



Bericht

an den
Finanzausschuss des
Deutschen Bundestages

nach

§ 88 Abs. 2 BHO

zu der Steuerermäßigung für Hand-
werkerleistungen und haushaltsnahe
Dienstleistungen nach § 35a Einkom-
mensteuergesetz

Dieser Bericht enthält das vom Bundesrechnungs-
hof abschließend im Sinne des § 96 Absatz 4 BHO
festgestellte Prüfungsergebnis.
Der Bericht ist auf der Internetseite des Bundes-
rechnungshofes veröffentlicht
(www.bundesrechnungshof.de).

Inhaltsverzeichnis	Seite
0 Zusammenfassung	3
1 Berichtsanlass	5
2 Feststellungen	6
2.1 Umfang der in Anspruch genommenen Steuerermäßigung	6
2.2 Mitnahmeeffekte	8
2.3 Doppelförderungen	10
2.4 Maschinelles Risikomanagement bei der Steuerermäßigung	11
3 Ergebnisse des Forschungsberichts	12
4 Würdigung	13
4.1 Umfang der in Anspruch genommenen Steuerermäßigung	13
4.2 Mitnahmeeffekte	15
4.3 Doppelförderungen	15
4.4 Maschinelles Risikomanagement bei der Steuerermäßigung	16
5 Empfehlung	16
6 Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen	18
7 Abschließende Bewertung und Empfehlung: Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen abschaffen	19

0 Zusammenfassung

- 0.1 In den Jahren 2009 und 2010 untersuchte der Bundesrechnungshof die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen nach § 35a Einkommensteuergesetz (im Folgenden: Steuerermäßigung). Über die Prüfungsergebnisse unterrichtete er am 1. Februar 2011 den Deutschen Bundestag in einem Bericht nach § 99 Bundeshaushaltsordnung.

Der Bundesrechnungshof stellte schwerwiegende Mängel beim Gesetzesvollzug fest. So gewährten die Finanzämter beispielsweise in bis zu 90 % aller Fälle die Steuerermäßigung ohne jegliche Prüfung oder konnten Doppelförderungen nicht vermeiden. Zudem stellte der Bundesrechnungshof in zahlreichen Fällen Mitnahmeeffekte fest. Er bezweifelte deshalb, dass das mit der Steuerermäßigung verfolgte Ziel der Stärkung von Handwerk und Mittelstand sowie der Bekämpfung von Schwarzarbeit erreicht werden konnte. Aufgrund dieser Prüfungsergebnisse empfahl der Bundesrechnungshof, die Steuerermäßigung abzuschaffen.

Ein vom Bundesministerium der Finanzen in Auftrag gegebenes Forschungsgutachten aus dem Jahr 2013 zur Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen hat die Erkenntnisse des Bundesrechnungshofes bestätigt. Die Gutachter bezifferten die Mitnahmeeffekte auf rund 90 % und sahen keine oder kaum messbare Auswirkungen auf die Schwarzarbeit, die Beschäftigungsentwicklung und den Umsatz im Handwerk. Aus ihren Untersuchungsergebnissen folgerten die Forscher, die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen sei abzuschaffen.

- 0.2 Der Bundesrechnungshof hat nunmehr die Steuerermäßigung erneut untersucht und aktualisiert die in seinem Bericht aus dem Jahr 2011 dargestellten Erkenntnisse:
- Die Steuerermäßigung wird inzwischen von fast jedem zweiten Steuerpflichtigen in Anspruch genommen. Im Jahr 2012 zahlte der Fiskus Ermäßigungsbeträge in Höhe von 1,78 Mrd. Euro aus. Die Steuermindereinnahmen haben sich damit seit der vorherigen Untersuchung des Bundesrechnungshofes fast verdoppelt (Tz. 2.1).
 - Der Umfang der Mitnahmeeffekte ist weiter angestiegen. Sie umfassen inzwischen 82 % aller Fälle und mit 520 Mio. Euro fast ein Drittel der gesamten Ermäßigungsbeträge (Tz. 2.2).

- Der Bundesrechnungshof hat festgestellt, dass die Finanzämter noch immer keine Informationen über gewährte Fördermittel erhalten und Doppelförderungen nach wie vor nicht vermeiden können (Tz. 2.3).
- Die Steuerermäßigung wird in 90 % aller Fälle und im Umfang von 656 Mio. Euro ungeprüft ausgezahlt. Denn das bei der Steuerermäßigung eingesetzte maschinelle Risikomanagement entscheidet ausschließlich anhand von Wertgrenzen, ob ein Fall von Beschäftigten der Finanzämter zu prüfen ist. Ob die geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde nach überhaupt die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerermäßigung erfüllen, kann das Verfahren nicht erkennen (Tz. 2.4).

0.3 Aufgrund seiner Feststellungen beurteilt der Bundesrechnungshof die Steuerermäßigung wie folgt:

- Es ist nicht zweckmäßig, bestimmte Dienst- oder Handwerkerleistungen steuerlich zu fördern, wenn die Steuerpflichtigen diese ohnehin legal durchführen lassen. Denn dies verursacht vermeidbare Mitnahmeeffekte. Der Bundesrechnungshof hat daher erhebliche Zweifel, ob mit der Steuerermäßigung das Ziel erreicht werden konnte, die Schwarzarbeit in Privathaushalten zu bekämpfen.
- Eine gesetz- und gleichmäßige Besteuerung ist nicht gewährleistet, wenn die Anspruchsvoraussetzungen der Steuerermäßigung größtenteils nicht überprüft werden und daneben Doppelförderungen nicht verhindert werden können.

Der Bundesrechnungshof sieht wenige Ansatzpunkte, die aufgezeigten Probleme zu lösen. Er hält deshalb an seiner Einschätzung aus dem Jahr 2011 fest und empfiehlt, die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen abzuschaffen. Alternativ empfiehlt er, einen Sockelbetrag einzuführen. Dadurch könnten zumindest die Mitnahmeeffekte deutlich reduziert werden.

1 **Berichtsanlass**

In den Jahren 2009 und 2010 untersuchte der Bundesrechnungshof die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen nach § 35a Einkommensteuergesetz (EStG; im Folgenden: Steuerermäßigung). Über die Ergebnisse dieser Prüfung unterrichtete er am 1. Februar 2011 den Deutschen Bundestag in einem Bericht nach § 99 Bundeshaushaltsordnung (BHO).¹ Die wesentlichen Prüfungsfeststellungen waren:

- Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen hatte unvertretbar hohe Mitnahmeeffekte. Dies betraf rund 70 % der geprüften Fälle von Handwerkerleistungen und fast 30 % der geprüften Fälle haushaltsnaher Dienstleistungen.
- Die Finanzämter gewährten die Steuerermäßigung in 80 bis 90 % aller Fälle ohne jegliche Prüfung der Anspruchsvoraussetzungen.
- In zahlreichen Fällen waren die Steuerfestsetzungen fehlerhaft.
- Die Finanzämter konnten Doppelförderungen nicht vermeiden.

Aufgrund dieser Feststellungen bewertete der Bundesrechnungshof die Steuerermäßigung wie folgt:

- Lassen Steuerpflichtige bestimmte Dienst- oder Handwerkerleistungen ohnehin legal durchführen, ist es nicht sinnvoll, diese steuerlich zu fördern und dadurch hohe Mitnahmeeffekte zu verursachen.
- Werden die Anspruchsvoraussetzungen der Steuerermäßigung größtenteils nicht überprüft oder sind durchgeführte Überprüfungen vielfach fehlerhaft, sind unrechtmäßige Förderungen zwangsläufig. Können daneben Doppelförderungen nicht vermieden werden, ist eine gesetzeskonforme Besteuerung nicht zu erreichen.
- Ist schließlich zweifelhaft, ob mit der Steuerermäßigung das Ziel erreicht wird, die Schwarzarbeit in Privathaushalten zu bekämpfen sowie Handwerk und Mittelstand zu unterstützen, ist die Steuerermäßigung und ihre Umsetzung problematisch.

Der Bundesrechnungshof sah keine Ansatzpunkte, die aufgedeckten Probleme wirkungsvoll und mit vertretbarem Aufwand zu vermeiden und empfahl, die

¹ Bundestagsdrucksache 17/4641.

Steuerermäßigung abzuschaffen. Diese Empfehlung erstreckte sich nicht auf die Begünstigung von Dienstleistungen für Pflege und Betreuung. Diese waren nicht Gegenstand der Feststellungen.

Der Bericht nach § 99 BHO über die Steuerermäßigung wurde am 23. März 2011 im Finanz-² und im Haushaltsausschuss³ des Deutschen Bundestages beraten. Beide Ausschüsse nahmen den Bericht zur Kenntnis. Das Bundesministerium der Finanzen hatte zuvor erklärt, es wolle die Steuerermäßigung bis Ende des Jahres 2011 evaluieren und dann „... *keine oder gesetzgeberische Schlussfolgerungen ziehen*.“.

Das vom Bundesministerium der Finanzen angekündigte Gutachten zur „*Evaluierung der Wirksamkeit der steuerlichen Förderung für Handwerkerleistungen nach § 35a EStG*“ der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Ernst & Young liegt seit Januar des Jahres 2013 vor (zum Gutachten Tz. 3).

Der Bundesrechnungshof nahm dies zum Anlass, die Steuerermäßigung erneut zu untersuchen. Dabei legte er seinen Schwerpunkt auf das finanzielle Volumen, die Entwicklung bei den Mitnahmeeffekten, mögliche Doppelförderungen sowie die Auswirkungen des maschinellen Risikomanagements (mRMS) auf die Prüfung der Anspruchsvoraussetzungen. Der Bundesrechnungshof hat dafür örtliche Erhebungen im Bundesministerium der Finanzen und in Finanzämtern verschiedener Bundesländer durchgeführt. Dabei sah er fast 4 500 Steuererklärungen für den Veranlagungszeitraum 2013 ein. Daneben erfragte der Bundesrechnungshof in allen Ländern Daten zum Umfang der in Anspruch genommenen Steuerermäßigung.

Der vorliegende Bericht knüpft an den Bericht des Bundesrechnungshofes aus dem Jahr 2011 an und aktualisiert die dort dargestellten Erkenntnisse.

2 Feststellungen

2.1 Umfang der in Anspruch genommenen Steuerermäßigung

Die Bundesregierung beziffert die Steuermindereinnahmen aus der Steuerermäßigung für die Haushaltsjahre 2013 bis 2016 auf 1,9 Mrd. Euro jährlich.⁴ Der

² 46. Sitzung, TOP 3.

³ 51. Sitzung, TOP 8.

⁴ 25. Subventionsbericht; Bundestagsdrucksache 18/5940, Anlage 2 Nr. 35 und Anlage 3 Nr. 10.

Bundesrechnungshof informierte sich bei den Ländern über die tatsächlich festgesetzten Ermäßigungsbeträge für die Veranlagungszeiträume 2008 bis 2012:

Tabelle 1

Steuermindereinnahmen aus der Steuerermäßigung

	Veranlagungszeitraum				
	2008	2009	2010	2011	2012 ⁵
Handwerkerleistungen	0,80 Mrd. Euro	1,17 Mrd. Euro	1,23 Mrd. Euro	1,36 Mrd. Euro	1,45 Mrd. Euro
Haushaltsnahe Dienstleistungen	0,15 Mrd. Euro	0,27 Mrd. Euro	0,29 Mrd. Euro	0,32 Mrd. Euro	0,33 Mrd. Euro
Gesamt	0,95 Mrd. Euro	1,44 Mrd. Euro	1,52 Mrd. Euro	1,68 Mrd. Euro	1,78 Mrd. Euro

Die Länder teilten dem Bundesrechnungshof daneben auch die Anzahl derjenigen Steuerfälle mit, in denen die Steuerermäßigung in Anspruch genommen wurde, und deren Anteil an den jährlich zu bearbeitenden Steuererklärungen:

Tabelle 2

Zahl der Ermäßigungsfälle und Anteil an den veranlagten Fällen

	Veranlagungszeitraum									
	2008		2009		2010		2011		2012 ⁶	
	Fälle	in % aller Fälle	Fälle	in % aller Fälle	Fälle	in % aller Fälle	Fälle	in % aller Fälle	Fälle	in % aller Fälle
Handwerkerleistungen	5,9 Mio.	22,2	7,1 Mio.	26,0	7,6 Mio.	28,1	8,1 Mio.	30,0	8,8 Mio.	33,2
Haushaltsnahe Dienstleistungen	1,8 Mio.	6,8	2,1 Mio.	7,7	2,3 Mio.	8,5	2,5 Mio.	9,2	2,7 Mio.	10,3
Gesamt ⁷	7,7 Mio.	29,0	9,2 Mio.	33,7	9,9 Mio.	36,6	10,6 Mio.	39,2	11,6 Mio.	43,5

⁵ Wegen der Vergleichbarkeit der Daten hat der Bundesrechnungshof die Ergebnisse des Veranlagungszeitraums 2012 (bundesweiter Veranlagungsstand 75,4 %) auf den Veranlagungsstand 2011 hochgerechnet.

⁶ Wegen der Vergleichbarkeit der Daten hat der Bundesrechnungshof die Ergebnisse des Veranlagungszeitraums 2012 (bundesweiter Veranlagungsstand 75,4 %) auf den Veranlagungsstand 2011 hochgerechnet.

⁷ In der Gesamtsumme sind auch Fälle enthalten, die beide Ermäßigungstatbestände erfüllen. Die Höhe dieses Anteils kann aus den mitgeteilten Ergebnissen nicht ermittelt werden.

Die Summe der festgesetzten Ermäßigungsbeträge ist in den Jahren 2008 bis 2012 mit + 87 % wesentlich stärker angestiegen als die Anzahl der Fälle, in denen die Steuerermäßigung gewährt wurde (+ 51 %). Dies ist auf eine Gesetzesänderung ab dem Jahr 2009 zurückzuführen. Mit dem „Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets *Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung*“⁸ und dem „Gesetz zur Förderung von Familien und haushaltsnahen Dienstleistungen“⁹ wurden Höchstbeträge in § 35a EStG angehoben und Fördersätze vereinheitlicht. So verdoppelte der Gesetzgeber die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen auf höchstens 1 200 Euro. Haushaltsnahe Dienstleistungen wurden in § 35a Absatz 2 EStG (zu beispielsweise Pflege- und Betreuungsleistungen) integriert und können die tarifliche Einkommensteuer nunmehr um bis zu 4 000 Euro ermäßigen (bis zum Jahr 2008 höchstens 600 Euro). Das Anheben der Höchstbeträge wirkte sich auch auf die durchschnittlich gewährten Ermäßigungsbeträge aus. Diese stiegen in den Jahren 2008 bis 2012 bei den Handwerkerleistungen von 135 Euro auf 165 Euro und bei den haushaltsnahen Dienstleistungen von 83 Euro auf 122 Euro.

2.2 Mitnahmeeffekte

Mitnahmeeffekte entstehen dann, wenn die vom Gesetzgeber beabsichtigten Wirkungen auch ohne finanziellen – hier steuerlichen – Anreiz eintreten; im Falle der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen die Steuerpflichtigen also die jeweilige Leistung auch ohne die Existenz dieser Steuervergünstigung legal in Auftrag gegeben hätten. Der Bundesrechnungshof sieht Mitnahmeeffekte in folgenden Fällen:

- Leistungen, die von Dritten in Rechnung gestellt werden, z. B. (Miet-) Nebenkosten. Da die Kosten für diese Leistungen den Mietern oder der Eigentümergemeinschaft durch Rechnungen nachgewiesen werden müssen, können diese Leistungen nicht „schwarz“ bezogen werden.
- Leistungen wie Wartungsarbeiten an Heizungen oder Aufzügen, welche der Betriebssicherheit von Anlagen dienen. Diese Leistungen werden beispielsweise im Hinblick auf Gewährleistungsansprüche regelmäßig auf Rechnung erbracht.

⁸ Gesetz vom 21. Dezember 2008; BGBl. I S. 2896.

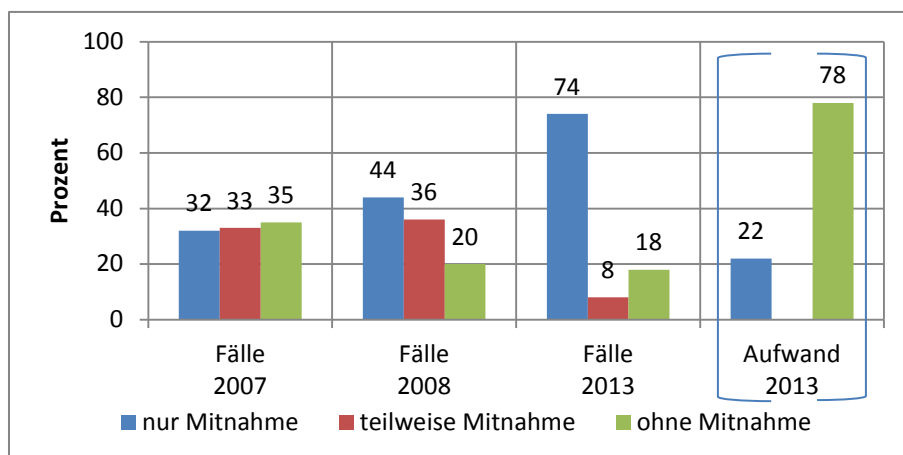
⁹ Gesetz vom 22. Dezember 2008; BGBl. I S. 2955.

- Leistungen, die aufgrund eines behördlichen Annahmewzwanges ausgeführt werden, wie Kaminkehrerleistungen.

Der Bundesrechnungshof ordnete die in den eingesehenen Fällen von den Steuerpflichtigen geltend gemachten Aufwendungen für den Veranlagungszeitraum 2013 nach den beschriebenen Kriterien zu. Die Mitnahmeeffekte¹⁰ bei den Handwerkerleistungen sind in nachstehender Abbildung dargestellt.

Abbildung 1

Umfang der Mitnahmeeffekte bei Handwerkerleistungen



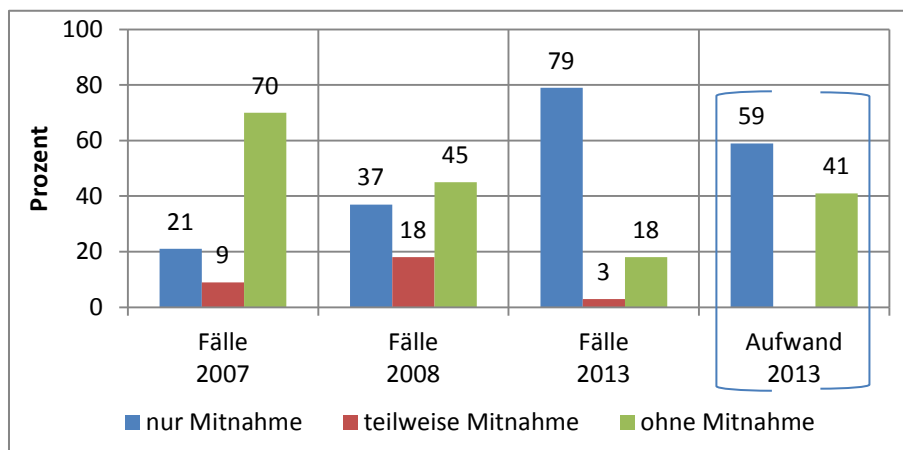
Der Anteil derjenigen Fälle, in denen die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen ausschließlich als Mitnahme einzuordnen ist, stieg von 32 % im Jahr 2007 auf 74 % im Jahr 2013 und hat sich damit mehr als verdoppelt. Insgesamt ist ebenso der Anteil der Fälle, in denen ganz oder zumindest teilweise Mitnahmeeffekte aufgetreten sind, von 65 % im Jahr 2007 auf 82 % im Jahr 2013 angestiegen. Im Hinblick auf den berücksichtigungsfähigen Aufwand ist die Steuerermäßigung zu 22 % allein in Mitnahmeeffekte geflossen. Bezogen auf das Volumen der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen des Jahres 2012 (Tabelle 1) sind das fast 320 Mio. Euro.

¹⁰ In den Abbildungen 1 und 2 sind zum Vergleich auch die vom Bundesrechnungshof für die Jahre 2007 und 2008 festgestellten Mitnahmeeffekte dargestellt.

Ein ganz ähnliches Bild zeigt sich bei den Mitnahmeeffekten bei haushaltsnahen Dienstleistungen:

Abbildung 2

Umfang der Mitnahmeeffekte bei haushaltsnahen Dienstleistungen



Auch bei den haushaltsnahen Dienstleistungen ist der Anteil der Fälle, in denen die Steuerermäßigung ausschließlich auf Mitnahmeeffekte entfällt, stark angestiegen. Er hat sich von 21 % im Jahr 2007 auf 79 % im Jahr 2013 nahezu vervierfacht. Ganz oder zumindest teilweise auf Mitnahmeeffekte entfiel die Steuerermäßigung im Jahr 2013 auf 82 % der Fälle. Damit hat sich auch deren Anteil von 30 % im Jahr 2007 mehr als verdoppelt. Der zu berücksichtigende Aufwand betraf im Jahr 2013 zu 59 % Mitnahmeeffekte, dies entsprach – bezogen auf das Jahr 2012 (Tabelle 1) – einer Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen von fast 200 Mio. Euro.

2.3 Doppelförderungen

Dem Wortlaut des § 35a Absatz 3 Satz 2 EStG entsprechend ist die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen ausgeschlossen, wenn die jeweilige Baumaßnahme bereits mit öffentlichen Mitteln gefördert wurde. Seit dem Inkrafttreten des Jahressteuergesetzes 2010¹¹ ab dem Veranlagungszeitraum 2011 betrifft dieser Ausschluss nicht mehr nur das CO₂-Gebäudesanierungsprogramm der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW). Vielmehr sind nun sämtliche öffentliche Förderungen, beispielsweise durch Länder oder Kommunen, umfasst.

¹¹ Gesetz vom 8. Dezember 2010, BGBl. 2010 I, S. 1768.

Der Bundesrechnungshof beanstandete in seinem Bericht aus dem Jahr 2011, dass die Finanzämter nicht prüfen konnten, ob die KfW Handwerkerleistungen nach dem CO₂-Gebäudesanierungsprogramm gefördert hatte. Denn sie erhielten keine Informationen über gewährte Fördermittel von der KfW und waren ausschließlich auf die Angaben der Steuerpflichtigen angewiesen. In seiner Stellungnahme zum Bericht räumte das Bundesministerium der Finanzen ein, dass Doppelförderungen nicht wirksam vermieden werden können. Es kündigte an, diese Frage mit den obersten Finanzbehörden der Länder erörtern zu wollen.

Bei seiner aktuellen Untersuchung stellte der Bundesrechnungshof fest, dass die Finanzämter noch immer keine Informationen über gewährte Fördermittel erhalten. Denn die KfW hat ausgeschlossen, den Finanzämtern entsprechendes Kontrollmaterial zur Verfügung zu stellen.¹² Damit können die Finanzämter Doppelförderungen nach wie vor nicht vermeiden.

2.4 Maschinelles Risikomanagement bei der Steuerermäßigung

Die Festsetzung der Einkommensteuer in den Finanzämtern ist inzwischen vom mRMS geprägt. Bei der Steuerermäßigung entscheidet dabei ein programmgesteuerter Risikofilter ausschließlich anhand von Wertgrenzen, ob die Steuer maschinell festgesetzt wird (risikoarmer Fall) oder ob der Fall durch Beschäftigte der Finanzämter zu prüfen ist (risikobehafteter Fall). Diese Risikobewertung stellt allein auf das finanzielle Risiko eines Steuerausfalls ab. Ob jedoch die geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde nach überhaupt die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerermäßigung erfüllen, lässt sich maschinell mit diesem Filter nicht prüfen. So kann das maschinelle Verfahren beispielsweise nicht erkennen, ob der Vorrang von Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen beachtet wurde oder für die Leistungen eine Rechnung und ein Zahlungsbeleg vorliegen.

Der Bundesrechnungshof hat bei seiner aktuellen Untersuchung auch für jeden Fall die Höhe der geltend gemachten Aufwendungen für die Steuerermäßigung des Veranlagungszeitraums 2013 aufgezeichnet und dabei festgestellt:

- Die Aufwendungen für Handwerkerleistungen waren in 85 % der eingesehenen Fälle geringer als die aktuelle Wertgrenze des Risikofilters und

¹² Werner Gentner von der KfW-Bankengruppe in der 54. Sitzung des Finanzausschusses: Öffentliche Anhörung zum Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden (Wortprotokoll, Protokollnummer 17/54, Seiten 23, 24).

wurden deshalb inhaltlich nicht geprüft. Umfasst waren hierbei 31 % der insgesamt geltend gemachten Aufwendungen. Bezogen auf das Ermäßigungsvolumen des Jahres 2012 (Tabelle 1) sind Steuerermäßigungen in Höhe von 445 Mio. Euro ohne jegliche Prüfung der Anspruchsvoraussetzungen ausgezahlt worden.

- Bei den haushaltsnahen Dienstleistungen lagen die Aufwendungen in 92 % der Fälle unter der Wertgrenze des Risikofilters. Betroffen waren 64 % der Aufwendungen und ein Ermäßigungsvolumen – bezogen auf das Jahr 2012 (Tabelle 1) – in Höhe von 211 Mio. Euro, welches ohne Prüfung gewährt worden ist.

Insgesamt betrachtet sind damit Ermäßigungsbeträge in Höhe von 656 Mio. Euro ungeprüft ausgezahlt worden; dies entspricht mehr als einem Drittel der gesamten Steuerermäßigung.

Nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes enthielt eine Vielzahl derjenigen Fälle, in welchen aufgrund der Wertgrenzen des mRMS die Steuerermäßigung ungeprüft gewährt wurde, ein konkretes Steuerausfallpotenzial. Denn die Steuerpflichtigen beantragten die Steuerermäßigung für Leistungen, welche von der Begünstigungsnorm überhaupt nicht erfasst werden, beispielsweise Autoreparaturen oder Grabpflege. Daneben waren in vielen Fällen die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerermäßigung nicht erfüllt, weil beispielsweise auch Materialkosten angesetzt waren oder die Rechnung in bar bezahlt war.

3 Ergebnisse des Forschungsberichts

Der in Auftrag gegebene Evaluierungsbericht¹³ liegt dem Bundesministerium der Finanzen seit Januar des Jahres 2013 vor und wurde dem Deutschen Bundestag auf Nachfrage eines Abgeordneten im April des Jahres 2014 zur Kenntnis gebracht. Die Forscher untersuchten die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach den Aspekten Kohärenz, Relevanz, Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit.

¹³ Forschungsvorhaben fe 14/11 zur „Evaluierung der Wirksamkeit der steuerlichen Förderung für Handwerkerleistungen nach § 35a EStG“ der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Ernst & Young vom 25. Januar 2013.

Zur Wirksamkeit, also zur Frage, ob die mit dem Gesetz verfolgten Ziele erreicht werden konnten, führen die Forscher aus:

- Die Steuerermäßigung sei mit klar erkennbaren Mitnahmeeffekten verbunden. So sei für lediglich 5 % der Steuerpflichtigen die Steuerermäßigung ausschlaggebend für die Durchführung einer Handwerkerleistung gewesen. 90 % der Steuerpflichtigen hätten die Leistung auch ohne den steuerlichen Anreiz durchführen lassen.
- Die Steuerermäßigung habe keine oder kaum messbare Auswirkungen auf die Schwarzarbeit oder die Beschäftigungsentwicklung und den Umsatz im Handwerk.
- Bei den von der Steuerermäßigung begünstigten Handwerkerleistungen seien erhebliche Preissteigerungen zu verzeichnen. Die Forscher kommen hier zu dem Schluss: *„Die beabsichtigte Stärkung des Handwerks findet daher über Preiseffekte statt.“*

Zusammenfassend folgern die Forscher: *„... ist festzustellen, dass die steuerliche Förderung von Handwerkerleistungen nur mit Einschränkungen eine bedingt wirksame Methode zur Bekämpfung von Schwarzarbeit und zur Stärkung von Handwerk und Mittelstand ist.“*

Aus den Ergebnissen ihrer Untersuchung leiten die Forscher drei Handlungsoptionen ab:

- Ein Weiterführen der Maßnahme in unveränderter Form.
- Ein Weiterführen der Maßnahme in veränderter Form. Dabei sollten derzeit förderfähige Leistungen ausgeschlossen oder optional einzelne Leistungen stärker gefördert werden. Auch eine Sockelbetragslösung sei denkbar.
- Das Beenden der Förderung. Hierzu führen die Forscher aus: *„Die bisherigen Untersuchungsergebnisse sprechen am ehesten dafür, die steuerliche Förderung für Handwerksleistungen zu streichen.“*

4 Würdigung

4.1 Umfang der in Anspruch genommenen Steuerermäßigung

Nach den Untersuchungsergebnissen des Bundesrechnungshofes nehmen immer mehr Steuerpflichtige in immer größerem Umfang die Steuerermäßigung in An-

spruch. Fallzahlen und Ermäßigungsvolumen sind kontinuierlich um 5 bis 10 % jährlich angestiegen. So erhielten im Jahr 2012 mehr als elf Millionen Steuerpflichtige Ermäßigungsbeträge in Höhe von fast 1,8 Mrd. Euro ausbezahlt. Das entspricht, im Vergleich zu den Werten des Jahres 2008 aus der letzten Untersuchung des Bundesrechnungshofes, einer Steigerung von 51 % bei den Fallzahlen und 89 % bei den Ermäßigungsbeträgen.

Dieser Trend wird sich in den nächsten Jahren fortsetzen. Maßgebend hierfür sind nach Auffassung des Bundesrechnungshofes insbesondere zwei Gründe:

- Aufwendungen, für die eine Steuerermäßigung gewährt werden kann, entstehen fast allen Steuerpflichtigen. So müssen beispielsweise Kaminkehrerleistungen aufgrund gesetzlicher Vorgaben zwingend in Anspruch genommen werden, unabhängig ob für Wohneigentum oder bei Mietern, bei denen diese Leistung in der Nebenkostenabrechnung umgelegt wird. Der stetige Anstieg der Fallzahlen deutet darauf hin, dass das Wissen um diese Steuerermäßigung zunimmt.
- Durch Entscheidungen der Finanzgerichte ist der Anwendungsbereich der Steuerermäßigung in den letzten Jahren stetig umfangreicher geworden. So hat beispielsweise der Bundesfinanzhof in zwei Urteilen entgegen der Verwaltungsauffassung¹⁴ entschieden, dass auch für Handwerkerleistungen, welche außerhalb des Haushalts und jenseits der eigenen Grundstücksgrenzen erbracht werden, die Steuerermäßigung gewährt werden kann. Dies gilt beispielsweise für den Winterdienst auf öffentlichen Gehwegen¹⁵ oder Hausanschlusskosten¹⁶. In einem aktuellen Urteil entschied das Finanzgericht Düsseldorf¹⁷, ebenfalls gegen die Verwaltungsmeinung, dass auch Aufwendungen für die Betreuung von Haustieren nach § 35a EStG begünstigt sind.

Die genannten Faktoren werden nach Einschätzung des Bundesrechnungshofes auch in den nächsten Jahren weiter steigende Fallzahlen zur Folge haben. Bei gleichbleibenden Steigerungsraten von 5 bis 10 % dürften die Steuerminder-einnahmen bereits für den Veranlagungszeitraum 2014 mehr als 2 Mrd. Euro betragen.

¹⁴ BMF: Anwendungsschreiben zu § 35a EStG vom 20. Januar 2014; IV C 4 – S 2296-b/07/0003.

¹⁵ BFH Urteil vom 20. März 2014; BStBl 2014 II S. 880.

¹⁶ BFH Urteil vom 20. März 2014; BStBl 2014 II S. 882.

¹⁷ Urteil des FG Düsseldorf vom 04.02.2015, 15 K 1779/14 E (nicht rechtskräftig).

4.2 Mitnahmeeffekte

Nach den Untersuchungsergebnissen des Bundesrechnungshofes ist die Steuerermäßigung mittlerweile weit verbreitet. So nahmen im Veranlagungszeitraum 2012 fast 44 % aller Steuerpflichtigen die Steuerermäßigung in Anspruch. Die Erkenntnisse des Bundesrechnungshofes weisen dabei auf außerordentlich hohe Mitnahmeeffekte bei der Förderung von haushaltsnahen Dienstleistungen und von Handwerkerleistungen hin. Insgesamt hat der Bundesrechnungshof in 82 % aller Fälle zumindest teilweise Mitnahmeeffekte festgestellt. Dies betraf mit 520 Mio. Euro – bezogen auf die Steuerermäßigung des Veranlagungszeitraums 2012 – 30 % der gewährten Ermäßigungsbeträge. Somit hat sich im Vergleich zu der vorhergehenden Untersuchung des Bundesrechnungshofes der Anteil derjenigen Fälle, in denen Mitnahmeeffekte erkennbar sind, vervielfacht. Dieser Trend wird sich nach Einschätzung des Bundesrechnungshofes auch in den nächsten Jahren fortsetzen.

Der Bundesrechnungshof geht davon aus, dass auch in weiteren Fällen Mitnahmeeffekte auftreten. In dem Umfang, in dem die begünstigten Leistungen bereits vor Einführung der Steuerermäßigung legal vergeben wurden, ist ein besonderer Anreiz für den legalen Leistungsbezug nicht erforderlich. Der Bundesrechnungshof hält die hohen Mitnahmeeffekte der Steuerermäßigungen für nicht akzeptabel. Wenn Steuerpflichtige bestimmte Dienst- oder Handwerkerleistungen ohnehin legal durchführen lassen, verfehlt die Förderung ihr Ziel. Bund und Länder verzichten damit ohne Grund auf Steuereinnahmen.

4.3 Doppelförderungen

Bereits vor mehr als vier Jahren beanstandete der Bundesrechnungshof aufgrund seiner Feststellungen, dass die Finanzämter nicht prüfen konnten, ob Handwerkerleistungen, für die eine Steuerermäßigung beantragt wurde, bereits aus anderen öffentlichen Mitteln gefördert wurden. Doppelförderungen konnten damit nicht vermieden werden.

Das Bundesministerium der Finanzen hätte dafür Sorge tragen müssen, dass alle Träger öffentlicher Förderungen (KfW, Länder, Kommunen) die Finanzämter über bewilligte Förderungen unterrichten. Dies ist nicht geschehen. Deshalb können die Finanzämter nach wie vor nicht erkennen, ob Handwerkerleistungen

bereits aus öffentlichen Mitteln gefördert wurden. Gewähren sie aufgrund dieser Unkenntnis daneben noch die Steuerermäßigung, sind unrechtmäßige Doppelförderungen zwangsläufig.

4.4 Maschinelles Risikomanagement bei der Steuerermäßigung

Der Bundesrechnungshof hatte in seinem Bericht aus dem Jahr 2011 prognostiziert, dass der Anteil der ungeprüften Ermäßigungsfälle auf 90 % ansteigen wird. Als Grund benannte er die ab dem Veranlagungszeitraum 2009 angehobenen Wertgrenzen des mRMS für eine personelle Bearbeitung der Steuerermäßigung. Nach den aktuellen Prüfungserkenntnissen hat sich die Prognose des Bundesrechnungshofes bestätigt. Denn im Veranlagungszeitraum 2013 blieben 85 % der Handwerkerleistungen (Veranlagungszeitraum 2007: 66 %) und 92 % der haushaltsnahen Dienstleistungen (Veranlagungszeitraum 2007: 79 %) gänzlich ungeprüft. Die fehlenden Kontrollen führt der Bundesrechnungshof ausschließlich auf das mRMS zurück, weil allein der Risikofilter anhand von Wertgrenzen entscheidet, dass eine personelle Prüfung unterbleibt.

Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes ist es nicht hinnehmbar, dass mit 656 Mio. Euro mehr als ein Drittel der Steuerermäßigung ohne jegliches Prüfen, ob die Anspruchsvoraussetzungen überhaupt vorliegen, gewährt wird. Denn der Untersuchungsgrundsatz (§ 88 Abgabenordnung (AO)) und der Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung (§ 85 AO) fordern, die Angaben der Steuerpflichtigen zumindest auf ihre Schlüssigkeit zu kontrollieren. Hierzu ist das mRMS bei der Steuerermäßigung jedoch nicht in der Lage. Denn es kann nicht erkennen, ob die eingetragenen Aufwendungen überhaupt der Art nach förderfähig sind. Damit hängt es allein von der Höhe der Aufwendungen ab, ob die Finanzämter die für die Steuerermäßigungen maßgeblichen Voraussetzungen prüfen. An dieser Situation hat sich seit der vorhergehenden Untersuchung des Bundesrechnungshofes nichts geändert. Der Bundesrechnungshof hält deshalb an seiner Einschätzung aus dem Jahr 2011 fest, dass das mRMS in seiner derzeitigen Ausgestaltung ungeeignet ist, um über die Steuerermäßigung zu entscheiden.

5 Empfehlung

Die Untersuchung des Bundesrechnungshofes zeigt, dass die mit der Steuerermäßigung verfolgten Ziele, Stärkung des Handwerks und Bekämpfen der Schwarzarbeit, deutlich verfehlt werden. Denn in 82 % aller Fälle werden

Leistungen begünstigt, die auch ohne Steuerermäßigung legal in Auftrag gegeben worden wären. Die hieraus resultierenden Mitnahmeeffekte sind angesichts des großen finanziellen Volumens der Steuerermäßigung nicht zu vertreten.

Auch hat der Bundesrechnungshof festgestellt, dass die Finanzämter in rund 90 % der Fälle das Vorliegen der Voraussetzungen für die Steuerermäßigung nicht prüfen. In den weitaus meisten Fällen ist die Prüfung dem maschinellen Risikofilter übertragen, der nicht einmal die Schlüssigkeit der erklärten Angaben erkennen kann. Daneben können die Finanzämter Doppelförderungen immer noch nicht ausschließen. Diese Kontrolldefizite sind nicht hinnehmbar. Um eine gesetzeskonforme Besteuerung sicherzustellen, wäre ein Prüfen in jedem Einzelfall erforderlich. Dies ist jedoch mit den Zielen des mRMS und den Bestrebungen der Steuerverwaltung, das Besteuerungsverfahren zu modernisieren und die Steuern in den meisten Fällen ausschließlich maschinell festzusetzen, nicht zu vereinbaren.

Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes sollten die aufgezeigten Probleme angesichts des finanziellen Umfangs von mittlerweile 2 Mrd. Euro nicht dauerhaft hingenommen werden. Ansatzpunkte, die Zielverfehlungen, Mitnahmeeffekte und Vollzugsdefizite wirksam und mit vertretbarem Aufwand zu vermeiden, kann er nur wenige erkennen. Einige der förderfähigen Leistungen zu streichen, wie es der Forschungsbericht vorschlägt, beseitigt die Probleme nicht. Vielmehr würde die Rechtsanwendung erheblich erschwert. Das Abgrenzen der förderfähigen von den nicht förderfähigen Aufwendungen würde schwieriger und liefere dem Anliegen einer Steuervereinfachung¹⁸ zuwider.

Der Bundesrechnungshof hält deshalb an seiner Empfehlung fest, die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen abzuschaffen.

Alternativ empfiehlt der Bundesrechnungshof, einen Sockelbetrag einzuführen. Damit würden Aufwendungen für die Steuerermäßigung erst berücksichtigt, wenn ein bestimmter Betrag überschritten ist. Ein solcher Sockelbetrag würde nach Auffassung des Bundesrechnungshofes die Mitnahmeeffekte deutlich reduzieren. Die Höhe des Sockelbetrages könnte sich beispielsweise an der derzeitigen Wert-

¹⁸

Vgl. z. B. Tz 7.1 des Gutachtens des Präsidenten des Bundesrechnungshofes als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung über die Probleme beim Vollzug der Steuergesetze, Band 13 der Schriftenreihe des Bundesbeauftragten für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, August 2006.

grenze des mRMS orientieren. Damit blieben etwa zwei Drittel des bisherigen Fördervolumens erhalten und die Fallzahlen würden sich um rund 90 % verringern (Tz. 2.4).

6 Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen

Das Bundesministerium der Finanzen hat zum Entwurf des vorliegenden Berichts Stellung genommen und zu den Feststellungen des Bundesrechnungshofes angemerkt:

- Die Frage, wie Doppelförderungen ausgeschlossen werden könnten, sei mehrfach mit den obersten Finanzbehörden der Länder erörtert worden. Danach obliege es den im Einzelfall zuständigen Finanzämtern, den Sachverhalt zu ermitteln und gegebenenfalls notwendige Nachweise anzufordern.
- Ziel des mRMS sei eine Ausrichtung der Bearbeitungsintensität am Risikogehalt des jeweiligen Steuerfalls. Durch eine gezielte Steuerung der personellen Ressourcen solle die Bearbeitungsqualität erhalten bzw. verbessert werden.

Die Feststellungen des Bundesrechnungshofes zeigten, dass eine Wertgrenze als wesentliches Kriterium für das mRMS sachgerecht sei. Denn fast jeder Bürger nehme nach § 35a EStG begünstigte haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen in Anspruch. Deshalb werde eine grundsätzliche Aussteuerung solcher Sachverhalte dem Risikopotenzial dieser Fälle nicht gerecht. Daneben würde das mit der Modernisierung des Besteuerungsverfahrens verfolgte Ziel, die Quote der vollmaschinell bearbeiteten Fälle zu erhöhen, konterkariert.

Das Bundesministerium der Finanzen führt aus, es obliege grundsätzlich dem Deutschen Bundestag zu entscheiden, wie mit den Feststellungen des Bundesrechnungshofes und des Forschungsberichts zur Wirksamkeit der Steuerermäßigung umzugehen ist. Die Einführung eines Sockelbetrages sei jedoch abzulehnen, da das Steuerrecht komplizierter würde. Zudem sei ein Sockelbetrag mit der Zielrichtung der Steuerermäßigung, dem Bekämpfen von Schwarzarbeit und Steuerbetrug, nicht zu vereinbaren.

7 Abschließende Bewertung und Empfehlung: Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen abschaffen

Der Bundesrechnungshof hält an seiner Auffassung fest.

Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen kann derzeit nicht gesetzeskonform vollzogen werden. Denn wenn rund 90 % der Fälle und mehr als ein Drittel der ausgezahlten Steuerermäßigung ungeprüft bleiben, ist die Gesetz- und Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht gewährleistet. Das gilt ebenso für Doppelförderungen, welche nach wie vor nicht wirksam vermieden werden können. Selbst ein gesetzeskonformer Steuervollzug könnte jedoch die vom Bundesrechnungshof und dem Forschungsgutachten aufgezeigten umfangreichen Mitnahmeeffekte nicht verhindern.

Der Bundesrechnungshof bekräftigt daher seine Empfehlung, die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen abzuschaffen. Alternativ könnte die Einführung eines Sockelbetrages Mitnahmeeffekte verhindern helfen und die Finanzämter von Arbeit entlasten.

Bur

Korn