

Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO
an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Ermäßigter Umsatzsteuersatz

Legislaturperiode nutzen und Reformstau auflösen



5. Dezember 2025

Geschäftszeichen: VIII 2 - 0002872

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

Dieser Bericht des Bundesrechnungshofes ist urheberrechtlich geschützt.

Zeitfenster für eine Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nutzen

Der ermäßigte Umsatzsteuersatz ist reformbedürftig. Das ist steuerfachlich unbestritten. Auch die Größenordnung der steuerlichen Begünstigung von 41,5 Mrd. Euro pro Jahr ist ein stichhaltiges Argument für eine eingehende Überprüfung. Der Gesetzgeber sollte deshalb die aktuelle Legislaturperiode nutzen, um die Reform umzusetzen.

→ Worum geht es?

Der Bundesrechnungshof forderte seit dem Jahr 2010 in mehreren Berichten, zuletzt im Jahr 2024, den ermäßigten Umsatzsteuersatz zu reformieren. Der Finanzausschuss des Deutschen Bundestages (Finanzausschuss) befürwortete in seiner Sitzung am 3. Juli 2024 ein derartiges Vorhaben. Er hielt jedoch die verbleibende Zeit für eine erfolgreiche Umsetzung in der 20. Legislaturperiode für zu gering. Die begonnene 21. Legislaturperiode bietet die Chance, das Vorhaben endlich anzugehen.

→ Was ist zu tun?

Der Bundesrechnungshof empfiehlt dem Finanzausschuss, den Reformstau beim ermäßigten Umsatzsteuersatz jetzt aufzulösen und eine Agenda mit klaren Meilensteinen und einem Abschluss des Vorhabens in der 21. Legislaturperiode zu verabschieden. Die Reform kann nur durch einen Grundkonsens aller Beteiligten gelingen. Das vereinbarte Ziel muss sein, die steuerliche Begünstigung auf wenige Tatbestände zu beschränken und das Subventionsvolumen deutlich zu reduzieren.

→ Was ist das Ziel?

Ohne die längst überfällige Reform wird die steuerfachlich gebotene Überarbeitung der Ermäßigungstatbestände nicht stattfinden. Gleichzeitig wird das Subventionsvolumen von derzeit 41,5 Mrd. Euro kontinuierlich wachsen. Zusätzlich wird der Bundeshaushalt in den nächsten Jahren durch weitere Ausgaben belastet. Es gilt daher, die Einnahmenbasis zu stärken. Eine Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes kann einen Beitrag dazu leisten.

Inhaltsverzeichnis

0	Zusammenfassung.....	6
1	Anlass der Berichterstattung.....	9
2	Steueraufkommen und steuerliche Begünstigung	10
3	Rechtsgrundlagen.....	13
	3.1 Unionsrechtliche Vorgaben	13
	3.2 Nationales Recht	13
4	Bestandsaufnahme des Bundesrechnungshofes - Feststellungen.....	14
	4.1 Abgrenzungsschwierigkeiten und Widersprüche	15
	4.2 Fehlende Evaluierung	16
	4.3 Verschärfter Subventionswettbewerb durch neues Unionsrecht	17
	4.4 Weitere Feststellung im Jahr 2024	17
5	Bestandsaufnahme des Bundesrechnungshofes - Empfehlungen.....	17
6	Sitzung des Finanzausschusses am 3. Juli 2024.....	18
7	Maßnahmen des BMF	19
	7.1 Vergabe eines Forschungsauftrags	19
	7.2 Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2025	20
8	Empfehlung	20
9	Stellungnahme des BMF	21
10	Reformstau jetzt auflösen	21

Abkürzungsverzeichnis

A

Anlage 2 zum UStG *Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2 und 14 Umsatzsteuergesetz*

B

BMF *Bundesministerium der Finanzen*

BStBl *Bundessteuerblatt*

BWV *Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung*

F

Finanzausschuss *Finanzausschuss des Deutschen Bundestages*

M

MwStSystRL *Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie*

N

Nullsteuersatz *Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug*

U

UStG *Umsatzsteuergesetz*

Z

ZEW *Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung*

0 Zusammenfassung

0.1

Steuerpflichtige Umsätze unterliegen grundsätzlich dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 %. Für bestimmte Umsätze ermäßigt sich dieser Steuersatz auf 7 %. Bereits im Jahr 2010 hatte der Bundesrechnungshof in einem Bericht nach § 99 BHO auf den dringenden Reformbedarf beim ermäßigten Umsatzsteuersatz hingewiesen und empfohlen, den Katalog der Steuerermäßigungen grundlegend zu überarbeiten. Statt den ermäßigten Umsatzsteuersatz zu reformieren, beschloss der Gesetzgeber neue Ausnahmen vom allgemeinen Umsatzsteuersatz. Ausweislich der Subventionsberichte der Bundesregierung stieg der Umfang der jährlichen steuerlichen Begünstigung durch den ermäßigten Umsatzsteuersatz seit dem Jahr 2010 um 10 Mrd. Euro auf ca. 35 Mrd. Euro im Jahr 2021. Deshalb führte der Bundesrechnungshof eine erneute Bestandsaufnahme durch und informierte den Finanzausschuss in den Jahren 2022 und 2024 mit Berichten nach § 88 Absatz 2 BHO über seine Prüfungserkenntnisse (Tz. 1).

0.2

Der Bundesrechnungshof wiederholte in diesen Berichten seine Empfehlung, den Katalog der Steuerermäßigungen grundlegend zu überarbeiten. Für sinnvoll hielt er insbesondere eine Ausnahmenbeschränkung auf den Bereich der Grundversorgung. Der Bundesrechnungshof empfahl dem Bundesministerium der Finanzen (BMF), umsatzsteuerrechtliche Subventionen einer regelmäßigen Erfolgskontrolle zu unterziehen. Er wies darauf hin, dass sich durch die Einschränkung des Katalogs der Steuerermäßigungen Mehreinnahmen für den Bundeshaushalt erzielen ließen (Tz. 5).

0.3

Der Finanzausschuss beriet den Bericht aus dem Jahr 2024 in seiner Sitzung am 3. Juli 2024. Es bestand fraktionsübergreifend Einigkeit hinsichtlich der Reformnotwendigkeit. Auch bestand Konsens dahingehend, dass die verbleibende Zeit in der noch laufenden Legislaturperiode für eine Reform nicht ausreichend wäre. Mehrere Fraktionen äußerten die Erwartung, dass die Regierungsfractionen der kommenden Legislaturperiode gemeinsam mit den Oppositionsfractionen an einer Neuordnung des Umsatzsteuersystems arbeiten würden. Das BMF sagte in der Sitzung zu, es nehme den Auftrag des Finanzausschusses gerne entgegen, sich weiter mit der Thematik zu befassen und bei der Evaluierung der Umsatzsteuersätze voranzuschreiten (Tz. 6).

0.4

Im Dezember 2024 vergab das BMF einen Forschungsauftrag zum Thema „Analyse und Bewertung des deutschen Umsatzsteuersystems unter Berücksichtigung von Wettbewerbs- und Abgrenzungsaspekten“ an das Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW). Inhalt des Auftrags ist insbesondere eine detaillierte Prüfung der Ermäßigungstatbestände bei der Umsatzsteuer. Das BMF verpflichtete das ZEW, den Entwurf des Abschlussberichts bis zum 20. Oktober 2025 vorzulegen. Der Entwurf sowie eventuelle Zwischenergebnisse sind dem Bundesrechnungshof nicht bekannt (Tz. 7.1).

0.5

Die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes führt zu einer jährlichen steuerlichen Begünstigung von aktuell 41,5 Mrd. Euro. Der Bundesrechnungshof hält schon aus diesem Grund eine umfassende Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für dringend geboten. Dabei verkennt er nicht, dass eine Neuordnung nicht 41,5 Mrd. Euro Steuermehreinnahmen generieren wird, da beispielsweise der Bereich der Grundversorgung weiterhin ermäßigt besteuert werden sollte. Das Potenzial für Steuermehreinnahmen durch den Abbau von Subventionen liegt dennoch im zweistelligen Milliardenbereich (Tz. 8).

0.6

Das BMF hat in seiner Stellungnahme betont, dass für eine umfassende Reform des Umsatzsteuersystems politische Mehrheiten erforderlich seien, die derzeit nicht eindeutig gegeben seien. Außerdem hat das BMF darauf hingewiesen, dass bei einer breit angelegten Reform betroffene Wirtschaftszweige massiven Widerstand gegen die Streichung der sie begünstigenden Regelung leisten würden. Selbst wenn eine deutliche Reduzierung der Ermäßigungstatbestände gelänge, müssten erzielte Mehreinnahmen in geeigneter Form (z. B. über eine Absenkung des Regelsteuersatzes) wieder an die Bürgerinnen und Bürger zurückgegeben werden, um dem Vorwurf einer massiven Steuererhöhung zu begegnen (Tz. 9).

0.7

Den richtigen Zeitpunkt für eine Neuordnung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes wird es nie geben. Mit dem Verweis auf internationale Krisen, die wirtschaftliche Entwicklung oder sonstige steuerfremde Erwägungen können immer Argumente für ein Festhalten am Status quo bemüht werden. Gesellt sich dazu noch der Einfluss der betroffenen Interessenverbände und der vorrangige Blick auf einzelne Begünstigungstatbestände, wird jede Reformbemühung im Keim erstickt. Die Folge dieses Stillstands wird u. a. sein, dass das Subventionsvolu-

men beim ermäßigten Umsatzsteuersatz von derzeit 41,5 Mrd. Euro kontinuierlich wachsen wird. Dabei ist eigentlich eine Konsolidierung der Staatsfinanzen dringend erforderlich. Es ist deshalb an der Zeit, die überfällige Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes anzugehen. Notwendig ist ein Grundkonsens aller Beteiligten über die Ziele des Vorhabens: die steuerliche Begünstigung auf wenige Tatbestände zu beschränken und das Subventionsvolumen deutlich zu reduzieren (Tz. 10).

0.8

Der Bundesrechnungshof empfiehlt dem Finanzausschuss, den Reformstau jetzt aufzulösen und eine Agenda mit klaren Meilensteinen und einem Abschluss der Reform in der 21. Legislaturperiode zu verabschieden (Tz. 10).

1 Anlass der Berichterstattung

Der Bundesrechnungshof hatte sich in der Vergangenheit mehrfach mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz befasst. So hatte er bereits im Jahr 2010 einen „Bericht nach § 99 BHO über den ermäßigten Umsatzsteuersatz – Vorschläge für eine künftige Ausgestaltung der Steuerermäßigung“¹ veröffentlicht. Darin wies er auf den dringenden Reformbedarf hin und empfahl, den Katalog der Steuerermäßigungen grundlegend zu überarbeiten.

Der Präsident des Bundesrechnungshofes als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung (BWV) nahm diesen Bericht im Jahr 2013 in seinen BWV-Band „Chancen zur Sicherung des Umsatzsteueraufkommens“² auf und wies auf die fehlende Umsetzung der Vorschläge hin.

Statt den ermäßigten Umsatzsteuersatz zu reformieren, beschloss der Gesetzgeber neue Ausnahmen vom allgemeinen Umsatzsteuersatz. Ausweislich der Subventionsberichte der Bundesregierung stieg der Umfang der jährlichen steuerlichen Begünstigung durch den ermäßigten Steuersatz seit dem Jahr 2010 um 10 Mrd. Euro auf ca. 35 Mrd. Euro im Jahr 2021. Der Bundesrechnungshof hielt deshalb nach der Bundestagswahl im Jahr 2021 eine erneute Bestandsaufnahme für angezeigt. Seine Prüfungserkenntnisse fasste er in einem Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO an den Finanzausschuss „Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes lange überfällig“ vom 13. Dezember 2022 zusammen.³ In einem weiteren Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO an den Finanzausschuss vom 24. Mai 2024 erinnerte der Bundesrechnungshof an die notwendige Reform.⁴

Obwohl der Finanzausschuss eine Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes als notwendig erachtete, hielt er die verbleibende Zeit für eine erfolgreiche Umsetzung in der 20. Legislaturperiode für zu gering. Deshalb informiert der Bundesrechnungshof den Finanzausschuss jetzt erneut über die Dringlichkeit einer Reform in der 21. Legislaturperiode, zumal das Volumen der jährlichen steuerlichen Begünstigung auf nunmehr 41,5 Mrd. Euro angestiegen ist. Außerdem gibt er einen Überblick über die zwischenzeitlichen Maßnahmen des BMF.

Zu dem Entwurf des Berichts hat das BMF mit Schreiben vom 19. November 2025 Stellung genommen. Seine Hinweise sind in den Bericht eingeflossen.

¹ [Bundestagsdrucksache 17/2290 \(neu\)](#) vom 28. Juni 2010.

² [Schriftenreihe des BWV, Band 17](#) vom Januar 2013, Tz. 3.1 und Anlage 1.

³ [Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO](#) vom 13. Dezember 2022 (Gz.: VIII 2 - 0000703).

⁴ [Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO](#) vom 24. Mai 2024 „Maßnahmen des Bundesministeriums der Finanzen zur Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes – BMF beteiligt den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages nicht an der politischen Bewertung der Reform“ (Gz.: VIII 2 - 0002224).

2 Steueraufkommen und steuerliche Begünstigung

Die Umsatzsteuer ist eine der wichtigsten Einnahmequellen des Bundes. Das Umsatzsteueraufkommen⁵ stieg in den Jahren 2018 bis 2024 von 234,8 Mrd. Euro auf 302,1 Mrd. Euro. Im zweiten Halbjahr 2020 wurden aufgrund der Corona-Pandemie die Umsatzsteuersätze herabgesetzt (vgl. Tz. 3.2). Dies hatte zur Folge, dass das Umsatzsteueraufkommen im Jahr 2020 zwischenzeitlich auf 219,5 Mrd. Euro fiel.⁶

Nach Schätzung des BMF entfielen von dem Umsatzsteueraufkommen in den Jahren 2018 und 2019 etwa 8 % auf den ermäßigten Steuersatz. Nach Auskunft des BMF könnte sich dieser Anteil während der Corona-Pandemie in den Jahren 2020 und 2021 leicht verschoben haben. Werte für die Jahre 2020 bis 2024 liegen dem BMF nicht vor. Der Bundesrechnungshof geht für seine Berechnungen davon aus, dass der Anteil des Umsatzsteueraufkommens, der auf den ermäßigten Steuersatz entfällt, auch in den Jahren 2020 bis 2024 bei mindestens 8 % lag.⁷ Das Volumen der steuerlichen Begünstigung durch den ermäßigten Umsatzsteuersatz erhöhte sich über die Jahre deutlich.⁸ Es stieg von 32,2 Mrd. Euro im Jahr 2018 auf 41,5 Mrd. Euro im Jahr 2024.

⁵ Das Umsatzsteueraufkommen umfasst auch das Aufkommen aus der Einfuhrumsatzsteuer.

⁶ Statistisches Bundesamt (Destatis), Statistik über das Steueraufkommen, Steuereinnahmen: Deutschland, Jahre, Steuerarten vor der Steuerverteilung, [3. November 2025].

⁷ Vom 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2023 waren Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken zum ermäßigten Umsatzsteuersatz zu versteuern (§ 12 Absatz 2 Nummer 15 UStG), sodass sich der Anteil des Umsatzsteueraufkommens, der auf den ermäßigten Umsatzsteuersatz entfiel, in dieser Zeit erhöht haben dürfte. Mangels konkreter Zahlen weist der Bundesrechnungshof in der Tabelle 1 auch für die Jahre 2020 bis 2023 einen Anteil von 8 % aus. Dabei dürfte es sich um die untere Grenze des privilegierten Umsatzsteuervolumens handeln.

⁸ Das Volumen der steuerlichen Begünstigung ergibt sich aus der Differenz der Steuersätze. Für die Jahre 2018 und 2019 und für die Jahre 2021 bis 2024 beträgt die Differenz 19 % minus 7 % = 12 %. Für das Jahr 2020 beträgt die Differenz für das erste Halbjahr 12 %, für das zweite Halbjahr 11 % (16 % minus 5 %); dies ergibt eine durchschnittliche steuerliche Begünstigung von 11,5 %.

Tabelle 1

Begünstigung durch den ermäßigten Umsatzsteuersatz in den Jahren 2018 bis 2024

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
	<i>in Mrd. Euro</i>						
Umsatzsteueraufkommen	234,8	243,3	219,5	250,8	284,9	291,4	302,1
Aufkommen ermäßigter Umsatzsteuersatz ^a	18,8	19,5	17,6	20,1	22,8	23,3	24,2
Steuerliche Begünstigung durch den ermäßigten Umsatzsteuersatz ^b	32,2	33,4	33,7	34,5	39,1	39,9	41,5

Erläuterung:

^a 8 % des Umsatzsteueraufkommens.

^b Berechnung für die Jahre 2018 und 2019 und für die Jahre 2021 bis 2024: Aufkommen ermäßigter Umsatzsteuersatz geteilt durch 7 mal 12. Berechnung für das Jahr 2020: Aufkommen ermäßigter Umsatzsteuersatz geteilt durch 6 mal 11,5.

Quelle: Statistisches Bundesamt (Destatis), Statistik über das Steueraufkommen, Steuereinnahmen: Deutschland, Jahre, Steuerarten vor der Steuerverteilung.

Zum Vergleich: Im Jahr 2008 betrug das Aufkommen aus dem ermäßigten Umsatzsteuersatz 14,1 Mrd. Euro. Die steuerliche Begünstigung durch den ermäßigten Umsatzsteuersatz belief sich auf 24,2 Mrd. Euro.⁹

Da der Bundesrechnungshof in allen Jahren den Anteil des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf 8 % des Gesamtaufkommens geschätzt hat, beruht der ausgewiesene Anstieg der Begünstigung von 24,2 Mrd. Euro im Jahr 2008 auf 41,5 Mrd. Euro im Jahr 2024 allein auf einem Preis- und Konjunkturreffekt. Dabei bleibt außer Acht, dass zusätzliche Mindereinnahmen durch die Einführung weiterer Steuersatzermäßigungen in den letzten Jahren entstanden sind. Darunter fallen insbesondere die Steuersatzermäßigungen für:

- die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält mit Wirkung vom 1. Januar 2010 (Einfügung einer Nummer 11 in § 12 Absatz 2 Umsatzsteuergesetz, UStG):¹⁰ 945 Mio. Euro volle Jahreswirkung prognostiziert¹¹, inzwischen angestiegen auf 1 825 Mio. Euro Steuerminde-
einnahmen im Jahr 2025;¹²

⁹ Vgl. Bericht des Bundesrechnungshofes nach § 99 BHO über den ermäßigten Umsatzsteuersatz – Vorschläge für eine künftige Ausgestaltung der Steuerermäßigung – vom 28. Juni 2010, Tz. 2.3.

¹⁰ Artikel 5 Nummer 1 des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) vom 22. Dezember 2009, BGBl. 2009 I S. 3950, BStBl 2010 I S. 2.

¹¹ Bundestagsdrucksache 17/15 vom 9. November 2009 S. 15.

¹² Vgl. 30. Subventionsbericht des Bundes, S. 596, veröffentlicht am 10. September 2025.

- die Überlassung von Büchern, Zeitungen und anderen Erzeugnissen des grafischen Gewerbes sowie von Hörbüchern in elektronischer Form mit Wirkung vom 18. Dezember 2019 (Einfügung einer Nummer 14 in § 12 Absatz 2 UStG):¹³ 85 Mio. Euro volle Jahreswirkung prognostiziert;¹⁴
- Personenbeförderungen im Schienenbahnfernverkehr mit Wirkung vom 1. Januar 2020 (Erweiterung von § 12 Absatz 2 Nummer 10 UStG):¹⁵ 500 Mio. Euro volle Jahreswirkung prognostiziert;¹⁶
- Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (Einfügung einer Nummer 15 in § 12 Absatz 2 UStG), zunächst befristet vom 1. Juli 2020 bis 30. Juni 2021¹⁷, dann zweimal verlängert bis 31. Dezember 2023:¹⁸ 3 400 Mio. Euro volle Jahreswirkung prognostiziert;¹⁹
- Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Wärme über ein Wärmenetz (Einfügung der Absätze 5 und 6 in § 28 UStG), befristet vom 1. Oktober 2022 bis 31. März 2024:²⁰ 6 245 Mio. Euro volle Jahreswirkung prognostiziert;²¹
- Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen mit Wirkung vom 1. Januar 2023 (Einführung eines Nullsteuersatzes [Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug] in § 12 Absatz 3 UStG):²² 210 Mio. Euro volle Jahreswirkung prognostiziert²³; für das Jahr 2025 weist der 30. Subventionsbericht des Bundes Steuermindereinnahmen von 70 Mio. Euro aus.

¹³ Artikel 11 Nummer 7 des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019, BGBl. 2019 I S. 2451, BStBl 2020 I S. 17.

¹⁴ Bundestagsdrucksache 19/13436 vom 23. September 2019 S. 78.

¹⁵ Artikel 3 des Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht vom 21. Dezember 2019, BGBl. 2019 I S. 2886, BStBl 2020 I S. 138.

¹⁶ Bundestagsdrucksache 19/14338 vom 22. Oktober 2019 S. 17.

¹⁷ Artikel 1 Nummer 1 des Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz) vom 19. Juni 2020, BGBl. 2020 S. 1385, BStBl 2020 I S. 550.

¹⁸ Verlängerung bis 31. Dezember 2022 durch Artikel 3 des Dritten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Drittes Corona-Steuerhilfegesetz) vom 10. März 2021, BGBl. 2021 S. 330, BStBl 2021 I S. 335; Verlängerung bis 31. Dezember 2023 durch Artikel 12 Nummer 1 des Achten Gesetzes zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen vom 24. Oktober 2022, BGBl. 2022 I S. 1838, BStBl 2023 I S. 625.

¹⁹ Bundestagsdrucksache 19/26544 vom 9. Februar 2021 S. 8.

²⁰ Artikel 1 des Gesetzes zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz vom 19. Oktober 2022, BGBl. 2022 I S. 1743, BStBl 2022 I S. 1435.

²¹ Bundestagsdrucksache 20/3530 vom 20. September 2022 S. 7.

²² Artikel 16 Nummer 5 Jahressteuergesetz 2022 (JStG 2022) vom 16. Dezember 2022, BGBl. 2022 I S. 2294, BStBl 2023 I S. 7.

²³ Bundestagsdrucksache 20/3879 vom 10. Oktober 2022 S. 54.

3 Rechtsgrundlagen

3.1 Unionsrechtliche Vorgaben

Die wesentlichen Eckpunkte zum Steuersatz innerhalb der Europäischen Union sind in den Artikeln 96 bis 100 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) geregelt. Diese Artikel wurden durch eine Richtlinie vom 5. April 2022²⁴ geändert, sodass die Mitgliedstaaten mehr Flexibilität bei der Festlegung der nationalen Mehrwertsteuersätze haben. Die unionsrechtlichen Vorgaben stellen sich wie folgt dar:

Artikel 96 und 97 MwStSystRL schreiben vor, dass die Mitgliedstaaten einen allgemeinen Steuersatz²⁵ anwenden, der mindestens 15 % betragen muss.

Nach Artikel 98 Absatz 1 MwStSystRL können die Mitgliedstaaten höchstens zwei ermäßigte Steuersätze anwenden, die mindestens 5 % betragen müssen. Dabei können sie aus einem Katalog von 33 Waren- und Dienstleistungskategorien höchstens 24 Kategorien für die Ermäßigung auswählen (vgl. Anhang III MwStSystRL).

Außerdem haben die Mitgliedstaaten durch die Richtlinie vom 5. April 2022 die Möglichkeit, für maximal sieben verbindlich definierte Kategorien einen stark ermäßigten Steuersatz von unter 5 % oder einen Nullsteuersatz zu gewähren (Artikel 98 Absatz 2 MwStSystRL). Begünstigungsfähige Kategorien hierfür sind im Wesentlichen: Lebensmittel, Wasser, Medikamente und medizinische Hilfsmittel, Personenbeförderung, körperliche und elektronische Bücher, Zeitungen und Zeitschriften sowie Solarpaneele.

Die Regelungen in Artikel 98 Absätze 1 und 2 MwStSystRL haben fakultativen Charakter. Die Mitgliedstaaten sind also nicht verpflichtet, einen ermäßigten Steuersatz anzuwenden. Es steht ihnen frei, die in der MwStSystRL abschließend beschriebenen Bereiche ganz, teilweise oder auch gar nicht zu begünstigen.

3.2 Nationales Recht

Auf umsatzsteuerpflichtige Umsätze ist grundsätzlich der allgemeine Umsatzsteuersatz von zurzeit 19 % anzuwenden (§ 12 Absatz 1 UStG). Für eine Reihe von Umsätzen, die in § 12 Absatz 2 Nummern 1 bis 14 UStG aufgeführt sind, kommt der ermäßigte Umsatz-

²⁴ Richtlinie (EU) 2022/542 des Rates vom 5. April 2022 zur Änderung der Richtlinien 2006/112/EG und (EU) 2020/285 in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze, ABl. EU 2022, L 107/1.

²⁵ Die MwStSystRL verwendet den Begriff „Mehrwertsteuer-Normalsatz“ für den allgemeinen Umsatzsteuersatz.

steuersatz zur Anwendung. Er beträgt zurzeit 7 %.²⁶ Zusätzlich gibt es für die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen einen Nullsteuersatz mit Vorsteuerabzug (§ 12 Absatz 3 UStG).

Dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegen insbesondere die Lieferungen, die Einfuhr, der innergemeinschaftliche Erwerb und die Vermietung der Gegenstände aus der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1, 2 und 14 UStG (im Folgenden: Anlage 2 zum UStG). Dazu gehören z. B. land- und forstwirtschaftliche Erzeugnisse, Lebensmittel, bestimmte Hilfsmittel für kranke Personen und Kunstgegenstände. Allein die Liste der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Gegenstände in Anlage 2 zum UStG umfasst 55 Kategorien.

Zusätzlich sind bestimmte andere Leistungen steuerbegünstigt, z. B.:

- kulturelle Veranstaltungen (§ 12 Absatz 2 Nummer 7 Buchstabe a UStG),
- Leistungen gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Einrichtungen (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 UStG),
- Personenbeförderungsleistungen im Schienenbahnverkehr sowie im Nahverkehr mit bestimmten Beförderungsmitteln (§ 12 Absatz 2 Nummer 10 UStG),
- Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung (§ 12 Absatz 2 Nummer 11 UStG),
- Überlassung von Büchern, Zeitungen und anderen Erzeugnissen des grafischen Gewerbes sowie von Hörbüchern in elektronischer Form (§ 12 Absatz 2 Nummer 14 UStG).

4 Bestandsaufnahme des Bundesrechnungshofes - Feststellungen

Der Bundesrechnungshof fasste seine Prüfungserkenntnisse zum ermäßigten Umsatzsteuersatz in zwei Berichten nach § 88 Absatz 2 BHO an den Finanzausschuss zusammen:

- Bericht „Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes lange überfällig“ vom 13. Dezember 2022²⁷,

²⁶ Während der Corona-Pandemie senkte der Gesetzgeber diese Steuersätze für den Zeitraum vom 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 auf 16 % bzw. auf 5 %, vgl. Artikel 3 Nummer 3 des Zweiten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz) vom 29. Juni 2020, BGBl. 2020 I S. 1512, BStBl 2020 I S. 563.

²⁷ Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO vom 13. Dezember 2022 (Gz.: VIII 2 - 0000703).

- Bericht „Maßnahmen des Bundesministeriums der Finanzen zur Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes – BMF beteiligt den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages nicht an der politischen Bewertung der Reform“ vom 24. Mai 2024²⁸.

In diesen Berichten zeigte der Bundesrechnungshof u. a. folgende Defizite und Schwachstellen auf.

4.1 Abgrenzungsschwierigkeiten und Widersprüche

Die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes führt in der Praxis regelmäßig zu Abgrenzungsschwierigkeiten und widersprüchlichen Ergebnissen, wie folgendes Beispiel zeigt:

Kaffeepulver und Instantkaffee fallen unter den ermäßigten Umsatzsteuersatz.²⁹ Werden jedoch fertige Kaffeegetränke zum Mitnehmen abgegeben, ist der allgemeine Umsatzsteuersatz anzuwenden, da Getränke grundsätzlich nicht ermäßigt sind. Bei der Lieferung von Milchmischgetränken mit einem Anteil an Milch oder Milcherzeugnissen (z. B. Molke) von mindestens 75 % des Fertigerzeugnisses ist wiederum der ermäßigte Umsatzsteuersatz anzuwenden.³⁰ Umsatzsteuerlich ist also „Coffee to go“ nicht gleich „Coffee to go“:

- Heißer Kaffee mit einem Schuss Milch: 19 % Umsatzsteuer
- Aufgeschäumte Milch mit einem Espresso (z. B. beim Latte Macchiato): 7 % Umsatzsteuer
- Latte Macchiato mit einem pflanzlichen Milchersatzprodukt (z. B. „Sojamilch“) statt mit Milch: 19 % Umsatzsteuer

²⁸ Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO vom 24. Mai 2024 (Gz.: VIII 2 - 0002224).

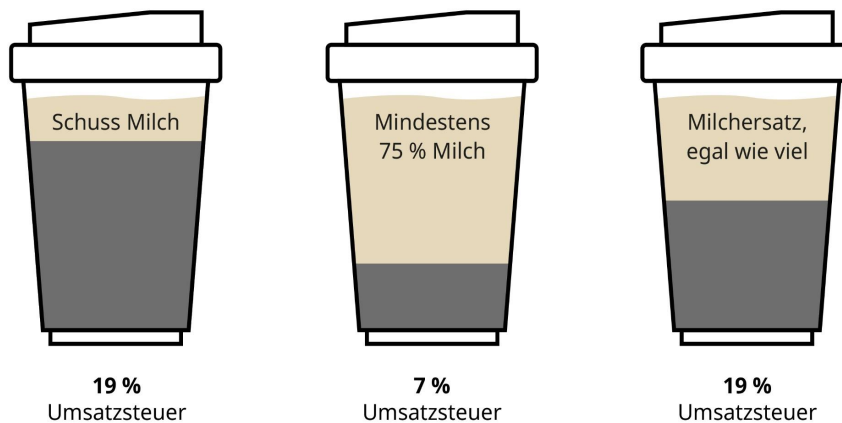
²⁹ Anlage 2 zum UStG, laufende Nummer 12.

³⁰ Anlage 2 zum UStG, laufende Nummer 35.

Abbildung 1

Umsatzsteuer 7 % oder 19 % - auf die Mischung kommt es an

Die Widersprüchlichkeiten beim ermäßigten Umsatzsteuersatz am Beispiel des Coffee to go: Milch oder Milchersatzprodukt (z. B. „Sojamilch“), ein Schuss oder eine größere Menge wirken sich unterschiedlich auf den Umsatzsteuersatz aus.



Grafik: Bundesrechnungshof.

Die rechtlich zutreffende Einordnung von Umsätzen bereitet sowohl Unternehmen als auch der Finanzverwaltung Schwierigkeiten. Weniger Ermäßigungstatbestände würden allen Beteiligten die Rechtsanwendung erleichtern.

4.2 Fehlende Evaluierung

Der Bundesrechnungshof kritisierte außerdem den Verstoß gegen die subventionspolitischen Leitlinien der Bundesregierung. Diese fordern eine regelmäßige Evaluierung von Subventionen in Bezug auf den Grad der Zielerreichung sowie ihrer Effizienz und Transparenz. Vor dem Hintergrund eines Subventionsvolumens von seinerzeit ca. 35 Mrd. Euro – inzwischen angestiegen auf 41,5 Mrd. Euro – hielt er eine regelmäßige Erfolgskontrolle für unerlässlich.

Auch die Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder vertraten im Jahr 2018 die Auffassung, dass die Ermäßigungstatbestände systemgerecht reduziert werden sollten. Sie setzten eine Arbeitsgruppe ein, die zu dem Ergebnis kam, dass eine Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes dringend erforderlich sei, ungeachtet zu erwartender Widerstände. Konsequenzen löste diese Einschätzung jedoch nicht aus.

4.3 Verschärfter Subventionswettbewerb durch neues Unionsrecht

Die neue Richtlinie vom 5. April 2022 (vgl. Tz. 3.1) erlaubt es den Mitgliedstaaten, weitere ermäßigte Umsatzsteuersätze einzuführen. Insbesondere können sie für maximal sieben verbindlich definierte Kategorien einen stark ermäßigten Steuersatz von unter 5 % sowie den Nullsteuersatz anwenden. Der Bundesrechnungshof gab zu bedenken, dass die Einführung stark ermäßigter Umsatzsteuersätze und des Nullsteuersatzes das Umsatzsteuerrecht weiter verkomplizieren würde.

Der Gesetzgeber ließ bereits eine weitere Ausnahme von der Regelbesteuerung zu und führte mit Wirkung vom 1. Januar 2023 einen Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen ein (§ 12 Absatz 3 UStG).³¹

4.4 Weitere Feststellung im Jahr 2024

In seinem Bericht vom 24. Mai 2024 stellte der Bundesrechnungshof zusätzlich fest, dass das BMF im Jahr 2023 zur Vorbereitung einer Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes eine interne Arbeitsgruppe eingerichtet hatte. Diese Arbeitsgruppe kam in ihrem Abschlussbericht zu dem Ergebnis, dass aus steuerfachlicher Sicht eine Reform wünschenswert sei, die den Umsatzsteuersatz vereinheitlichen und z. B. nur Lebensmittel ermäßigt besteuern würde. Eine Reform lehnte die Arbeitsgruppe dennoch aus seinerzeit aktuellen ökonomischen und gesellschaftlichen Gründen als politisch nicht durchsetzbar ab. Über dieses Ergebnis informierte das BMF den Finanzausschuss nicht.

5 Bestandsaufnahme des Bundesrechnungshofes - Empfehlungen

Der Bundesrechnungshof wiederholte in den Berichten vom 13. Dezember 2022 und vom 24. Mai 2024 seine Empfehlung, den Katalog der Steuerermäßigungen grundlegend zu überarbeiten. Er empfahl dem BMF, umsatzsteuerrechtliche Subventionen einer regelmäßigen Erfolgskontrolle zu unterziehen.

³¹ Artikel 16 Nummer 5 Jahressteuergesetz 2022 (JStG 2022) vom 16. Dezember 2022, BGBl. 2022 I S. 2294, BStBl 2023 I S. 7.

Zudem stellte aus Sicht des Bundesrechnungshofes die neue Richtlinie (vgl. Tz. 3.1) einen geeigneten Zeitpunkt dar, die im deutschen Recht enthaltenen Ermäßigungstatbestände zu überprüfen.

Der Bundesrechnungshof warnte davor, den Forderungen aus verschiedenen Kreisen nach weiteren Umsatzsteuersatzermäßigungen, der Einführung von stark ermäßigten Umsatzsteuersätzen oder dem Nullsteuersatz nachzukommen. Anderenfalls würde das Steuerrecht weiter verkompliziert, Abgrenzungsschwierigkeiten würden zunehmen und der Bürokratieaufwand für Unternehmen und Finanzverwaltung wachsen. Nicht zuletzt wären Steuermindereinnahmen die Folge.

Die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes führt zu einer jährlichen steuerlichen Begünstigung von zwischenzeitlich 41,5 Mrd. Euro.³² Der Bundesrechnungshof wies darauf hin, dass die Einschränkung des Katalogs der Steuerermäßigungen unmittelbar zu steuerlichen Mehreinnahmen führen kann. Dabei hielt er eine Ausnahmenbeschränkung auf den Bereich der Grundversorgung für sinnvoll.³³

In seinem Bericht vom 24. Mai 2024 empfahl der Bundesrechnungshof dem Finanzausschuss zusätzlich, beim BMF einen Bericht anzufordern, der die Ergebnisse der BMF-internen Arbeitsgruppe aus steuerfachlicher Sicht wiedergibt und ggf. zusätzlich durch das BMF bewertet wird.

6 Sitzung des Finanzausschusses am 3. Juli 2024

Der Finanzausschuss beriet den Bericht vom 24. Mai 2024 in seiner Sitzung am 3. Juli 2024 in Form einer Selbstbefassung.³⁴ Alle Fraktionen teilten die Kritik des Bundesrechnungshofes an den Widersprüchen und Abgrenzungsschwierigkeiten beim ermäßigten Umsatzsteuersatz.

In der Sitzung des Finanzausschusses bestand fraktionsübergreifend Einigkeit hinsichtlich der Reformnotwendigkeit beim ermäßigten Umsatzsteuersatz. Es bestand auch Konsens dahingehend, dass die verbleibende Zeit in der noch laufenden Legislaturperiode für eine Reform nicht ausreichend wäre. Mehrere Fraktionen äußerten die Erwar-

³² Der Umfang der steuerlichen Begünstigung durch den ermäßigten Umsatzsteuersatz stieg von ca. 24,2 Mrd. Euro im Jahr 2008 auf 41,5 Mrd. Euro im Jahr 2024, ein Mehrbetrag von 17,3 Mrd. Euro (vgl. Tz. 2).

³³ Das BMF hat darauf hingewiesen, dass bei dem zu definierenden Begriff der Grundversorgung auch Abgrenzungsschwierigkeiten auftreten können.

³⁴ Kurzprotokoll der 97. Sitzung des Finanzausschusses vom 3. Juli 2024, TOP 3, Protokoll-Nummer 20/97.

tung, dass die Regierungsfractionen der kommenden Legislaturperiode gemeinsam mit den Oppositionsfractionen an einer Neuordnung des Umsatzsteuersystems arbeiten würden. Das BMF solle mit den notwendigen Vorarbeiten für dieses Vorhaben bereits jetzt³⁵ beginnen.

Das BMF sagte in der Sitzung zu, es nehme den Auftrag des Finanzausschusses gerne entgegen, sich mit der Thematik weiter zu befassen und bei der Evaluierung der Umsatzsteuersätze voranzuschreiten.

7 Maßnahmen des BMF

7.1 Vergabe eines Forschungsauftrags

Das BMF veröffentlichte am 24. September 2024 die Ausschreibung eines Forschungsvorhabens zur Analyse und Bewertung des deutschen Umsatzsteuersystems. Die Auswahl des Forschungsthemas begründete das BMF in einer Leitungsvorlage mit dem Bericht des Bundesrechnungshofes vom 24. Mai 2024, in dem dieser das BMF aufgefordert hatte, die unterschiedlichen Ermäßigungstatbestände bei der Umsatzsteuer detailliert zu prüfen. Mehrere Fraktionen hätten diese Forderung in der Sitzung des Finanzausschusses am 3. Juli 2024 gestützt. Weiter führte das BMF in der Leitungsvorlage aus, dass die letzte umfassende, vom BMF in Auftrag gegebene externe Evaluation der ermäßigten Umsatzsteuersätze im Jahr 2010 stattfand.³⁶ Die damalige Studie empfahl, alle ermäßigten Umsatzsteuertatbestände mit Ausnahme von Lebensmitteln zu streichen. Diese Empfehlung sei nicht umgesetzt worden. Da dieses Gutachten mehr als 14 Jahre zurückliege, sei eine erneute Überprüfung im Sinne der subventionspolitischen Leitlinien angebracht.

Mit Schreiben vom 12. Dezember 2024 vergab das BMF einen Forschungsauftrag zum Thema „Analyse und Bewertung des deutschen Umsatzsteuersystems unter Berücksichtigung von Wettbewerbs- und Abgrenzungsaspekten“ an das ZEW. Es verpflichtete das ZEW, den Entwurf des Abschlussberichts bis zum 20. Oktober 2025 vorzulegen.

Der Entwurf des Abschlussberichts sowie eventuelle Zwischenergebnisse sind dem Bundesrechnungshof nicht bekannt. Das BMF hat in seiner Stellungnahme vom

³⁵ D. h. in der 20. Legislaturperiode.

³⁶ Gutachten zur „Analyse und Bewertung der Strukturen von Regel- und ermäßigten Sätzen bei der Umsatzbesteuerung unter sozial-, wirtschafts-, steuer- und haushaltspolitischen Gesichtspunkten“, erstellt unter der Leitung von Prof. Dr. Ashok Kaul, Universität des Saarlandes, veröffentlicht im September 2010.

19. November 2025 mitgeteilt, dass zurzeit ein vorläufiger Schlussbericht des ZEW überarbeitet werde.

7.2 Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2025

Die Bundesregierung beschloss am 10. September 2025 den Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2025.³⁷ Dieser Gesetzentwurf sieht unter anderem vor, den Anwendungsbereich des ermäßigten Umsatzsteuersatzes zu erweitern. Danach sollen Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken, ab dem 1. Januar 2026 dauerhaft dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterworfen werden. Diese Gesetzesänderung hatte die Regierungskoalition bereits im Koalitionsvertrag vereinbart. Die damit verbundenen Steuermindereinnahmen werden lt. Schätzung im Regierungsentwurf von ca. 3,6 Mrd. Euro im Jahr 2026 auf ca. 4,1 Mrd. Euro im Jahr 2030 steigen.

Zu diesem Gesetzentwurf nahm der Bundesrechnungshof mit einem Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO vom 8. Oktober 2025 Stellung und empfahl, vor Einführung weiterer Ermäßigungstatbestände die umfassende Reform anzugehen.³⁸

Das Gesetzgebungsverfahren ist noch nicht abgeschlossen.

8 Empfehlung

Der Bundesrechnungshof hält eine umfassende Reform des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für dringend geboten. Er ist sich bewusst, dass dieses Vorhaben politisch herausfordernd ist. Unbestritten ist, dass eine Neuordnung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nicht 41,5 Mrd. Euro Steuermehreinnahmen generieren wird, da beispielsweise der Bereich der Grundversorgung weiterhin ermäßigt besteuert werden sollte. Das Potenzial für Steuermehreinnahmen durch den Abbau von Steuersubventionen liegt dennoch im zweistelligen Milliardenbereich.

³⁷ Vgl. Bundestagsdrucksache 21/1974 vom 6. Oktober 2025.

³⁸ Bericht nach § 88 Absatz 2 BHO vom 8. Oktober 2025 an den Finanzausschuss zum Regierungsentwurf eines Steueränderungsgesetzes 2025 (Gz.: VIII 2 - 0003345).

9 Stellungnahme des BMF

Das BMF hat in seiner Stellungnahme betont, dass für eine umfassende Reform des Umsatzsteuersystems politische Mehrheiten erforderlich seien, die derzeit nicht eindeutig gegeben seien.

Außerdem hat das BMF darauf hingewiesen, dass bei einer breit angelegten Reform betroffene Wirtschaftszweige massiven Widerstand gegen die Streichung der sie begünstigenden Regelung leisten würden. Andere Wirtschaftszweige würden versuchen, bei dieser Gelegenheit endlich in den Genuss einer entsprechenden Begünstigung zu kommen. Selbst wenn eine deutliche Reduzierung der Ermäßigungstatbestände gelänge, müssten erzielte Mehreinnahmen in geeigneter Form (z. B. über eine Absenkung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes) wieder an die Bürgerinnen und Bürger zurückgegeben werden, um dem Vorwurf einer massiven Steuererhöhung zu begegnen.

10 Reformstau jetzt auflösen

Den richtigen Zeitpunkt für eine Neuordnung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes wird es nie geben. Mit dem Verweis auf internationale Krisen, die wirtschaftliche Entwicklung oder sonstige steuerfremde Erwägungen können immer Argumente für ein Festhalten am Status quo bemüht werden. Gesellt sich dazu noch der Einfluss der betroffenen Interessenverbände und der vorrangige Blick auf einzelne Begünstigungstatbestände, wird jede Reformbemühung im Keim erstickt. Die Folge dieses Stillstands wird u. a. sein, dass das Subventionsvolumen beim ermäßigten Umsatzsteuersatz von derzeit 41,5 Mrd. Euro kontinuierlich wachsen wird.³⁹

Dabei ist eigentlich eine Konsolidierung der Staatsfinanzen dringend erforderlich. Der Bundesrechnungshof hat hierauf zuletzt in einem Sonderbericht⁴⁰ hingewiesen. Angesichts wachsender Aufgaben, die aus dem Bundeshaushalt zu finanzieren sind, kommt der Stärkung der Einnahmenbasis eine wichtige Rolle zu. Eine Neuordnung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes kann einen Beitrag dazu leisten und sollte nicht länger aufgeschoben werden.

³⁹ Falls die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen ab dem 1. Januar 2026 dauerhaft dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterworfen werden, erhöht sich das Subventionsvolumen um weitere 4 Mrd. Euro.

⁴⁰ Bericht des Bundesrechnungshofes nach § 99 BHO vom 15. April 2025 „Maßnahmen zur Stärkung der Einnahmenbasis. Defizite und Reformbedarf beim Steueraufkommen identifizieren – Handlungsspielräume nutzen“.

Notwendig ist ein Grundkonsens aller Beteiligten über die Ziele einer Reform: die steuerliche Begünstigung auf wenige Tatbestände zu beschränken und das Subventionsvolumen deutlich zu reduzieren. Nur dann kann das Vorhaben gelingen.

Es braucht dafür keine neuen wissenschaftlichen Studien oder neue Arbeitsgruppen im BMF. Alle Erkenntnisse sind seit Jahren vorhanden. Notwendig ist der Wille zur Reform mit klaren Zielvorgaben und klarer Zeitplanung. Spätestens zum Ende der 21. Legislaturperiode sollte die Neuordnung abgeschlossen sein.

Der Bundesrechnungshof empfiehlt deshalb dem Finanzausschuss, den Reformstau jetzt aufzulösen und eine Agenda mit klaren Meilensteinen und einem Abschluss der Reform in der 21. Legislaturperiode zu verabschieden.

Dr. Dingendorf

Dr. Bieber

Beglaubigt: F. Yaman, Tarifbeschäftigte

Wegen elektronischer Bearbeitung ohne Unterschrift und Dienstsiegelabdruck.