante Effekte eintreten, hielten sich positive Wachstumseffekte und negative Umwelteffekte die Waage.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Das Ziel der Maßnahme bestand genau darin, die Rechtslage den europäischen Nachbarn anzugleichen, die auf eine Besteuerung überzähliger Anhänger verzichteten. Ein anderes Instrument zur Vermeidung von Ausflaggingen und dem Abbau von Wettbewerbsverzerrungen wäre diesem Ziel nicht in gleicher Weise gerecht geworden.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Indikatoren zur Zielerreichung, insbesondere zur angestrebten Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen, werden nicht genannt. Im Rahmen der Subventionsberichte der Bundesregierung wird regelmäßig unter Angabe des geschätzten Subventionsvolumens über die Maßnahme berichtet. Eine Evaluierung erfolgte bislang nicht.</p>
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Die Nichterhebung der Kraftfahrzeugsteuer auf überzählige Anhänger hat seinerzeit zur Angleichung der Behandlung überzähliger Anhänger im europäischen Kontext beigetragen. Im heutigen Umfeld ist die Kfz-Steuer kaum mehr ein relevanter Kostenfaktor im Straßengüterverkehr, sodass die Wirkungen der Steuervergünstigung vernachlässigbar sein dürften. Die Steuervergünstigung kann beibehalten werden.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Als Alternative zu einseitigen Harmonisierungsschritten sollte eine weitergehende Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen auf europäischer Ebene angestrebt werden.</p>

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Absenkung des gewichtsbezogenen Anhängerzuschlages auf einheitlich 373,24 €.					<b>74</b>	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 10 Abs. 3 KraftStG						
<b>Eingeführt:</b>	2007	<b>Zuletzt geändert:</b>	-	<b>Befristung:</b>	unbefristet	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 60	<b>2017</b> 65	<b>2018</b> 65	<b>2019</b> 65	<b>2020</b> 65	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Fahrzeuge, Tsd.)	<b>2016</b> 137			<b>2018</b> 145		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Der Anhängerzuschlag, der entsprechend § 10 Abs. 1 KraftStG für Kfz zu entrichten ist, die steuerbefreite Anhänger mit sich führen, beträgt einheitlich 373,24 Euro pro Jahr.						
<b>Begünstigte</b>						
Transportunternehmen mit überzähligen Anhängern, insbesondere mit Anhängern über 10 t Gesamtgewicht.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Entlastung des inländischen Transportgewerbes. Beitrag zur Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen im europäischen Güterkraftverkehr“. Das Hauptziel besteht darin, einen Beitrag zu dem 2003 zugesagten Harmonisierungsvolumen in Höhe von 600 Mio. Euro jährlich zu gewährleisten, um die deutschen Unternehmen des Straßengütertransportes zu entlasten und im europäischen Wettbewerb zu stärken. Die Maßnahme wurde 2007 ausgestaltung zur 2005 eingeführten LKW-Maut angesichts der europäischen Wettbewerbsbedingungen umgesetzt, um das deutsche Güterkraftgewerbe zu entlasten. Sie entsprach dem durch die „Eurovignetten-Richtlinie“ 1999/62/EG für die Kraftfahrzeugsteuer gesetzten rechtlichen Rahmen. Insofern handelt es sich eher um eine Steuersenkung denn um eine Steuervergünstigung.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Kosten- und Wettbewerbsdruck im Güterkraftverkehr sind nach wie vor als sehr hoch einzustufen. Damit haben die genannten Ziele der Steuerbefreiungen für Anhänger im Straßengüterverkehr grundsätzlich nach wie vor ihre Berechtigung. Wenn möglich sollten die Abwanderung von Arbeitsplätzen in das Ausland sowie die Verdrängung deutscher Transportunternehmen aus dem hart umkämpften Markt vermieden werden.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Die betroffenen Unternehmen erhalten durch die Maßnahme einen finanziellen Vorteil. Auch zur Harmonisierung des steuerlichen Umfelds im Vergleich zu den europäischen Nachbarstaaten hat die Regelung beigetragen. Fraglich ist jedoch, ob eine merkliche Beeinflussung der Wettbewerbsbedingungen im Straßengüterverkehr auf dem Wege der Steuerbegünstigungen bei der Kfz-Steuer erreicht werden kann. Aufgrund ihrer sehr geringen Rolle						

im Kostenmix der Transportunternehmen ist es zweifelhaft, ob die Kfz-Steuer ökonomische Relevanz und damit tatsächlichen Einfluss auf den internationalen Wettbewerb im Transportgewerbe besitzt.

#### Nachhaltigkeit



Mit Ausnahme der rein fiskalischen Erstrundeneffekte treten negative wie positive Nachhaltigkeitswirkungen (Wachstums- und Umwelteffekte) nur zutage, wenn die Steuervergünstigung tatsächlich in die Marktverhältnisse eingreift und den Modal Split nachhaltig beeinflusst. Das ist aus den genannten Gründen zweifelhaft. Insgesamt betrachtet sind die Nachhaltigkeitswirkungen daher als neutral einzustufen.

#### Instrumentelle Eignung



Für das Ziel der reinen finanziellen Entlastung und zur Erreichung des mit dem Maut-Kompromiss angestrebten Harmonisierungsvolumens ist die Ausgestaltung als Steuervergünstigung bzw. Herabsetzung der Steuer zweckmäßig. Eine Umgestaltung als Finanzhilfe würde voraussetzen, dass die Kfz-Steuer ausgehend vom gegenwärtigen Status quo wieder auf ihr altes Niveau heraufgesetzt würde, um dann den deutschen Transportunternehmen eine Finanzhilfe in äquivalenter Höhe zu gewähren. Ein solches Vorgehen wäre mit einem deutlich höheren administrativen Aufwand verbunden, würde die tatsächliche Steuerhöhe intransparent machen und keinerlei Mehrwert gegenüber der jetzigen Ausgestaltung bieten.

#### Transparenz und Monitoring



Indikatoren zur Zielerreichung, insbesondere zur angestrebten Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen, werden nicht genannt. Im Rahmen der Subventionsberichte der Bundesregierung wird regelmäßig unter Angabe des geschätzten Subventionsvolumens über die Maßnahme berichtet. Eine Evaluierung erfolgte bislang nicht.

### 3 Schlussfolgerungen

#### Ergebnis der Evaluierung







Im Vergleich zum Status vor ihrer Einführung haben die Steuervergünstigungen eine Angleichung der steuerlichen Behandlung von Anhängern im europäischen Umfeld bewirkt und eine finanzielle Begünstigung für deutsche Transportunternehmen herbeigeführt. Angesichts der geringen Bedeutung der Kfz-Steuer im Kostenmix der Logistikbranche ist es jedoch fraglich, ob die Steuervergünstigungen ökonomische und damit Wettbewerbsrelevanz besitzen. Insgesamt ist davon auszugehen, dass die Steuervergünstigungen für sich genommen keine nennenswerten ökonomischen Wirkungen zeitigen. Weder stellen sie eine bedeutungsvolle Stütze für das inländische Transportgewerbe dar noch richten sie großen (z.B. ökologischen) Schaden durch die Begünstigung des Transports auf der Straße an.

#### Optionen zur Gestaltung



Als Alternative zu einseitigen Harmonisierungsschritten sollte eine weitergehende Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen auf europäischer Ebene angestrebt werden.



<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Absenkung der Höchststeuer für Anhänger auf 373,24 €.					<b>75</b>	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 9 Abs. 1 Nr. 5 KraftStG						
<b>Eingeführt:</b>	2007	<b>Zuletzt geändert:</b>	-	<b>Befristung:</b>	unbefristet	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 70	<b>2017</b> 70	<b>2018</b> 75	<b>2019</b> 80	<b>2020</b> 80	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Fahrzeuge, Tsd.)	<b>2016</b> 189			<b>2018</b> 203		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Der Steuerbetrag der Kraftfahrzeugsteuer für nicht steuerbefreite Anhänger ist nach Gewicht gestaffelt, wobei je 200 kg Gesamtgewicht oder einen Teil davon 7,46 Euro jährlich fällig werden. Die Höchststeuer ist bei 373,24 Euro gedeckelt.						
<b>Begünstigte</b>						
Transportunternehmen mit Anhängern über 10 t Gesamtgewicht.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Entlastung des inländischen Transportgewerbes. Beitrag zur Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen im europäischen Güterkraftverkehr“.						
Das Hauptziel besteht darin, einen Beitrag zu dem 2003 zugesagten Harmonisierungsvolumen in Höhe von 600 Mio. Euro jährlich zu gewährleisten, um die deutschen Unternehmen des Straßengütertransportes zu entlasten und im europäischen Wettbewerb zu stärken.						
Die Maßnahme wurde 2007 ausgestaltung zur 2005 eingeführten LKW-Maut angesichts der europäischen Wettbewerbsbedingungen umgesetzt, um das deutsche Güterkraftgewerbe zu entlasten. Sie entsprach dem durch die „Eurovignetten-Richtlinie“ 1999/62/EG für die Kraftfahrzeugsteuer gesetzten rechtlichen Rahmen. Insofern handelt es sich eher um eine Steuersenkung denn um eine Steuervergünstigung.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					<b>Score</b>
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Kosten- und Wettbewerbsdruck im Güterkraftverkehr sind nach wie vor als sehr hoch einzustufen. Damit haben die genannten Ziele der Steuerbefreiungen für Anhänger im Straßengüterverkehr grundsätzlich nach wie vor ihre Berechtigung. Wenn möglich sollten die Abwanderung von Arbeitsplätzen in das Ausland sowie die Verdrängung deutscher Transportunternehmen aus dem hart umkämpften Markt vermieden werden.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Die betroffenen Unternehmen erhalten durch die Maßnahme einen finanziellen Vorteil. Auch zur Harmonisierung des steuerlichen Umfelds im Vergleich zu den europäischen Nachbarstaaten hat die Regelung beigetragen. Fraglich ist jedoch, ob eine merkliche Beeinflussung der Wettbewerbsbedingungen im Straßengüterverkehr auf dem Wege der						

<p>Steuerbegünstigungen bei der Kfz-Steuer erreicht werden kann. Aufgrund ihrer sehr geringen Rolle im Kostenmix der Transportunternehmen ist es zweifelhaft, ob die Kfz-Steuer ökonomische Relevanz und damit tatsächlichen Einfluss auf den internationalen Wettbewerb im Transportgewerbe besitzt.</p>	
<p><b>Nachhaltigkeit</b></p>	
<p>Mit Ausnahme der rein fiskalischen Erstrundeneffekte treten negative wie positive Nachhaltigkeitswirkungen (Wachstums- und Umwelteffekte) nur zutage, wenn die Steuervergünstigung tatsächlich in die Marktverhältnisse eingreift und den Modal Split nachhaltig beeinflusst. Das ist aus den genannten Gründen zweifelhaft. Insgesamt betrachtet sind die Nachhaltigkeitswirkungen daher als neutral einzustufen.</p>	
<p><b>Instrumentelle Eignung</b></p>	
<p>Für das Ziel der reinen finanziellen Entlastung und zur Erreichung des mit dem Maut-Kompromiss angestrebten Harmonisierungsvolumens ist die Ausgestaltung als Steuervergünstigung bzw. Herabsetzung der Steuer zweckmäßig. Eine Umgestaltung als Finanzhilfe würde voraussetzen, dass die Kfz-Steuer ausgehend vom gegenwärtigen Status quo wieder auf ihr altes Niveau heraufgesetzt würde, um dann den deutschen Transportunternehmen eine Finanzhilfe in äquivalenter Höhe zu gewähren. Ein solches Vorgehen wäre mit einem deutlich höheren administrativen Aufwand verbunden, würde die tatsächliche Steuerhöhe intransparent machen und keinerlei Mehrwert gegenüber der jetzigen Ausgestaltung bieten.</p>	
<p><b>Transparenz und Monitoring</b></p>	
<p>Indikatoren zur Zielerreichung, insbesondere zur angestrebten Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen, werden nicht genannt. Im Rahmen der Subventionsberichte der Bundesregierung wird regelmäßig unter Angabe des geschätzten Subventionsvolumens über die Maßnahme berichtet. Eine Evaluierung erfolgte bislang nicht.</p>	
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b></p>	
<p>Im Vergleich zum Status vor ihrer Einführung haben die Steuervergünstigungen eine Angleichung der steuerlichen Behandlung von Anhängern im europäischen Umfeld bewirkt und eine finanzielle Begünstigung für deutsche Transportunternehmen herbeigeführt. Angesichts der geringen Bedeutung der Kfz-Steuer im Kostenmix der Logistikbranche ist es jedoch fraglich, ob die Steuervergünstigungen ökonomische und damit Wettbewerbsrelevanz besitzen. Insgesamt ist davon auszugehen, dass die Steuervergünstigungen für sich genommen keine nennenswerten ökonomischen Wirkungen zeitigen. Weder bedeuten sie eine bedeutungsvolle Stütze für das inländische Transportgewerbe, noch richten sie großen (z.B. ökologischen) Schaden durch die Begünstigung des Transports auf der Straße an.</p>	
<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p>	
<p>Als Alternative zu einseitigen Harmonisierungsschritten sollte eine weitergehende Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen auf europäischer Ebene angestrebt werden.</p>	

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Absenkung der Höchststeuer für schwere Nutzfahrzeuge aller Emissionsklassen um jeweils rund 109 €					76	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 9 Abs. 1 Nr. 4 KraftStG						
<b>Eingeführt:</b>	2007	<b>Zuletzt geändert:</b>	-	<b>Befristung:</b>	unbefristet	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 45	<b>2017</b> 45	<b>2018</b> 50	<b>2019</b> 50	<b>2020</b> 50	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Fahrzeuge, Tsd.)	<b>2016</b> 427			<b>2018</b> 443		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Schwere Nutzfahrzeuge über 3,5 t Gesamtgewicht werden nach dem Gesamtgewicht in vier verschiedenen, von Schadstoff- und Lärmemissionen abhängigen Steuerklassen besteuert. Dabei ist für jede Steuerklasse ein Maximalbetrag festgelegt, der durch die Vergünstigung um jeweils rund 109€ abgesenkt wird.						
<b>Begünstigte</b>						
Es profitieren die Betreiber von schweren Nutzfahrzeugen oberhalb eines zulässigen Gesamtgewichtes von 12,2 bis 16 Tonnen (je nach Steuerklasse).						
<b>Ziel der Steuervergünstigung:</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Entlastung des inländischen Transportgewerbes. Beitrag zur Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen im europäischen Güterkraftverkehr“.						
Das Hauptziel besteht darin, einen Beitrag zu dem 2003 zugesagten Harmonisierungsvolumen in Höhe von 600 Mio. Euro jährlich zu gewährleisten, um die deutschen Unternehmen des Straßengütertransportes zu entlasten und im europäischen Wettbewerb zu stärken.						
Die Maßnahme wurde 2007 ausgestaltend zur 2005 eingeführten LKW-Maut angesichts der europäischen Wettbewerbsbedingungen umgesetzt, um das deutsche Güterkraftgewerbe zu entlasten. Sie entsprach dem durch die „Eurovignetten-Richtlinie“ 1999/62/EG für die Kraftfahrzeugsteuer gesetzten rechtlichen Rahmen. Insofern handelt es sich eher um eine Steuersenkung denn um eine Steuervergünstigung.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Kosten- und Wettbewerbsdruck im Güterkraftverkehr sind nach wie vor als sehr hoch einzustufen. Damit haben die genannten Ziele der Absenkung der Höchststeuersätze für Fahrzeuge im Straßengüterverkehr grundsätzlich nach wie vor ihre Berechtigung. Wenn möglich, sollten die Abwanderung von Arbeitsplätzen in das Ausland sowie die Verdrängung deutscher Transportunternehmen aus dem hart umkämpften Markt vermieden werden.						

	<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b> </p> <p>Die betroffenen Unternehmen erhalten durch die Maßnahme einen finanziellen Vorteil. Auch zur Harmonisierung des steuerlichen Umfelds im Vergleich zu den europäischen Nachbarstaaten hat die Regelung beigetragen. Fraglich ist jedoch, ob eine merkliche Beeinflussung der Wettbewerbsbedingungen im Straßengüterverkehr auf dem Wege der Steuerbegünstigungen bei der Kfz-Steuer erreicht werden kann. Aufgrund ihrer sehr geringen Rolle im Kostenmix der Transportunternehmen ist es zweifelhaft, ob die Kfz-Steuer ökonomische Relevanz und damit tatsächlichen Einfluss auf den internationalen Wettbewerb im Transportgewerbe besitzt.</p>
	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Mit Ausnahme der rein fiskalischen Erstrundeneffekte treten negative wie positive Nachhaltigkeitswirkungen (Wachstums- und Umwelteffekte) nur zutage, wenn die Steuervergünstigung tatsächlich in die Marktverhältnisse eingreift und den Modal Split oder Entscheidungen über Neuanschaffungen oder Nachrüstungen beeinflusst. Das ist aus den genannten Gründen zweifelhaft. Insgesamt betrachtet sind die Nachhaltigkeitswirkungen daher als neutral einzustufen.</p> <p>Allerdings wird die Möglichkeit einer Staffelung der Steuerermäßigung nach Nachhaltigkeitsgesichtspunkten nicht genutzt, die der Tarif der Kfz-Steuer bereits umsetzt und die, wenn auch minimale, Anreize zur Einsparung von Emissionen setzen könnte.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Für das Ziel der reinen finanziellen Entlastung und zur Erreichung des mit dem Maut-Kompromiss angestrebten Harmonisierungsvolumens ist die Ausgestaltung als Steuervergünstigung bzw. Herabsetzung der Steuer zweckmäßig. Eine Umgestaltung zur Finanzhilfe würde voraussetzen, dass die Kfz-Steuer ausgehend vom gegenwärtigen Status quo wieder auf ihr altes Niveau heraufgesetzt würde, um dann den deutschen Transportunternehmen eine Finanzhilfe in äquivalenter Höhe zu gewähren. Ein solches Vorgehen wäre mit deutlich höherem administrativem Aufwand verbunden, würde die tatsächliche Steuererhöhung intransparent machen und keinerlei Mehrwert gegenüber der jetzigen Ausgestaltung bieten.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Indikatoren zur Zielerreichung, insbesondere zur angestrebten Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen, werden nicht genannt. Im Rahmen der Subventionsberichte der Bundesregierung wird regelmäßig unter Angabe des geschätzten Subventionsvolumens über die Maßnahme berichtet. Eine Evaluierung erfolgte bislang nicht.</p>
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Angesichts der geringen Bedeutung der Kfz-Steuer im Kostenmix der Logistikbranche ist fraglich, ob die Steuervergünstigungen ökonomische und damit Wettbewerbsrelevanz besitzen. Insgesamt ist davon auszugehen, dass die Steuervergünstigungen für sich genommen keine nennenswerten ökonomischen Wirkungen zeitigen. Weder bedeuten sie eine bedeutungsvolle Stütze für das inländische Transportgewerbe, noch richten sie großen</p>

(z.B. ökologischen) Schaden durch die Begünstigung des Transports auf der Straße an.

**Optionen zur Gestaltung**

Als Alternative zu einseitigen Harmonisierungsschritten sollte eine weitergehende Harmonisierung der Wettbewerbsbedingungen auf europäischer Ebene angestrebt werden. Insbesondere wäre dabei eine Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlagen für die Kfz-Steuer auf schwere Nutzfahrzeuge hilfreich, um weitere Harmonisierung auf objektive Grundlage zu stellen.

Bei einer Umgestaltung des Kfz-Steuertarifs im Rahmen einer Überarbeitung der Vergünstigungen wäre auch eine weitere Entlastung der emissionsarmen Fahrzeuge auf Kosten derer mit höheren Emissionen denkbar, um (marginale) Anreize zur Flottenmodernisierung zu schaffen.

### 3. Kennblätter Teilbericht C (Einkommensteuer - Gewerbliche Wirtschaft und Landwirtschaft)

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Freibetrag [...] für alle Land- und Forstwirte[...]					<b>1</b>	
<b>1 Grundzüge</b>						
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 13 Abs. 3 EStG						
<b>Eingeführt:</b>	1934	<b>Zuletzt geändert:</b>	2015	<b>Befristung:</b>	keine	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 66	<b>2017</b> 64	<b>2018</b> 61	<b>2019</b> 59	<b>2020</b> 59	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 225.000			<b>2018</b> 210.000		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Land- und Forstwirte, deren Summe der Einkünfte 30.700 Euro/ 61.400 Euro (Ledige/ Verheiratete bzw. Lebenspartner) nicht übersteigt erhalten einen Freibetrag in Höhe von 900 Euro/ 1.800 Euro. Dies führt zu einem höheren nicht besteuerten Einkommen und folglich zu einem geringeren Durchschnittssteuersatz, bis die maximale Einkunftsgrenze erreicht wird.						
<b>Begünstigte</b>						
Alle Land- und Forstwirte, deren Summe der Einkünfte die Maximalgrenze nicht übersteigt.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Der Freibetrag hat aktuell zum Ziel, die Besteuerung der Land- und Forstwirte mit kleinen Betrieben zu ermäßigen um produktionsbedingte Nachteile auszugleichen und die Sozialpflichtigkeit der Land- und Forstwirtschaftlichen Flächen zu berücksichtigen. Auch soll er Verwaltungsaufwand erleichtern.						
<b>2 Ergebnisse der Evaluation</b>					Score	
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Die Rechtfertigung einer gesonderten Förderung des Sektors Land- und Forstwirtschaft wird kontrovers diskutiert. Die hier explizit genannten Ziele eines Ausgleichs produktionsbedingter Nachteile sowie der Sozialpflichtigkeit der land- und forstwirtschaftlichen Flächen werden häufig angeführt, sind jedoch bisher nicht mit quantifizierbaren Indikatoren hinterlegt. Dem gegenüber stehen Argumente einer Ungleichbehandlung zwischen Steuerpflichtigen verschiedener Einkunftsarten, die nicht gerechtfertigt werden kann. Tatsächlich war eine Entlastung der Landwirte ursprünglich nicht das Ziel des Freibetrags.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Der Freibetrag entlastet geringer verdienende Land- und Forstwirte marginal. Nicht klar ist jedoch, wie weit und wie breit der Freibetrag wirken soll. Hier fehlt es an einem geeigneten Benchmark, um die Wirksamkeit beurteilen zu können. Implizit erfolgt eine Umverteilung von anderen Einkunftsarten hin zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft. Innerhalb des						

Sektors LuF wird die Besteuerung durch den Freibetrag durchschnittlich progressiver.

### Nachhaltigkeit



Die Steuervergünstigung betrifft wenige Nachhaltigkeitskriterien. Zu nennen sind hier allenfalls eine potentielle Verringerung relativer Armut und der Erhalt von Artenvielfalt und Lebensräumen, wenn kleine Betriebe bestehen bleiben. Kontrovers gesehen werden kann der Aspekt einer gleichmäßigen Teilhabe an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in Deutschland.

### Instrumentelle Eignung



Das Instrument des Freibetrags verzerrt nicht zwischen Produktionsfaktoren; Entscheidungen des Betriebs haben keine Auswirkungen auf die Inanspruchnahme des Freibetrags. Prinzipiell ist ein Freibetrag daher ein geeignetes Instrument, wenn bestimmte Gruppen finanziell entlastet werden sollen. Der Freibetrag zeigt eine geringe, aber treffsichere und mit den allgemeinen gesellschaftlichen Vorstellungen einer fairen Umverteilung prinzipiell kohärente Wirkung.

### Transparenz und Monitoring



Die Steuervergünstigung wird im Subventionsbericht der Bundesregierung auch hinsichtlich ihres finanziellen Volumens ausgewiesen. Zudem trägt die hier durchgeführte Evaluation zu einer guten Transparenz bei. Ein Monitoring ist kaum sinnvoll möglich, da keine klaren Ziele definiert sind (wer soll wie stark entlastet werden?).

## 3 Schlussfolgerungen

### Ergebnis der Evaluierung



Der Freibetrag hat eine lange Historie seit den 1920er Jahren. Sein ursprünglicher Zweck ist längst Geschichte. Zur Aufrechterhaltung wurden im Zeitverlauf neue Gründe gesucht und gefunden. Dem gegenüber steht die Kritik einer unverhältnismäßigen tariflichen Sonderbegünstigung. Die Wirkung für einzelne Steuerpflichtige ist gering. Soll die Begünstigung aus politischen Gründen aufrechterhalten werden, ist das Instrument als gut geeignet zu beurteilen.

### Optionen zur Gestaltung

Die geringe Wirkung des Freibetrags sowie seine unspezifische Zielsetzung und nicht quantifizierbare Zielerreichung sprechen für eine Abschaffung, wie sie auch bereits mehrfach angedacht war.

Soll der Freibetrag unverändert beibehalten werden, wird dringend empfohlen, die Inanspruchnahme auf einen Betrieb zu begrenzen, so dass nicht mehrere Personen die Steuererleichterung für ein und denselben Betrieb beanspruchen können. Der Freibetrag sollte nicht weiter erhöht werden, so dass eine implizite Degression im Zeitverlauf erfolgen kann.

Als weitere Option kann der Fokus vom Einkommen auf den Gewinn des Betriebes verschoben und hier eine Maximalgrenze definiert werden. Dies förderte gezielt kleinere Betriebe, begünstigt jedoch dann auch Steuerpflichtige, die deutlich höhere Einkünfte aus anderen Quellen beziehen.

Eine betriebs- und personenbezogene Ausgestaltung könnte Mitnahmeeffekte durch ruhende Betriebe, Verpachtung etc. ausschließen. Bei einer Kopplung an eine Gewinn- statt Einkommensgrenze statt, wird die Ertragskraft kleinerer Betriebe zielgerichtet unterstützt.

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Nutzungswertbesteuerung bei Baudenkmalen					<b>2</b>	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 13 Abs. 4 EStG						
<b>Eingeführt:</b> In dieser Form 1998		<b>Zuletzt geändert:</b> -		<b>Befristung:</b> keine		
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	
	.	.	.	.	.	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b>		<b>2018</b>			
	.		.			
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Entgegen der seit 1987 geltenden Konsumgütlösung des Wohnens kann in dem Fall, in dem ein Land- und Forstwirt ein denkmalgeschütztes Gebäude zu eigenen Wohnzwecken oder Wohnzwecken des Altenteilers nutzt, dieses Gebäude im Betriebsvermögen erhalten bleiben und die Nutzungswertbesteuerung fortgeführt werden.						
<b>Begünstigte</b>						
Land- und Forstwirte, die zu eigenen Wohnzwecken oder den Wohnzwecken des Altenteilers ein denkmalgeschütztes Gebäude nutzen.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Die explizite Zielsetzung umfasst zwei Zieldimensionen. Zum einen sollen kulturhistorisch wertvolle Gebäude erhalten bleiben und sinnvoll genutzt werden. Hier ist die Zielsetzung verwandt mit den Regelungen §§ 10f, 10g, 7h, 7i EStG, die in Teilband D evaluiert werden. Zum anderen soll es Land- und Forstwirten erleichtert werden, ihr Wohneigentum zu modernisieren und instand zu halten.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					<b>Score</b>
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Aus aktueller Perspektive kann aus ökonomischer Sicht eine Unterstützung der Allgemeinheit zur Erhaltung von Denkmalen auf Grund positiver externer Effekte gerechtfertigt werden. Inwieweit eine grundsätzliche Unterstützung der Land- und Forstwirte notwendig und angemessen ist, wird kontrovers diskutiert. Eine Rechtfertigung für eine Unterstützung des Wohneigentums von genau und nur den Land- und Forstwirten, die ein Denkmal bewohnen, besteht prinzipiell nicht: Entweder, alle Land- und Forstwirte bedürfen einer Unterstützung zur Wohneigentumsbildung und -erhaltung, oder alle Steuerpflichtigen, die ein Denkmal bewohnen, bedürfen einer Steuererleichterung. Letzteres ist jedoch bereits durch andere Vergünstigungstatbestände gegeben (vgl. §§ 10f EStG).						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Die Steuervergünstigung führt dazu, dass die Kosten des Wohnens für die und nur die Land- und Forstwirte, die selbst oder deren Altenteiler ein Denkmal bewohnen, vergünstigt werden, wenn der Steuerpflichtige sich entscheidet, das Denkmal im Betriebsvermögen zu belassen (steuersystematischer Bruch mit der Konsumgütlösung des Wohnens).						



Inwieweit dieser Vergünstigungstatbestand zum Erhalt von Denkmälern oder einer tatsächlich notwendigen Unterstützung des Wohnens von Landwirten beiträgt, ist vollkommen unklar. Erwartet werden können jedoch Mitnahmeeffekte.

Zudem zeigt sich eine Ungleichbehandlung innerhalb der Gruppe der Land- und Forstwirte, da ihre Wohnkosten nicht gleichmäßig behandelt werden. Ebenfalls ungleich behandelt wird das Bewohnen eines Denkmals von Landwirten im Vergleich zu anderen Steuerpflichtigen. Diese doppelte Sonderbehandlung trägt vor allem zu Intransparenz bei.

Da die Vergünstigung unabhängig von Erhaltungsmaßnahmen gewährt wird, ist der entsprechende Anreiz geringer als durch andere Vergünstigungstatbestände, wie z.B. § 10f EStG, bei dem zur Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigung tatsächliche, sinnvolle Maßnahmen nachgewiesen werden müssen.

### Nachhaltigkeit



Die Nachhaltigkeitswirkungen der fortgeführten Nutzungswertbesteuerung sind weitgehend neutral. Latent positiv wirken kann potentiell das Anknüpfen an Gebäudebestände, so dass ggf. eine neue Flächeninanspruchnahme ausbleibt. Auch werden Wohnkosten gesenkt, jedoch nur einer bestimmten Gruppe, deren Bedürftigkeit nicht klar ist.

### Instrumentelle Eignung



Das Instrument soll zwei Ziele ansteuern: den Erhalt kulturhistorisch wertvoller Gebäude und die Unterstützung von Land- und Forstwirten hinsichtlich ihres Wohneigentums. Es eignet sich schlecht im Hinblick auf beide Ziele. Sollen Denkmale erhalten bleiben, so müsste eine Förderung aus Steuergeldern an konkrete Erhaltungsmaßnahmen anknüpfen. Die hier betrachtete Vergünstigung wird hingegen pauschal gewährt. Sollen Landwirte unterstützt werden, so sollte sich dies nicht nur auf jene beziehen, die ein Denkmal bewohnen. Zudem werden beide Ziele bereits im Status Quo mit anderen Maßnahmen angesteuert, so z.B. §§ 10f, 10g, 7h, 7i, 13 Abs. 4 sowie 13 Abs. 3 EStG.

### Transparenz und Monitoring



Die Steuervergünstigung ist in hohem Maße intransparent. Sie findet im 26. Subventionsbericht zum ersten Mal Erwähnung, was prinzipiell begrüßenswert ist. Es gibt jedoch keinerlei Informationen zu Begünstigten, Inanspruchnahme, Steuermindereinnahmen und Interaktion mit anderen Fördermaßnahmen. Die Datenlage lässt keinerlei Erkenntnisse zu.

## 3 Schlussfolgerungen

### Ergebnis der Evaluierung



Die Nutzungswertbesteuerung ist ein Relikt, das prinzipiell vor zwei Jahrzehnten im Rahmen der Zuordnung des Wohnens zu den Konsumgütern abgeschafft wurde. Die wurde jedoch für eine sehr kleine Teilgruppe aufrechterhalten: Für Land- und Forstwirte, die ein Denkmal bewohnen. Die anvisierten Ziele werden bereits auf anderen Wegen angesteuert. Die Wirkung der Maßnahme kann nicht quantifiziert werden. Sie ist jedoch aus theoretischen Überlegungen schlecht geeignet, auch nur eines ihrer beiden Ziele zu erreichen.

**Optionen zur Gestaltung**

Die Nutzungswertbesteuerung bei Baudenkmalen sollte dringend abgeschafft werden. Sie stellt einen Fremdkörper in der Konsumgutlösung des Wohnens dar, der nicht ausreichend gerechtfertigt werden kann: Denkmale, auch selbst bewohnte, werden bereits an anderer Stelle einkommensteuerlich berücksichtigt; Landwirte prinzipiell und auch hinsichtlich ihres Wohnens ebenso. Im Rahmen der Abschaffung sollten Land- und Forstwirte über die allgemeinen Möglichkeiten steuerlicher Förderung bei selbst bewohnten Denkmälern informiert werden (vgl. §§ 10f, 10g EStG). Die Abschaffung führt dann zu einer steuersystematisch transparenteren und einfacheren Lösung, die Gleichheitsgrundsätze sowohl innerhalb der Gruppe der Land- und Forstwirte als auch der Gruppe Denkmal-bewohnender Haushalte herstellt, unabhängig von ihrer Art der Einkünfteerzielung.

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Steuerfreie Entnahme von Grund und Boden [...]					<b>3</b>	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 13 Abs. 5 EStG; ferner §§ 15 Abs. 1 sowie 18 Abs. 4 EStG						
<b>Eingeführt:</b>	1987	<b>Zuletzt geändert:</b>	-	<b>Befristung:</b>	keine	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 33	<b>2017</b> 33	<b>2018</b> 33	<b>2019</b> 34	<b>2020</b> 34	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 4.800			<b>2018</b> 4.600		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Wird zwecks des Baus einer selbstgenutzten Betriebsleiter- oder Altenteilerwohnung Betriebsvermögen entnommen, so bleibt der Entnahmegewinn steuerfrei.						
<b>Begünstigte</b>						
Formal begünstigt sind Land- und Forstwirte, Selbständige sowie Gewerbetreibende. Für die letzten beiden Gruppen gilt jedoch, dass für die Steuerbefreiung das Grundstück im Veranlagungszeitraum 1986 zum Betriebsvermögen gehört haben muss. Daher ist es plausibel, dass aktuell (beinahe) nur noch Land- und Forstwirte von der Steuervergünstigung profitieren.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Die Steuervergünstigung soll zur organischen Weiterentwicklung der Agrarstruktur beitragen und die landwirtschaftliche Aussiedlung aus engen Dorfbereichen fördern.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Aus ökonomischer Sicht kann eine <i>fortlaufende</i> gesonderte Förderung einer bestimmten Einkunftsgruppe zur Wohneigentumsbildung nicht gerechtfertigt werden. Zu diesem Zweck müsste erwiesen sein, dass es aus bestimmten inhärenten Gründen genau Land- und Forstwirten schwerer fällt als anderen Berufsgruppen, Wohneigentum zu bilden. Hier zeigen jedoch andere Faktoren eine deutlich höhere Signifikanz. Ökonomisch sinnvoll zu rechtfertigen war die steuerliche Begünstigung einmalig im Rahmen der Abkehr von der Nutzungswertbesteuerung.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Soll die Bildung von Wohneigentum von Land- und Forstwirten von der Allgemeinheit unterstützt werden, so ist die Steuervergünstigung prinzipiell geeignet, das Ziel zu erreichen. Sie wirkt wie eine Vergünstigung des Baulands. Fraglich ist jedoch, ob hierbei tatsächlich zusätzliche Wohnraumbildung angeregt wird, oder die implizite Vergünstigung der Grundstücke lediglich Mitnahmeeffekte generiert, so dass den Landwirten mehr verfügbares Einkommen erhalten bleibt. Im ersten Fall verzerrt die Steuervergünstigung die Entscheidung zu neuer Wohnraumbildung; im zweiten Fall findet implizit ein Einkommenstransfer von anderen Berufsgruppen zu Landwirten statt. Die Schaffung eigenen Wohnraums ist im Vergleich zu anderen Berufsgruppen somit i) wahrscheinlicher und ii) günstiger. Ursprünglich ging es jedoch						

darum, die potentiell durch eine Besteuerung der Entnahme resultierenden Kosten im Rahmen der Abschaffung der Nutzungswertbesteuerung und daher zwangsweisen Überführung der betrieblichen privat genutzten Wohnung in das Privatvermögen zu vermeiden.

#### Nachhaltigkeit



Von der Steuerbefreiung gehen sowohl positive als auch negative Nachhaltigkeitswirkungen aus. Einerseits kann sie für einige Haushalte zu einer Verringerung des Armutsrisikos durch eine Senkung der Wohnkosten beitragen. Auf der anderen Seite wird tendenziell eine weitere Flächeninanspruchnahme und Zersiedlung unterstützt.

#### Instrumentelle Eignung



Sollen Landwirte eine finanzielle Unterstützung zur Bildung von privatem Wohneigentum erhalten, so ist eine Vergünstigung der benötigten Grundstücke ein durchaus geeignetes Instrument. Ist die Entscheidung unabhängig von der Vergünstigung, so wird zusätzlich verfügbares Einkommen durch die Einsparung generiert; hängt die Entscheidung von der Vergünstigung ab, so wird die Wohnraumbildung erleichtert.

#### Transparenz und Monitoring



Die Maßnahme weist keine gute Transparenz auf. Sie ist im Subventionsbericht aufgeführt, bisher jedoch nicht beziffert worden. Es kann nicht erörtert werden, welche Landwirte genau in welchem Ausmaß profitieren.

### 3 Schlussfolgerungen

#### Ergebnis der Evaluierung







Die hier betrachtete Steuervergünstigung wurde im Rahmen der Abschaffung eines anderen Vergünstigungstatbestands eingeführt. Vor diesem Kontext ergab sie als Übergangslösung durchaus Sinn. Als fortwährende Unterstützung der privaten Wohnraumbildung einer bestimmten Berufsgruppe resultieren jedoch unerwünschte Verteilungswirkungen.

#### Optionen zur Gestaltung






Ökonomisch kann nicht gerechtfertigt werden, Landwirte unabhängig von ihrer finanziellen Bedürftigkeit bei der Wohnraumbildung zu unterstützen, während andere Berufsgruppen dies implizit mittragen. Daher sollte die Steuervergünstigung mit einem ausreichenden Planungshorizont für die Landwirte mittelfristig abgeschafft werden. Einzelne Härtefallregelungen bleiben möglich.

Soweit die Berufsgruppe der Landwirte einer normativ begründeten gesonderten Unterstützung bei der Wohnraumbildung bedarf, kann die Steuerbefreiung prinzipiell beibehalten werden, sollte jedoch in der Anzahl stärker begrenzt werden. Es ist nicht erkenntlich, warum jede folgende Generation neuen Wohnraum bilden können sollte. Eine Objektbeschränkung ist daher dringend anzuraten. Diese könnte eine steuerfreie Entnahme z.B. auf jede zweite Generation einer Hofübernahme beschränken; in zehn Jahren auf jede dritte Generation etc.

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Freibetrag für Steuerpflichtige über 55 Jahre oder mit Berufsunfähigkeit in Höhe von 45.000€ für Veräußerungsgewinne					<b>4</b>	
<b>1 Grundzüge</b>						
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 14 EStG (i. V. m. § 16 Abs. 4 EStG)						
<b>Eingeführt:</b>	1934	<b>Zuletzt geändert:</b>	2004	<b>Befristung:</b>	keine	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 22	<b>2017</b> 22	<b>2018</b> 22	<b>2019</b> 22	<b>2020</b> 22	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 2.950			<b>2018</b> 2.950		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Inhaber land- und forstwirtschaftlicher Betriebe erhalten auf Antrag einen Freibetrag auf Veräußerungsgewinne aus einer Betriebsveräußerung oder –aufgabe, vorausgesetzt sie sind über 55 Jahre oder berufsunfähig. Der Freibetrag beträgt 45.000€ und wird ab einem Veräußerungsgewinn von 136.000€ abgeschmolzen. Der Freibetrag wird nur einmal im Leben gewährt.						
<b>Begünstigte</b>						
Inhaber land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, die über 55 Jahre oder berufsunfähig sind.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Steuererleichterung bei der Veräußerung bestimmter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, sodass Veräußerungsgewinne, die anlässlich der Betriebsveräußerung wegen Alters oder Berufsunfähigkeit entstehen, in einem stärkeren Maße zur Altersvorsorge der ausscheidenden Inhaber verwendet werden können.						
<b>2 Ergebnisse der Evaluation</b>					Score	
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Seit seiner Umgestaltung 1996 dient der Freibetrag nach § 14 EStG hauptsächlich der Alterssicherung der Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe. Vor dem Hintergrund, dass i) das Betriebsvermögen einen substanziellen Teil der Altersvorsorge Selbstständiger ausmacht und ii) dass Selbstständige ohne und mit wenigen Mitarbeitern einem erhöhten Altersarmutsrisiko ausgesetzt sind, ist der Freibetrag eine relevante wie auch gerechtfertigte Maßnahme.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Die Steuervergünstigung hat aus einer ex-ante Perspektive das Potenzial, die Alterssicherung von Inhabern kleinerer und mittlerer Betriebe zu unterstützen. Nennenswerte Nebenwirkungen sind nicht zu erwarten. Insgesamt jedoch ist die Wirkung der Freibeträge im Aggregat aufgrund der geringen Fallzahlen gering.						

	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Insgesamt sind keine negativen Effekte der Steuervergünstigung zu erwarten. Da der Einfluss der Steuervergünstigung auf die unterschiedlichen Nachhaltigkeitsindikatoren nicht quantifiziert werden kann, fällt eine abschließende Bewertung der Nachhaltigkeit schwer. Aufgrund der geringen Fallzahlen sind jedoch große Einflüsse auf die Nachhaltigkeit unwahrscheinlich.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Die Steuervergünstigung ist ex-ante sinnvoll ausgestaltet, um ihr Ziel – eine Steuererleichterung für Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe zu schaffen, die diese zum Zwecke ihrer Altersvorsorge verwenden können – zu erreichen.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Durch die Subventionsberichte und die subventionspolitischen Leitlinien hat die Bundesregierung Instrumente geschaffen, die im hohen Maße zur Transparenz und zur Kontrolle der Subventionspolitik beitragen. Das in den Subventionsberichten ausgewiesene Subventionsziel der Steuervergünstigung erscheint allerdings nicht mehr aktuell und sollte angepasst werden.</p>
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Die Steuervergünstigung kann in ihrer jetzigen Form prinzipiell beibehalten werden. Die Evaluierung hat ergeben, dass die Steuervergünstigung eine relevante wie auch gerechtfertigte Subventionsmaßnahme ist. Das Instrument hat in seiner Ausgestaltung grundsätzlich das Potenzial eine Steuererleichterung für Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe zu schaffen, die diese zum Zwecke ihrer Altersvorsorge verwenden können. Eine Präzisierung bzw. Aktualisierung des Subventionsziels im Subventionsbericht ist allerdings notwendig.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Zunächst muss das Ziel der Steuervergünstigung präzisiert werden. Je nach Zielsetzung könnte man erwägen, den Freibetrag wieder in einen allgemeinen Freibetrag zurückzuführen. Eine Anpassung der Höhe des Freibetrags oder der Höhe der Grenze, ab welcher der Freibetrag abgeschmolzen wird, ist nicht notwendig.</p>

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Übertragung von stillen Reserven, die bei der Veräußerung [...] aufgedeckt werden, auf neue Investitionen [...]		<b>25</b>			
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 6b Abs. 1-7, 10 und § 6c EStG					
<b>Eingeführt:</b>	1965	<b>Zuletzt geändert:</b>	2016	<b>Befristung:</b>	keine
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro; einschl. Nr. 26)	<b>2016</b> 150	<b>2017</b> 158	<b>2018</b> 168	<b>2019</b> 175	<b>2020</b> 171
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> .		<b>2018</b> .		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
Mittels der Steuererleichterung können stille Reserven, welche beim Verkauf bestimmter Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens generiert wurden, erfolgsneutral auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten bestimmter Wirtschaftsgüter übertragen werden. Erfolgt die Reinvestition nicht im selben Wirtschaftsjahr, können die stillen Reserven in eine Rücklage überführt werden und innerhalb bestimmter Fristen (übliche Reinvestitionsfrist: 4 Jahre) steuerneutral von den Anschaffungs- und Herstellungskosten einer Neuinvestition abgezogen werden. Wird die Rücklage innerhalb der Frist nicht auf ein angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut übertragen, ist sie gewinnerhöhend und aufschlagspflichtig (6 % pro Jahr) aufzulösen. Zu den Wirtschaftsgütern zählen Grund und Boden, Gebäude, Aufwuchs auf Grund und Boden, Binnenschiffe und Anteile an Kapitalgesellschaften (begrenzt auf 500.000 Euro).					
<b>Begünstigte</b>					
Natürliche und juristische Personen, welche ihren Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG (§ 6b EStG), nach § 4 Abs. 3 EStG oder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen (§ 6c EStG) ermitteln, zum Beispiel Gewerbetreibende, selbständig Tätige oder Land- und Forstwirte.					
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>					
Gemäß 26. Subventionsbericht: „ <i>Erleichterung der Anpassung an regionale, technische oder wirtschaftliche Strukturänderungen</i> “. Dieses Ziel wird durch eine Verhinderung von Substanzbesteuerung des Anlagevermögens verfolgt. Ergänzend soll die Steuervergünstigung den Grundstücksverkehr beleben und Finanzierungsmöglichkeiten für Investitionen verbessern.					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
Die Steuervergünstigungen sollen Unternehmen bei der Bewältigung des Strukturwandels unterstützen. Inwiefern Strukturwandel durch steuerliche Maßnahmen begleitet werden muss, ist jedoch fraglich. Auch soll die Substanzbesteuerung des Anlagevermögens verhindert, Grundstücksverkehr belebt und Finanzierungsmöglichkeiten für Investitionen verbessert werden.					

	<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b> </p> <p>Die Subventionen nach § 6b und § 6c EStG sind in ihrer Ausgestaltung dazu geeignet die gesetzten Ziele zu erreichen. Durch das Fehlen eines kontrafaktischen Szenarios und einer Datenbasis lassen sich jedoch keine numerischen Schlussfolgerungen ziehen, wie die Wirtschaftsentwicklung, Beschäftigung und das Investitionsverhalten von Unternehmen ohne die Steuervergünstigungen aussähen. Ebenso wenig lässt sich eine Aussage zum Einfluss der Steuervergünstigungen zur Verhinderung der Substanzbesteuerung ableiten. Distributive Nebenwirkungen sind infolge der § 6b-Fonds, des Inlandsbezugs und des Einflusses auf den Bodenmarkt möglich.</p>
	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Da die Wirkung der Steuervergünstigung nicht quantifiziert werden kann, fällt eine abschließende Bewertung der Nachhaltigkeit schwer. Mit 150 Mio.€ Steuermindereinnahmen wiegt der Einfluss auf die Staatsverschuldung eher gering. Wenn die positiven direkten Einflüsse die negativen kontextualen Einflüsse aufwiegen, ist die Maßnahme in Bezug auf ihre Nachhaltigkeit positiv zu bewerten.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Die Ausgestaltung der Steuervergünstigung erscheint sinnvoll um die gesetzten Ziele zu erreichen, eine kausale Erfolgskontrolle, bzw. Quantifizierung der Wirkung, ist jedoch nicht möglich.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Zwar werden die Ziele der Steuervergünstigung genannt, allerdings sind die Zielsetzungen eher vage formuliert und nicht klar definiert. Gerade für den § 6b Abs. 8 und 9 EStG sind laut Subventionsbericht weder Fallzahlen noch die Höhe der Steuermindereinnahmen bekannt. Da die Subvention Nr. 26, auch wenn sie andere Ziele verfolgt, auf der Subvention Nr. 25 aufbaut und ihr die gleichen Mechanismen zugrunde liegen, können die Steuervergünstigungen nicht getrennt voneinander evaluiert werden.</p>
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Eine erfolgreiche Tätigkeit als Unternehmerin oder Unternehmer erfordert eine <i>dauerhafte</i> Auseinandersetzung mit Strukturveränderungen. Mithin gehört die Anpassung zu den originären Aufgabenfeldern eines Unternehmens. Eine aktive staatliche Tätigkeit zur Begleitung von Strukturveränderungen wäre vor allem dann angezeigt, wenn bspw. ein singulärer Schock eine einzelne Region zur gleichen Zeit treffen würde, sodass von einer Absorption des Schocks durch andere Unternehmen nur eingeschränkt oder gar nicht ausgegangen werden könnte.</p>



**Optionen zur Gestaltung**

Eine allgemeine Senkung der unternehmerischen Steuerbelastung um das Volumen der Steuermindereinnahmen des § 6b EStG wäre der gegenwärtigen Regelung vorzuziehen. Es sollte zumindest die Eindämmung der sogenannten § 6b-Fonds in den Fokus rücken, um die Übertragung von stillen Reserven auf die als gewerbliche Vermieter agierenden Fonds zu verhindern. Hierzu müsste sichergestellt werden, dass die Übertragung nur noch möglich ist, wenn die erworbenen oder hergestellten Immobilien nicht für Vermietungs- oder Verpachtungszwecke genutzt werden.

Des Weiteren könnten Anpassungen im Bereich Grund und Boden diskutiert werden. Beispielsweise könnte eine Verlängerung der Reinvestitionsfrist zusätzlichen Druck vom Bodenmarkt nehmen. Dies wäre vor allem für land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen relevant.

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Übertragung von stillen Reserven, die bei der Übertragung von Grund und Boden, Gebäuden sowie von Aufwuchs auf Grund und Boden auf bestimmte Erwerber zur Vorbereitung oder Durchführung von Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen aufgedeckt werden		<b>26</b>			
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 6b Abs. 8 und 9 EStG					
<b>Eingeführt:</b>	1986	<b>Zuletzt geändert:</b>	2016	<b>Befristung:</b>	keine
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
	<i>[Integriert mit Nr. 25 ermittelt und dort ausgewiesen.]</i>				
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b>		<b>2018</b>		
	.		.		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
<p>Mittels der Steuererleichterung können stille Reserven, welche beim Verkauf bestimmter Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens generiert wurden, erfolgsneutral auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten bestimmter Wirtschaftsgüter übertragen werden. Erfolgt die Reinvestition nicht im selben Wirtschaftsjahr, können die stillen Reserven in eine Rücklage überführt werden und innerhalb bestimmter Fristen steuerneutral von den Anschaffungs- und Herstellungskosten einer Neuinvestition abgezogen werden. Werden die Wirtschaftsgüter zum Zwecke der Vorbereitung oder Durchführung von städtebaulichen Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen an einen bestimmten Erwerber übertragen, ergeben sich abweichende Fristen zu § 6b Abs. 1-7 EStG (übliche verlängerte Reinvestitionsfrist: 7 Jahre). Wird die Rücklage innerhalb der Frist nicht auf ein angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut übertragen, ist sie gewinnerhöhend und aufschlagspflichtig (6 % pro Jahr) aufzulösen.</p>					
<b>Begünstigte</b>					
<p>Natürliche und juristische Personen, welche ihren Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG (§ 6b EStG), nach § 4 Abs. 3 EStG oder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen (§ 6c EStG) ermitteln, zum Beispiel Gewerbetreibende, selbständig Tätige oder Land- und Forstwirte.</p>					
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>					
<p>Gemäß 26. Subventionsbericht: „Beseitigung von steuerlichen Hemmnissen für die Durchführung von städtebaulichen Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen“.</p> <p>Da die Steuervergünstigung auf § 6b Abs. 1-7 EStG aufbaut, gelten ergänzend auch die Ziele des § 6b Abs. 1-7 EStG.</p>					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
<p>Die Steuervergünstigung soll steuerliche Hemmnisse bei der Durchführung von städtebaulichen Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen beseitigen. Insbesondere soll nach Maßgabe der nationalen Nachhaltigkeitsstrategie der Flächenverbrauch gesenkt werden. „Flächenrecycling“ soll der Neuausweisung von Siedlungs- und Verkehrsfläche vorgezogen</p>					

werden.

### Wirkungen der Steuervergünstigung

Bei dieser Steuervergünstigung ergeben sich die gleichen Probleme wie bei der allgemeinen Übertragung stiller Reserven. Aufgrund von fehlenden Daten und kontrafaktischen Szenarien kann die Wirkung der Steuervergünstigung auf städtebauliche Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen nicht quantifiziert werden. Es ist nicht bekannt, in wie vielen Fällen Gebäude oder Grundstücke zum Zwecke von städtebaulichen Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen aufgrund der Existenz der Steuervergünstigung an berechnigte Erwerber veräußert wurden; ebenso wenig ist bekannt, in welcher Stadt. Daher kann nicht genauer evaluiert werden, ob, und wenn ja, welchen Einfluss die Steuererleichterung auf die städtebauliche Entwicklung hat.

### Nachhaltigkeit

Das Fazit fällt ähnlich aus wie bei der Steuervergünstigung zur Übertragung von stillen Reserven ohne städtebaulichen Charakter. Da die Wirkung der Steuervergünstigung nicht quantifiziert werden kann, fällt eine abschließende Bewertung der Nachhaltigkeit schwer. Noch dazu kommt, dass die steuerlichen Mindereinnahmen und Fallzahlen nicht ausgewiesen werden können. Da die Steuervergünstigung jedoch auf einen Aspekt der nationalen Nachhaltigkeitsstrategie abstellt, ist ihr ein originärer Nachhaltigkeitsaspekt nicht abzusprechen.

### Instrumentelle Eignung

Das Instrumentendesign entzieht sich einer grundlegenden Kritik. Es ist auch eine Vielzahl anderer Instrumente vorstellbar, welche das Ziel städtebaulicher Entwicklung und Sanierung gewährleisten könnten. Vorab sind weder eine Über- noch eine Unterlegenheit der Steuervergünstigung gegenüber verschiedenen Alternativen feststellbar.

### Transparenz und Monitoring

Transparenz und Monitoring sind zum Teil ausbaufähig. Es werden keine operationalen Indikatoren genannt, anhand derer man den Erfolg der Fördermaßnahme messen könnte. Die Ziele der Finanzhilfen und Steuervergünstigungen sollten in einer Form festgehalten werden, die eine Erfolgskontrolle bzw. ein Monitoring ermöglichen.

## 3 Schlussfolgerungen





### Ergebnis der Evaluierung

Die Sicherung „bezahlbaren“ Wohnraums und die Vermeidung von „Flächenfraß“ kann gleichzeitig gefördert werden, wenn die Ausweisung von Bauland aus bereits versiegelten, nicht mehr anderweitig benötigten Flächen erfolgt. Staatliche Maßnahmen zur Sicherstellung eines ansprechenden Gemeinde- und Landschaftsbilds sind geboten, wenn ein geringer Flächenverbrauch den Charakter eines öffentlichen Guts aufweist. Dies kann durchaus auch im Rahmen der hier gegenständlichen Steuervergünstigung geschehen. Außerdem können auf diesem Wege negative externe Effekte unansehnlicher Räume verringert werden.






**Optionen zur Gestaltung**

Die Förderung städtebaulicher Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen mithilfe von Regelungen zur Übertragung stiller Reserven erscheint als legitimes Instrument zur Erreichung dieses Ziels. Obschon eine Vielzahl möglicher Instrumente vorstellbar ist und auch existiert, kann eine eindeutige Vorteilhaftigkeit alternativer Instrumente gegenüber der städtebaulichen Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen mithilfe von Regelungen zur Übertragung stiller Reserven nicht festgestellt werden.

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Freibetrag für Gewinne aus Betriebsveräußerungen und -aufgaben					<b>29</b>	
<b>1 Grundzüge</b>						
Rechtsgrundlage: § 16 Abs. 4 EStG						
Eingeführt:	1934	Zuletzt geändert:	2004	Befristung:	keine	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 91	<b>2017</b> 92	<b>2018</b> 93	<b>2019</b> 94	<b>2020</b> 96	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 14.500			<b>2018</b> 14.500		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Inhaber von Gewerbebetrieben erhalten auf Antrag einen Freibetrag auf Veräußerungsgewinne aus einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe, vorausgesetzt sie sind über 55 Jahre oder berufsunfähig. Der Freibetrag beträgt 45.000 € und wird ab einem Veräußerungsgewinn von 136.000 € abgeschmolzen. Der Freibetrag wird nur einmal im Leben gewährt.						
<b>Begünstigte</b>						
Inhaber von Gewerbebetrieben, die über 55 Jahre oder berufsunfähig sind.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Steuererleichterung bei der Veräußerung oder Aufgabe kleinerer Betriebe, sodass Veräußerungsgewinne, die anlässlich der Betriebsveräußerung wegen Alters oder Berufslosigkeit entstehen, in einem stärkeren Maße zur Altersvorsorge der ausscheidenden Betriebsinhaber verwendet werden können.						
<b>2 Ergebnisse der Evaluation</b>					Score	
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Seit seiner Umgestaltung 1996 dient der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG hauptsächlich der Alterssicherung der Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe. Vor dem Hintergrund, dass i) das Betriebsvermögen einen substanziellen Teil der Altersvorsorge Selbstständiger ausmacht und ii) dass Selbstständige ohne und mit wenigen Mitarbeitern einem erhöhten Altersarmutsrisiko ausgesetzt sind, ist der Freibetrag eine relevante wie auch gerechtfertigte Maßnahme.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Die Steuervergünstigung hat aus einer ex-ante Perspektive das Potenzial, die Alterssicherung von Inhabern kleinerer und mittlerer Betriebe zu unterstützen. Nennenswerte Nebenwirkungen sind nicht zu erwarten. Insgesamt jedoch ist die Wirkung der Freibeträge im Aggregat aufgrund der geringen Fallzahlen gering.						





	<p><b>Nachhaltigkeit</b></p> <p>Insgesamt sind keine negativen Effekte der Steuervergünstigung zu erwarten. Da der Einfluss der Steuervergünstigungen auf die unterschiedlichen Nachhaltigkeitsindikatoren nicht quantifiziert werden kann, fällt eine abschließende Bewertung der Nachhaltigkeit schwer. Aufgrund der geringen Fallzahlen sind jedoch große Einflüsse auf die Nachhaltigkeit unwahrscheinlich.</p>	
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b></p> <p>Die Steuervergünstigung ist ex-ante sinnvoll ausgestaltet, um ihr Ziel – eine Steuererleichterung für Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe zu schaffen, die diese zum Zwecke ihrer Altersvorsorge verwenden können – zu erreichen.</p>	
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b></p> <p>Durch die Subventionsberichte und die subventionspolitischen Leitlinien hat die Bundesregierung Instrumente geschaffen, die im hohen Maße zur Transparenz und zur Kontrolle der Subventionspolitik beitragen. Das in den Subventionsberichten ausgewiesene Subventionsziel der Steuervergünstigung erscheint allerdings nicht mehr aktuell und sollte angepasst werden.</p>	
<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>	
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b></p> <p>Die Steuervergünstigung kann in ihrer jetzigen Form prinzipiell beibehalten werden. Die Evaluierung hat ergeben, dass die Steuervergünstigung eine relevante wie auch gerechtfertigte Subventionsmaßnahme ist. Das Instrument hat in seiner Ausgestaltung grundsätzlich das Potenzial eine Steuererleichterung für Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe zu schaffen, die diese zum Zwecke ihrer Altersvorsorge verwenden können. Eine Präzisierung bzw. Aktualisierung des Subventionsziels im Subventionsbericht ist allerdings notwendig.</p>	
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Zunächst muss das Ziel der Steuervergünstigung präzisiert werden. Je nach Zielsetzung könnte man erwägen, den Freibetrag wieder in einen allgemeinen Freibetrag zurückzuführen. Eine Anpassung der Höhe des Freibetrags oder der Höhe der Grenze, ab welcher der Freibetrag abgeschmolzen wird, ist nicht notwendig.</p>	

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Freibetrag für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften		<b>30</b>			
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 17 Abs. 3 EStG					
<b>Eingeführt:</b>	1934	<b>Zuletzt geändert:</b>	2004	<b>Befristung:</b>	keine
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 8	<b>2017</b> 8	<b>2018</b> 8	<b>2019</b> 8	<b>2020</b> 8
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 7.500		<b>2018</b> 7.500		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
<p>Die Steuervergünstigung gewährt eine sachliche Steuerbefreiung bei Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften aus dem Privatvermögen, wenn der Veräußerer im Laufe der letzten fünf Jahre (zu irgendeinem Zeitpunkt) eine Beteiligung von mindestens 1 % hielt. Der Freibetrag beläuft sich auf 9.060€. Übersteigt der Veräußerungsgewinn die Grenze von 36.100€, wird der Freibetrag in dem Ausmaß gekürzt, wie die Grenze überschritten wird. Der Freibetrag und die Grenze gelten jedoch nur bei einer Beteiligung von 100 %; ist die Beteiligung niedriger, sind Freibetrag und Grenze entsprechend zu kürzen.</p>					
<b>Begünstigte</b>					
<p>Natürliche Personen, welche Anteile an Kapitalgesellschaften aus ihrem Privatvermögen veräußern und im Laufe der letzten fünf Jahre (zu irgendeinem Zeitpunkt) eine Beteiligung von mindestens 1 % hielten.</p>					
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>					
<p>Gemäß 26. Subventionsbericht: „Steuererleichterung für kleinere Gewinne aus der Verwertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei mindestens einprozentiger Beteiligung“. Weiteres Ziel ist die Gleichstellung von Anteilseignern einer Kapitalgesellschaft in Bezug auf die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen mit Mitunternehmern, welche den Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG in Anspruch nehmen können.</p>					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
<p>Das explizit genannte Subventionsziel beschränkt sich auf die Steuererleichterung. Eine Abschaffung der Steuervergünstigung würde der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage dienen und zur Steuervereinfachung führen. Die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Freibetrags wären nicht mehr zu untersuchen. Gleichstellung von Anteilseignern einer Kapitalgesellschaft in Bezug auf die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen mit Mitunternehmern erscheint relevant, um Disparitäten in den Anreizstrukturen zu vermeiden.</p>					

<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b> </p> <p>Distributive Nebenwirkungen sind nur in Bezug auf das intertemporale Entscheidungskalkül der durch die Steuervergünstigung Betroffenen festzustellen. Eine Gleichstellung von Anteilseignern an Kapitalgesellschaften und Mitunternehmern wird nur bedingt erreicht, da die Freibeträge nach § 16 Abs. 4 EStG und § 17 Abs. 3 EStG in wesentlichen Punkten voneinander abweichen.</p>
<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Die Steuervergünstigung kann Nachhaltigkeitswirkungen im Rahmen der im 26. Subventionspolitischen Bericht der Bundesregierung genannten Aspekte entfalten.</p>
<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Die instrumentelle Eignung ist durch die Gestaltung als Freibetrag grundsätzlich gegeben. Diskussionswürdig ist jedoch, dass die „Rückführung“ des Freibetrags im Bereich zwischen 36.100 € und 45.160 € zu einem erheblichen Anstieg, nämlich einer Verdopplung der steuerlichen Grenzbelastung führt. Mithin ergibt sich ein <i>trade off</i> zwischen Anreizeffekten und fiskalischen Auswirkungen.</p>
<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Durch die Subventionsberichte und die subventionspolitischen Leitlinien hat die Bundesregierung Instrumente geschaffen, die im hohen Maße zur Transparenz und zur Kontrolle der Subventionspolitik beitragen. Das in den Subventionsberichten ausgewiesene Subventionsziel der Steuervergünstigung sollte angepasst und präzisiert werden.</p>
<p><b>3 Schlussfolgerungen</b></p>
<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Die Steuervergünstigung wird kritisch eingeschätzt, insbesondere, da mit Ausnahme der Steuererleichterung kein explizites Ziel der Steuervergünstigung genannt wird. Ein besonderer gesamtwirtschaftlicher Nutzen kann ebenfalls nicht abgeleitet werden. Die geringfügige Steuererleichterung einiger Steuerpflichtiger geht zudem einher mit einer deutlichen Erhöhung der steuerlichen Grenzbelastung infolge des Abschmelzens des Freibetrags.</p>
<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Es sollte geprüft werden, inwieweit eine Anpassung der Ziele oder eine Annäherung der Freibeträge nach § 16 Abs. 4 EStG und § 17 Abs. 3 EStG zur besseren Gleichstellung von Mitunternehmern und Anteilseignern gewünscht ist.</p>








<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Freibetrag für Gewinne aus Betriebsveräußerungen und -aufgaben					<b>96</b>	
<b>1 Grundzüge</b>						
Rechtsgrundlage: § 18 Abs. 3 (i. V. m. § 16 Abs. 4 EStG)						
Eingeführt:	1934	Zuletzt geändert:	2004	Befristung:	keine	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 41	<b>2017</b> 42	<b>2018</b> 42	<b>2019</b> 42	<b>2020</b> 43	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 6.300			<b>2018</b> 6.300		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Freiberufler und Selbstständige erhalten auf Antrag einen Freibetrag auf Veräußerungsgewinne aus einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe, vorausgesetzt sie sind über 55 Jahre oder berufsunfähig. Der Freibetrag beträgt 45.000 € und wird ab einem Veräußerungsgewinn von 136.000 € abgeschmolzen. Der Freibetrag wird nur einmal im Leben gewährt.						
<b>Begünstigte</b>						
Freiberufler und Selbstständige, die über 55 Jahre oder berufsunfähig sind.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Steuererleichterung bei der Veräußerung oder Aufgabe kleinerer und mittlerer Betriebe, sodass Veräußerungsgewinne, die anlässlich der Betriebsveräußerung wegen Alters oder Berufsunfähigkeit entstehen, in einem stärkeren Maße zur Altersvorsorge der ausscheidenden Betriebsinhaber verwendet werden können.						
<b>2 Ergebnisse der Evaluation</b>						Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Seit seiner Umgestaltung 1996 dient der Freibetrag nach § 18 Abs. 3 EStG hauptsächlich der Alterssicherung der Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe. Vor dem Hintergrund, dass i) das Betriebsvermögen einen substanziellen Teil der Altersvorsorge Selbstständiger ausmacht und ii) dass Selbstständige ohne und mit wenigen Mitarbeitern einem erhöhten Altersarmutsrisiko ausgesetzt sind, ist der Freibetrag eine relevante wie auch gerechtfertigte Maßnahme.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Die Steuervergünstigung hat aus einer Ex-ante Perspektive das Potenzial, die Alterssicherung von Inhabern kleinerer und mittlerer Betriebe zu unterstützen. Nennenswerte Nebenwirkungen sind nicht zu erwarten. Insgesamt jedoch ist die Wirkung der Freibeträge im Aggregat aufgrund der geringen Fallzahlen gering.						

	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Insgesamt sind keine negativen Effekte der Steuervergünstigung zu erwarten. Da der Einfluss der Steuervergünstigungen auf die unterschiedlichen Nachhaltigkeitsindikatoren nicht quantifiziert werden kann, fällt eine abschließende Bewertung der Nachhaltigkeit schwer. Aufgrund der geringen Fallzahlen sind jedoch große Einflüsse auf die Nachhaltigkeit unwahrscheinlich.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Die Steuervergünstigung ist ex-ante sinnvoll ausgestaltet, um ihr Ziel – eine Steuererleichterung für Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe zu schaffen, die diese zum Zwecke ihrer Altersvorsorge verwenden können – zu erreichen.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Durch die Subventionsberichte und die subventionspolitischen Leitlinien hat die Bundesregierung Instrumente geschaffen, die im hohen Maße zur Transparenz und zur Kontrolle der Subventionspolitik beitragen. Das in den Subventionsberichten ausgewiesene Subventionsziel der Steuervergünstigung erscheint allerdings nicht mehr aktuell und sollte angepasst werden.</p>
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Die Steuervergünstigung kann in ihrer jetzigen Form prinzipiell beibehalten werden. Die Evaluierung hat ergeben, dass die Steuervergünstigung eine relevante wie auch gerechtfertigte Subventionsmaßnahme ist. Das Instrument hat in seiner Ausgestaltung grundsätzlich das Potenzial eine Steuererleichterung für Inhaber kleinerer und mittlerer Betriebe zu schaffen, die diese zum Zwecke ihrer Altersvorsorge verwenden können. Eine Präzisierung bzw. Aktualisierung des Subventionsziels im Subventionsbericht ist allerdings notwendig.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Zunächst muss das Ziel der Steuervergünstigung präzisiert werden. Je nach Zielsetzung könnte man erwägen, den Freibetrag wieder in einen allgemeinen Freibetrag zurückzuführen. Eine Anpassung der Höhe des Freibetrags oder der Höhe der Grenze, ab welcher der Freibetrag abgeschmolzen wird, ist nicht notwendig.</p>

#### 4. Kennblätter Teilbericht D (Einkommensteuer - Wohnungswesen und Städtebau)

<b>Subventionskennblatt</b>		Lfd. Nr. 26. SB			
Steuerbefreiung der Mietpreisvorteile, die Arbeitnehmern im Rahmen eines Dienstverhältnisses gewährt werden, soweit sie die Vorteile aus einer entsprechenden Förderung im sozialen Wohnungsbau nicht überschreiten.		<b>85</b>			
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 3 Nr. 59 EStG, zweiter Halbsatz (vorher § 52 Abs. 15 S. 10 im EStG 1997 durch StRefG 1990 v. 25.7.1988)					
<b>Eingeführt:</b>	1994	<b>Zuletzt geändert:</b>	2001	<b>Befristung:</b>	keine
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 1	<b>2017</b> 1	<b>2018</b> 1	<b>2019</b> 1	<b>2020</b> 1
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 650		<b>2018</b> 600		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
Wird Arbeitnehmern im Rahmen eines Dienstverhältnisses eine Wohnung vergünstigt zur Verfügung gestellt, so bleibt der daraus entstehende geldwerte Vorteil bis zu einer gewissen Höhe steuerfrei gestellt. Die Steuerfreiheit gilt bis zu der Höhe, in der finanzielle Vorteile im Rahmen der sonstigen Vorschriften des sozialen Wohnungsbaus steuerfrei sind. Voraussetzung ist, dass die Wohnung zum Zeitpunkt des Bezugs durch den Arbeitnehmer für eine Förderung im Rahmen des sozialen Wohnungsbaus in Frage gekommen wäre.					
<b>Begünstigte</b>					
Direkt begünstigt sind Arbeitnehmer, die im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses eine vergünstigte Wohnung zur Verfügung gestellt bekommen. Mittelbar begünstigt sind investierende Arbeitgeber.					
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>					
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Förderung des sozialen Wohnungsbaus“.					
Das Hauptziel besteht in der Unterstützung des sozialen Wohnungsbaus. Dieser wiederum hat zum Ziel, ausreichend günstigen Wohnraum für bedürftige Bevölkerungsgruppen zur Verfügung zu stellen. Subziel im Rahmen dieser Vergünstigung sind Anreize zum Wohnungsbau im günstigeren Preissegment durch entsprechend investierende Arbeitgeber.					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
Das postulierte Fundamentalziel der Vergünstigung, den sozialen Wohnungsbau zu fördern, ist aktuell und gewinnt – besonders in Ballungsräumen – wieder stärker an Relevanz.					

	<p><b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b> </p> <p>Die Wirksamkeit der Steuervergünstigung kann auf Grund unzureichender Datenlage und einer nur sehr geringen Fallzahl von ca. 600 Haushalten lediglich qualitativ beurteilt werden. Von den begünstigten Haushalten gehört mit hoher Wahrscheinlichkeit nur ein Teil zu der Zielgruppe des sozialen Wohnungsbaus, ebenso wenig sind Mitnahmeeffekte zum Abzug gebracht. Offensichtlich entsteht für Arbeitgeber kein nennenswerter Anreiz, für ihre Beschäftigten zusätzlichen sozialen Wohnraum im Sinne der Abgrenzung dieser Vergünstigung zu schaffen. Dort wo ein entsprechender Anreiz besteht, werden innovative Konzepte auch ohne steuerliche Förderung umgesetzt. Auch stellt sich die Frage nach der Inzidenz der Begünstigung. Eine kausal verlässliche Messung der Wirkung der Steuervergünstigung auf potentielle Adressaten ist nicht möglich. Fiskalisch bewirkt die Steuervergünstigung aber auch keine wesentliche Einbuße.</p>
	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>In der Gesamtschau halten sich positive und negative Nachhaltigkeitswirkungen ungefähr die Waage, für § 3 Nr. 59 EStG am wichtigsten ist der positive Befund beim Ziel, durch Zweit-rundeneffekte bezahlbaren Wohnraum für alle zu schaffen. Die geringe Gesamtwirkung des Instruments allerdings relativiert diesen potentiellen Erfolg.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Den sozialen Wohnungsbau über den Umweg der Einkommensteuer potenziell bedürftiger Mieter zu fördern ist nicht erfolgreich, da sich Rahmenbedingungen und Zielgruppen der Förderung verändert haben. Die induzierten Verzerrungen und distributiven Effekte lassen sich reduzieren und vermeiden, indem der soziale Wohnungsbau auf direktere Weise gefördert wird. Die Steuervergünstigung ist allenfalls geeignet, eine Schlechterstellung solcher Haushalte zu vermeiden, die individuell die Kriterien der sozialen Wohnberechtigung erfüllen und denen ihr Arbeitgeber eine Werkwohnung stellt. Hier handelt es sich um eine Teilgruppe der genannten 600 Haushalte.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Im Subventionsbericht der Bundesregierung wird die Steuerbefreiung regulär dargestellt. Fallzahlen und Subventionsvolumina wurden bis dato nicht dargestellt; operationale Indikatoren zur Überprüfung des Förderzwecks liegen nicht vor. Die geringe Fallzahl begründet auch Zweifel, ob dies möglich sein wird. Eine effiziente Gewährung von Subventionstransparenz und regelmäßigem Monitoring erscheint vor diesem Hintergrund nicht möglich. Im Rahmen dieses Gutachtens fand jedoch erstmals eine Quantifizierung statt.</p>
<p><b>3</b></p>	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Trotz ihrer großen <i>potenziellen</i> Relevanz als Förderinstrument im Kanon der sozialen Wohnraumförderung wird die Steuerbefreiung auf Grund unzureichender positiver Evidenz, der geringen Treffsicherheit bei den relevanten Zielgruppen sowie ihrer ambivalenten distributiven Effekte negativ bewertet. Die Regelung kann u.U. für wenige hundert Haushalte eine Schlechterstellung gegenüber Haushalten in konventionell geförderten Sozialwohnungen vermeiden. Ob dieses Ziel eine eigene einkommensteuerliche Regelung rechtfertigt, ist sehr</p>

fraglich.





### **Optionen zur Gestaltung**


Die Maßnahme ist Teil der sozialen Wohnraumförderung, die aktuell vor zahlreichen Herausforderungen steht und mit zahlreichen Forderungen zur Weiterentwicklung konfrontiert wird. Die Evaluation von § 3 Nr. 59 EStG trägt – pars pro toto – zu dieser Diskussion bei.

Die Steuervergünstigung selbst aber wird offensichtlich nicht in nennenswertem Umfang angenommen; zudem zählen nicht alle Begünstigten zur Zielgruppe des Sozialen Wohnungsbaus. Vor diesem Hintergrund bieten sich drei Optionen an:

- § 3 Nr. 59 EStG wird ersatzlos gestrichen; dadurch wird zugleich ein Beitrag zur Steuervereinfachung geleistet.
- § 3 Nr. 59 EStG wird dahingehend fokussiert, dass nur noch Haushalte mit Anrecht auf Wohnberechtigungsschein die Vergünstigung erhalten. So wird eine Schlechterstellung dieser Haushalte gegenüber der konventionellen sozialen Wohnraumversorgung vermieden. Der administrative Preis dafür ist aber die merkliche Steigerung der Komplexität und des bürokratischen Aufwands für eine ohnehin schon kaum genutzte Steuervergünstigung. Im Ergebnis kann auch diese Option darauf hinauslaufen, dass die Steuervergünstigung gar nicht mehr genutzt wird.
- Sollen Werkwohnungen dem sozialen Wohnungsbau gleichgestellt werden, so läge es nahe, die hier verwendeten Förderinstrumente zu nutzen. Grundsätzlich kommen hier Zuschüsse; öffentliche Kredite mit begünstigten Tilgungskonditionen oder auch beschleunigte steuerliche Abschreibungen auch für Arbeitgeber als Teilgruppe gleichberechtigter und gleich geförderter Investoren in Frage. Ein Bestreben der Bundesregierung, auch Arbeitgeber für den Wohnungsbau zu gewinnen, kann sich in einer Informationspolitik hinsichtlich dieser bestehenden Instrumente spiegeln.
- Ist dem Gesetzgeber daran gelegen – auch und vor allem auf Grund einer entsprechenden politischen Signalwirkung – gezielt den Werkwohnungsbau zu fördern, so sollte eine direkte Förderung ohne den Umweg über die Einkommensbesteuerung der Arbeitnehmer erfolgen. Hier sind Zuschüsse oder Tilgungsnachlässe denkbar. Eine solche Förderung sollte ebenfalls an Kriterien wie Größe und Ausstattung gebunden sein, um eine Förderung überdurchschnittlich ausgestatteten Wohnraums zu vermeiden. Effizient wäre darüber hinaus eine regional differenzierte Förderung, um Mitnahmeeffekte zu vermeiden.



<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB		
Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen					<b>86</b>		
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>						
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 7h EStG (1991: Nachfolgeregelung zu § 82g EStDV)							
<b>Eingeführt:</b>	1989	<b>Zuletzt geändert:</b>	2011	<b>Befristung:</b>	keine		
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 44	<b>2017</b> 45	<b>2018</b> 45	<b>2019</b> 46	<b>2020</b> 46		
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 14.700			<b>2018</b> 14.700			
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>							
Wird durch Bescheinigungen der zuständigen Gemeindebehörde nachgewiesen, dass Maßnahmen an einem Gebäude in einem Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich im entsprechenden Sinne durchgeführt werden, können erhöhte und beschleunigte Abschreibungen vorgenommen werden. Die Absetzungen betragen jährlich bis zu 9 % für die ersten 8 Jahre und 7 % für vier weitere Jahre der begünstigten Aufwendungen.							
<b>Begünstigte</b>							
Die Begünstigung gilt im Rahmen von Gewinn- und Überschusseinkünften; sie zielt auf Unternehmen, die gewerbliche Nutzung und Vermietung von Gebäuden und auf private Haushalte, die als Eigentümer und Vermieter von Gebäuden agieren.							
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>							
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Förderung der Modernisierung und Instandsetzung von Altbausubstanz in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen“. Das Hauptziel besteht in der Unterstützung der Erhaltung und Sanierung von Gebäuden in entsprechend ausgewiesenen Bereichen und ist daher Maßnahmen des Städtebaus zuzuordnen.							
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score	
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>							
Maßnahmen der städtebaulichen Entwicklung bleiben von hoher Relevanz für die Lebensqualität der Bevölkerung, wenngleich sich der Fokus im Laufe der Zeit sowie regional verschieben kann.							
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>							
Da sich für Investoren in den entsprechenden Bereichen deutlich bessere Absetzungsmöglichkeiten ergeben, werden die verfügbaren investiven Mittel in die städtebaulich relevanten Gebiete gelenkt. Eine verlässliche Abgrenzung der kausalen Wirkungen der Maßnahme ist kaum möglich, da in Sanierungsgebieten für viele der geförderten Maßnahmen nicht die gleichen Freiheitsgrade wie bei anderen Immobilien bestehen.							

	<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>In der Zusammenschau zeichnet sich § 7h EStG im Rahmen seiner Gesamtwirkungen durch überwiegende gute Nachhaltigkeitswirkungen aus. Neben der potenziellen wohnungspolitischen Wirkung schlägt sich hier vor allem positiv nieder, dass Maßnahmen im Immobilienbestand ressourcen- und flächenschonend sind.</p>
	<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Höhere Absetzungsmöglichkeiten stellen prinzipiell eine effektive Maßnahme dar, um Investitionen in bestimmte Bereiche zu lenken. Da Investitionen einkommensteuerlich ohnehin abgeschrieben werden, ist die Instrumentierung als beschleunigte Absetzung für Abnutzung naheliegend und effizient. Eine alternative Ausgestaltung als direkte Förderung böte keine Vorteile. Die Angemessenheit der Subventionshöhe kann wegen der Mischinstrumentierung mit rechtlichen Handlungsgebots nicht beurteilt werden.</p>
	<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Die Steuervergünstigung ist im Subventionsbericht der Bundesregierung ausgewiesen und beziffert. Operationale Indikatoren zur Überprüfung des Förderzwecks liegen nicht vor; sie wären angesichts der heterogenen Förderzwecke auch nicht leicht formulierbar. Mit dem Monitoring der Bund-Länder-Städtebauförderung durch das BMUB ist schon eine ressortfachliche Grundlage gelegt, auf der ein Monitoring mit stärkerem Fokus auch auf die haushalts- und finanzpolitischen Fragen anknüpfen kann. Ein Monitoring wäre sehr wertvoll, würde gleichwohl nicht geringen Aufwand mit sich bringen.</p>
3	<p><b>Schlussfolgerungen</b></p>
	<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Das Ziel der Steuervergünstigung ist von hoher Relevanz und das Instrument prinzipiell geeignet, investive Mittel in städtebaulich relevante Bereiche zu lenken. Die Gestaltung als erhöhte und beschleunigte einkommensteuerliche Absetzungsmöglichkeit ist instrumentell naheliegend. Die Angemessenheit der Subventionshöhe kann nicht beurteilt werden, da nicht monetäre Nutzeneffekte nicht gemessen und als Benchmarks gegenüber gestellt werden können.</p>
	<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Im Rahmen der Befunde empfiehlt es sich, die Maßnahme dem Grund nach und in der gewählten Gestalt als beschleunigte Absetzung für Abnutzung beizubehalten. Eine optimale Höhe und Geschwindigkeit der beschleunigten Abschreibung kann nicht ermittelt werden; die aktuellen Werte sollten mindestens angepasst werden, sobald sich die Benchmarks des Regelfalls ändern.</p>

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen					<b>87</b>	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 7i EStG (1991: Nachfolgeregelung zu § 82i EStDV)						
<b>Eingeführt:</b>	1991	<b>Zuletzt geändert:</b>	2011	<b>Befristung:</b>	keine	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 78	<b>2017</b> 79	<b>2018</b> 79	<b>2019</b> 79	<b>2020</b> 80	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 20.000			<b>2018</b> 20.000		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
<p>Wird durch Bescheinigungen der zuständigen Denkmalbehörde nachgewiesen, dass Maßnahmen an einem Denkmalgebäude im entsprechenden Sinne durchgeführt werden, können erhöhte und beschleunigte Abschreibungen vorgenommen werden. Die Absetzungen betragen jährlich bis zu 9 % für die ersten 8 Jahre und 7 % für vier weitere Jahre der begünstigten Aufwendungen.</p>						
<b>Begünstigte</b>						
<p>Die Begünstigung gilt im Rahmen von Gewinn- und Überschusseinkünften; sie zielt auf Unternehmen, die gewerbliche Nutzung und Vermietung von Gebäuden und auf private Haushalte, die als Eigentümer und Vermieter von Gebäuden agieren.</p>						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
<p>Gemäß 26. Subventionsbericht: „Förderung der Erhaltung und sinnvollen Nutzung von kulturhistorisch wertvollen Gebäuden“.</p> <p>Das Hauptziel besteht in der Unterstützung von Investitionen, die der Erhaltung und Pflege von Baudenkmalen dienen.</p>						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
<p>Denkmale als sichtbarer Teil des kulturellen Erbes einer Gesellschaft haben einen hohen Wert für die Allgemeinheit. Subventionen zugunsten privater Denkmalschutzaktivitäten rechtfertigen sich gleichermaßen aus den Gemeinnutz-Elementen wie aus einer Perspektive, die eine Kompensation für Nutzungseinschränkungen und bürokratischen Aufwand empfiehlt.</p>						



	<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>	
<p>Da sich für Investoren in den entsprechenden Bereichen deutlich bessere Absatzmöglichkeiten ergeben, werden die verfügbaren investiven Mittel in die politisch und gesellschaftlich gewünschten Gebiete gelenkt. Eine verlässliche Abgrenzung der kausalen Wirkungen der Maßnahme ist kaum möglich, da im Denkmalschutz für viele der geförderten Maßnahmen nicht die gleichen Freiheitsgrade wie bei anderen Immobilien bestehen: jede Investition muss denkmalgerecht sein, um bewilligt zu werden.</p>		
	<b>Nachhaltigkeit</b>	
<p>Der Nachhaltigkeitsbefund fällt – in Abhängigkeit von der Gesamtwirksamkeit des Instruments – positiv aus. Hier schlägt sich vor allem nieder, dass Maßnahmen im Immobilienbestand ressourcen- und flächenschonend sind.</p>		
	<b>Instrumentelle Eignung</b>	
<p>Höhere Absatzmöglichkeiten stellen prinzipiell eine effektive Maßnahme dar, um Investitionen in bestimmte Bereiche zu lenken. Da Investitionen einkommensteuerlich ohnehin abgeschrieben werden, ist die Instrumentierung als erhöhte Absetzung für Abnutzung naheliegend und effizient. Eine alternative Ausgestaltung als direkte Förderung böte keine Vorteile. Die Angemessenheit der Subventionshöhe kann wegen der Mischinstrumentierung mit rechtlichen Handlungsgeboten nicht beurteilt werden.</p>		
	<b>Transparenz und Monitoring</b>	
<p>Die Steuervergünstigung ist im Subventionsbericht der Bundesregierung ausgewiesen und beziffert. Operationale Indikatoren zur Überprüfung des Förderzwecks liegen nicht vor; sie wären angesichts der heterogenen Förderzwecke auch nicht leicht formulierbar. Ein Monitoring wäre sehr wertvoll, würde gleichwohl nicht geringen Aufwand mit sich bringen.</p>		
<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>	
	<b>Ergebnis der Evaluierung</b>	
<p>Das Ziel der Steuervergünstigung ist von hoher Relevanz und das Instrument prinzipiell geeignet, investive Mittel in gesellschaftlich gewünschte Bereiche zu lenken. Die Gestaltung als einkommensteuerliche Absatzmöglichkeit ist instrumentell naheliegend. Die Angemessenheit der Subventionshöhe kann wegen der Mischinstrumentierung mit rechtlichen Handlungsgeboten nicht beurteilt werden.</p>		
	<b>Optionen zur Gestaltung</b>	
<p>Im Rahmen der Befunde empfiehlt es sich, die Maßnahme dem Grund nach und in der gewählten Gestalt als beschleunigte Absetzung für Abnutzung beizubehalten. Eine optimale Höhe und Geschwindigkeit der beschleunigten AfA kann nicht ermittelt werden; die aktuellen Werte sollten mindestens angepasst werden, sobald sich die Benchmarks des Regelfalls ändern.</p>		

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB	
Steuerbegünstigung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen					<b>88</b>	
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>					
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 10f EStG (vorher: §§ 82 i und 82 k EStDV)						
<b>Eingeführt:</b>	1989	<b>Zuletzt geändert:</b>	2011	<b>Befristung:</b>	keine	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 127	<b>2017</b> 126	<b>2018</b> 125	<b>2019</b> 125	<b>2020</b> 126	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 53.000			<b>2018</b> 53.000		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
Steuerpflichtige, die selbst in einem Gebäude wohnen, welches als Denkmal eingestuft ist, oder in einem Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich liegt, können unter der Voraussetzung einer entsprechenden behördlichen Bescheinigung Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen zum großen Teil wie Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehen. Es können jährlich bis zu 9 % der begünstigten Aufwendungen für die ersten 10 Jahre geltend gemacht werden (bis 2003: 10 % für 10 Jahre).						
<b>Begünstigte</b>						
Einkommensteuerpflichtige Haushalte, die ein Denkmal oder ein Gebäude in einem entsprechend ausgewiesenen städtebaulichen Entwicklungsbereich oder Sanierungsgebiet zu ihren Wohnzwecken nutzen, sofern sie geförderte Ausgaben tätigen.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Förderung der Erhaltung und sinnvollen Nutzung von kulturhistorisch wertvollen Gebäuden und der Modernisierung und Instandsetzung von Altbauwohnungen auch bei selbstgenutztem Wohneigentum.“						
§ 10f EStG knüpft an die §§ 7h und 7i EStG an. Das Hauptziel besteht in der Begünstigung von Investitionen in die entsprechenden Gebäude und Gebäudeteile auch bei Nutzung zu eigenen Wohnzwecken.						
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>					Score
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Maßnahmen der städtebaulichen Entwicklung bleiben von hoher Relevanz für die Lebensqualität der Bevölkerung, wenngleich sich der Fokus im Laufe der Zeit sowie regional verschieben kann. Denkmale als sichtbarer Teil des kulturellen Erbes einer Gesellschaft haben einen hohen Wert für die Allgemeinheit.						
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>						
Kausale Wirkungen der Maßnahme lassen sich kaum abgrenzen. In der Wirkung dominiert deshalb der Aspekt sowohl einer äquivalenten Behandlung zu den Maßnahmen der §§ 7h und 7i EStG als auch gegenüber Haushalten außerhalb der Förderbereiche. Dies kann jedoch nicht erreicht werden, da der Benchmark im Fall der wohnlichen Eigennutzung ein anderer						

ist: Nicht entsprechend klassifizierte Gebäude können von *gar keiner* Begünstigung profitieren. Daher ist eine Vergleichbarkeit mit den §§ 7h und 7i EStG nicht zulässig. Die differente Behandlung der geförderten Gebäude im Vergleich nicht geförderter ist deutlicher ausgeprägt als im Fall der §§ 7h und 7i EStG. Eine *relative gleiche* Besserstellung durch die Begünstigung kann nicht hergestellt werden.

Interpersonell inzidiert die Steuervergünstigungen regressiv: Besser verdienende Haushalte profitieren stärker von der Vergünstigung als gering verdienende Haushalte bei Durchführung der gleichen Maßnahmen.

#### Nachhaltigkeit



Der Nachhaltigkeitsbefund fällt – in Abhängigkeit von der Gesamtwirksamkeit des Instruments – positiv aus. Hier schlägt sich vor allem nieder, dass Maßnahmen im Immobilienbestand ressourcen- und flächenschonend sind.

#### Instrumentelle Eignung



Der einkommensteuerliche Abzug ist aufgrund der Analogien zu §§ 7h und 7i EStG nur scheinbar naheliegend. Die Benchmarks sind nicht vergleichbar; auch ist eine Gleichbehandlung privater und zur Einkünfteerbringung genutzter Investitionen nicht prinzipiell erforderlich; andere Tatbestände ziehen keine vergleichbaren Analogien. Die Gestaltung als „Abzug wie Sonderausgaben“ induziert hier vermeidbare Regressionseffekte.

#### Transparenz und Monitoring



Die Steuervergünstigung ist im Subventionsbericht der Bundesregierung ausgewiesen und beziffert. Operationale Indikatoren zur Überprüfung des Förderzwecks liegen nicht vor; sie wären angesichts der heterogenen Förderzwecke auch nicht leicht formulierbar. Ein Monitoring wäre sehr wertvoll, würde gleichwohl nicht geringen Aufwand mit sich bringen.

### 3 Schlussfolgerungen

#### Ergebnis der Evaluierung



Das Ziel der Maßnahme ist sehr gut gerechtfertigt. § 10f EStG konstituiert scheinbar ein Äquivalent für den Fall einer Nutzung desselben Gebäudes zur Erzielung von Gewinn-/ Überschusseinkünften für den Fall selbstgenutzten Wohneigentums. Tatsächlich gelingt dies jedoch nur teilweise, es ist auch nur scheinbar notwendig. Eine alternative Ausgestaltung als Abzug vom Steuerbetrag wäre steuersystematisch besser geeignet und kann die unnötigen Regressionseffekte vermeiden helfen; Haushalte höherer Einkommensklassen würden für gleiche Ausgaben nicht stärker entlastet als Haushalte niedrigerer Einkommen.

### **Optionen zur Gestaltung**





Im Rahmen der Befunde empfiehlt es sich, eine fördernde Maßnahme grundsätzlich beizubehalten, die Ausgestaltung jedoch zu modifizieren und hierbei auf eine ohnehin nur scheinbaren – weil an dieser Stelle steuersystematisch fremden – Benchmark der §§ 7i, 7h EStG zu lösen.

Um die ungewollte Regressivität abzustellen, bietet es sich an, den Abzug nicht von der Bemessungsgrundlage, sondern von der Steuerschuld („tax credit“) vorzunehmen. Bei sehr einkommensschwachen Haushalten könnte dies bei Bedarf sogar mit Negativsteuer-Elementen verbunden werden. Es läge nahe, eine Günstigerprüfung zu etablieren, so dass eine progressionsunabhängige Gewähr der Steuerzuschüsse *neben*, nicht an die Stelle von § 10f EStG treten würde. Einer ähnlichen Argumentation folgte die Abschaffung von § 10e EStG und den Ersatz durch die pauschale Eigenheimzulage.

Die Objektbeschränkung, nach der die Vergünstigung von jedem Steuerpflichtigen nur für ein einziges Objekt in seinem ganzen Leben in Anspruch genommen werden kann, sollte aufgehoben werden.






Alternativ bieten sich Möglichkeiten einer direkteren Maßnahmenförderung in Anlehnung an die entstehenden Kosten an.

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 26. SB
Steuerbegünstigung für schutzwürdige Kulturgüter, die weder zur Einkunftserzielung noch zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden					<b>89</b>
<b>1</b>	<b>Grundzüge</b>				
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 10g EStG (vorher: §§ 82 i und 82 k EstDV)					
<b>Eingeführt:</b> 1992		<b>Zuletzt geändert:</b> 2015		<b>Befristung:</b> keine	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 1	<b>2017</b> 1	<b>2018</b> 1	<b>2019</b> 1	<b>2020</b> 1
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Steuerpflichtige)	<b>2016</b> 800		<b>2018</b> 800		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>					
Die Steuervergünstigung gilt für schutzwürdige Kulturgüter im Eigentum des Steuerpflichtigen; diese müssen soweit wie möglich der wissenschaftlichen Forschung oder Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden. Zudem muss der Steuerpflichtige die Erforderlichkeit der Investition durch eine Bescheinigung der entsprechenden Behörde nachweisen. Es können jährlich bis zu 9 % der begünstigten Aufwendungen wie Sonderausgaben für die ersten 10 Jahre geltend gemacht werden (bis 2003: 10 % für 10 Jahre).					
<b>Begünstigte</b>					
Begünstigte sind die privaten Eigentümer als schutzwürdig eingestufte kulturell wertvolle Güter, sofern sie geförderte Ausgaben tätigen.					
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>					
Gemäß 26. Subventionsbericht: „Förderung der Erhaltung schutzwürdiger Kulturgüter“. Das Hauptziel besteht in der Förderung und Erhaltung gesellschaftlich wertvollen Erbes, nicht nur für Gebäude, sondern auch Teile von Gebäuden, Sammlungen, Kunstgegenständen, Bibliotheken etc.					
<b>2</b>	<b>Ergebnisse der Evaluation</b>				<b>Score</b>
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>					
Die Erhaltung des kulturellen Erbes hat einen hohen gesellschaftlichen Stellenwert. Subventionen zugunsten privater Schutzaktivitäten rechtfertigen sich gleichermaßen aus den Gemeinnutz-Elementen wie aus einer Perspektive, die eine Kompensation für Nutzungseinschränkungen und bürokratischen Aufwand empfiehlt.					
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>					
Kausale Wirkungen der Maßnahme lassen sich kaum abgrenzen. In der Wirkung dominiert deshalb der Aspekt einer scheinbar gleichmäßigen Behandlung im Vergleich zu den §§ 7h und 7i EStG sowie § 10f EStG auch für Güter, die keine Gebäude sind. Dieser kann jedoch nicht unmittelbar nachvollzogen werden, da die Benchmarks verschieden sind und eine Gleichbehandlung der Einkunftsarten nicht per se gefordert werden kann. Eine <i>relative gleiche</i> Besserstellung durch die Begünstigung kann durch diese Vorschrift nicht hergestellt werden.					

<p>Interpersonell inzidiert die Steuervergünstigungen regressiv: Besser verdienende Haushalte profitieren stärker von der Vergünstigung als gering verdienende Haushalte bei Durchführung der gleichen Maßnahmen – d.h., ein und dasselbe Kulturgut wird bei einkommensstarken Haushalten stärker steuermindernd berücksichtigt.</p>	
<p><b>Nachhaltigkeit</b> </p> <p>Der Nachhaltigkeitsbefund fällt vergleichsweise neutral aus, da hier im Unterschied zu den drei vorangegangenen Steuervergünstigungen keine speziellen flächen-, wohn oder verkehrspolitischen Nachhaltigkeitsziele betroffen sind.</p>	
<p><b>Instrumentelle Eignung</b> </p> <p>Der einkommensteuerliche Abzug ist im betrachteten Kontext systemfremd und aufgrund der Analogien zu §§ 10f, 7h und 7i EStG nur scheinbar naheliegend. Die Benchmarks sind nicht vergleichbar. Die Gestaltung als Abzug vom zu versteuernden Einkommen schafft hier vermeidbare Regressionseffekte.</p>	
<p><b>Transparenz und Monitoring</b> </p> <p>Die Steuervergünstigung ist im Subventionsbericht der Bundesregierung ausgewiesen und beziffert. Operationale Indikatoren zur Überprüfung des Förderzwecks liegen nicht vor; sie wären angesichts der heterogenen Förderzwecke auch nicht leicht formulierbar. Ein Monitoring wäre sehr wertvoll, würde gleichwohl nicht geringen Aufwand mit sich bringen.</p>	
<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>
<p><b>Ergebnis der Evaluierung</b> </p> <p>Das Ziel der Maßnahme ist sehr gut gerechtfertigt. § 10g EStG soll ein Äquivalent für § 10f EStG auch für schutzwürdige Kulturgüter in privatem Eigentum, die keine Gebäude sind, konstituieren. Eine alternative Ausgestaltung als Abzug vom Steuerbetrag kann die unnötigen Regressionseffekte vermeiden helfen: Besser verdienende Haushalte würden nicht, wie aktuell, für gleiche Maßnahmen stärker begünstigt. Die aktuelle Ausgestaltung bedingt, dass dasselbe Kulturgut bei derselben Erhaltungsmaßnahme bei besser verdienenden Haushalten stärker steuermindernd berücksichtigt wird als bei weniger einkommensstarken Haushalten.</p>	
<p><b>Optionen zur Gestaltung</b></p> <p>Im Rahmen der Befunde empfiehlt es sich, eine fördernde Maßnahme dem Grund nach beizubehalten, die Ausgestaltung jedoch zu modifizieren und hierbei auf eine ohnehin nur Scheinanalogie zu §§ 10f, 7h und 7i EStG zu verzichten.</p> <p>Um die ungewollte Regressivität abzustellen, bietet es sich an, den Abzug nicht von der Bemessungsgrundlage, sondern von der Steuerschuld („tax credit“) vorzunehmen. Bei sehr einkommensschwachen Haushalten könnte dies bei Bedarf sogar mit Negativsteuer-Elementen verbunden werden. Es läge nahe, eine Günstigerprüfung zu etablieren, so dass eine progressionsunabhängige Gewähr der Steuerzuschüsse <i>neben</i>, nicht an die Stelle von § 10g EStG treten würde.</p> <p>Alternativ bieten sich Möglichkeiten einer direkteren Maßnahmenförderung in Anlehnung an die entstehenden Kosten an.</p>	

**5. Kennblatt Teilbericht E (Mitarbeiterkapitalbeteiligung)**

<b>Subventionskennblatt</b>					Lfd. Nr. 93. SB	
Lohn- bzw. Einkommensteuerbefreiung bei der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Vermögensbeteiligungen durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer (Mitarbeiterkapitalbeteiligung)					<b>93</b>	
<b>1 Grundzüge</b>						
<b>Rechtsgrundlage:</b> § 3 Nr.39 EStG						
<b>Eingeführt:</b>	2009 (MKBG)	<b>Zuletzt geändert:</b>	2009/2013	<b>Befristung:</b>	unbefristet	
<b>Subventionsvolumen</b> (Mio. Euro)	<b>2016</b> 83	<b>2017</b> 83	<b>2018</b> 83	<b>2019</b> 84	<b>2020</b> 84	
<b>Inanspruchnahme: Fallzahl</b> (Unternehmen)	<b>2016</b> 21.000			<b>2018</b> 21.000		
<b>Technische Ausgestaltung der Steuervergünstigung</b>						
§ 3 Nr. 39 EStG schreibt vor, dass die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen bis zu einem Betrag von 360 Euro pro Mitarbeiter und Jahr von Steuern und Sozialabgaben befreit ist.						
Gefördert werden nur innerbetriebliche Beteiligungsformen und Beteiligungen an konzernzugehörigen Unternehmen im Sinne von § 18 des Aktiengesetzes.						
<b>Begünstigte</b>						
Sozialversicherungspflichtige Beschäftigte, die länger als ein Jahr im Unternehmen tätig sind und eine Mitarbeiterkapitalbeteiligung als Lohnbestandteil oder zusätzliche vermögenswirksame Leistung vereinbart haben. Mittelbar betrifft die Förderung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen durch die gesenkte Abgabenlast auf Arbeit auch jene Arbeitgeber, die ihren Mitarbeitern eine Beteiligung anbieten.						
<b>Ziel der Steuervergünstigung</b>						
Der 26. Subventionsbericht führt die Förderung der Vermögensbildung von Arbeitnehmern in Form von Unternehmensbeteiligungen als primäres Ziel der Steuervergünstigung an. Die Mitarbeiterkapitalbeteiligung soll dazu führen, dass mehr Arbeitnehmer am betrieblichen Kapital der Unternehmen beteiligt werden und in Produktivkapital investieren. Das wiederum soll einerseits die Bindung und Identifikation von Arbeitnehmern mit ihrem Arbeitgeber fördern, zum anderen einer als irrational wahrgenommenen Distanz der Arbeitnehmer zu Produktivkapital entgegen wirken.						
<b>2 Ergebnisse der Evaluation</b>					Score	
<b>Relevanz des Subventionszwecks</b>						
Primäres Ziel der Vergünstigung ist die Einbindung von Produktivkapital in die Vermögensbildung der Arbeitnehmer. Durch die hier geförderte Mitarbeiterbeteiligung soll gleichzeitig auch die Kapitalbasis der Unternehmen gestärkt werden. Weiter wird die Steigerung der						

Produktivität der Mitarbeiter angestrebt (über „weiche Faktoren“ wie Mitarbeitermotivation, -bindung u.ä.).	
<b>Wirkungen der Steuervergünstigung</b>	
<p>Mitarbeiterkapitalbeteiligungen und damit auch deren steuerliche Begünstigung weisen diverse mögliche positive Wirkungen auf (gesteigerte Produktivität etc.), die vor allem durch Mitsprache- und Kontrollrechte angetrieben zu sein scheinen. Diese sind allerdings keine Voraussetzung für steuerliche Förderfähigkeit. Zudem können negative Aspekte, wie ein gebündeltes Risiko für den Arbeitnehmer durch den möglichen Verlust von Arbeitsplatz und Vermögen nicht ausgeschlossen werden.</p> <p>Kritisch ist außerdem der Einfluss der Maßnahme auf die Verteilungsgerechtigkeit zu beurteilen. So können Arbeitnehmer mit geringen Einkommen durch ihre geringe Sparfähigkeit kaum von der Förderung profitieren. Vielen Beschäftigten kleinen und mittleren Unternehmen steht faktisch das Angebot einer MKB gar nicht offen.</p>	
<b>Nachhaltigkeit</b>	
Die Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung berührt die Nachhaltigkeitsaspekte langfristiger Wachstumsförderung und Beschäftigung und kann mitunter auf diese einen positiven Effekt haben.	
<b>Instrumentelle Eignung</b>	
Das Instrument ist nur begrenzt geeignet, da es viele Ziele nur mittelbar verfolgt und große Teile der Beschäftigten (nämlich die, deren Arbeitgeber keine Mitarbeiterkapitalmodelle anbieten) nicht erreichen kann. Der 2009 unternommene Versuch, dieses bei kleinen und mittleren Unternehmen besonders virulente Problem durch die Schaffung von MKB-Fonds zu heilen, wurde wegen fehlender Akzeptanz 2013 wieder aufgegeben.	
<b>Transparenz und Monitoring</b>	
Durch den Subventionsbericht wird regelmäßig Bericht erstattet. Informationen und Erhebungen auf detaillierter Ebene (inklusive zusätzlicher Informationen zum Empfängerkreis) zur Implementierung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung in Deutschland sind allerdings kaum vorhanden. Entsprechend ist die Datenlage in Bezug auf das Monitoring der Steuervergünstigung.	
<b>3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>
<b>Ergebnis der Evaluierung</b>	
<p>Das Ziel der Vermögensbildung findet sich sowohl in der hier evaluierten Steuervergünstigung, als auch in der Förderung nach 5. VermBG wieder. Im Kontext der Steuervergünstigung nach EStG werden zusätzlich noch weitere, teils „weiche“, Ziele verfolgt. Die Wirkungsanalyse kann eine positive Wirkung auf einige dieser Ziele bestätigen. Dennoch bleiben Bedenken, besonders mit Blick auf die Risikobündelung für den Arbeitnehmer. Eine verbesserte Informationslage, die auch als Basis für eine genaue Kosten-Nutzen-Analyse dienen kann, wäre wünschenswert.</p> <p>Bisher nehmen kleine und mittlere Unternehmen kaum die Option wahr, Mitarbeiterkapitalbeteiligungen anzubieten. Das schließt effektiv einen Großteil der Arbeitnehmer von der Förderung aus und schadet dem Hauptziel der Vergünstigung, nämlich der weiteren Verbreitung von Produktivkapital im Vermögensportfolio von Kleinanlegern, massiv. Hingegen</p>	



ist unter den Arbeitnehmern, die die Möglichkeit einer MKB haben, deren Beliebtheit recht groß. Die Neigung der Arbeitnehmer, ihr Vermögen mit Anteilen ihres Arbeitgebers zu ergänzen, scheint nicht die entscheidende Hürde zu sein.

#### **Optionen zur Gestaltung**

Im Lichte der Ergebnisse der Evaluierung wären Maßnahmen, die die Schwellen für Unternehmen für eine Einführung von MKB-Modellen senken, wichtiger für die Verbreitung auch in kleineren Unternehmen als die steuerliche Begünstigung. Dergleichen wurde mit der Gesetzgebung zu MKB-Fonds 2009 allerdings versucht und 2013 wegen Erfolglosigkeit wieder aufgegeben. Eine wichtige Stellschraube war also nicht reparabel. Auch wenn theoretisch nicht ausgeschlossen ist, dass ein gleichgerichtetes, aber in den Designdetails verändertes und unter günstigeren Rahmenbedingungen erneut eingeführtes Instrument zumindest nicht vollkommen erfolglos bliebe, wird dem Gesetzgeber nicht empfohlen, diesen Weg noch einmal zu beschreiten. Es bleiben zwei Gestaltungsoptionen:

1. Nimmt man die vielschichtigen gesetzgeberischen Ziele der MKB-Förderung als obligatorisch zu erfüllen, sollte man das Instrument aufgeben.
2. Gesteht man ein, dass die Kumulation von zahlreichen, einzeln sinnvollen und verfolgbareren Zielen in der Summe zur *erwiesenen* Unvereinbarkeit führt, reduziert man die Vielfalt der Zwecke der MKB-Förderung auf ein machbares, schmaleres Zielspektrum. Je nachdem, welche Ziele in den Vordergrund gestellt werden, besteht noch Raum für die steuerliche Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung – oder nicht.

Die notwendige Reduzierung der politischen Ziele auf ein instrumentell handhabbares Spektrum kann nicht durch den Evaluator erfolgen, hier müssen gesellschaftliche Wertentscheidungen reflektiert und vom Gesetzgeber umgesetzt werden. Dazu gehört es auch zu akzeptieren, dass mit der steuerlichen Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung hauptsächlich bestimmte Beschäftigtengruppen erreicht werden können, die Arbeitnehmer von großen Unternehmen. Unterbleibt eine solche Entscheidung, ist Gestaltungsoption1 die Empfehlung des Evaluators.

### III. Das gemeinsame Evaluationsschema

#### A. Vorbemerkung Was soll ein gemeinsames Evaluationsschema der Steuervergünstigungen leisten?

##### 1. Ziele eines einheitlichen Schemas

Im Sinne guter Transparenz und Vergleichbarkeit wurden alle 33 Vergünstigungen nach einem einheitlichen Schema analysiert und evaluiert. Dieses Vorgehen stellt sicher, dass alle subventionspolitisch relevanten Aspekte bei allen Vergünstigungen angesprochen werden. Das ist anzustreben, obschon einige Dimensionen bei den einzelnen Vergünstigungen wichtiger sind als bei anderen und die Gewichtung der einzelnen Abschnitte daher variieren kann. Ebenso soll es Vergleichbarkeit gewährleisten, soweit Vergleichbarkeit sinnvoll und möglich ist.

Ein gemeinsamer Rahmen für die Evaluationen hat prinzipiell mehrere Funktionen:

- Es soll sicherstellen, dass die Evaluationen auf einem transparenten Verständnis der Rolle von Finanzhilfen und Steuervergünstigungen in der Sozialen Marktwirtschaft beruhen. Spezielle staatliche Eingriffe in ansonsten eigenständige marktliche und gesellschaftliche Entscheidungen sollen in dem Geiste bewertet werden, in dem sie in unserer Wirtschafts- und Finanzverfassung auch beschlossen wurden.
- Er soll sicherstellen, dass an alle Steuervergünstigungen die gleichen Fragen gestellt werden, so dass gleiche Qualitätsstandards für die Evaluationen formuliert werden.
- Er soll, soweit das möglich und sinnvoll ist, Vergleichbarkeit auch bei den verwendeten ökonomischen Indikatoren und Maßgrößen herstellen.

Der gemeinsame Rahmen soll aber auch die grundsätzlichen Grenzen derartiger Schematisierung aufzeigen. Ein Mehrwert daraus, dass (Steuer-)Subventionen nach gleichen Kriterien bewertet werden, kann nur gewonnen werden, wenn dabei die Individualität der Förderzwecke und der jeweiligen Einsatzbedingungen nicht aus dem Blick verloren wird. Die Spannung zwischen Vergleichbarkeit und Individualität ist gerade im Evaluationsprojekt für Steuervergünstigungen hoch. In mehrfacher Hinsicht muss die Individualität dominieren, insbesondere beim jeweiligen steuerlichen Hintergrund und beim Subventionszweck. Hier hat sich schon im Vorfeld der einzelnen Evaluationen herausgestellt, dass eine starre Spezifizierung des Evaluationsschemas wenig sinnvoll ist.

Dies spiegelt sich auch in der Struktur der einzelnen Teilberichte. Diese verstehen sich als Wechselspiel des Zusammenziehens von Gleichem und dem Trennen von Unterschiedlichem. So ist die *Grundstruktur* der Teilberichte vorgegeben, die Subgliederung kann sich jedoch unterscheiden. Dort, wo eine einzelne Behandlung jeder Begünstigung zu erheblichen

Redundanzen führen würde, sind Steuervergünstigungen teilweise zusammengezogen, in einzelnen Unterkapiteln aber auch individuell gewürdigt worden.

## 2. Die äußere Struktur der Teilberichte

Jeder Teilbericht gliedert sich prinzipiell in die gleichen Teilsegmente:

- Subventionskennblätter: Den tiefer erörternden Analysen werden gleich zu Beginn die Subventionskennblätter der im Teilband evaluierten Vergünstigungen voran gestellt. Dies ermöglicht dem Leser einen schnellen Überblick über die betrachteten steuerlichen Begünstigungen, einer sehr knappen Beschreibung der einzelnen Schritte der Evaluationen sowie die Bewertung der Maßnahmen.
- Hierauf folgen ein Überblick über die im Teilband betrachteten Vergünstigungen sowie der jeweils vom Fraunhofer-Institut für angewandte Informationstechnik (FIT) erstellte Teil der Quantifizierungen der Steuermindereinnahmen und des Verwaltungsaufwands der Steuervergünstigungen.
- Die dann folgenden Kapitel bilden den Kern der Evaluation: Hier werden die Steuervergünstigungen eingehend analysiert. Ob jeweils ein Kapitel eine Vergünstigung allein oder mehrere Tatbestände gemeinsam evaluiert, hängt von inhaltlich sinnvollen Abgrenzungen ab. Die Evaluierenden waren hier vor die Herausforderung gestellt, Einzelheiten der individuellen Vergünstigungen nicht zu vernachlässigen, gleichzeitig jedoch deutliche Wiederholungen und Redundanzen im Rahmen ähnlicher Begünstigungen zu vermeiden.
- Ein letzter Überblick fasst die Scoring-Ergebnisse des jeweiligen Bandes tabellarisch zusammen.
- Im Anhang der jeweiligen Teilbände finden sich Langfassungen der Nachhaltigkeitsprüfungen sowie ggf. weitere Dokumente.

## B. Die einzelnen Schritte der Evaluierungen

Die Evaluationen aller Begünstigungen folgen im Kern den Schritten, die in den Subventionskennblättern zusammengefasst sind: In einem ersten Schritt werden jeweils Herangehensweise, technische Ausgestaltung, Ziel und Begünstigte der Subvention kurz erläutert. Dies umfasst auch eine Erklärung des genauen administrativen Ablaufs der Inanspruchnahme der Subvention, die Nennung der Rechtsgrundlage und die Einordnung in das jeweilige politökonomische Umfeld.

Den zweiten Teil jeder Evaluierung bildet die quantitative Analyse der Begünstigung. An dieser Stelle werden die Methodik der Quantifizierung und die Datengrundlage erläutert. Die Quantifizierung umfasst mehrere Schritte. Es erfolgen Berechnungen der Zahl der Steuerpflichtigen, die die Vergünstigung beanspruchen, der Steuermindereinnahmen und des

Erfüllungsaufwands, der den zentralen Bestandteil der Transaktionskosten einer Vergünstigung darstellt. Alle Schätzungen werden zwecks Vergleichbarkeit auf die Jahre 2018 sowie 2020 fortgeschrieben. Kapitel IV geht detaillierter auf die Schätzverfahren ein.

Die darauf folgende Evaluierung erfolgt nach einem einheitlichen Prüfschema, das sich als Weiterentwicklung der FiFo-Ansätze zur Subventionskontrolle versteht. Die Steuervergünstigungen werden in mehreren Dimensionen überprüft, die jeweils einzeln bewertet werden. Aus den einzelnen Bewertungen folgt ein Gesamtscore (vgl. Kapitel III.C).

## 1. Relevanz des Subventionszwecks

In dieser auch als allokativen Kontrolle bezeichneten Untersuchungsdimension werden vor allem zwei wichtige Fragen hinsichtlich des Sinn und Zwecks der jeweiligen Steuervergünstigung betrachtet: Sind die *Ziele* mit Blick auf die aktuelle Förderpolitik und mögliche ökonomische oder soziale Rechtfertigungen noch *angemessen*? Gibt es zwingend (europarechtliche) Gründe für die Steuervergünstigung?

Das Ziel der Vergünstigung wird identifiziert und mit Blick auf die aktuellen Bedarfe und Oberziele in dem betroffenen Politikfeld reflektiert. Aus ökonomischer Perspektive wird geprüft, ob eine gute Rechtfertigung für den staatlichen Eingriff gegeben ist. Die Relevanz des Ziels hat eine große Bedeutung: Ist das Ziel an sich nicht zu rechtfertigen, können auch eine gute Wirksamkeit und eine gute Instrumentierung nicht zu einer guten Gesamtbewertung führen. Besonders für ältere Subventionen – aber nicht nur für diese – ist eine solche Rückbesinnung auf die Motivation(en) alles andere als trivial. Gerade Steuervergünstigungen können ohne expliziten Eingriff sehr lange, zuweilen mehrere Jahrzehnte fortgelten. In einer solchen Zeit ändert sich das gesellschaftliche und wirtschaftliche Umfeld. Dabei kann auch der eigentliche Förderzweck aus dem Blick geraten. Sind Maßnahmen mehrmals aktualisiert worden, darf nicht mehr nur die ursprüngliche Begründung herangezogen werden. Da aber einmal eingeführte Instrumente häufig eher weiterentwickelt als ersetzt werden, kann hier ein „*instrumental bias*“ zugunsten einer Steuervergünstigung entstanden sein, der in der Evaluierung ebenfalls zu bewerten sein wird. Hier lappt die Relevanzprüfung unmittelbar in die instrumentelle Kontrolle hinüber, in der die *Form* der Förderung geprüft wird. Ein Beispiel für eine sehr alte, mehrfach angepasste Steuervergünstigung im Portfolio der Evaluierung bietet die laufende Steuervergünstigung Nr. 1: Die Regelung wurde ursprünglich 1925 ins Einkommensteuergesetz aufgenommen.

## 2. Wirkungen der Steuervergünstigung

Die zentrale Frage für jede staatliche Intervention mit einer auf Freiwilligkeit beruhenden Verhaltensreaktion der gewollten Empfänger (Destinatäre) ist die nach der Wirksamkeit: Leistet die Steuervergünstigung einen erkennbaren Beitrag zu Erreichung der jeweiligen

Subventionsziele? Wie weit werden diese Ziele erreicht oder gar übertroffen? Im Rahmen der Untersuchungen zur Effektivität wird hier auch, sofern möglich, die Effizienz der Zielerreichung betrachtet. Grundsätzlich könnte zwar die Betrachtung des Verhältnisses von Zielerreichung und Mitteleinsatz auch als eigene Evaluierungsdimension behandelt werden. Ungeachtet der hohen prinzipiellen Bedeutung der Effizienz kann ihre Überprüfung in der Praxis nur unter zwei Bedingungen sinnvoll umgesetzt werden: Zum einen müssen die Wirkungen eindeutig und möglichst kausal quantifiziert werden können. Zum anderen bedarf es gehaltvoller Effizienzkenzziffern bei anderen, aber vergleichbaren Maßnahmen. Denn Effizienzbetrachtungen bieten erst als *Effizienzvergleiche* einen echten Mehrwert gegenüber der Wirksamkeitskontrolle (bei der der Mitteleinsatz ja ebenfalls bekannt ist).

Es wird dezidiert geprüft, wie die einzelnen Maßnahmen wirken – nicht nur hinsichtlich ihrer Zielsetzung, sondern ebenso welche Nebenwirkungen und distributiven Wirkungen sie entfalten. Die Prüfung der Wirkung der Steuervergünstigungen ist *die* Kernfrage jedweder Fördermittelevaluation. Von ihr hängen die zentralen Effizienz- und Kosten-Nutzen-Dimensionen ebenso ab wie viele Aspekte der instrumentellen Bewertung und etwaiger Verbesserungsoptionen. Können die Wirkungen und die Einnahmeneinbußen einer Steuervergünstigung klar quantifiziert werden, sind Aussagen zum *Kosten-Nutzen-Verhältnis* möglich. Darüber hinaus fließen in die Bewertung der Effizienz einer Regelung auch die relevanten Wechselwirkungen mit anderen Maßnahmen ein sowie willkommene und ungewollte Nebenwirkungen und die etwaige Vorteilhaftigkeit alternativer institutioneller Arrangements.

Besonderer Wert wird grundsätzlich darauf gelegt, möglichst Kausalitäten der Wirkungen zu identifizieren oder, falls dies nicht umsetzbar ist, auf mögliche „Brücken“ wie auch „Lücken“ in den Kausalketten hinzuweisen, die wiederum aus der ökonomischen Theorie oder anderen empirischen Studien stammen können. Ideal jeder Wirkungsanalyse wäre eine kausal verlässliche und zudem quantitative Aussage zur Wirkung der Steuervergünstigung in ihren primären Zieldimensionen. Dieses Ideal ist jedoch aus Gründen der Datenverfügbarkeit sowie mangelnder kontrafaktischer Szenarien real zumeist nicht zu realisieren.

Dies bedeutet natürlich nicht, dass *keine* Wirkungsanalyse erfolgen kann. Strukturell und qualitativ sind Wirkungsketten aller Arten von Markteingriffen, seien es Vergünstigungen einzelner Produktionsfaktoren, Freibeträge oder anderen, gut erhoben, so dass eine ausführliche Analyse von Wirkungszusammenhängen erfolgt.

### 3. Nachhaltigkeit

Der fünfte Teil greift jeweils die Frage nach der Nachhaltigkeit der Steuervergünstigung auf. Seit dem 25. Subventionsbericht werden alle Finanzhilfen und Steuervergünstigungen auf ihre Nachhaltigkeit überprüft, so wie es seit 2015 die Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung fordern. Im Rahmen der vorliegenden Evaluierung von Steuervergünstigungen war zu entscheiden, ob eine hiervon strukturell unabhängige Nachhaltigkeitsprü-

fung zielführender wäre oder ob auch in der unabhängigen Evaluation der von der Bundesregierung eingeschlagene Weg weiterentwickelt werden sollte. In der Abwägung zwischen Stärken und Schwächen beider Wege wurde entschieden, die Nachhaltigkeitsprüfung als Vertiefung der gegenwärtig im Subventionsbericht angelegten Betrachtung anzulegen. Damit werden die Steuervergünstigungen hinsichtlich ihrer positiven und negativen Wirkungen im Rahmen der Nachhaltigkeitsstrategie der Bundesregierung evaluiert; maßgeblich ist dabei die Strategieaktualisierung von 2016, mit der Kohärenz zu den Sustainable Development Goals (SDG) angestrebt wird.

Im Rahmen der vorliegenden Evaluationen wird einerseits auf die im Subventionsbericht benannten Nachhaltigkeitswirkungen Bezug genommen. Kernstück bildet jedoch ein auf der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie beruhendes, erweitertes Schema der Nachhaltigkeitsprüfung. Es wird anhand einer Reihe von Anknüpfungspunkten und Indikatoren geprüft, wie die einzelnen Steuervergünstigungen in verschiedenen Perspektiven wirken. Die Dimensionen betreffen die Bereiche Armut, Hunger, Gesundheit, Bildung, Gleichberechtigung, Wachstum und Beschäftigung, Infrastruktur, Ungleichheit national und international, nachhaltiger Städte- und Siedlungsbau, nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster, Klimawandel, nachhaltige Ozeane und Meere, Landökosysteme und Wälder und Böden, friedliche sowie inklusive und nachhaltige Gesellschaft sowie globale Partnerschaft bei nachhaltiger Entwicklung. Diese Kernthemen sind weiter in einzelne Subziele und entsprechende Indikatoren gegliedert. Freilich spricht nicht jede Steuervergünstigung jeden Aspekt an; daher findet sich in den Teilberichten eine verkürzte, auf die betreffenden Inhalte reduzierte Form des Nachhaltigkeitsschemas.

Da es sich bei der Nachhaltigkeitsprüfung um ein neues Element des Evaluierungsschemas handelt, wird es ausführlich unten in Abschnitt V vorgestellt.

#### **4. Instrumentelle Eignung**

Im Anschluss wird die Instrumentierung der Maßnahme überprüft. Wurde festgestellt, dass das Ziel der Maßnahme gut zu rechtfertigen ist und daher auch im Rahmen der Fiskalpolitik weiter verfolgt werden sollte, stellt sich die Frage nach der bestmöglichen Instrumentierung zur Zielerreichung. Ist die Ausgestaltung als Steuervergünstigung in der gewählten Form die bestmögliche Instrumentierung des Politikziels ist oder sind zur Erreichung des Subventionsziels andere Instrumente naheliegender?

In diesem Zusammenhang ist auch zu beantworten, ob im Licht der der Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung eine Umgestaltung der Steuervergünstigung in eine Finanzhilfe machbar und zweckmäßig wäre. Die instrumentelle Kontrolle teilt sich in zwei Perspektiven: Im Sinne einer Evaluierung des Interventionsdesigns wird aus einer Ex ante-Perspektive bewertet, ob von vornherein die geeignete Instrumentierung gewählt wurde. Diese Betrachtung wird durch eine Ex post-Bewertung ergänzt, in der die Befunde der Wir-

kungskontrolle und gegebenenfalls der Nachhaltigkeitsprüfung einfließen: Welche Rückschlüsse lassen die Befunde zu den verschiedenen Wirkungsdimensionen für das Instrumentendesign ziehen? Da eine sinnvolle Instrumentenkontrolle Ex ante- und Ex post-Betrachtung integriert behandelt, erfolgt sie hier an (ungewohnt) später Stelle des Prüfschemas.

Die Frage nach der „optimalen“ Instrumentierung muss jedoch weiter differenziert werden. Zum einen stellt sich sowohl die Frage nach Effektivität und Effizienz: Ist das Instrument geeignet, das Ziel des staatlichen Eingriffs treffsicher zu erreichen? Ist dies das Instrument, welches das Ziel zu den geringstmöglichen gesamtwirtschaftlichen Kosten erreicht? Zum anderen stellt sich hier die Frage nach dem Vergleichsmaßstab. Aus wissenschaftlicher Sicht lässt sich zunächst fragen, welches Instrument theoretisch das bestmögliche wäre. Bei einer Bewertung realer Politikmaßnahmen würde hier jedoch beinahe jedes Instrument kläglich scheitern. Daher soll diese Perspektive sehr wohl erläutert und adressiert werden. Die letztendliche Bewertung der Instrumentierung – auch anhand des Scorings – nimmt jedoch einen anderen Ausgangspunkt ein: Ist die hier betrachtete Maßnahme gut instrumentiert, wenn reale Möglichkeiten und Gegebenheiten berücksichtigt werden?

## 5. **Transparenz und Monitoring**

Der nächste Abschnitt widmet sich der Transparenz der Maßnahmen und möglichen Monitorings. Die Transparenz einer Maßnahme bemisst sich daran, wie leicht sie für die Öffentlichkeit sichtbar gemacht wird. Folgende Fragen stehen im Vordergrund: Wie gut und regelmäßig wird öffentlich und quantitativ berichtet? Ist das aktuelle Subventionsziel hinreichend klar definiert? Sind die Ziele als Indikatoren spezifiziert? Sind sie spezifizierbar?

In der Transparenzdimension spielt auch eine in der deutschen Binnendebatte oftmals übersehene „Selbstverständlichkeit“ eine Rolle: Mit dem alle zwei Jahre vorgelegten Subventionsbericht der Bundesregierung werden zwar nicht alle Transparenzwünsche vollauf befriedigt. Gleichwohl nutzt Deutschland damit ein Instrument der Subventionstransparenz, das international seinesgleichen sucht. Eine solche Berichtsform zu nutzen und – wie in den letzten Jahren geschehen – qualitativ signifikant zu verbessern und auszubauen, ist (auch im Licht des gesetzlichen Auftrags) alles andere als selbstverständlich. Die Berichte bilden für Politik, Wissenschaft und Öffentlichkeit eine gute Informationsgrundlage über Steuervergünstigungen und Finanzhilfen in Deutschland. Sie weisen in den meisten Fällen auch Schätzungen über die Volumina der Vergünstigungen und Finanzhilfen auf. Im Bereich des Monitorings geht es darum, eine Maßnahme im Zeitverlauf zu beobachten. Dies umfasst einerseits die Vergünstigung selbst mit Höhe und Anzahl der Inanspruchnehmenden, vor allem aber die Entwicklung von Indikatoren der Zieldimension. Bei guter Datenlage kann so nach einer gewissen Zeit überprüft werden, ob die Subvention den Einfluss auf die Zielgrößen ausübt, der ihrer Intention entspricht. Ebenso macht ein gutes Monitoring im

besten Fall durch eine verbesserte Datenlage eine Kosten-Nutzen Analyse oder ökonometrische Analyse möglich, so dass Kausaleffekte der Steuervergünstigungen perspektivisch besser als aktuell identifiziert werden können.

An dieser Stelle der Evaluierungen wird ebenfalls betrachtet, inwiefern die betrachteten Vergünstigungen den Subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung entsprechen. Dabei sind zwei Perspektiven möglich: Zum einen muss festgehalten werden, dass eine strenge Anwendung der Leitlinien in den meisten Fällen kaum möglich ist. Sie beziehen sich erstens meist explizit auf Finanzhilfen, zweitens sind viele Steuervergünstigungen älter als die Leitlinien selbst. Diese konnten daher bei Einführung der betreffenden Maßnahmen noch nicht berücksichtigt werden.

**Abbildung 6: Subventionspolitische Leitlinien der Bundesregierung**

(lt. Beschluss des Bundeskabinetts vom 28. Januar 2015)

- Neue Subventionen werden nur gewährt, wenn sie sich gegenüber sonstigen Maßnahmen als das am besten geeignete, auch unter Kosten-Nutzen-Aspekten effiziente Instrument darstellen.
- Neue Subventionen werden vorrangig als Finanzhilfen gewährt und sind durch Einsparungen an anderer Stelle zu finanzieren.
- Neue Finanzhilfen werden nur noch befristet und grundsätzlich degressiv ausgestaltet.
- Die Ziele der Finanzhilfen werden in einer Form festgehalten, die eine Erfolgskontrolle ermöglicht.
- Die Subventionspolitik der Bundesregierung orientiert sich an wachstums-, verteilungs-, wettbewerbs- und umweltpolitischen Wirkungen. Im Subventionsbericht der Bundesregierung wird dargelegt, ob die Subventionen nachhaltig sind.
- Alle Subventionen werden grundsätzlich regelmäßig in Bezug auf den Grad der Zielerreichung sowie auf Effizienz und Transparenz evaluiert.
- Es wird geprüft, inwieweit bestehende Steuervergünstigungen in Finanzhilfen oder andere, den Staatshaushalt weniger belastende Maßnahmen überführt werden können.
- Auch bei bestehenden und bisher nicht befristeten und/oder nicht degressiv ausgestalteten Finanzhilfen wird eine Befristung und grundsätzlich eine Degression eingeführt.

Quelle: 26. Subventionsbericht der Bundesregierung (2017)

Gleichwohl ist es produktiv zu analysieren, inwiefern die betrachteten Steuervergünstigungen dem *Geist* der Subventionspolitischen Leitlinien entsprechen. Ziel der Leitlinien ist es, Transparenz, Rechtfertigungsdruck und Steuerungsmöglichkeiten im Subventionswesen zu erreichen. Daher sollen sie vor allem bei Neueinführungen von Subventionen berücksichtigt werden. In diesem Fall müssen sie unter Kosten-Nutzen-Aspekten die beste Möglichkeit zu Zielerreichung darstellen und sollen vorrangig als befristete Finanzhilfen instrumentiert werden. Ziele sollen derart festgehalten werden, dass eine Erfolgskontrolle möglich ist. Alle Subventionen sollen regelmäßig evaluiert werden.



Auch mit Blick auf bestehende Steuervergünstigungen soll geprüft werden, inwieweit diese in Finanzhilfen oder andere Maßnahmen überführt werden können und ob eine Befristung oder Degression in Frage kommt. Zudem kann eine Maßnahme durchaus daran gemessen werden, ob sie ausreichend transparent ist, ihre Ziele klar formuliert sind und sie im Erfolg messbar ist. Ebenso kann beurteilt werden, ob eine andere Instrumentierung sinnvoller wäre oder Befristungen und Degressionen erstrebenswerte Optionen wären.

## 6. Ergebnis und Optionen für die Zukunft

Auf Basis der fünf Hauptschritte der Evaluierung werden für die betrachteten Steuervergünstigungen dann die Gesamtbefunde formuliert und Optionen für die Zukunft skizziert. Der Ergebnisüberblick soll sich an dieser Stelle neben einer knappen Rekapitulation auch auf Besonderheiten, die im Rahmen der Analysen auffielen, fokussieren.

Die Erarbeitung von Optionen zu Modifikationen stellt wo immer möglich sukzessiv Verbesserungspotentiale dar. Hier wurde Wert darauf gelegt, eine Fixierung auf eine hypothetisch bestmögliche ökonomische Einzellösung aufzugeben. In den meisten Fällen würde eine solche singuläre Empfehlung auch kaum sinnvoll möglich sein: Häufig stehen verschiedene Argumente für und gegen eine Beibehaltung, Abschaffung oder verschiedene Veränderungen einer bestehenden Steuervergünstigung, die schließlich nicht selten auch weitere Bereiche tangiert. Veränderungen an einer Stellschraube können z.B. veränderte Benchmarks für weitere Vergünstigungen implizieren. Daher weisen die Optionen für die Zukunft in der Regel unterschiedlich deutliche und somit unterschiedlich stark wirkende Modifikationen aus. Auf die Implikationen des verschiedenen Maßes der vorgeschlagenen Änderungen wird kurz eingegangen. Es obliegt dem Gesetzgeber, Vor- und Nachteile der anvisierten Möglichkeiten zu einer marginalen bis deutlichen Verbesserung des Status Quo abzuwägen und entsprechend erarbeitete Optionen voranzubringen. Auch verstehen sich die genannten Möglichkeiten nicht zwingend als vollständig erschöpfende Liste aller Modifikationsoptionen, die eine bessere Effizienz oder Effektivität implizieren.

## C. Scoring – Aggregierte Bewertung der Begünstigungen






Einen wesentlichen Anteil zur transparenten Gesamtbewertung der Steuervergünstigungen und zur Vergleichbarkeit der Bewertungen zwischen den betrachteten Steuervergünstigungen leistet das eigens entwickelte Scoring. Es tritt an die Stelle des im ersten Evaluierungsvorhaben von 2007-2009 verwendeten Ampelschemas. Das Scoring weist diesem gegenüber mehrere Vorteile auf. Die Gesamtbewertung der Maßnahme wird durch Einzelscores in den Dimensionen

- Relevanz des Subventionszwecks,
- Wirksamkeit der Steuervergünstigung,

- Nachhaltigkeit,
- Instrumentelle Eignung und
- Transparenz und Monitoring

selbst durchsichtiger und leichter nachvollziehbar. Zudem wird die Dreiteilung der Bewertungsskala durch eine fünfgliedrige Bewertungsstruktur ersetzt. Genutzt werden die Scores:

**Tabelle 6: In der Evaluierung genutzte Scores**

	<b>Ungenügend</b>	0,00	In keiner Weise akzeptabel.
	<b>Schwach</b>	0,25	Befunde bleiben merklich hinter dem Erwartbaren zurück; es besteht dringender Anpassungsbedarf.
	<b>Ausreichend</b>	0,50	Vergleichbar der Schulnote 4, d.h. „bestanden“.
	<b>Gut</b>	0,75	Gut genug, dass kein dringender Verbesserungsbedarf besteht. Aber verbesserbar ist es durchaus.
	<b>Ausgezeichnet</b>	1,00	Hier ist nichts zu verbessern (allenfalls Details).

Quelle: Eigene Darstellung.

Abschließend werden die fünf Teilscores gleichgewichtet zu einem Gesamtscore zusammengefasst. Dabei werden die Evaluierungsdimensionen *Relevanz* und *Wirksamkeit* als K.o.-Kriterien definiert. Das heißt, die Gesamtbewertung kann nicht besser ausfallen als das schlechteste Teilergebnis dieser beiden Dimensionen. Die Begründung dafür liegt auf der Hand: Mängel beim *Sinn* einer Subvention oder bei ihrer Wirksamkeit können nicht durch anderweitig gute Performance geheilt werden.

Jenseits dieser beiden K.o.-Kriterien erfolgt eine Gleichgewichtung der einzelnen Faktoren. Im Zusammenspiel aller Komponenten haben daher auch diese Faktoren kein größeres Gewicht als alle weiteren Faktoren, solange sie nicht deutlich schlechter bewertet werden müssen. Für eine Gleichgewichtung der Faktoren spricht deutlich die Kombination der Forderung, dass für alle Subventionen ein einheitliches Schema verwendet werden soll (Vergleichbarkeit) *und* dass ein deutlich größeres Gewicht eines einzelnen Faktors im Bewertungskanon nicht für alle Vergünstigungen bejaht werden kann: Je nach Art der Vergünstigung, ihrem subventionspolitischen Umfeld, ihrer Historie sowie der Wirkungsart können verschiedene Faktoren schwerer wiegen als andere. Wird jedoch unterschiedlich gewichtet, ist keine gute Vergleichbarkeit mehr gegeben – das Ziel des Scorings würde ad absurdum geführt.

Die Notenwerte für die einzelnen Bewertungsoptionen werden in Schritten von 0,25 von Null bis Eins beziffert. Daraus folgt, dass bei der Addition zu Gesamtscores ein nicht mittelastiges Bild über die Bewertungsskala entsteht: Während im mittleren Bewertungsbereich jeweils 0,25 Punkte die Ausprägungen voneinander trennen, sind dies in den Randberei-

chen lediglich 0,125 Einheiten. Dies resultiert daraus, dass die Gesamtscores jeweils mittig um ihre Werte angesiedelt sind: Der Gesamtscore „schwach“ beispielsweise liegt im Mittelwert bei 0,25 wie auch die gleichlautenden Teilscores. Der Bewertung „schwach“ werden alle aggregierten Durchschnitts-Scores zugeordnet, die symmetrisch weniger als 0,125 ober- und unterhalb von 0,25 liegen. Aus dieser Identitätsanforderung für die Werte von Teil- und Gesamtscores folgt zwingend, dass die Randscores in der Gesamtbetrachtung nur halb so breit sind wie die drei mittleren.

Welche Bedeutung haben nun aber die Resultate des Scorings für die Praxis? Was lässt sich schlussfolgern, welcher Handlungsbedarf entsteht? Für eine Bewertung am Rande der Skalen ist dies sicherlich am eingängigsten: Kann die Maßnahme als ausgezeichnet bewertet werden, kann sie unverändert fortgeführt werden. Allerdings ist dies bei keiner der betrachteten Steuervergünstigungen uneingeschränkt der Fall. Ebenso gilt, dass bei einer ungenügenden Gesamtbewertung die betrachtete Maßnahme abgeschafft werden sollte. Auch ein solcher Gesamtscore kam jedoch bei keiner der evaluierten Begünstigungen heraus.

Bei einer schwachen, ausreichenden bis guten Gesamtbewertung ist ein genauerer Blick auf die einzelnen Bewertungskomponenten gefragt. Hier liegt die Stärke des entwickelten Scoring-Verfahrens: Die einzelnen Bewertungskomponente können erste Anhaltspunkte für einen Optimierungsbedarf und -ansatz geben. Pauschal lässt sich sagen, dass bei einer schwachen Bewertung grundsätzlich die Abschaffung der Maßnahme eine ernsthafte Option ist.

Zeigt sich jedoch in einem solchen Fall eine gute Bewertung der Relevanz des Subventionszwecks, sollte vielmehr nach einem effektiveren und effizienteren Weg gesucht werden, dieses Ziel zu erreichen. Das kann eine andere Ausgestaltung innerhalb des Steuersystems, aber auch außerhalb dessen sein.

Eine ausreichende Bewertung zeigt in der Regel an, dass *eine* Maßnahme derart grundsätzlich gerechtfertigt ist. Es besteht jedoch erheblicher Verbesserungsbedarf. An welcher Stelle dieser am dringlichsten ist, können wiederum die Teilscores zeigen.

Eine gute Gesamtbewertung zeigt an, dass eher geringer Verbesserungsbedarf besteht; dies darf jedoch nicht als Anlass gesehen werden, nicht zu handeln. Entsprechende Optimierungen können im Einzelfall z.B. zu deutlichen Effizienzsteigerungen führen oder aber auch ungewollte Nebenwirkungen eindämmen.

## **IV. Quantifizierungen**

### **A. Allgemeiner Ansatz**

Die Evaluierungen umfassen auch eigene quantitative Schätzungen. Eigene Quantifizierungen ermöglichen einen Abgleich mit den im Subventionsbericht genannten Mindereinnahmen der Steuervergünstigungen. Abweichungen müssen auf ihre Ursachen hin untersucht werden. Neben den reinen Steuermindereinnahmen werden im vorliegenden Evaluationsbericht auch die Anzahl der Betroffenen steuerpflichtigen Haushalte bzw. Unternehmen geschätzt. Ebenso wird der Erfüllungsaufwand als zentraler Bestandteil der implizierten Such- und Transaktionskosten einer Vergünstigung ermittelt.

Grundlage für die Quantifizierung der Steuervergünstigungen ist stets der „revenue-foregone“-Ansatz. Dieser misst den direkten Effekt einer fiskalischen Maßnahme, nimmt also eine Quantifizierung der entgangenen Steuereinnahmen des Staates bzw. der gewährten Subventionen vor. Indirekte Auswirkungen der Maßnahmen auf das staatliche Budget, sei es durch Folgewirkungen auf andere Steuerarten oder durch Verhaltensanpassungen bei den Steuerpflichtigen, werden dabei nicht berücksichtigt (Harris, 1992). Zum Zwecke einer besseren Vergleichbarkeit unserer Ergebnisse mit denen des Subventionsberichts bleiben die fiskalischen Effekte der Steuervergünstigung auf den Solidaritätszuschlag bei unseren Quantifizierungen unberücksichtigt. In Abgrenzung zum Subventionsbericht erfolgt die Quantifizierung allerdings nicht für Kassen-, sondern für Entstehungsjahre.

Ziel ist es, die Quantifizierung mit Fokus auf den aktuellen Rand durchzuführen sowie Tendenzaussagen zur zukünftigen Entwicklung präsentieren zu können. Dazu wird zunächst in allen Fällen eine Quantifizierung am aktuell verfügbaren Datenrand vorgenommen. Hierauf aufbauend werden die Schätzungen auf die Jahre 2018 sowie 2020 fortgeschrieben.

Für jede einzelne evaluierte Steuervergünstigung findet im jeweiligen Teilbericht in Kapitel II.B eine Beschreibung des optimalen Quantifizierungsansatzes, der verfügbaren Datenquellen sowie des durch das Bundesministerium der Finanzen genutzten Quantifizierungsansatzes statt, bevor der von uns genutzte Ansatz sowie die daraus gewonnenen Ergebnisse erläutert werden.

### **B. Quantifizierungsmodelle**

Je nach Steuerart und Mechanismus der betrachteten Steuervergünstigung werden den Berechnungen unterschiedliche Datenquellen zu Grunde gelegt. An dieser Stelle sei kurz auf die in den verschiedenen Teilbänden genutzten Datenquellen und Schätzmodelle eingegangen; detaillierte Ausführungen sind den Teilberichten zu entnehmen.

## 1. Einkommensteuervergünstigungen (Berichtsteile C,D,E)

Im Rahmen der Evaluationen der Steuervergünstigungen im Bereich der Einkommensteuer wird mit zwei verschiedenen Datengrundlagen und Modellen gerechnet. Besonders hervorzuheben ist, dass es für einige Begünstigungen gelang, Quantifizierungen durch ein Mikrosimulationsmodell vorzunehmen. Dieses beruht auf Daten der faktisch anonymisierten Lohn- und Einkommensteuerstatistik (FAST) des Jahres 2007, dem aktuellsten Jahr, welches zum Zeitpunkt der Modellkonzeption zur Verfügung stand.<sup>8</sup> Die geschichtete Zehn-Prozent-Stichprobe enthält 883 Steuermerkmale von rund 3,9 Mio. Steuerpflichtigen. Unsere Datenaufbereitung reduziert die vorhandenen Größen auf etwa 240 Merkmale, die alle in den Steuerberechnungsalgorithmus einfließen und einen genauen Nachvollzug der sich ergebenden Steuerlast ermöglichen.

Eine generelle Unsicherheit für die Quantifizierungen mit dem FAST-Modell besteht im Anonymisierungskonzept des verwendeten Mikrodatensatzes. Für die 0,05 Prozent der Steuerpflichtigen mit der höchsten Gesamtsumme der Einkünfte sowie für Steuerpflichtige mit einer negativen Gesamtsumme der Einkünfte liegen keine Informationen darüber vor, in welcher Höhe Absetzungen nach den unten diskutierten Steuertatbeständen vorliegen.<sup>9</sup> Allerdings stellt diese Einschränkung für die hier mit dem FAST-Modell berechneten Steuervergünstigungen kein Problem dar, da die untersuchten Freibeträge entweder nur gewährt werden, wenn sie eine bestimmte Summe der Einkünfte nicht überschreiten, oder sie schmelzen mit der Höhe der begünstigten Einkünfte vollständig ab. Das durch die Anonymisierung nicht erfasste Gesamtvolumen insbesondere gewerblicher Einkünfte ist zwar hoch, aber die Wirkung der untersuchten Steuererleichterungen ist für den einzelnen Steuerpflichtigen gedeckelt, sodass seine Wirkung insbesondere durch die Gesamtzahl der Fälle beeinflusst wird; deren Zahl wird trotz der Anonymisierung nahezu vollständig erfasst.

Das FAST-Modell ermöglicht die Herleitung der Steuerschuld auf Ebene des einzelnen Steuerpflichtigen und auf Grundlage seiner Steuermerkmale durch Übersetzung des Einkommensteuerrechts in entsprechende Berechnungsalgorithmen. Vergleiche der Ergebnisse der Steuerberechnung mit den in der Datenbasis ebenfalls vorhandenen Endgrößen wie bspw. dem zu versteuernden Einkommen, der tariflichen oder der festgesetzten Einkommensteuer dienen als Plausibilitätsprüfung für die Korrektheit der aufbereiteten Daten und der Berechnungsalgorithmen.

Mit dem FAST-Modell lassen sich fiskalische Auswirkungen einzelner Steuertatbestände ermitteln, indem das jeweilige Steuermerkmal geändert wird und eine alternative Steuerberechnung durchgeführt wird. Der Vergleich mit der ursprünglichen Steuerlast ergibt dann

---

<sup>8</sup> Die Fortschreibung berücksichtigt teilweise Daten der FAST 2010.

<sup>9</sup> Zum Anonymisierungskonzept siehe Schwabbacher (2013)

die Wirkung des betrachteten Steuermerkmals für den betroffenen Steuerpflichtigen. Gewichtet und aggregiert über alle Steuerpflichtige ergibt sich dann die Schätzung der Gesamtwirkung des Steuertatbestandes.

Für die Fortschreibungen im Rahmen dieses Modells wurden die Berechnungsalgorithmen, darunter insbesondere der Steuertarif, an das Steuerrecht der Jahre 2016 bis 2020 angepasst. Über die Gewichtungsfaktoren jedes Steuerfalls wird eine Strukturfortschreibung vorgenommen, die eine veränderte altersbedingte Zusammensetzung der Bevölkerung berücksichtigt, aber auch Änderungen bei der Zahl der Steuerpflichtigen insgesamt oder bei der Zahl derjenigen, die jeweils Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb usw. aufweisen. Schließlich sorgt eine Einkommensfortschreibung dafür, dass zudem die unterschiedliche Entwicklung zwischen den jeweiligen Einkunftsarten abgebildet wird.

Dort, wo mangels benötigter Informationen im FAST-Datensatz der Einsatz dieses Schätzmodells nicht zum Tragen kommen kann, wurden für die Quantifizierungen die Umfragedaten aus der Einkommens- und Verbrauchsstichprobe (EVS) des Jahres 2013 verwendet.<sup>10</sup> In dieser vom Statistischen Bundesamt durchgeführten Befragung werden auch zum Lohn von Angestellten gehörende Sachleistungen, wie auch Werkwohnungen, erfragt. Auf dieser Grundlage lässt sich der fiskalische Effekt der Steuervergünstigung zumindest approximativ herleiten. Um die Kosten der Steuervergünstigung zu quantifizieren, müssen die steuerfrei gestellten Werte mit dem durchschnittlichen Grenzsteuersatz der betroffenen Steuerpflichtigen multipliziert werden. Aufgrund der oben angesprochenen Fallzahlenproblematik wird an dieser Stelle auf die Ermittlung der individuellen durchschnittlichen Grenzsteuersätze verzichtet und stattdessen ein plausibler, einheitlicher Steuersatz angenommen.

Im Rahmen der Mitarbeiterkapitalbeteiligungen wurde zudem das IAB-Betriebspanel als weitere Datenquelle genutzt.

## **2. Energie- und Kraftfahrzeugsteuervergünstigungen (Teilberichte A und B)**

Eine weitere grundlegende Datenquelle zur Ermittlung der Steuermindereinnahmen ist die Geschäftsstatistik zur Kraftfahrzeugsteuer des Bundesministeriums der Finanzen. In der Entwicklung der Steuerbefreiungsquoten lässt sich in den meisten Fällen ein eindeutiger linearer Trend erkennen, sodass, trotz der geringen Zahl von lediglich vier vorliegenden Datenpunkten, eine Trendfortschreibung der Steuerbefreiungsquoten bis 2020 als bestmögliche Annahme mit entsprechender Unsicherheit erachtet wird. Für steigende Steuerbefreiungsquoten werden lineare Trends angenommen. Sinkende Steuerbefreiungsquoten werden hingegen durch einen exponentiellen Trend fortgeschrieben, um eine abflachende An-

---

<sup>10</sup> Die EVS wird alle 5 Jahre durchgeführt und enthält Daten von etwa 40.000 repräsentativen Haushalten in Deutschland.

näherung der Ausschöpfung an Null abzubilden. Die Energiesteuerstatistik des Statistischen Bundesamtes schließlich bildet die Grundlage für die Quantifizierungen des Berichtsteils A.

### C. Erfüllungsaufwand

Eine Berücksichtigung allein der Steuermindereinnahmen würde bei der Beurteilung von Steuervergünstigungen jedoch zu kurz greifen. Darüber hinaus gilt es daher, den Erfüllungsaufwand zu schätzen, der für jeden Tatbestand mit den zugrundeliegenden Fallzahlen bestimmt wird. Die Berechnung des Erfüllungsaufwandes als umfassendste Einheit für die Bewertung und Darstellung von Bürokratie erfolgt gemäß den Vorgaben des vom Statistischen Bundesamt herausgegebenen Leitfadens zur Ermittlung und Darstellung des Erfüllungsaufwandes. Die dafür verwendete Methode ist das Standardkostenmodell (Statistisches Bundesamt, 2012).

Die Adressaten von Erfüllungsaufwand sind:

- Bürgerinnen und Bürger,
- Wirtschaft sowie
- Verwaltung.

In der vorliegenden Evaluation wird der jeweilige Aufwand für diese drei Adressaten separat ausgewiesen. Die Schätzungen zum Erfüllungsaufwand bezogen auf die Informationspflichten beruhen auf Annahmen zum Personalaufwand für die Bürger, die Wirtschaft und die Verwaltung sowie einem durchschnittlichen Lohnsatz pro Stunde für die beiden letzteren. Eine separate Zeitwerttabelle für die Verwaltung existiert nicht, allerdings empfiehlt das Statistische Bundesamt auf Nachfrage die Zeitwerttabelle der Wirtschaft auch für die Verwaltung zu verwenden. Die durchschnittlichen Lohnsätze sind nach Absprache mit dem Bundesministerium der Finanzen gewählt worden und beruhen auf der Lohnkostentabelle der Steuerverwaltung der Länder, welche auch für den Bund verwendet wurde.

Der Erfüllungsaufwand bezogen auf die Informationspflichten wird für jeden Tatbestand separat geschätzt und im jeweiligen Unterkapitel aufgeführt<sup>11</sup>. Der Aufwand fällt je nach Tatbestand unterschiedlich aus, da die Komplexität der auszufüllenden Formulare variiert. Der Erfüllungsaufwand wird für jeden Tatbestand im jeweiligen Unterkapitel aufgeführt und wurde jeweils für den aktuellen Rand ausgewiesen.

---

<sup>11</sup> In einigen Fällen kommt es zu Abweichungen seitens der Systematik des Ansatzes in WEB-SKM, da die Dokumentationspflichten einbezogen wurden, die im Rahmen der allgemeinen Buchführungs- und Steuererklärungs-pflichten zu erfüllen sind.

## **D. Sensitivitätsanalysen**

Um die Belastbarkeit der Zahlen im Hinblick auf die Schätzannahmen zu untersuchen, auch vor dem Hintergrund unvollständiger Daten, enthalten die Quantifizierungen der Steuermindereinnahmen ebenfalls Sensitivitätsrechnungen. In diesem Rahmen werden für alle Vergünstigungen und alle betrachteten Jahre stets drei Schätzvarianten gerechnet:

Für jede Steuervergünstigung wird neben den im Subventionskennblatt ausgewiesenen mittleren Schätzergebnissen eine Ober- sowie Untergrenze für alle betrachteten Jahre sowohl hinsichtlich der Mindereinnahmen als auch der Anzahl der betroffenen Steuerpflichtigen ermittelt. Dieses Vorgehen trägt dem Umstand Rechnung, dass Schätzungen bestimmte Annahmen zu Grunde gelegt werden müssen, die die Ergebnisse beeinflussen. Durch die Berechnung und das Ausweisen von Mindest- und Höchstgrenzen zeigt sich der Einfluss der Annahmen: Liegen diese Grenzen nur leicht voneinander bzw. der mittleren Schätzung entfernt, so ist das mittlere Ergebnis als sehr robust und verlässlich einzustufen. Größere Abweichungen deuten hingegen auf Unsicherheiten der mittleren Schätzungen hin. Bewertet werden sollten bei dieser Betrachtung relative, nicht absolute Abweichungen.

## **E. Fazit zu den Quantifizierungen**

Die eigene quantitative Evaluierung der betrachteten Steuervergünstigungen stellt einen multiplen Mehrwert dar. Zunächst ist durch die zentrale Berechnung aller Vergünstigungen durch das Fraunhofer-Institut (FIT) eine konsistente Methodik sichergestellt. Im Austausch zwischen BMF und FIT konnten zudem wertvolle Hinweise zu Verbesserungen, vor allem im Sinne tieferer Differenzierungen bei den Schätzungen, gewonnen werden.

Zudem wurden erstmalig strukturiert und kumuliert Berechnungen für betroffene Steuerpflichtige, Steuermindereinnahmen sowie den implizierten Erfüllungsaufwand – differenziert nach Bürgern, Unternehmen und Verwaltung – vorgenommen. Diese integrierte Betrachtung liefert wichtige Erkenntnisse, auch in der Gegenüberstellung von Erfüllungsaufwand und Anzahl der Begünstigten oder Erfüllungsaufwand und Mindereinnahmen, und kann somit zu einer verbesserten Subventionskontrolle beitragen.



## V. Nachhaltigkeitsprüfung

Die Evaluierungen der 33 betrachteten Steuervergünstigungen werden durch ein neues, im Evaluationsvorhaben von 2009 noch nicht genutztes Element ergänzt – die Nachhaltigkeitsprüfung.

### A. Einbettung in die Nachhaltigkeitsstrategie

Schon seit dem Brundlandt-Bericht „Our Common Future“ („Unsere gemeinsame Zukunft“) von 1987 hat sich in der öffentlichen Diskussion ein breiteres Verständnis von Nachhaltigkeit etabliert, das neben ökologischen auch wirtschaftliche und soziale Dimensionen der Entwicklung von Gesellschaften und ihrer globalen Umwelt betrachtet und in Handlungsmaßstäbe überführt. Heute schlägt sich dieser Ansatz in der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie (DNS) nieder. Die vorliegende Evaluierung stützt sich auf die Anfang 2017 beschlossene „Neuaufgabe 2016“ die DNS, die die deutschen Ziele im Rahmen der 2015 beschlossenen globalen Ziele für nachhaltige Entwicklung, den *Sustainable Development Goals (SDGs)*, formuliert.<sup>12</sup>

Abbildung 7: Die 17 Ziele für nachhaltige Entwicklung (SDGs) in der deutschen Nachhaltigkeitsstrategie



Bildquelle: Bundesregierung (2017): Deutsche Nachhaltigkeitsstrategie.

<sup>12</sup> Eine Aktualisierung dieser deutschen Nachhaltigkeitsstrategie wurde vom Bundeskabinett im November 2018 verabschiedet (vgl. Bundesregierung, 2018). Diese Fassung konnte in der vorliegenden Evaluierung nicht mehr berücksichtigt werden.

Abbildung 7 illustriert die heute erreichte Breite des Verständnisses, welche Lebensbereiche und Politikfelder eine ganzheitliche Nachhaltigkeitsstrategie ins Auge fasst. In der deutschen Strategie erfolgt eine doppelte Operationalisierung der Nachhaltigkeitspolitik: Zum einen werden zwölf Managementregeln formuliert. Als erste von drei Grundregeln überspannt die grundlegende Forderung nach intergenerativer Verantwortung – „Jede Generation muss ihre Aufgaben selbst lösen und darf sie nicht den kommenden Generationen aufbürden. Zugleich muss sie Vorsorge für absehbare zukünftige Belastungen treffen“ – neun weitere Managementregeln, die sich einzelnen Politikfeldern zuwenden. Präziser und dem Gedanken der Evaluierung der Erfolge (und Misserfolge) der Nachhaltigkeitspolitik noch näher liegen die insgesamt 63 Schlüsselindikatoren. Die Indikatoren sind überwiegend mit quantifizierten Zielen verbunden; zu jedem der 17 SDGs ist mindestens ein indikatorengestütztes Ziel definiert.

Auch mit mehr als sechzig Schlüsselindikatoren lässt sich eine ganzheitlich angelegte Nachhaltigkeitspolitik zweifellos nur ausschnittsweise erfassen und in ihren Fort- und Rückschritten bewertbar machen. Entsprechend ist die gegenwärtige Zahl der Indikatoren auch als ein aktueller Zwischenstand zu verstehen. Frühere Fassungen der Nachhaltigkeitsstrategie arbeiteten mit weniger Indikatoren.<sup>13</sup>

Doch auch mit einer größeren Anzahl von Schlüsselindikatoren kann, so viel ist sicher, die vielschichtige und vielfach interdependente nachhaltige Entwicklung nicht angemessen dargestellt werden. Es muss – und soll – immer bei einem punktuellen und stark vereinfachten, aber im Idealfall dennoch recht repräsentativen „Holzschnitt“ der abzubildenden Nachhaltigkeitsdimensionen bleiben. Die Nutzung selektiver und notwendigerweise einfacher Indikatoren ist in der ergebnisorientierten Governance von Politikmaßnahmen etabliert und zu einem gewissen Grad auch alternativlos. Dabei muss allerdings stets darauf geachtet werden, dass nicht die Beeinflussung der Indikatoren selbst das Ziel der Nachhaltigkeitspolitik sein darf, sondern immer die des breiteren Politikfeldes, das die Indikatoren nur repräsentieren.

## **B. Nachhaltigkeitsprüfung in der Evaluierung von Steuervergünstigungen**

Dieser Leitsatz wurde auch berücksichtigt beim Entwurf der Nachhaltigkeitsprüfung für die Steuervergünstigungen in der Evaluierung. Denn die für die vorliegende Untersuchung gestaltete Erfassung der Nachhaltigkeitswirkungen der betrachteten Subventionen knüpft unmittelbar an die Nachhaltigkeitsstrategie der Bundesregierung und die hier genutzten

---

<sup>13</sup> Mit der Ende 2018 erfolgten Aktualisierung der DNS ist die Liste der nunmehr genutzten Schlüsselindikatoren von 63 auf 66 erweitert worden (vgl. Bundesregierung, 2018, S. 53ff.).

Schlüsselindikatoren und Managementregeln an. Die für eine unabhängige Evaluierung grundsätzlich erwägenswerte, von diesem Prozess losgelöste Überprüfung der Nachhaltigkeitswirkungen nach einem anderen Schema<sup>14</sup> – oder ohne ein solches Grundgerüst – wird hier nicht umgesetzt. Damit wird nicht in Abrede gestellt, dass eine für die Evaluierung von Steuervergünstigungen maßgeschneiderte Nachhaltigkeitsprüfung nicht auch gewisse fachliche Vorteile haben könnte. Wo und in dem Maße, in dem einzelne der betrachteten Steuervergünstigungen ihre Wirkungen *primär* in zentralen Nachhaltigkeitsdimensionen entfalten, erfolgt eine solche individualisierte und vertiefte Überprüfung implizit schon mit der Evaluierung. Das betrifft zum Beispiel die betrachteten Vergünstigungen in der Energie- und Stromsteuer.

Die meisten der 33 evaluierten Steuersubventionen sollen jedoch ihre Vergünstigungswirkung bei Politikzielen entfalten, die nicht oder allenfalls partiell im Spektrum der Nachhaltigkeitsziele liegen. Auch diejenigen Steuervergünstigungen, die primär auf bestimmte Nachhaltigkeitsdimensionen abzielen, können in weiteren Dimensionen der 17 Ziele für eine nachhaltige Entwicklung Nebenwirkungen entfalten, die nicht Gegenstand der Hauptevaluierung sind. Hier setzt das genutzte Prüfschema an.

**Tabelle 7: Beispiel: Nachhaltigkeitsprüfung für Maßnahme Nr. 87**

StV Nr. Steuervergünstigung			Nachhaltigkeitsprüfung	
87 Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen (§ 7i)				
SDG Nr.	Indikatorenbereich	Indikator / Kurzziel	pos.	neg.
SDG 8. Wirtschaftswachstum, Vollbeschäftigung, menschenwürdige Arbeit				
8.1	Ressourcenschonung	Gesamtrohstoffproduktivität erhöhen	X	
8.3.	Wirtschaftliche Zukunftsvorsorge	Angemessene Bruttoanlageinvestitionen	X	
8.4.	Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit	Stetiges Wachstum BIP je Einw.	X	
SDG 11. Städte und Siedlungen inklusiv, sicher, widerstandsfähig und nachhaltig machen				
11.1a	Flächeninanspruchnahme	Anstieg Siedlungs- u. Verkehrsfläche bremsen	X	
11.1b		Freiraumverlust verringern	X	
11.1c		Siedlungsdichte nicht verringern	X	

Quelle: Eigene Darstellung.

Die Nachhaltigkeitsprüfung der Steuervergünstigungen erfolgt, indem zunächst für jede der Subventionsmaßnahmen die Liste der 63 Schlüsselindikatoren, die in der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie den 17 globalen SDGs zugeordnet sind, gesichtet und auf potenziell positiven oder negativen Einfluss geprüft wird. In den Evaluierungsberichten werden jeweils nur die Ausschnitte des Prüfrasters abgebildet, in denen eine Nachhaltigkeitswirkung festgestellt wird. Auch wird hier die Darstellung von Indikator und Kurzziel zusammengeführt.

<sup>14</sup> Wie z.B. noch von Thöne/Happ (2015, S. 114 ff.) vorgeschlagen. Dieser Vorschlag ging allerdings der erstmaligen Aufnahme von Darstellungen zur Nachhaltigkeit der einzelnen Steuervergünstigungen und Finanzhilfen im 25. Subventionsbericht der Bundesregierung (2015) voraus.

Tabelle 7 stellt beispielhaft das Prüftableau für die Steuervergünstigung Nr. 87 (Erhöhte Absetzung bei Baudenkmalen) dar. Das komplette Prüfraster stellt Anhang VI.A zum vorliegenden Methodenband dar.

In den einzelnen Evaluierungsberichten schließen sich an die Darstellung der Tableaus der Nachhaltigkeitswirkungen kurze Erläuterungen bzw. Begründungen für die jeweiligen Bewertungen an. In einigen Fällen wird zudem diskutiert, ob und welche Managementregel der Nachhaltigkeitsstrategie von der jeweiligen Steuervergünstigung betroffen ist. Allerdings stehen die Managementregeln in unserer Prüfung nicht im Vordergrund. Wegen ihres prozeduralen und zugleich allgemein normativen Charakters lassen sich diese Regeln – so wichtig sie als Maximen in der Politikgestaltung auch sind – nicht wirklich gehaltvoll *prüfen*. Dieses Dilemma wird auch in den Aussagen des jüngsten, sechszwanzigsten Subventionsberichts zur „Nachhaltigkeit der Maßnahme“ in den Darstellungen der einzelnen Steuervergünstigungen deutlich. In aller Regel heißt es dort: „Die Maßnahme *betrifft* die Managementregel Nr. (...)“.<sup>15</sup> „Betrifft“ – dieser Begriff ist meistens ebenso zutreffend wie, aus Sicht einer Überprüfung, unbefriedigend. Bei den Schlüsselindikatoren und den diesen zugehörigen Zielen sind Aussagen möglich und nötig, ob die jeweils betrachtete Steuervergünstigung der nachhaltigen Entwicklung in dieser Hinsicht *zu-* oder *abträglich* ist.

Die hier umgesetzte Nachhaltigkeitsprüfung fügt sich konsistent in die Ziel- und Indikatorensystematik der deutschen Nachhaltigkeitsstrategie ein. Sie baut damit auf der Vorgehensweise des Subventionsberichts der Bundesregierung und auch der *eNAP – eNachhaltigkeitsprüfung* auf. Die elektronische Nachhaltigkeitsprüfung<sup>16</sup> ist ein webbasiertes Instrument, das zur Darstellung der erwarteten Wirkungen von Gesetzesvorhaben auf die nachhaltige Entwicklung genutzt werden kann, wie sie im Rahmen der Gesetzesfolgenabschätzung gemäß § 44 Abs. 1 S. 4 GGO zu erläutern sind.<sup>17</sup> Zunächst ist dort zu entscheiden, welche Indikatorenbereiche, Indikatoren/Ziele und Managementregeln der Nachhaltigkeitsstrategie für das interessierende Regelungsvorhaben relevant bzw. nicht relevant sind. Für die als relevant bewerteten Felder ist dann jeweils eine (kurze) Begründung / Erläuterung anzugeben.

---

<sup>15</sup> Vgl. BMF (2017), Sechszwanzigster Subventionsbericht. Anlage 8, passim [Hervorhebung d. Verf.].

<sup>16</sup> Vgl. <https://www.enap.bund.de/intro>.

<sup>17</sup> Vgl. Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien (GGO), § 44 „Gesetzesfolgen (1) Unter Gesetzesfolgen sind die wesentlichen Auswirkungen des Gesetzes zu verstehen. Sie umfassen die beabsichtigten Wirkungen und die unbeabsichtigten Nebenwirkungen. Die Darstellung der voraussichtlichen Gesetzesfolgen muss im Benehmen mit den jeweils fachlich zuständigen Bundesministerien erfolgen und hinsichtlich der finanziellen Auswirkungen erkennen lassen, worauf die Berechnungen oder die Annahmen beruhen. *Es ist darzustellen, ob die Wirkungen des Vorhabens einer nachhaltigen Entwicklung entsprechen, insbesondere welche langfristigen Wirkungen das Vorhaben hat.* Das Bundesministerium des Innern kann zur Ermittlung von Gesetzesfolgen Empfehlungen geben.“ BMI (2011); Hervorhebung d. Verf.

Wegen des analogen Vorgehens kann man unsere Nachhaltigkeitsprüfung als eine Art organische Weiterentwicklung der vorgefundenen Ansätze verstehen. Dabei sollten die Unterschiede und Gemeinsamkeiten aber nicht aus dem Auge verloren werden. Der entscheidende *Unterschied* liegt in der Rolle und Perspektive der Prüfenden: Die Nachhaltigkeitsdarstellungen in den Gesetzesfolgenabschätzungen müssen verfasst werden von den Ressorts, die für die Entwicklung der Maßnahme fachlich zuständig sind. Zudem sind die Prüfungen – in der Gesetzesfolgenabschätzung zwingend – aus einer reinen Ex-ante-Perspektive verfasst. Die hier umgesetzten Nachhaltigkeitsprüfungen dagegen kommen aus der Perspektive unabhängiger wissenschaftlicher Evaluatoren. Auch wenn die Bewertungen nicht durchweg auf der Grundlage empirisch abgesicherten Ex-Post-Wissens erfolgen können, so reflektieren sie gleichwohl das Wissen und die Erfahrungen, die im Zuge der Hauptevaluierung gewonnen wurden.

Eine zentrale *Gemeinsamkeit* liegt darin, dass hier wie dort festgestellte Wirkungen häufig als strukturelle und folgerichtige Schlussfolgerungen präsentiert werden, für die eine eigene empirische Überprüfung aber fehlt. Mit Blick auf die zahlreichen Dimensionen, in denen prinzipiell *Nebenwirkungen* von Steuervergünstigungen auf die nachhaltige Entwicklung auftreten können, ist aus rein praktischen Gründen kaum mehr zu leisten. Wo die ganze *Breite* der siebzehn Nachhaltigkeitsziele abgedeckt werden soll, wäre ein Verfahren, das zugleich auf empirische *Tiefe* in allen Dimensionen zielt, praktisch undurchführbar oder zumindest in einer Weise zeit- und kostenaufwendig, wie weder effiziente Politikformulierung noch deren Evaluierung gestaltet sein können.

Aus diesem Vorgehen folgen zwei zentrale Prämissen der Nachhaltigkeitsprüfung, die abschließend kurz zu nennen sind:

## 1. Annahme der Wirksamkeit

Wenn Schlussfolgerungen zu den nachhaltigkeitsrelevanten (Neben-)Wirkungen von Steuervergünstigungen nicht eigens empirisch fundiert werden, sondern als Konsequenz aus anerkannten ökonomischen Wirkmechanismen argumentiert werden, muss jeweils unterstellt werden, dass die intendierte Hauptwirkung der Subvention auch *tatsächlich erreicht wird*.

Diese Prämisse wird stillschweigend immer akzeptiert, wenn von Subventionsnebenwirkungen gesprochen wird – zum Beispiel, wenn das Umweltbundesamt regelmäßig über umweltschädliche Subventionen berichtet.<sup>18</sup> Die dort den verschiedensten Finanzhilfen und Steuervergünstigungen zugerechneten umweltschädlichen Nebenwirkungen basieren jeweils auf der Annahme, dass die betrachteten Subventionen tatsächlich und ursächlich die

---

<sup>18</sup> Vgl. Umweltbundesamt (2016).

intendierten Wirkungen auch hervorrufen. Eine solche Annahme ist sinnvoll, wenn über schädliche (oder auch nützliche) Nebenwirkungen nicht so lange geschwiegen werden soll, bis die Hauptwirkungen empirisch eindeutig belegt sind. Im Kontext einer Evaluierung allerdings, in der zugleich kritisch überprüft wird, ob die intendierten Hauptziele einer Steuervergünstigung mit diesem Instrument überhaupt erreicht werden, ist diese Prämisse alles andere als selbstverständlich. So dürften einer Maßnahme, der keine erkennbare Wirkung attestiert werden kann, folgerichtig auch keine Nebenwirkungen zugeschrieben werden – gleichgültig, ob sie der nachhaltigen Entwicklung zu- oder abträglich sind. Das analoge Argument gilt in der Regel für starke versus schwache Nettoeffekte in der primären Wirkungsdimension.<sup>19</sup>

*Dennoch* erfolgt auch hier die Nachhaltigkeitsprüfung einer Steuervergünstigung unter der Annahme ihrer Wirksamkeit – auch dort, wo in der Hauptevaluierung ebendiese Wirksamkeit in Frage gestellt wird. Damit wird erreicht, dass Evaluierung und Nachhaltigkeitsprüfung in dieser Hinsicht unabhängig voneinander sind. Die – mitunter mit einer gewissen Unsicherheit behafteten – Schlussfolgerungen zu den Primärwirkungen haben so keinen Einfluss auf die Befunde der Nachhaltigkeitsprüfung. Auch sind dadurch verschiedene Nachhaltigkeitsprüfungen untereinander besser vergleichbar. Die Gesamtdarstellung von Evaluierung und Nachhaltigkeitsprüfung bietet gleichwohl die Möglichkeit, qualitative Unterschiede zwischen wirksamen und weniger wirksamen Steuervergünstigungen zu treffen.

## 2. Fiskalität der Steuervergünstigungen

In frühen Phase der Entwicklung des Prüfschemas wurde erwogen, ergänzend „Kontexteinflüsse“ darzustellen. Diese Option hat sich für das Gesamtschema nicht bewährt, da sie in der Praxis der unmittelbaren Verständlichkeit der Überprüfung nicht zuträglich war. Stattdessen sei das Thema hier einmal und zusammenfassend dargestellt; es knüpft unmittelbar an die Argumentation zur Annahme der Wirksamkeit in Abschnitt V.B.1 an.

Steuervergünstigungen haben, ebenso wie Finanzhilfen, naturgemäß eine fiskalische Dimension; sie nutzen als Einnahmenverzicht oder als direkte Ausgabe Haushaltsmittel des Bundes und ggf. der Länder und Kommunen (bei Steuervergünstigungen Einkommen- oder Umsatzsteuer). Das SDG 8 „*Dauerhaftes, inklusives und nachhaltiges Wirtschaftswachstum, produktive Vollbeschäftigung und menschenwürdige Arbeit für alle fördern*“ wird in der

---

<sup>19</sup> Wir wollen damit den vorstellbaren Fall einer Subvention, die zwar in ihrer intendierten Hauptwirkung erfolglos bleibt, durch besondere Umstände aber dennoch ursächlich belastbare Nebenwirkungen hervorruft, nicht grundsätzlich ausschließen. Das ist aber ein Sonderfall; in der Regel hängen Nebenwirkungen kausal vom denselben Parameter ab wie die Hauptwirkungen (z.B. unmittelbar preisrelevante Energiesteuervergünstigungen bei Fahrzeugtreibstoffen und die diesen zugerechneten Klimagasemissionen). Die hier genutzte Annahme der Wirksamkeit sorgt aber ohnehin dafür, dass alle Konstellationen – einschließlich solcher Sonderfälle – in der Nachhaltigkeitsprüfung gleich behandelt werden können.

Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie unter anderem mit Schlüsselindikatoren fiskalischer Solidität verknüpft; konkret mit Staatsdefizit, strukturellem Defizit und gesamtstaatlichem Schuldenstand nach Maßgabe des EU-Fiskalpakts und damit auch der grundgesetzlichen „Schuldenbremse“ (Schlüsselindikatoren 8.2.a; 8.2.b; 8.2.c).

Die zum Teil erheblichen Einnahmenverzichte, die mit den zu evaluierenden Steuervergünstigungen einhergehen, sind jeweils in der ceteris paribus-Betrachtung geeignet, die Erfüllung dieser Nachhaltigkeitsziele zu erschweren. In Umständen mit einem weniger günstigen konjunkturellen Umfeld als die Jahre 2016 bis 2018 und einer analog schlechteren Steuerkonjunktur kann jede einzelne Steuervergünstigung zum „Zünglein an der Waage“ werden, an dem sich die Erreichbarkeit dieser Nachhaltigkeitsziele entscheidet.

Gleichwohl erscheint es grundsätzlich nicht sinnvoll, die Fiskalität einer Steuervergünstigung immer in der Nachhaltigkeitsprüfung zu thematisieren. Die Erfüllung öffentlicher Aufgaben über öffentliche Haushalte als Ausgabe oder selektiver Einnahmenverzicht ist per se nicht nur unproblematisch, sondern vielfach auch effizient (verglichen mit der Regulierung als instrumenteller Alternative). Der Umstand, dass öffentlichen Aufgaben „Geld kosten“, liegt im Wesen der Haushaltswirtschaft und widerspricht nicht dem Postulat solider und nachhaltiger Finanzpolitik – *auch wenn* jede einzelne Steuervergünstigung ceteris paribus den Haushaltsausgleich erschweren mag. Aus diesem Grund werden bei den Schlüsselindikatoren 8.2.a, 8.2.b und 8.2.c keine Einflüsse der Steuervergünstigungen verzeichnet.

Doch wie steht es um solche Steuervergünstigungen, die ihre Ziele nicht oder nur sehr schlecht erreichen? Subventionen, die keine effizienten Instrumente zur Umsetzung öffentlicher Aufgaben sind? Um diese Frage geht es den „Kontexteinflüssen“: Als potenziell negativer „Kontexteinfluss“ wäre jede Steuervergünstigung bei den defizitbezogenen Nachhaltigkeitszielen erfasst, denn die mit ihr verbundenen fiskalischen Einbußen sind negativ zu bewerten, wenn die Subvention wirkungsarm ist und/oder in anderen Dimensionen negativ bewertet wird. Sie wäre hingegen neutral zu bewerten, wenn sie wirkungsvoll ist und in anderen Dimensionen positiv bewertet wird. Mit anderen Worten: Eine Maßnahme, die netto gesehen wirkungslos ist, aber wegen Mitnahmeeffekten o.ä. dennoch erhebliche öffentliche Mittel beansprucht, wäre sicher schlechter zu bewerten als eine Maßnahme, die „nur“ wirkungslos, aber immerhin haushaltsneutral ist. Dieser Umstand könnte theoretisch auch in der Nachhaltigkeitsprüfung deutlich gemacht werden.

Dennoch, analog zur Argumentation in Abschnitt V.B.1, wird auch in solchen Fällen hier keine Wirkung bei den Schlüsselindikatoren 8.2.a, 8.2.b und 8.2.c ausgewiesen. Damit werden Interdependenzen zwischen Evaluierung und Nachhaltigkeitsprüfung vermieden. In der Konsequenz spielen diese Indikatoren in der Nachhaltigkeitsprüfung praktisch keine Rolle mehr. Das erscheint aber insofern leicht zu verschmerzen, als die Quantifizierung der fiskalischen Dimension der Steuervergünstigungen einerseits und deren Wirkungsanalyse andererseits in dieser Evaluierung ohnehin sehr prominente Rollen spielen.

## **VI. Anhänge**

### **A. Standardisierte Nachhaltigkeitsprüfungen**

Die Nachhaltigkeitsprüfung der Steuervergünstigungen erfolgt, indem zunächst für jede der Subventionsmaßnahmen die komplette Liste der 63 Schlüsselindikatoren, die den 17 globalen SDGs zugeordnet sind, gesichtet und auf potenziell positiven oder negativen Einfluss geprüft wird. Nachstehend stellen wir das komplette Prüfraster dar; es spiegelt diese Schlüsselindikatoren. In den Evaluierungsberichten werden jeweils nur die Ausschnitte des Prüfrasters abgebildet, in denen eine Nachhaltigkeitswirkung festgestellt wird.



StV Nr Steuervergünstigung				Nachhaltigkeitsprüfung		
SDG Nr.	Indikatorenbereich Nachhaltigkeitspostul	Indikatoren	Ziele	Positiv	Negativ	Erläuterung
<b>SDG 1. Armut in jeder Form und überall beenden</b>						
1.1.a	<b>Armut</b> Armut begrenzen	Materielle Deprivation	Anteil der Personen, die materiell depriviert sind, bis 2030 deutlich unter EU-28-Wert halten			
1.1.b		Erhebl. materielle Deprivation	Anteil der Personen, die erheblich materiell depriviert sind, bis 2030 deutlich unter EU-28-Wert halten			
<b>SDG 2. Den Hunger beenden, Ernährungssicherheit und eine bessere Ernährung erreichen und eine nachhaltige Landwirtschaft</b>						
2.1.a	<b>Landwirtschaft und Ernährung</b> <i>In unseren Kulturlandschaften umweltverträglich produzieren</i>	Stickstoffüberschuss	Verringerung der Stickstoffüberschüsse der Gesamtbilanz für Deutschland auf 70 Kilogramm je Hektar landwirtschaftlich genutzter Fläche im Jahresmittel 2028 bis 2032			
2.1.b		Ökologischer Landbau	Erhöhung des Anteils des ökologischen Landbaus an der landwirtschaftlich genutzten Fläche auf 20% in den nächsten Jahren			
<b>SDG 3. Ein gesundes Leben für alle Menschen jeden Alters gewährleisten und ihr Wohlergehen fördern</b>						
3.1.a	<b>Gesundheit und Ernährung</b> <i>Länger gesund leben</i>	Vorzeitige Sterblichkeit (Todesfälle je 100.000 Einw. unter 70 J.) Frauen	Senkung auf 100 je 100.000 Einw. (Frauen) bis 2030			
3.1.b		Vorzeitige Sterblichkeit (Todesfälle je 100.000 Einw. unter 70 J.) Männer	Rückgang auf 190 je 100.000 Einw. (Männer) bis 2030			
3.1.c		Raucherquote v. Jugendl. (12 bis 17 J.)	Senkung auf 7% bis 2030			
3.1.d		Raucherquote v. Erwachsenen (ab 15 J.)	Senkung auf 19% bis 2030			
3.1.e		Adipositasquote v. Jugendl. (11 bis 17 J.)	Anstieg dauerhaft stoppen			
3.1.f		Adipositasquote v. Erwachsenen (ab 18 J.)	Anstieg dauerhaft stoppen			
3.2.a	<b>Luftbelastung</b> <i>Gesunde Umwelt erhalten</i>	Emissionen v. Luftschadstoffen (Index der nationalen Emissionen der Luftschadstoffe SO <sub>2</sub> , NO <sub>x</sub> , NH <sub>3</sub> , NM VOC und PM <sub>2.5</sub> )	Reduktion der Emissionen des Jahres 2005 auf 55% (ungewichtetes Mittel der fünf Schadstoffe) bis 2030			
3.2.b		Anteil der Bevölkerung mit erhöhter PM <sub>10</sub> -Exposition in Deutschland	Erreichung des Feinstaub-WHO-Richtwerts 20 Mikrogramm/m <sup>3</sup> für PM <sub>10</sub> im Jahresmittel möglichst flächendeckend bis 2030			
<b>SDG 4. Inklusive, gerechte und hochwertige Bildung gewährleisten und Möglichkeiten des lebenslangen Lernens für alle fördern</b>						
4.1.a	<b>Bildung</b> <b>Bildung und Qualifikation kontinuierlich verbessern</b>	Frühe Schulabgänger (18-bis 24-Jährige ohne Abschluss)	Verringerung des Anteils auf unter 10% bis 2020			
4.1.b		30-bis 34-Jährige mit tertiärem o. postsekundärem Abschluss	Steigerung des Anteils auf 42% bis 2020			
4.2.a	<b>Perspektiven für Familien</b> <b>Vereinbarkeit v.</b>	Ganztagsbetreuung für Kinder (0-bis 2-Jährige)	Anstieg auf 35% bis 2030			
4.2.b		Ganztagsbetreuung für Kinder (3-bis 5-Jährige)	Anstieg auf 60% bis 2020 u. 70% bis 2030			

Evaluierung von Steuervergünstigungen: Ergebnisüberblick, Evaluationsschema, Methoden

StV Nr Steuervergünstigung				Nachhaltigkeitsprüfung		
SDG Nr.	Indikatorenbereich Nachhaltigkeitspostul	Indikatoren	Ziele	Positiv	Negativ	Erläuterung
<b>SDG 5. Geschlechtergerechtigkeit und Selbstbestimmung für alle Frauen und Mädchen erreichen</b>						
5.1.a	<b>Gleichstellung</b> <i>Gleichstellung in der Gesellschaft fördern</i>	Verdienstabstand zwischen Frauen u. Männern	Verringerung des Abstandes auf 10% bis 2020. Beibehaltung bis 2030			
5.1.b		Frauen in Führungspositionen in Wirtschaft	30% Frauen in Aufsichtsräten der börsennotierten u. voll mitbestimmten Unternehmen bis 2030			
5.1.c	<i>Wirtschaftliche Teilhabe v. Frauen global stärken</i>	Berufl. Qualifizierung v. Frauen u. Mädchen durch deutsche entwicklungspolitische Zusammenarbeit	Sukzessive Steigerung bis 2030 um ein Drittel verglichen mit Basisjahr 2015			
<b>SDG 6. Verfügbarkeit und nachhaltige Bewirtschaftung v. Wasser und Sanitärversorgung für alle gewährleisten</b>						
6.1.a	<b>Gewässerqualität</b> <i>Minderung der stofflichen Belastung v. Gewässern</i>	Gesamt-Phosphor/Phosphat-Eintrag in Fließgewässern	An allen Messstellen werden bis 2030 die gewässertypischen Orientierungswerte eingehalten o. unterschritten			
6.1.b		Nitrat im Grundwasser – Anteil der Messstellen in Deutschland, an denen der Schwellenwert v. 50 mg/l Nitrat überschritten wird	Bis 2030 Einhaltung des „50 mg/l“-Nitrat-Schwellenwertes im Grundwasser			
6.2.	<b>Trinkwasser u. Sanitärversorgung</b> <i>Besserer Zugang zu Trinkwasser u. Sanitärversorgung weltweit...</i>	Anzahl der Menschen, die durch deutsche Unterstützung neu Zugang zu Trinkwasser u. Sanitärversorgung erhalten	Bis 2030 sollen jährlich 10 Mio. Menschen Zugang zu Wasser erhalten			
<b>SDG 7. Zugang zu bezahlbarer, verlässlicher, nachhaltiger und zeitgemäßer Energie für alle sichern</b>						
7.1.a	<b>Ressourcenschonung</b> <i>Ressourcen sparsam und effizient nutzen</i>	Endenergieproduktivität	Steigerung der Endenergieproduktivität um 2,1% je Jahr im Zeitraum v. 2008 bis 2050			
7.1.b		Primärenergieverbrauch	Senkung um 20% bis 2020 u. um 50% bis 2050 gegenüber 2008			
7.2.a	<b>Erneuerbare Energien</b> <i>Zukunftsfähige Energieversorgung ausbauen</i>	Anteil erneuerbarer Energien am Brutto-Endenergieverbrauch	Anstieg auf 18% bis 2020, auf 30% bis 2030 u. 60% bis 2050			
7.2.b		Anteil des Stroms aus erneuerbaren Energiequellen am Bruttostromverbrauch	Anstieg auf mind. 35% bis 2020, auf mind. 50% bis 2030, auf mind. 65% bis 2040 u. auf mind. 80% bis 2050			
<b>SDG 8. Dauerhaftes, inklusives und nachhaltiges Wirtschaftswachstum, produktive Vollbeschäftigung und menschenwürdige</b>						
8.1.	<b>Ressourcenschonung</b> <i>Ressourcen sparsam und effizient</i>	Gesamtrohstoffproduktivität: (BIP + Importe)/Raw Material Input (RMI)	Beibehaltung des Trends der Jahre 2000 bis 2010 bis 2030			
8.2.a	<b>Staatsverschuldung</b> <i>Staatsfinanzen konsolidieren – Generationengerechtigkeit schaffen</i>	Staatsdefizit	Jährl. Staatsdefizit kleiner als 3% des BIP : Beibehaltung bis 2030			
8.2.b		Strukturelles Defizit	Strukturell ausgeglichener Staatshaushalt, gesamtstaatl. strukturelles Defizit v. maximal 0,5% des BIP : Beibehaltung bis 2030			
8.2.c		Schuldenstand	Schuldenstandsquote maximal 60% des BIP Beibehaltung bis 2030			
8.3.	<b>Wirtschaftliche Zukunftsvorsorge</b> <i>Gute Investitionsbedingungen schaffen –</i>	Verhältnis der Bruttoanlageinvestitionen zum BIP	Angemessene Entwicklung des Anteils : Beibehaltung bis 2030			
8.4.	<b>Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit</b> <i>Wirtschaftsleistung umwelt- und sozialverträglich</i>	BIP je Einw.	Stetiges u. angemessenes Wirtschaftswachstum			
8.5.a	<b>Beschäftigung</b> <i>Beschäftigungsniveau steigern</i>	Erwerbstätigenquote insgesamt (20 bis 64 J.)	Erhöhung auf 78% bis 2030			
8.5.b		Erwerbstätigenquote Ältere (60 bis 64 J.)	Erhöhung auf 60% bis 2030			
8.6	<b>Globale Lieferketten</b> <i>Menschenwürdige</i>	Anzahl der Mitglieder des Textilbündnisses	Signifikante Steigerung bis 2030			

StV Nr Steuervergünstigung				Nachhaltigkeitsprüfung		
SDG Nr.	Indikatorenbereich Nachhaltigkeitspostul	Indikatoren	Ziele	Positiv	Negativ	Erläuterung
<b>SDG 9. Eine belastbare Infrastruktur aufbauen, inklusive und nachhaltige Industrialisierung fördern und Innovationen unterstützen</b>						
9.1	<b>Innovation Zukunft mit neuen Lösungen gestalten</b>	Private u. öffentl. Ausgaben für Forschung u. Entwicklung	Jährlich mind. 3% des BIP bis 2030			
<b>SDG 10. Ungleichheit innerhalb v. und zwischen Staaten verringern</b>						
10.1	<b>Gleiche Bildungschancen Schulische Bildungserfolge v. Ausländern in</b>	Ausländische Schulabsolventen u. Schulabsolventinnen	Erhöhung des Anteils der ausländischen Schulabgänger mit mind. Hauptschulabschluss u. Angleichung an die Quote deutscher Schulabgänger bis 2030			
10.2	<b>Verteilungsgerechtigkeit Zu große Ungleichheit innerhalb Deutschlands</b>	Gini-Koeffizient Einkommen nach Sozialtransfer	GINI-Koeffizient Einkommen nach Sozialtransfer bis 2030 unterhalb des EU-28-Wertes			
<b>SDG 11. Städte und Siedlungen inklusiv, sicher, widerstandsfähig und nachhaltig machen</b>						
11.1.a	<b>Flächeninanspruchnahme Nachhaltige Flächennutzung</b>	Anstieg der Siedlungs- u. Verkehrsfläche	Senkung auf 30 ha minus X je Tag bis 2030			
11.1.b		Freiraumverlust in m <sup>2</sup> je Einw.	Verringerung des einwohnerbezogenen Freiflächenverlustes			
11.1.c		Einw. je Siedlungs- u. Verkehrsfläche (Siedlungsdichte)	Keine Verringerung der Siedlungsdichte			
11.2.a	<b>Mobilität Mobilität sichern – Umwelt schonen</b>	Endenergieverbrauch im Güterverkehr	Zielkorridor bis 2030: – 15% bis – 20%			
11.2.b		Endenergieverbrauch im Personenverkehr	Zielkorridor bis 2030: – 15% bis – 20%			
11.2.c		Bevölkerungsgewichtete durchschnittl. ÖV-Reisezeit v. jeder Haltestelle zum nächsten Mittel-/Oberzentrum	Verringerung			
11.3	<b>Wohnen Bezahlbarer Wohnraum für alle</b>	Überlastung durch Wohnkosten	Anteil der Bevölkerung auf 13% senken bis 2030			
<b>SDG 12. Für nachhaltige Konsum- und Produktionsmuster sorgen</b>						
12.1.a	<b>Nachhaltiger Konsum Konsum umwelt- und sozialverträglich gestalten</b>	Marktanteil v. Produkten mit staatl. Umweltzeichen (perspektivisch: Umwelt- u. Sozialsiegeln)	34% bis 2030			
12.1.b		Energieverbrauch u. CO2-Emissionen des Konsums	Kontinuierl. Abnahme des Energieverbrauchs			
12.2	<b>Nachhaltige Produktion Anteil nachhaltiger Produktion stetig</b>	Umweltmanagement EMAS	5 000 Organisationsstandorte bis 2030			
<b>SDG 13. Umgehend Maßnahmen zur Bekämpfung des Klimawandels und seiner Auswirkungen ergreifen</b>						
13.1.a	<b>Klimaschutz Treibhausgase reduzieren</b>	Treibhausgasemissionen	Minderung um mind. 40% bis 2020, um mind. 55% bis 2030, um mind. 70% bis 2040 u. um 80% bis 95% bis 2050 jeweils gegenüber 1990			
13.1.b	<b>Deutscher Beitrag internationale Klimafinanzierung</b>	Internationale Klimafinanzierung zur Reduktion v. Treibhausgasen u. zur Anpassung an den Klimawandel	Verdopplung der Finanzierung bis 2020 gegenüber 2014			
<b>SDG 14. Ozeane, Meere und Meeresressourcen im Sinne einer nachhaltigen Entwicklung erhalten und nachhaltig nutzen</b>						
14.1.a	<b>Meere schützen Meere und Meeresressourcen schützen und nachhaltig nutzen</b>	Nährstoffeinträge in Küstengewässer u. Meeresgewässer - Stickstoffeintrag über die Zuflüsse in die Ostsee	Einhaltung des guten Zustands nach Oberflächengewässerverordnung (Jahresmittelwerte für Gesamtstickstoff bei in die Ostsee mündenden Flüssen sollen 2,6 mg/l nicht überschreiten)			
14.1.a		Nährstoffeinträge in Küstengewässer u. Meeresgewässer - Stickstoffeintrag über die Zuflüsse in die Nordsee	Einhaltung des guten Zustands nach Oberflächengewässerverordnung (Jahresmittelwerte für Gesamtstickstoff bei in die Nordsee mündenden Flüssen sollen 2,8 mg/l nicht überschreiten)			
14.1.b		Anteil der nachhaltig befischten Fischbestände Nord- und Ostsee	Ziel 2030: EU-Vorgaben			

Evaluierung von Steuervergünstigungen: Ergebnisüberblick, Evaluationsschema, Methoden

StV Nr Steuervergünstigung				Nachhaltigkeitsprüfung		
SDG Nr.	Indikatorenbereich Nachhaltigkeitspostul	Indikatoren	Ziele	Positiv	Negativ	Erläuterung
<b>SDG 15. Landökosysteme schützen, wiederherstellen und ihre nachhaltige Nutzung fördern, Wälder nachhaltig bewirtschaften, Wüstenbildung bekämpfen, Bodenverschlechterung stoppen und umkehren und den Biodiversitätsverlust stoppen</b>						
15.1	<b>Artenvielfalt</b> Arten erhalten - Lebensräume	Artenvielfalt und Landschaftsqualität	Anstieg auf den Indexwert 100 bis 2030			
15.2	<b>Ökosysteme</b> Ökosysteme schützen, Ökosystemleistungen erhalten, Lebensräume	Eutrophierung der Ökosysteme	Bis 2030 Verringerung um 35% gegenüber 2005			
15.3	<b>Wälder</b> Entwaldungen vermeiden	Zahlungen an Entwicklungsländer für nachgewiesenen Erhalt beziehungsweise Wiederaufbau v. Wäldern unter dem REDD+-Regelwerk	Steigerung bis 2030			
<b>SDG 16. Friedliche und inklusive Gesellschaften im Sinne einer nachhaltigen Entwicklung fördern, allen Menschen Zugang zur Justiz ermöglichen und effektive, rechenschaftspflichtige und inklusive Institutionen auf allen Ebenen aufbauen</b>						
16.1	<b>Kriminalität</b> Persönliche Sicherheit weiter erhöhen	Straftaten	Zahl der erfassten Straftaten je 100.000 Einw. soll bis 2030 auf unter 7 000 sinken			
16.2	<b>Frieden und Sicherheit</b> Praktische Maßnahmen zur Bekämpfung der Proliferation,	Anzahl der in betroffenen Weltregionen durchgeführten Projekte zur Sicherung, Registrierung u. Zerstörung v. Kleinwaffen u. leichten Waffen durch Deutschland	mind. 15 Projekte jährlich bis 2030			
16.3.a	<b>Gute Regierungsführung</b> Korruptionsbekämpfung	Corruption Perception Index in Deutschland	Verbesserung bis 2030			
16.3.b		Corruption Perception Index in den Partnerländern der deutschen Entwicklungszusammenarbeit	Verbesserung bis 2030			
<b>SDG 17. Umsetzungsmittel stärken und die globale Partnerschaft für nachhaltige Entwicklung wiederbeleben</b>						
17.1.	<b>Entwicklungszusammenarbeit</b> Nachhaltige Entwicklung unterstützen	Anteil öffentlicher Entwicklungsausgaben am Bruttonationaleinkommen	Steigerung auf 0,7% des Bruttonationaleinkommens bis 2030			
17.2.	<b>Wissenstransfer insbesondere im technischen Bereich</b> Wissen international	Anzahl der Studierenden u. Forscherinnen/Forscher aus Entwicklungsländern sowie aus LDCs je Jahr (Semester)	10% Steigerung bis 2020, anschließend Verstetigung			
17.3.	<b>Märkte öffnen</b> Handelschancen der Entwicklungsländer verbessern	Anteil der Einfuhren aus LDCs an den gesamten Einfuhren nach Deutschland	Steigerung des Anteils um 100% bis 2030 (Basiswert: 2014)			

## B. Quellenverzeichnis zu diesem Band

- Barr, Julian et al. (2016)**, The Value of Evaluation: Tools for Budgeting and Valuing Evaluations; Itad and Department for International Development, Hove /London.
- Bundesministerium der Finanzen (2015)**, Fünfundzwanzigster Subventionsbericht. Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2013 bis 2016. Berlin.
- Bundesministerium der Finanzen (2017)**, Sechszwanzigster Subventionsbericht. Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2015 bis 2018, Berlin.
- Bundesministerium des Inneren (Hrsg.) (2011)**, Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien, Berlin.
- Bundesregierung (2017)**, Deutsche Nachhaltigkeitsstrategie, Neuauflage 2016. Kabinettsbeschluss vom 11. Januar 2017. Berlin.
- Bundesregierung (2018)**, Deutsche Nachhaltigkeitsstrategie, Aktualisierung 2018. Kabinettsbeschluss vom 7. November 2018. Berlin.
- DeGEval – Gesellschaft für Evaluation e.V.(2008) (Hg.)**: Standards für Evaluation, 4. unveränderte Auflage. Mainz.
- Thöne, Michael (2003)**, Subventionskontrolle. Ziele – Methoden – internationale Erfahrungen; mit einem Vorwort von Hans Eichel, edition sigma, Berlin 2003.
- Thöne, Michael (2012)**, 18 Billion at one Blow - Evaluating Germany's Twenty Biggest Tax Expenditures, Jon Bakija, Jane Gravelle (eds), Proceedings of the 104th Annual Conference on Taxation, New Orleans, LA, November 17-19, 2011; National Tax Association, Washington, DC, 41-51.
- Thöne, Michael (Hrsg.) (2009)**, Evaluierung von Steuervergünstigungen. Studie im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen, durchgeführt von Copenhagen Economics, ZEW Mannheim und FiFo Köln Band 1: Methoden und Ergebnisüberblick, Köln(Kopenhagen/Mannheim).
- Thöne, Michael und Daniel Happ (2015)**, Institutionelle Strukturen zur Verbesserung von Transparenz und Wirksamkeit von Subventionen. Gutachten im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen. FiFo-Berichte Nr. 17, Februar 2015, Köln.
- Umweltbundesamt (2016)**, Umweltschädliche Subventionen in Deutschland. Aktualisierte Ausgabe 2016, Dessau-Roßlau.
- Verein für Socialpolitik (2015)**, Leitlinien und Empfehlungen des Vereins für Socialpolitik für Ex post-Wirkungsanalysen. Fassung vom 06.09.2015, o.O.
- Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (2013)**, Evaluierung wirtschaftspolitischer Fördermaßnahmen als Element einer evidenzbasierten Wirtschaftspolitik, Berlin.

## Bisher erschienene FiFo-Berichte

- |                        |   |  |   |
|------------------------|---|--|---|
| <p>Nr. 1<br/>2005</p>  | <p>Gemeindefinanzreform – Hintergründe, Defizite, Alternativen<br/>Clemens Fuest und Michael Thöne</p>  | <p>Nr. 16<br/>2014</p>                           | <p>Schwerpunkte kommunaler Ausgabenlasten im Ländervergleich<br/>Caroline Goerl, Anna Rauch und Michael Thöne</p>   |
| <p>Nr. 2<br/>2005</p>  | <p>Wachstums- und nachhaltigkeitswirksame öffentliche Ausgaben (WNA)<br/>Michael Thöne</p>  | <p>Nr. 17<br/>2015</p>                           | <p>Institutionelle Strukturen zur Verbesserung von Transparenz und Wirksamkeit von Subventionen<br/>Michael Thöne und Daniel Happ</p>   |
| <p>Nr. 3<br/>2005</p>  | <p>Naturschutz im Finanzausgleich – Erweiterung des naturschutzpolitischen Instrumentariums um finanzielle Anreize für Gebietskörperschaften<br/>Angelika Perner und Michael Thöne</p>                        | <p>Nr. 18<br/>2015</p>                           | <p>Begutachtung des kommunalen Finanzausgleichs in Brandenburg<br/>Caroline-Antonia Hummel, Anna Rauch, Eva Gerhards und Michael Thöne</p>  |
| <p>Nr. 4<br/>2005</p>  | <p>Subventionen und staatliche Beihilfen in Deutschland<br/>Michael Thöne</p>   | <p>Nr. 19<br/>2015</p>                           | <p>Kommunaler Finanzausgleich in Bayern<br/>Caroline-Antonia Hummel, Anna Rauch und Michael Thöne</p>   |
| <p>Nr. 5<br/>2005</p>  | <p>Aufkommens-, Beschäftigungs- und Wachstumswirkungen einer Steuerreform nach dem Vorschlag von Mitschke<br/>Clemens Fuest, Andreas Peichl und Thilo Schaefer</p>  | <p>Nr. 20<br/>2016</p>                           | <p>Modellrechnungen für den vierten Tragfähigkeitsbericht des BMF<br/>Martin Werding</p>  |
| <p>Nr. 6<br/>2006</p>  | <p>Wechselwirkungen eines Zuschlagsmodells mit dem kommunalen Finanzausgleich<br/>Sven Heilmann</p>   | <p>Nr. 21<br/>2016</p>                           | <p>Finanzierung der Flüchtlingspolitik<br/>Caroline-Antonia Hummel und Michael Thöne</p>  |
| <p>Nr. 7<br/>2006</p>  | <p>Wachstumswirksamkeit von Verkehrsinvestitionen in Deutschland<br/>Roman Bertenrath, Michael Thöne und Christoph Walther</p>  | <p>Nr. 22<br/>2016</p>                           | <p>Die Zukunft der EU-Finzen<br/>Hrsg. von Thiess Büttner und Michael Thöne</p>   |
| <p>Nr. 8<br/>2006</p>  | <p>Aufkommens-, Beschäftigungs- und Wachstumswirkungen einer Reform des Steuer- und Transfersystems<br/>Clemens Fuest, Sven Heilmann, Andreas Peichl, Thilo Schaefer und Christian Bergs</p>                  | <p>Nr. 23<br/>2016</p>                           | <p>Verteilungssymmetrie im vertikalen Teil des kommunalen Finanzausgleichs Schleswig-Holsteins<br/>Léa Lamoureux und Michael Thöne</p>  |
| <p>Nr. 9<br/>2006</p>  | <p>Entwicklung der Treibhausgasemissionen in Luxemburg<br/>Mercedes de Miguel Cabeza</p>  | <p>Nr. 24<br/>2018</p>                           | <p>Entwicklungen im Bereich der Pflege in Deutschland bis 2060<br/>Bernhard Koldert und Saskia Reuschel</p>   |
| <p>Nr. 10<br/>2008</p> | <p>Ertragsabhängige und ertragsunabhängige Steuern<br/>Clemens Fuest und Michael Thöne</p>  | <p>Nr. 25<br/>2018</p>                           | <p>Entwicklungen im Bereich der Pflege im Landkreis Göttingen bis 2030<br/>Bernhard Koldert und Saskia Reuschel</p>   |
| <p>Nr. 11<br/>2010</p> | <p>Direktvermarktung von Windstrom - Folgen für die Förderung erneuerbarer Energien<br/>Stephan Dobroschke</p>  | <p>Nr. 26<br/>2018</p>                           | <p>Räumliche Darstellungen im Kontext wohnstandortbezogener Daseinsvorsorge – der Raum Köln/Bonn<br/>Bernhard Koldert, Tobias Müller und Saskia Reuschel</p>                        |
| <p>Nr. 12<br/>2010</p> | <p>Qualität der öffentlichen Finanzen - Anwendung des Ansatzes der EU-Kommission auf Deutschland<br/>Michael Thöne und Stephan Dobroschke:</p>  | <p>Nr. 27<br/>2019</p>                           | <p>Bedarfsgerechte Weiterentwicklung des kommunalen Finanzausgleichs in Schleswig-Holstein<br/>Eva Gerhards, Jens-Martin Gutsche, Helena Kreuter, Fabian Schrogl, Michael Thöne</p> |
| <p>Nr. 13<br/>2011</p> | <p>Steuerliche Behandlung von Firmenwagen in Deutschland<br/>Laura Diekmann, Eva Gerhards, Stefan Klinski, Bettina Meyer, Sebastian Schmidt und Michael Thöne</p>   | <p>Nr. 28-<br/>O, A, B, C,<br/>D, E<br/>2019</p> | <p>Evaluierung von Steuervergünstigungen<br/>Sechs Teilberichte<br/>Hrsg. von Michael Thöne</p>   |
| <p>Nr. 14<br/>2012</p> | <p>Tragfähigkeit der öffentlichen Finanzen: Bestandsaufnahme national und international praktizierter Methoden der langfristigen Budgetanalyse<br/>Eva Gerhards, Caroline-Antonia Goerl und Michael Thöne</p> |  |   |
| <p>Nr. 15<br/>2014</p> | <p>Ermittlung von aufgabenbezogenen Kostenremanenzen im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs in Sachsen-Anhalt<br/>Stephan Dobroschke, Jens-Martin Gutsche und Michael Thöne</p>                            |  |   |