



Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO

an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz)

Teil 2: Gesetz zur steuerlichen Förderung von Investitionen in den
Klimaschutz (Klimaschutz-Investitionsprämienengesetz – KlimaInvPG)

Dieser Bericht enthält das vom Bundesrechnungshof abschließend im Sinne des
§ 96 Absatz 4 BHO festgestellte Prüfungsergebnis. Er ist auf der Internetseite des
Bundesrechnungshofes veröffentlicht (www.bundesrechnungshof.de).

Gz.: VIII 3 - 0001462/2

17. Oktober 2023

Dieser Bericht des Bundesrechnungshofes ist urheberrechtlich geschützt.

Die Prüfungsergebnisse auf einen Blick

Wachstumschancengesetz: Klimaschutz-Investitionsprämie neu denken

Die Klimaschutz-Investitionsprämie weist in ihrer gesetzlichen Ausgestaltung erhebliche Schwachpunkte auf. Auch ist sie mit erheblichem Aufwand für Wirtschaft und Verwaltung verbunden. Stattdessen könnten bestehende Förderprogramme entsprechend angepasst werden. Ansonsten wären durchgreifende Nachbesserungen der Regelungen notwendig.

Worum geht es?

Mit einem Investitionszuschuss soll die Transformation der Wirtschaft in Richtung von mehr Klimaschutz befördert werden. Die daraus resultierenden Belastungen für den Bundeshaushalt werden auf 624 Mio. Euro geschätzt. Die Wirksamkeit der beabsichtigten Ausgestaltung erscheint aber fraglich. Zudem führt die Umsetzung des Gesetzes zu erheblichem Aufwand für Unternehmen und Steuerverwaltung. Offen bleibt auch, welche Klimaziele mit der geplanten Regelung überprüfbar erreicht werden sollen.

Was ist zu tun?

Der Bundesrechnungshof empfiehlt, die mit dem Klimaschutz-Investitionsprämien-gesetz vorgesehene Einführung einer zusätzlichen Förderung von Energieeffizienzmaßnahmen unter Einbindung der Steuerverwaltung zu überdenken. Aus seiner Sicht wäre vorrangig zu prüfen, ob stattdessen bestehende Förderprogramme angepasst werden können. Wenn der Gesetzgeber an der geplanten Ausgestaltung festhalten will, hält der Bundesrechnungshof durchgreifende Nachbesserungen für unumgänglich.

Was ist das Ziel?

Der Staat kann so die Wirtschaft wirksam dabei unterstützen, Energiesparpotenziale zu nutzen, um die Klimaziele umzusetzen. Zielgenau gefördert werden Investitionen, die zur Senkung des Energieverbrauchs und damit auch zur Senkung des Kohlendioxidausstoßes beitragen.

Inhaltsverzeichnis

0	Zusammenfassung	5
1	Berichtsanlass	7
2	Regelungsinhalt	7
3	Klimaschutzziele nicht konkretisiert	8
4	Breitenwirkung fraglich	9
5	Ausgestaltung der Prämie als Steuervergünstigung: Modell und Bedarf nicht stichhaltig, Aufwand erheblich	10
5.1	Bezüge zum Steuerrecht kaum ersichtlich	10
5.2	Bedarf als zusätzliche Förderung fraglich	11
5.3	Einbindung der Steuerverwaltung verursacht erheblichen Aufwand	11
6	Absehbare Problemfelder bei der Umsetzung des KlimaInvPG	13
6.1	Doppel- und Überförderungen nicht ausgeschlossen	13
6.2	Unterschied zwischen Sockelbetrag und Mindestbemessungsgrundlage erklärungsbedürftig	13
6.3	Fragen zum notwendigen Energieeinsparkonzept offen	14
6.4	Antrags- und Bearbeitungsverfahren umständlich und kaum sachgerecht durchführbar	16
7	Redaktionelle Hinweise	17
8	Zusammenfassende Betrachtung	18

Abkürzungsverzeichnis

A

AfA *Absetzung für Abnutzung*

B

BAFA *Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle*

BMF *Bundesministerium der Finanzen*

E

EStG *Einkommensteuergesetz*

K

KlimalnvPG *Gesetz zur steuerlichen Förderung von Investitionen in den Klimaschutz (Klimaschutz-Investitionsprämien-gesetz)*

0 Zusammenfassung

Mit dem Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) hat die Bundesregierung am 30. August 2023 auch den Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Investitionen in den Klimaschutz (Klimaschutz-Investitionsprämien-gesetz – KlimalnvPG) beschlossen. Mit der Einführung einer Investitionsprämie (im Folgenden: Prämie) soll die Wirtschaft beim Erreichen der im Bundes-Klimaschutzgesetz festgelegten Klimaziele unterstützt werden (Tz. 2).

Der Bundesrechnungshof sieht Anlass, das Parlament zum Entwurf des KlimalnvPG zu beraten. Er hat dem Bundesministerium der Finanzen (BMF) den Entwurf des Berichts zur Stellungnahme zugeleitet. Das BMF hat die Empfehlungen des Bundesrechnungshofes zur Kenntnis genommen.

- 0.1 Der Gesetzentwurf benennt keine überprüfbaren Zielvorgaben, in welchem Umfang durch die Prämie Energie eingespart und der Ausstoß von Kohlendioxid verringert werden sollen. Dies ist Voraussetzung um zu beurteilen, ob die Klimaschutzziele erreicht wurden und für die im KlimalnvPG angelegte und auch beihilferechtlich notwendige Evaluierung.

Der Bundesrechnungshof hält es für geboten, die erwarteten Auswirkungen auf die Klimaziele in der Gesetzesbegründung zu konkretisieren (Tz. 3).

- 0.2 Auf der Grundlage der Schätzung in der Gesetzesbegründung nehmen höchstens 0,5 % der Unternehmen die Prämie in Anspruch. Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes kann die gewollte Breitenwirkung der Förderung so nicht erreicht werden. Ebenso fraglich ist, ob das auf diesem Weg erreichbare Energieeinsparpotenzial einen maßgeblichen Beitrag für den Klimaschutz leisten kann.

Der Bundesrechnungshof hält es für geboten, in der Gesetzesbegründung die Grundlagen zur Schätzung der voraussichtlichen Inanspruchnahme der Prämie darzulegen. Dies gilt auch vor dem Hintergrund einer belastbaren Darstellung des Erfüllungsaufwandes (Tz. 4).

- 0.3 Die Prämie wird neben bestehenden Förderprogrammen für Energieeffizienzmaßnahmen gewährt. Die Antragsbearbeitung sowie die Auszahlung der Prämie obliegt der Steuerverwaltung. Die Gesetzesbegründung legt nicht dar, warum es einer zusätzlichen Förderung bereits anderweitig begünstigter Maßnahmen bedarf. Der Bundesrechnungshof weist zudem darauf hin, dass die Ausgestaltung des KlimalnvPG über das Antragsverfahren bei den Finanzämtern erheblichen Aufwand zur Folge hat.

Der Bundesrechnungshof hält es für geboten, die mit dem KlimalnvPG vorgesehene Förderung unter Einbindung der Steuerverwaltung zu überdenken und gegebenenfalls umfassend zu begründen. Dabei wäre insbesondere zu prüfen, ob alternativ

bereits bestehende Förderprogramme entsprechend der Gesetzesintention angepasst werden könnten. (Tz. 5).

0.4 Die Umsetzung des KlimainvPG in seiner derzeitigen Ausgestaltung ist schwierig und absehbar umständlich. Der Bundesrechnungshof weist insbesondere auf folgende Punkte hin:

- Doppel- und Überförderungen sind nicht ausgeschlossen.
- Die unterschiedlichen Werte des Sockelbetrages und der Mindestbemessungsgrundlage sind erläuterungsbedürftig.
- Der Nachweis der Energieeffizienz förderfähiger Wirtschaftsgüter ist bürokratieaufwendig.
- Die Trennung des Verfahrens zur Beantragung der Prämie von der Steuerveranlagung führt zu Vollzugsproblemen.

Der Bundesrechnungshof hält es für geboten, diese Punkte im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu berücksichtigen (Tz. 6).

0.5 Der Bundesrechnungshof erkennt nicht die Bedeutung der gesetzgeberischen Zielsetzung des KlimainvPG, zur Umsetzung der Klimaziele auch die Wirtschaft dabei zu unterstützen, Energieeinsparpotenziale zu nutzen. Aufgrund der von ihm dargelegten erheblichen Schwachpunkte der gesetzlichen Ausgestaltung bezweifelt er jedoch, dass diese Zielsetzung mit dem vorliegenden Gesetzentwurf effektiv, insbesondere breitenwirksam, und auch effizient umgesetzt werden kann.

Aus seiner Sicht wäre vorrangig zu prüfen, ob stattdessen bestehende Förderprogramme entsprechend angepasst werden könnten.

Wenn der Gesetzgeber an der geplanten Ausgestaltung festhalten will, empfiehlt der Bundesrechnungshof durchgreifende Nachbesserungen dieser Ausgestaltung sowie eine Aufarbeitung wesentlicher Punkte in der Gesetzesbegründung (Tz. 8).

1 Berichtsanlass

Als Teil des Entwurfs des Wachstumschancengesetzes hat die Bundesregierung am 30. August 2023 den Entwurf des KlimainvPG beschlossen.¹ Ziel des KlimainvPG ist, die Potenziale der Wirtschaft zur Erreichung der im Bundes-Klimaschutzgesetz festgelegten Klimaziele mittels einer ergänzenden Investitionsförderung zu unterstützen. Gefördert werden sollen Investitionen, die zur Senkung des Energieverbrauchs und damit zur Senkung des Kohlendioxid ausstoßes beitragen.

Der Bundesrechnungshof sieht aufgrund seiner Prüfungserfahrungen und aus grundsätzlichen Erwägungen Anlass, das Parlament zum Entwurf des Wachstumschancengesetzes zu beraten. Mit dem vorliegenden Bericht gibt er Hinweise zur Einführung des KlimainvPG. In einem gesonderten Bericht befasst er sich mit einzelnen im Entwurf des Wachstumschancengesetzes vorgesehenen steuerlichen Maßnahmen.²

Das BMF hatte Gelegenheit, zu dem Entwurf des Berichts Stellung zu nehmen. Es hat die Anregungen des Bundesrechnungshofes zur Kenntnis genommen.

2 Regelungsinhalt

Mit der Einführung einer Prämie durch das KlimainvPG soll die Transformation der Wirtschaft in Richtung von mehr Klimaschutz befördert werden. Begünstigt werden sollen die Anschaffung oder Herstellung neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens oder Maßnahmen an entsprechenden vorhandenen Wirtschaftsgütern, die zu nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten führen. Die Investitionen müssen dazu beitragen, die Energieeffizienz des Unternehmens so zu verbessern, dass geltende Unionsvorgaben übertroffen werden. Diese Voraussetzung muss durch ein Energieeinsparkonzept nachgewiesen werden.

Die Bemessungsgrundlage soll für den Förderzeitraum (2024 bis 2029) insgesamt maximal 200 Mio. Euro betragen. Die Prämie beträgt 15 % davon, so dass maximal 30 Mio. Euro pro Unternehmen ausbezahlt werden können. Die Prämie soll grundsätzlich neben anderen staatlichen Förderungen für die begünstigte Maßnahme gewährt werden können.

Die Förderung kann für Investitionen nur in Anspruch genommen werden, wenn die (nachträglichen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten je Wirtschaftsgut mindestens 5 000 Euro betragen (Sockelbetrag).

¹ Artikel 1 des Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz); Bundestagsdrucksache 20/8628.

² Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages, Gz.: VIII 3 - 0001462/1, vom 17. Oktober 2023.

Die Prämie soll beim zuständigen Finanzamt beantragt und unabhängig vom steuerlichen Veranlagungsverfahren gewährt werden. Weitere Voraussetzung ist, dass die Bemessungsgrundlage mindestens 10 000 Euro beträgt. Für den Förderzeitraum sollen Steuerpflichtige maximal vier Anträge stellen können.

Wurden die (nachträglichen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten Investition in der Bemessungsgrundlage berücksichtigt, soll die Absetzung für Abnutzung (AfA) nach § 7 Einkommensteuergesetz (EStG) ab dem Zeitpunkt der Festsetzung der Prämie von den um die Prämie geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorzunehmen sein.

Der Anwendungsbereich des Gesetzes ist begrenzt auf beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtige, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbstständiger Arbeit haben. Ein Anspruch auf Förderung besteht nicht, soweit die Einkünfte von der inländischen Besteuerung befreit sind oder das Besteuerungsrecht aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens einem anderen Staat zugewiesen ist.

Das Gesetz soll für Investitionen mit Beginn ab dem 1. Januar 2024 und einem Abschluss der Maßnahmen vor dem 1. Januar 2030 gelten, wobei auch Teilherstellungskosten und Anzahlungen begünstigt werden.

Die Steuermindereinnahmen für die Prämie schätzt die Bundesregierung bis zum Jahr 2028 auf insgesamt 1,25 Mrd. Euro. Davon entfallen 624 Mio. Euro auf den Bund.

3 Klimaschutzziele nicht konkretisiert

Nach der Begründung ist Ziel des Gesetzes, die Wirtschaft beim Erreichen der im Bundes-Klimaschutzgesetz festgelegten Klimaziele zu unterstützen. Hierfür sollen unternehmensbezogene Investitionen deutlich ausgeweitet werden, die zur Senkung des Energieverbrauches und damit zur Minderung des Ausstoßes von Kohlendioxid beitragen. Eine verzögerte transformative Investitionsbereitschaft des Wirtschaftsstandortes Deutschland gefährde das Erreichen der Energieeffizienzziele und damit auch die Bekämpfung und Eindämmung der globalen Klimakrise.³

Konkrete Zahlen, in welchem Umfang durch die Fördermaßnahmen Energie eingespart und der Ausstoß von Kohlendioxid verringert werden sollen, nennt der Gesetzentwurf jedoch nicht.

Der Bundesrechnungshof hält es für geboten, zur Erfolgs- und Wirtschaftlichkeitskontrolle des KlimInvPG die erwarteten Auswirkungen auf die Einsparung von Energie und die damit verbundene Minderung des Ausstoßes von Treibhausgasen in der Gesetzesbegründung konkret darzulegen und zu beziffern.

³ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1.

Er weist in diesem Zusammenhang auf seine Bemerkung „Bundesregierung muss wissen, was Klimaschutz kostet und wie er wirkt“ hin.⁴ Darin hat er gefordert, bei jeder klimapolitischen Maßnahme die damit angestrebten Treibhausgasminderungen auszuweisen. Denn ohne konkrete Zielwerte ist nicht zu beurteilen, ob und wie Klimaschutzziele erreicht werden. Dies ist somit auch Voraussetzung für die im KlimainvPG angelegte und auch beihilferechtlich notwendige Evaluierung.⁵

4 Breitenwirkung fraglich

Das KlimainvPG soll befristet zusätzliche Impulse zum Umwelt- und Klimaschutz setzen. Es richtet sich insbesondere an Unternehmen, die bisher keinen oder nur einen geringen Zugang zur direkten Förderung haben. Die Förderung soll allen Unternehmen unabhängig von ihrer Größe, ihrer Rechtsform und ihrer wirtschaftlichen Betätigung zur Verfügung stehen und somit in der Breite wirken.⁶

Der Gesetzentwurf geht zum Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft und die Verwaltung davon aus, dass jährlich 1 500 Anträge für die Prämie von Unternehmen gestellt werden und von der Steuerverwaltung zu bearbeiten sind.⁷ Hochgerechnet auf die sieben Jahre⁸, in denen eine Antragstellung möglich ist, ergibt sich insgesamt eine Anzahl von 10 500 Anträgen. Daraus lassen sich hinsichtlich der Anzahl der mit der Prämie geförderten Unternehmen zwei Eckpunkt-Szenarien ableiten:

- Stellen die Unternehmen jeweils lediglich einen Antrag, werden insgesamt 10 500 Unternehmen gefördert.
- Wenn die Unternehmen jeweils die höchste zulässige Anzahl von vier Anträgen⁹ stellen, werden insgesamt 2 625 Unternehmen gefördert.

In der Betriebskartei der steuerlichen Außenprüfung sind rund 2,27 Millionen Unternehmen der Größenklassen Klein-, Mittel- und Großbetriebe erfasst.¹⁰ Somit nehmen auf Grundlage der Schätzung in der Gesetzesbegründung voraussichtlich lediglich 0,1 % bis 0,5 % der Unternehmen die Prämie in Anspruch. Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes kann die gewollte Breitenwirkung der Förderung so nicht erreicht werden. Ebenso fraglich ist, ob das

⁴ Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2022 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes – Ergänzungsband – Nummer 23; Bundestagsdrucksache 20/6530.

⁵ § 14 KlimainvPG-E.

⁶ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1.

⁷ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; 4.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft jährlich, Nummer 18; 4.3 Erfüllungsaufwand für die Verwaltung jährlich, Nummer 27.

⁸ § 5 Absatz 1 Satz 2 KlimainvPG-E: Antragstellung möglich nach dem 31. Dezember 2024 und vor dem 1. Januar 2032.

⁹ § 5 Absatz 1 Satz 2 KlimainvPG-E.

¹⁰ Monatsbericht des BMF Oktober 2022, ab Seite 25: Ergebnisse der steuerlichen Betriebsprüfung der Länder 2021.

hierüber erreichbare Energieeinsparpotenzial einen maßgeblichen Beitrag zur Verminderung des Kohlendioxidausstoßes und damit für den Klimaschutz leisten kann.

Die Bundesregierung sollte die Grundlagen ihrer Schätzung zur Anzahl der voraussichtlichen Anträge überprüfen. Die Gesetzesbegründung sollte diese Grundlagen offenlegen. Der Bundesrechnungshof sieht dies auch als Voraussetzung für eine belastbare Darstellung des Erfüllungsaufwandes für die Wirtschaft und die Verwaltung.

5 Ausgestaltung der Prämie als Steuervergünstigung: Modell und Bedarf nicht stichhaltig, Aufwand erheblich

5.1 Bezüge zum Steuerrecht kaum ersichtlich

Bei der Prämie handelt es sich um ein eigenständiges Verfahren zur Gewährung eines Aufwandszuschusses. Aus welchem Grund sie als Steuervergünstigung einzuordnen sein soll, geht aus der Gesetzesbegründung nicht hervor.

Tatsächlich sind die steuerlichen Anknüpfungspunkte des KlimainvPG nur schwach ausgeprägt:

- Die Begrifflichkeiten im KlimainvPG sind nach den einkommensteuerlichen Grundsätzen auszulegen.¹¹ Das betrifft beispielsweise die Begriffe der (nachträglichen) Anschaffungs- und Herstellungskosten.
- Der Antrag auf Gewährung der Prämie soll bei dem für die Ertragsbesteuerung zuständigen Finanzamt gestellt werden.¹²
- Die Prämie soll aus dem Aufkommen der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer geleistet werden.¹³

¹¹ § 10 Absatz 2 KlimainvPG-E; Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1.

¹² § 5 Absatz 3 KlimainvPG-E.

¹³ § 8 KlimainvPG-E.

5.2 Bedarf als zusätzliche Förderung fraglich

Die Prämie soll neben bestehenden und zukünftigen Förderprogrammen gewährt werden.¹⁴ Bestehende Förderprogramme sind unterschiedlich ausgestaltet. So werden Investitionszuschüsse ausgezahlt, zinsverbilligte Darlehen gewährt oder Tilgungszuschüsse geleistet. Die Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft¹⁵ zum Beispiel umfasst in seinen fünf Modulen auch Wirtschaftsgüter, die ebenfalls nach dem geplanten KlimainvPG begünstigt wären.

Die Gesetzesbegründung lässt nicht erkennen, warum es einer zusätzlichen „steuerlichen“ Förderung bereits anderweitig begünstigter Maßnahmen bedarf. Insbesondere geht sie nicht darauf ein¹⁶, ob anhand einer Wirtschaftlichkeitsuntersuchung¹⁷ geprüft wurde, inwieweit zur Umsetzung der Ziele des KlimainvPG auch ein Ausweiten der bereits bestehenden Förderprogramme als Alternativlösung an Stelle einer Einbindung der Steuerverwaltung infrage kommt. Nach den subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung sollen neue Subventionen nur gewährt werden, wenn sie sich gegenüber sonstigen Maßnahmen als das am besten geeignete, auch unter Kosten-Nutzen-Aspekten effiziente Instrument darstellen.¹⁸

5.3 Einbindung der Steuerverwaltung verursacht erheblichen Aufwand

Der Bundesrechnungshof weist darauf hin, dass die Ausgestaltung des KlimainvPG über das Antragsverfahren bei den Finanzämtern erheblichen Aufwand zur Folge hat:

- Die Finanzämter sollen Anträge auf die Prämie umfassend prüfen. Dies beinhaltet gegebenenfalls auch den Einsatz der steuerlichen Außenprüfung.¹⁹ Der Bundesrechnungshof hält es nicht für naheliegend, dass in der Steuerverwaltung ohne Weiteres das entsprechende Fachwissen vorhanden ist, um die geförderten Maßnahmen – auch unter Zuhilfenahme

¹⁴ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1: „Neben den direkten Förderprogrammen des Bundes soll es befristet auch eine begleitende steuerliche Investitionsförderung geben, die zusätzliche Impulse insbesondere auch für die Unternehmen setzen soll, die bisher keinen oder nur einen geringen Zugang zur direkten Förderung hatten“.

¹⁵ [https://www.kfw.de/inlandsfoerderung/Unternehmen/Energie-Umwelt/F%C3%B6rderprodukte/Energieeffizienz-und-Prozessw%C3%A4rme-aus-Erneuerbaren-Energien-\(295\)/?kfwmc=vt.sea.google.{Kampagne}.{Anzeigengruppe}.{Anzeige}&wt_cc1=umwelt&wt_cc2=unt|energie-umwelt&wt_cc3=148308282123_kwd-1634783586449_657134259486&wt_kw=p_148308282123_dekarbonisierung%20der%20industrie](https://www.kfw.de/inlandsfoerderung/Unternehmen/Energie-Umwelt/F%C3%B6rderprodukte/Energieeffizienz-und-Prozessw%C3%A4rme-aus-Erneuerbaren-Energien-(295)/?kfwmc=vt.sea.google.{Kampagne}.{Anzeigengruppe}.{Anzeige}&wt_cc1=umwelt&wt_cc2=unt|energie-umwelt&wt_cc3=148308282123_kwd-1634783586449_657134259486&wt_kw=p_148308282123_dekarbonisierung%20der%20industrie) (zuletzt abgerufen am 9. Oktober 2023).

¹⁶ Gesetzesbegründung A. Allgemeiner Teil, III. Alternativen: „Keine“.

¹⁷ § 7 BHO.

¹⁸ Subventionspolitische Leitlinien der Bundesregierung vom 28. Januar 2015, 29. Subventionsbericht des Bundes 2021 – 2024, Seite 15 (Bundestagsdrucksache 20/8300).

¹⁹ § 10 Absatz 1 Satz 2 KlimainvPG-E; Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 5 Absatz 4.

des Energieeinsparkonzepts – dahingehend zu beurteilen, ob damit die geforderten Effizienzziele erreicht werden können.²⁰

- Der Aufwand für Personal- und Sachkosten (beispielsweise IT-Verfahren) bei der Umsetzung des KlimainvPG wird in der Gesetzesbegründung mit 1,23 Mio. Euro angegeben. Die dabei für die Bearbeitung der Anträge in den Finanzämtern in Höhe von 230 000 Euro angesetzten Kosten erscheinen dem Bundesrechnungshof nicht vollständig geschätzt. Denn in allen Fällen wird ein zweistufiges Bearbeitungsverfahren notwendig sein (siehe hierzu Textziffer 6.4). Auch ist gegebenenfalls die steuerliche Außenprüfung mit der Prämie zu befassen.
- Die informationstechnischen Voraussetzungen für die Bearbeitung und Auszahlung der Prämie sind in den Finanzämtern derzeit nicht vorhanden und müssen zunächst geschaffen werden. Dies betrifft beispielsweise die elektronische Entgegennahme des Antrags sowie der weiteren erforderlichen Unterlagen²¹. Die Bundesregierung rechnet dafür mit Kosten in Höhe von 1 Mio. Euro. Dabei soll die Programmierung der benötigten Software mindestens ein Jahr zeitlichen Vorlauf beanspruchen.²² Das bedeutet: Obwohl mit dem KlimainvPG bereits Maßnahmen gefördert werden sollen, welche ab dem 1. Januar 2024 umgesetzt werden²³, wird eine Antragstellung frühestens ab dem 1. Januar 2025 möglich sein²⁴. Das Gesetzesziel, durch eine schnelle Festsetzung und Auszahlung der Prämie zeitnah unternehmensbezogene Investitionen zur Senkung des Energieverbrauchs anzustoßen²⁵, kann so nur eingeschränkt erreicht werden. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass ein zusätzlich in KONSENS²⁶ zu programmierendes Antragsverfahren Kapazitäten zu lasten anderer Verfahren bindet.

Der Bundesrechnungshof hält es deshalb für geboten, die mit dem KlimainvPG vorgesehene Einführung einer zusätzlichen Förderung von Energieeffizienzmaßnahmen unter Einbindung der Steuerverwaltung zu überdenken und gegebenenfalls umfassend zu begründen. Dabei wäre insbesondere zu prüfen, ob alternativ bereits bestehende Förderprogramme entsprechend der Gesetzesintention angepasst werden könnten.

²⁰ Zur zunehmenden Befassung der Steuerverwaltung mit fachfremden Aufgaben vgl. etwa Kirchhof in Deutsches Steuerrecht, Zeitschrift (DStR) 2023, Seite 1 801, „Die Verwaltungslasten der Besteuerung“, Textziffer III.6: „Schließlich wird die Finanzverwaltung als Subventionsbehörde eingesetzt, hat Subventionsziele zu verfolgen, die ihr nach Auftrag, Qualifikation und Erfahrung im Steuerwesen fremd sind. Der Steuerbeamte ist für Steuern qualifiziert, wird nun zur Kulturbehörde, zur Umwelt- und Klimaschutzbehörde, zur Wirtschaftsaufsicht und zum Forschungsförderer. Ein solches Multitalent wäre einmalig und dennoch überfordert.“

²¹ § 5 Absatz 3, 5 KlimainvPG-E.

²² Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 5 Absatz 1.

²³ § 3 Absatz 1 Satz 1 KlimainvPG-E.

²⁴ § 5 Absatz 1 Satz 2 KlimainvPG-E.

²⁵ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1.

²⁶ **Koordinierte neue Software-Entwicklung der Steuerverwaltung.**

6 Absehbare Problemfelder bei der Umsetzung des KlimainvPG

6.1 Doppel- und Überförderungen nicht ausgeschlossen

Die Prämie soll neben bestehenden und zukünftigen Förderprogrammen gewährt werden. Dabei dürfen Anschaffungs- oder Herstellungskosten einer begünstigten Investition nicht in die förderfähigen Aufwendungen einbezogen werden, wenn sie bereits durch andere staatliche Förderungen oder Beihilfen gefördert wurden oder werden.²⁷

Die Gesetzesbegründung führt dazu aus: „Die Gewährung der Investitionsprämie neben der Inanspruchnahme anderer Projektförderungen oder anderer Beihilfen findet daher seine Grenzen in einer Doppelförderung ein und desselben Wirtschaftsgutes.“²⁸

Zudem regelt § 4 Absatz 4 KlimainvPG-E, dass ein Gesamtförderbetrag von 30 Mio. Euro pro Anspruchsberechtigten und Investitionsvorhaben nicht überschritten werden darf, wenn neben der Prämie weitere Beihilfen gewährt wurden (Überförderung).

Um eine Über- oder Doppelförderung ausschließen zu können, müssen die Finanzämter Kenntnis von entsprechenden anderen Förderungen erhalten. Die Angaben dazu müssen die Steuerpflichtigen zwar bei der Antragstellung für die Prämie zur Verfügung stellen.²⁹ Eine Verifizierung dieser Angaben ist den Finanzämtern ohne eigene Erkenntnisquelle jedoch nicht möglich.

Für einen sachgerechten Vollzug wäre aus der Sicht des Bundesrechnungshofes ein Datenaustausch zwischen den weiteren Fördermittelgebern und der Steuerverwaltung einzurichten.

6.2 Unterschied zwischen Sockelbetrag und Mindestbemessungsgrundlage erklärungsbedürftig

Begünstigt werden sollen die Anschaffung oder Herstellung neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens oder Maßnahmen an entsprechenden vorhandenen Wirtschaftsgütern, wenn sie zu nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten führen.³⁰ Um zu vermeiden, dass Kleinstinvestitionen gefördert werden, und zur

²⁷ § 6 Absatz 2 KlimainvPG-E.

²⁸ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 6 Absatz 2.

²⁹ § 5 Absatz 4 KlimainvPG-E; Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 4 Absatz 4; § 5 Absatz 4.

³⁰ § 2 Absatz 1 KlimainvPG-E.

Verfahrensvereinfachung³¹ müssen die förderfähigen Aufwendungen mindestens 5 000 Euro betragen.³² Voraussetzung für den Prämien-Antrag ist gleichzeitig eine Mindestbemessungsgrundlage von 10 000 Euro.³³

Nach § 4 Absatz 1 und 2 KlimainvPG-E sind die (nachträglichen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten des begünstigten Wirtschaftsguts die förderfähigen Aufwendungen. Die förderfähigen Aufwendungen wiederum stellen die Bemessungsgrundlage für die Prämie dar. Im Ergebnis beziehen sich sowohl der Sockelbetrag und auch die Mindestbemessungsgrundlage somit auf die gleiche Ausgangsgröße.

Die unterschiedlichen Werte des Sockelbetrags und der Mindestbemessungsgrundlage können zu folgenden Fallkonstellationen führen, in denen die Prämie nicht gewährt wird:

- Investieren Unternehmen zwischen 5 000 und 9 999 Euro in (nachträgliche) Anschaffungs- oder Herstellungskosten, haben sie ein grundsätzlich begünstigtes Wirtschaftsgut erworben oder hergestellt, da der Sockelbetrag überschritten wird. Sie könnten jedoch keinen Antrag auf Auszahlung der Prämie beim Finanzamt stellen, weil sie die Mindestbemessungsgrundlage nicht erreichen.
- Ebenso wäre die Anschaffung oder Herstellung mehrerer Wirtschaftsgüter nicht begünstigt, wenn deren Gesamtkosten zwar über 10 000 Euro liegen, die Einzelkosten aber jeweils weniger als 5 000 Euro betragen, beispielsweise bei der Anschaffung von drei Wirtschaftsgütern je 4 000 Euro. In diesen Fällen würde der Sockelbetrag für das einzelne Wirtschaftsgut nicht erreicht.

Die Gründe für die unterschiedlichen Werte des Sockelbetrages und der Mindestbemessungsgrundlage sind der Gesetzesbegründung nicht zu entnehmen. Der Bundesrechnungshof empfiehlt, die Begründung nachzuholen und dabei auch die dargestellten Fallkonstellationen in den Blick zu nehmen. Alternativ wäre zu prüfen, ob die Beträge vereinheitlicht werden können.

6.3 Fragen zum notwendigen Energieeinsparkonzept offen

Voraussetzung für die Prämie ist, dass die begünstigten Wirtschaftsgüter bzw. die Maßnahmen an diesen in einem vorher zu erstellenden Energieeinsparkonzept enthalten sind.³⁴ Das Energieeinsparkonzept muss von einem zertifizierten Energieberater oder einem zertifizierten unternehmensinternen Energiemanager erstellt worden sein.³⁵ Diese haben das Vorliegen der Fördervoraussetzungen gegenüber dem Finanzamt schriftlich zu bestätigen.³⁶

³¹ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 2 Absatz 3.

³² § 2 Absatz 3 KlimainvPG-E.

³³ § 5 Absatz 1 KlimainvPG-E.

³⁴ § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KlimainvPG-E.

³⁵ § 2 Absatz 2 KlimainvPG-E.

³⁶ § 5 Absatz 5 KlimainvPG-E.

Hierzu sind aus der Sicht des Bundesrechnungshofes insbesondere die folgenden Fragen klärungsbedürftig:

- Nach § 5 Absatz 5 KlimainvPG-E muss derjenige Energieberater oder Energiemanager, mit dessen Hilfe das Einsparkonzept erstellt wurde, die Bestätigung der Fördervoraussetzungen für das Antragsverfahren unterzeichnen. Das Erfordernis der Personenidentität erscheint problematisch. Die Gesetzesbegründung führt aus, dass das Energieeinsparkonzept nicht für Zwecke der Prämie angefertigt worden sein muss, sondern auch bereits vorhandene Energieeinsparkonzepte akzeptiert werden.³⁷ Insoweit könnten die Erstellung des Energieeinsparkonzepts und die Antragstellung für die Prämie auch mehrerer Jahre auseinanderfallen. Klärungsbedürftig sind die Folgen, wenn der ursprüngliche Energieberater oder Energiemanager nicht in das Antragsverfahren eingebunden ist, beispielsweise weil der Energiemanager nicht mehr im oder für das Unternehmen tätig ist.
- Die Regelungen zur Bestätigung der Fördervoraussetzungen für das Antragsverfahren sollen die Finanzämter von einer eigenständigen Prüfung entlasten, ob die im Antrag aufgeführten Investitionen auch mit denen des Einsparkonzeptes identisch und die weiteren Tatbestandsvoraussetzungen des § 2 KlimainvPG-E eingehalten sind.³⁸ Folgende weitere Fragen bleiben hingegen offen:
 - Wie wird nachgehalten, ob die im Energieeinsparkonzept prognostizierten Effizienzziele tatsächlich erreicht werden?
 - Was geschieht, wenn diese Ziele im Ergebnis verfehlt werden?
 - Was sind die Folgen unrichtiger Energieeinsparkonzepte (z. B. „Gefälligkeitskonzepte“)?
 - Wem könnte dies mangels Prüfung durch die Finanzämter und aufgrund gegebenenfalls fehlender Expertise auffallen?
- Derzeit sind 4 999 zertifizierte Energieberater beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) registriert.³⁹ Der Bundesrechnungshof erinnert an die aus seiner Sicht angezeigte Überprüfung der zu erwartenden Antragszahlen (Textziffer 4) und empfiehlt, hieran anknüpfend den abzusehenden zusätzlichen Beratungsbedarf und die Deckung dieses Bedarfes durch den derzeitigen Beraterbestand einzuschätzen.
- Nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes kostet ein zur Gewährung der Prämie notwendiges Energieaudit-Verfahren zwischen 6 000 und 16 000 Euro. Diese Preise könnten sich in Zukunft erhöhen, wenn es eine höhere Nachfrage nach Energieaudits gibt. Zudem verlangt das KlimainvPG neben den bestehenden Mindestanforderungen an ein Energiesparkonzept einen zusätzlichen Nachweis, dass die geltenden Unionsnormen zur Energieeffizienz übertroffen werden.⁴⁰ Dies legt nach Auffassung des

³⁷ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 2 Absatz 2; § 3 Absatz 1.

³⁸ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 5 Absatz 5.

³⁹ <https://elan1.bafa.bund.de/bafa-portal/audit-suche/showErgebnis?resultsPerPage=30&page=0> (zuletzt abgerufen am 16. Oktober 2023).

⁴⁰ § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, Absatz 2 Satz 3 KlimainvPG-E; Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 2 Absatz 3.

Bundesrechnungshofes den Schluss nahe, dass gerade im Bereich kleiner und mittlerer Unternehmen eine Breitenwirkung des KlimainvPG nur eingeschränkt erreicht werden kann. Der Sockelbetrag in Höhe von 5 000 Euro⁴¹ lässt es zwar zu, auch kleinere Investitionen in Energieeffizienzmaßnahmen zu fördern. Es erscheint jedoch fraglich, ob Unternehmen zunächst mindestens 6 000 Euro in ein Energieaudit investieren, um in der Folge begünstigte Maßnahmen mit einem ähnlichen Investitionsvolumen umzusetzen.

- Die Bundesregierung beziffert die Kosten für die Wirtschaft zum Beantragen der Prämie mit 481 000 Euro jährlich bei geschätzten 1 500 Anträgen.⁴² Dabei sind die Kosten für das zur Gewährung der Prämie notwendige Energieaudit offensichtlich nicht berücksichtigt. Denn müssen Unternehmen durchschnittlich 11 000 Euro in einen Energieaudit investieren, können sich auf diese Weise zusätzliche Kosten in Höhe von mehreren Mio. Euro ergeben. Diese sollten im Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft berücksichtigt werden.

Der Bundesrechnungshof hält es für geboten, die von ihm aufgezeigten Fragen für das Gesetzgebungsverfahren zu klären. Alternativ wäre zu prüfen, ob der Nachweis der Energieeffizienz förderfähiger Wirtschaftsgüter auch weniger bürokratieaufwendig geführt werden könnte.

6.4 Antrags- und Bearbeitungsverfahren umständlich und kaum sachgerecht durchführbar

Die Prämie soll nach derzeitiger Ausgestaltung mit einem von einer Steuerveranlagung unabhängigen Verfahren gewährt werden. Antrag und Auszahlung der Prämie sollen deshalb nicht an die Vorlage von Steuererklärungen gebunden sein.⁴³

Diese Verfahrensweise erscheint dem Bundesrechnungshof nicht sachgerecht. Wenn die Finanzämter die Prämien-Anträge umfassend prüfen sollen⁴⁴, benötigen sie eine Steuerbilanz und das Anlagenverzeichnis, aus der die (nachträglichen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten und die Bewertungsansätze der begünstigten Wirtschaftsgüter hervorgehen. Hiervon geht offenbar auch die Gesetzesbegründung aus.⁴⁵ Ebenso ist eine Steuerbilanz notwendig zur Beurteilung der Frage, ob gegebenenfalls für ein Unternehmen in Schwierigkeiten⁴⁶ die

⁴¹ § 2 Absatz 3 KlimainvPG-E.

⁴² Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; 4.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft jährlich, Nummer 18.

⁴³ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1 und zu § 5 Absatz 1.

⁴⁴ § 5 Absatz 4 KlimainvPG-E; Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; zu Artikel 1, § 5 Absatz 4.

⁴⁵ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil, Zu Artikel 1, § 4 Absatz 1: „Die Abgrenzung der förderfähigen Aufwendungen ist sowohl für den Antragsteller als auch für die Finanzverwaltung bürokratiearm und einfach administrierbar. Die entsprechenden Angaben ergeben sich aus den Bewertungsansätzen der jeweils begünstigten Investition in der Bilanz bzw. der Gewinn- und Verlustrechnung.“.

⁴⁶ Ein Unternehmen gilt im beihilferechtlichen Sinn als Unternehmen in Schwierigkeiten, wenn es auf kurze oder mittlere Sicht ohne staatliches Eingreifen bzw. ohne staatliche Unterstützung so gut wie sicher zur Einstellung seiner Geschäftstätigkeiten gezwungen sein wird. (<https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchssteuern/Energie/Beihilferechtliche-Vorgaben/Unternehmen-Schwierigkeiten/Definition/definition.html>).

Prämie aufgrund unionsrechtlicher Vorgaben nicht gewährt werden kann.⁴⁷ Zudem dürfte die Abgrenzung von begünstigten nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu nicht begünstigten Erhaltungsaufwendungen ohne die Vorlage einer Gewinn- und Verlustrechnung sowie gegebenenfalls ergänzender Unterlagen kaum möglich sein.

Hieraus folgt nach Einschätzung des Bundesrechnungshofes für die Praxis eine faktische Bindung der Antragstellung für die Prämie an die Steuerveranlagung. Anderenfalls müssten die Finanzämter die Prämie bei Antragstellung zunächst ohne die Möglichkeit einer Überprüfung und ausschließlich anhand der Angaben der Unternehmen gewähren. Erst bei der Veranlagung, das heißt nach Vorlage der Steuerbilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung, wären sie in der Lage, die Angaben im Prämienantrag zu prüfen. Dies würde eine zweimalige Befassung mit dem Vorgang und einen entsprechenden Mehraufwand bedeuten. Sollte bei der Veranlagung eine abschließende Prüfung aller Tatbestandsvoraussetzungen für die Festsetzung der Prämie anhand der Aktenlage nicht möglich sein, könnte eine steuerliche Außenprüfung durchgeführt werden.⁴⁸ In diesen Fällen müsste der Prämienantrag ein drittes Mal durch die Finanzverwaltung bearbeitet werden. Dies liefe dem Ziel einer einfachen Administrierbarkeit für die Finanzverwaltung⁴⁹ entgegen.

Sollte der Gesetzgeber an der Einbindung der Steuerverwaltung bei der Umsetzung des KlimainvPG festhalten, hält der Bundesrechnungshof es für geboten, zu prüfen, wie das Antragsverfahren zur Prämie mit der Steuerveranlagung verbunden werden kann. Dies könnte erheblichen Mehraufwand in den Finanzämtern vermeiden. Zudem hätten es die Unternehmen mit einer frühzeitigen Abgabe ihrer Steuererklärung selbst in der Hand, eine möglichst zeitnahe Festsetzung und Auszahlung der Prämie zu erreichen.

7 Redaktionelle Hinweise

Der Bundesrechnungshof weist ergänzend auf die folgenden redaktionellen Punkte hin:

- In §§ 4 Absatz 1, 6 Absatz 2 und § 9 KlimainvPG-E sind im Zusammenhang mit den förderfähigen Aufwendungen nur die Anschaffungs- und Herstellungskosten genannt. Zur Klarstellung empfiehlt der Bundesrechnungshof, hier ebenfalls die nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten aufzuführen.
- Die Ermächtigung für das BMF, im Einvernehmen mit den Ländern den Umfang und Inhalt des amtlichen Datensatzes zum Antrag auf die Prämie zu bestimmen⁵⁰, ist noch in das KlimainvPG oder in § 51 Absatz 4 EStG aufzunehmen.

⁴⁷ § 7 Absatz 2 KlimainvPG-E.

⁴⁸ § 10 Absatz 1 Satz 2 KlimainvPG-E; Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 5 Absatz 4.

⁴⁹ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1.

⁵⁰ Gesetzesbegründung B. Besonderer Teil; Zu Artikel 1, § 5 Absatz 3.

8 Zusammenfassende Betrachtung

Der Bundesrechnungshof erkennt nicht die Bedeutung der gesetzgeberischen Zielsetzung des KlimainvPG, zur Umsetzung der Klimaziele auch die Wirtschaft dabei zu unterstützen, Energieeinsparpotenziale zu nutzen. Aufgrund der von ihm dargelegten erheblichen Schwachpunkte der gesetzlichen Ausgestaltung bezweifelt er jedoch, dass diese Zielsetzung mit dem vorliegenden Gesetzentwurf effektiv, insbesondere breitenwirksam, und auch effizient umgesetzt werden kann.

Der Bundesrechnungshof hält es für geboten, die mit dem KlimainvPG vorgesehene Einführung einer zusätzlichen Förderung von Energieeffizienzmaßnahmen unter Einbindung der Steuerverwaltung zu überdenken. Aus seiner Sicht wäre vorrangig zu prüfen, ob stattdessen bestehende Förderprogramme entsprechend angepasst werden könnten.

Wenn der Gesetzgeber an der geplanten Ausgestaltung festhalten will, empfiehlt der Bundesrechnungshof durchgreifende Nachbesserungen dieser Ausgestaltung sowie eine Aufarbeitung wesentlicher Punkte in der Gesetzesbegründung. Hervorzuheben sind die folgenden Punkte:

- Die Gesetzesbegründung sollte die Klimaschutzziele konkret benennen und den Bedarf für die zusätzliche Förderung von Energieeffizienzmaßnahmen unter Einbindung der Steuerverwaltung sowie die Grundlagen der Schätzung erwartbarer Anträge darlegen.
- Die unterschiedlichen Werte des Sockelbetrages und der Mindestbemessungsgrundlage sollten überprüft und gegebenenfalls vereinheitlicht werden.
- Doppel- und Überförderungen sollten durch einen elektronischen Datenaustausch zwischen der Steuerverwaltung und den weiteren Fördermittelgebern ausgeschlossen sein.
- Offene Fragen zum Energieeinsparkonzept sollten geklärt sein. Alternativ wäre zu prüfen, ob der Nachweis der Energieeffizienz förderfähiger Wirtschaftsgüter auch weniger bürokratieaufwendig geführt werden könnte.
- Das Verfahren zur Beantragung der Prämie bei den Finanzämtern sollte mit dem Steueranlagungsverfahren verbunden werden.

Korn

Dr. Dingendorf

Beglaubigt: Pomian, RHS`n

Wegen elektronischer Bearbeitung ohne Unterschrift und Dienstsiegelabdruck.