

Bericht

über die

Abgestimmte Prüfung

von

Steuersubventionen

Inhaltsverzeichnis	Seite
1 Zusammenfassung	79
2 Einführung	81
3 Definition	86
3.1 Übereinkommen	86
3.2 Nationale Projektberichte	87
3.3 Relevanz der Definition	87
4 Prüfungen	88
4.1 Hintergrund	88
4.2 Übersicht der Prüfungsmandate	88
4.3 Unterarbeitsgruppe 1 – „Transparenz und Subventionsbericht“	89
4.3.1 Erhebungsart	89
4.3.2 Prüfungsfeststellungen	90
4.3.3 Empfehlungen	90
4.4 Unterarbeitsgruppe 2 – „Körperschaftsteuer“	91
4.4.1 Prüfungsfeststellungen	91
4.4.2 Empfehlungen	95
4.5 Unterarbeitsgruppe 3 – „Umsatzsteuer“	95
4.5.1 Prüfungsumfang	95
4.5.2 Prüfungsfeststellungen	96
4.5.3 Schlussfolgerungen	96
4.5.4 Einzelempfehlungen	97
4.6 Gesamtempfehlungen	98
5 Aktivitäten der nationalen Regierungen und Parlamente	99
5.1 Hintergrund	99
5.2 Nationale Aktivitäten	99
6 Schlussfolgerungen	99
 Anlage 1 Mitglieder- und Teilnehmerliste	 100
Anlage 2 Seminarergebnisse	101
Anlage 3 Weiterführende Literatur	105

1 Zusammenfassung

Der VI. EUROSAT-Kongress vom 30. Mai bis zum 2. Juni 2005 in Bonn hat sich mit der Kontrolle der öffentlichen Einnahmen durch die Obersten Rechnungskontrollbehörden befasst.

Die Auswertung der Länderpapiere der EUROSAT-Mitglieder vor dem Kongress hat gezeigt, dass in einer Reihe von Fällen eigentlich ausgabewirksame Finanzströme auf die Einnahmenseite der Haushalte verschoben werden, insbesondere durch steuerliche Fördermaßnahmen mit Subventionscharakter. Diese Formen von Steuervergünstigungen haben in einigen Staaten erhebliche Größenordnungen erreicht. Bis heute ist der Einblick in die Wirksamkeit von Steuervergünstigungen jedoch noch unzureichend. Die Rechnungshöfe sollten ihre Erkenntnisse über Umfang und Zielerreichungsgrad dieser Steuervergünstigungen verbessern. Einige Länderpapiere behandeln den Umfang und die Kompliziertheit der Steuergesetzgebung, die zu Steuerausfällen und Steuerausnahmen führen können. Der Kongress sprach sich deshalb für eine abgestimmte Prüfung steuerlicher Subventionen aus, an der alle EUROSAT-Mitglieder teilnehmen konnten.

Im Anschluss an den Kongress begannen 11 Rechnungshöfe, darunter die Niederlande als Beobachter, mit der Umsetzung dieses Vorhabens. Sie setzten eine internationale Arbeitsgruppe ein, deren Mitgliederzahl im Lauf der Zeit auf 18 Teilnehmer gestiegen ist: Dänemark, Deutschland, Finnland, Frankreich, Island, Italien, Lettland, Litauen, Polen, Rumänien, die Russische Föderation, Schweden, Schweiz, Slowakische Republik, Ungarn, Vereinigtes Königreich, Zypern und die Niederlande.

Zur Erzielung vergleichbarer Ergebnisse wurde eine Checkliste entwickelt, die den gesamten Lauf einer Subvention umfasste, von der Gesetzgebung zur Einführung der Subvention, ihrer Umsetzung bis zum Subventionsbericht. Ohne für alle beteiligten Rechnungshöfe verbindlich zu sein, bildete die Checkliste den gemeinsamen Rahmen für die Prüfung der Transparenz und den Subventionsbericht.

Das Projekt begann mit einem Seminar, an dem mehr als 60 Teilnehmer aus 22 EUROSAT-Mitgliedstaaten und der Europäische Rechnungshof über Subventionspolitik, die Effektivität und die Prüfung von Subventionen mit Sachverständigen von der OECD, der Universität Köln, der Deutschen Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit (GTZ) und dem niederländischen Rechnungshof diskutierten.

Nach Abschluss der Prüfungen hielt die Arbeitsgruppe Verbesserungen im Bereich der Gesetzgebung und der Berichterstattung über Steuersubventionen in allen beteiligten Staaten für geboten, um eine aus ihrer Sicht zwingend notwendige Transparenz sowohl für den Gesetzgeber als auch die Öffentlichkeit zu schaffen.

Bereits in den Gesetzesentwürfen waren die Ziele nicht ausreichend definiert und die Angaben zu den Kosten und dem Nutzen einer Steuersubvention unzureichend. Damit fehlen die Grundlagen, um Steuersubventionen zu beobachten, zu analysieren und zu bewerten. Nach Verabschiedung des Gesetzes fanden selten Evaluierungen statt bzw. waren oft unzureichend. Die Möglichkeit einer befristeten und/oder degressiven Ausgestaltung von Steuersubventionen wird in vielen Fällen nicht genutzt. Nach Einführung einer Steuersubvention mangelt es an einer systematischen Beobachtung, Analyse und Bewertung. Die Berichterstattung über Steuersubventionen als Teil des Haushaltsverfahrens oder in einem eigen-

ständigen Bericht ist unzureichend. Der Gesetzgeber und die Öffentlichkeit werden über die Ziele, die Umsetzung der Steuersubventionen und ihre finanziellen, ökonomischen und ökologischen Auswirkungen weitgehend im Unklaren gelassen.

Drei Unterarbeitsgruppen wurden eingerichtet, um steuerliche Ausnahmeregelungen zu prüfen. Die Unterarbeitsgruppe „Körperschaftsteuer“ verständigte sich auf die Themen Vergünstigungen für Kleinstunternehmen, kleine und mittlere Unternehmen“ sowie ggf. für die Regionalentwicklung, die in den beteiligten Ländern in gleicher oder möglichst ähnlicher Art und Weise gewährt werden. Sie entwickelte ihren eigenen Fragebogen, auf dessen Grundlage die teilnehmenden Rechnungshöfe ihr Prüfungskonzept entwarfen.

Die Unterarbeitsgruppe „Körperschaftsteuer“ befasste sich mit Körperschaftsteuerfreibeträgen für kleine und mittlere Unternehmen, für die es in allen Ländern einer gesetzlichen Grundlage bedarf. In den meisten beteiligten Staaten gibt es keine Körperschaftsteuersubvention, die nur von diesen Unternehmen in Anspruch genommen werden kann. Die beteiligten Rechnungshöfe prüften insbesondere das Gesetzgebungs- und Kontrollverfahren sowie den Einsatz von IT-Systemen. In allen beteiligten Staaten sind im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens vorläufige Evaluierungen vorgeschrieben, was von den Finanzministerien allerdings nicht oder nur teilweise beachtet wurde. Die Festlegung der Ziele der Körperschaftsteuersubventionen wird unterschiedlich gehandhabt und die Möglichkeit, Körperschaftsteuersubventionen durch direkte finanzielle Beihilfen zu ersetzen, wurde in keinem der beteiligten Staaten von den Finanzverwaltungen evaluiert. In der Regel reichen die zu den Körperschaftsteuersubventionen bereitgestellten Daten nicht aus, um die Auswirkungen dieser Subventionsart zu vergleichen und zu bewerten.

In den meisten beteiligten Staaten waren die Ziele körperschaftlicher Steuersubventionen klar und messbar definiert. Zudem gibt es in den Staaten Vorschriften, die eine Evaluierung der Auswirkungen der Subventionen und der Erreichung der Ziele vorsehen. In der Regel wird die Erreichung dieser Ziele jedoch nicht ausreichend überwacht. Die Vorschriften sehen auch keine verpflichtenden Kontrollen vor. In allen Staaten haben die Steuerbehörden IT-Systeme entwickelt, die sie zur Verarbeitung von Daten zu Körperschaftsteuereinnahmen und zur Unterstützung der nach dem herkömmlichen Verfahren durchgeführten Steuerprüfungen in den kommunalen Steuerbehörden verwenden.

Die Unterarbeitsgruppe hat fünf Arten von Empfehlungen ausgesprochen. Sie regt an, sowohl eine vorgängige als auch eine begleitende Gesetzesfolgenabschätzung vorzunehmen und im Gesetzgebungsverfahren alternative Möglichkeiten zu prüfen: Entwicklung von Vorschriften für die Inanspruchnahme der Steuersubventionen, Veröffentlichung wichtiger Informationen und regelmäßige Evaluierung des Zielerreichungsgrades. Des Weiteren sollten IT-Systeme häufiger zum Einsatz kommen, d. h. es sollte ein Steuersubventionsregister geschaffen und dieses Register mit anderen verfügbaren Datenbanken verknüpft werden.

Die Unterarbeitsgruppe „Umsatzsteuer“ befasste sich mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Wie vereinbart haben die Arbeitsgruppenmitglieder Erhebungen zum ermäßigten Umsatzsteuersatz in ihren Ländern durchgeführt. Die Prüfung sollte z. B. zeigen, ob die in den Mitgliedstaaten untersuchten Umsatzsteuerermäßigungen noch gerechtfertigt sind oder zu unbeabsichtigten Nebenwirkungen führen. Darüber hinaus sollten die Mitglieder der Unterarbeitsgruppe Informationen über die Probleme sammeln, die in ihren Ländern im Zusammen-

hang mit der Anwendung ermäßigter Umsatzsteuersätze bestehen, die Gesamthöhe der Umsatzsteuerausfälle, die in ihrem Land infolge der Anwendung eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes entstanden, die Wirksamkeit der Subvention und die Verfahren zur Beurteilung der Wirksamkeit ermäßigter Umsatzsteuersätze.

Aufgrund der nationalen Prüfungen und Berichte kamen die Mitglieder der Unterarbeitsgruppe zu gemeinsamen Schlussfolgerungen zur Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit ermäßigter Umsatzsteuersätze. Von der Anwendung eines niedrigeren Umsatzsteuersatzes sollten unmittelbar die Konsumenten durch eine Senkung der Waren- und Dienstleistungspreise profitieren. Zwischen den detaillierten Vorschriften für die Satzdifferenzierung und den Mitteln, die den Steuerbehörden zu deren Anwendung zur Verfügung stehen, herrscht ein unangemessenes Verhältnis.

Die Mitglieder der Unterarbeitsgruppe „Umsatzsteuer“ empfehlen daher die Einführung einer systematischen Beobachtung und Bewertung der ermäßigten Umsatzsteuersätze und ihrer Auswirkungen sowie die Veröffentlichung eines Berichtes, in dem die durch die Subventionen verursachten Steuermindereinnahmen im Staatshaushalt beziffert werden. Neben dem Einsatz anderer alternativer Instrumente könnte auch die mögliche Reduzierung der Anzahl der ermäßigten Umsatzsteuersätze auf bestimmte Waren und Dienstleistungen untersucht werden.

Obwohl die drei Unterarbeitsgruppen die Steuersubventionen aus verschiedenen Blickwinkeln betrachtet haben, waren die Prüfungsergebnisse ähnlich. Daher hat die Arbeitsgruppe Gesamtempfehlungen ausgesprochen. In Gesetzesentwürfen sollten die Ziele der Steuersubventionen klar und strukturiert dargestellt werden. Der Subventionsbericht sollte die durch die Subventionen verursachten Mindereinnahmen beziffern. Solche Berichte sollten regelmäßig, am besten jährlich verfasst werden. Bewertungen sollten in regelmäßigen Abständen stattfinden, um die Wirksamkeit, Wirtschaftlichkeit und die Zielerreichung der Steuersubventionen zu gewährleisten. Vor dem Hintergrund ihrer jeweiligen Prüfungsverfahren diskutierten die Rechnungshöfe ihre Feststellungen und Ergebnisse mit den zuständigen nationalen Institutionen – in der Regel mit der Regierung oder den Ministerien. Danach wurden die meisten Prüfungsberichte der Öffentlichkeit zugänglich gemacht.

Trotz Prüfung unterschiedlicher Steuersysteme, stellten die an der abgestimmten Prüfung beteiligten Rechnungshöfe ähnliche Probleme und Missstände im Bereich der Steuersubventionen fest. Des Weiteren verfolgten die Rechnungshöfe auch andere Ziele wie z. B. den Erfahrungsaustausch, die Schaffung informeller Netzwerke und die Förderung der Kommunikation mit anderen Rechnungshöfen und Institutionen.

2 Einführung

Das heutige Europa verändert sich unaufhörlich und durch geopolitische Initiativen wie die EU-Erweiterung und die fortschreitende Globalisierung wird dieser Prozess noch beschleunigt. Diese Entwicklung hat auch Auswirkungen auf die Obersten Rechnungskontrollbehörden, die sich in diesem Wirtschaftsbereich, in dem Grenzen zunehmend abgebaut werden, ähnlichen Herausforderungen stellen müssen.

Die europäische Einheit muss mit Leben erfüllt werden. Schließlich ist die europäische Einigung ein fortlaufender Prozess, der von der Annäherung zwischen Bürgern und der öffentli-

chen Verwaltung lebt und nicht immer zügig verläuft. Vor diesem Hintergrund hat die abgestimmte Prüfung der Steuersubventionen einen kleinen aber wertvollen Beitrag geleistet.

Der Wunsch nach einer abgestimmten Prüfung, an der alle EUROSAT-Mitglieder teilnehmen konnten, sollte daher dem wachsenden Bedürfnis der Rechnungshöfe Rechnung tragen, sich im Rahmen einer Prüfung kennenzulernen und die darin gewonnenen Erfahrungen auszutauschen. Ziel der Prüfung war Erlangung von Best Practice-Informationen und die Stärkung informeller Netzwerke. Darüber hinaus strebten die Rechnungshöfe nach einer Verbesserung der Zusammenarbeit mit der Wissenschaft. Außerdem planten die Kongressteilnehmer die Entwicklung aussagefähiger Erfolgskontrollen für Steuervergünstigungen und die Verbesserung der Wirkung von Steuervergünstigungen.

Der Bundesrechnungshof entsprach diesem Wunsch im Rahmen des von ihm ausgerichteten VI. EUROSAT-Kongresses. Maßgebliches Kriterium für die Auswahl des Prüfungsthemas war das Ziel, dem Kongress ein wichtiges und grundlegendes Thema zu präsentieren. Die Wahl fiel auf die Prüfung der steuerlichen Subventionen, d. h. steuerliche Ausnahmeregelungen, die europaweit im Allgemeinen zu beträchtlichen Minder-einnahmen führen und gleichzeitig das Steuerrecht komplexer gestalten. Die Vertreter der europäischen Rechnungshöfe begrüßten den am 2. Juni 2005 in Petersberg bei Bonn unterbreiteten Vorschlag des Bundesrechnungshofes. Obwohl die Zusammenarbeit zwischen den EUROSAT-Mitgliedern kein Novum ist und regelmäßig stattfindet, bedeutete die abgestimmte Prüfung ein außergewöhnlich hohes Maß an Zusammenarbeit.

Das Prüfungskonzept der nationalen Prüfungen oblag den einzelnen Rechnungshöfen. So war in kürzester Zeit eine parallele Prüfung möglich, an der zahlreiche Rechnungshöfe beteiligt waren, ohne dass die Frage nach dem jeweiligen Prüfungsmandat im Wege stand. Jeder Rechnungshof bestimmte sein eigenes Prüfungsteam, das unter Berücksichtigung des jeweiligen Prüfungsmandats den gleichen Bereich aus Sicht seines nationalen Rechnungshofes prüfte. Das erworbene Wissen wurde in gemeinsamen Sitzungen weitergegeben und bereicherte die Arbeit anderer Rechnungshöfe. Die teilnehmenden Rechnungshöfe werden ihre Abschlussberichte unabhängig ihrem Parlament oder dem zuständigen Ministerium vorlegen.

Es wurde vereinbart, dass alle Mitglieder der Arbeitsgruppe einen eigenen Projektbericht aus Sicht ihres nationalen Rechnungshofes erstellen, also einen nationalen Bericht und nicht einen gemeinsamen Bericht der Unterarbeitsgruppen. Der *vorliegende* Bericht soll einen Überblick über die Prüfungsergebnisse und Empfehlungen geben. Dieser Gesamtbericht über die abgestimmte Prüfung wurde Ende 2007 fertig gestellt und wird dem nächsten EUROSAT-Kongress vorgelegt.

Da jeder Rechnungshof in seinem Land unabhängig prüfte, bestand die erste Aufgabe in der Erstellung eines Fragebogens und eines Zeitplans. Bei den Treffen wurde zur Erzielung vergleichbarer Ergebnisse im Abschlussbericht Fragebögen verfasst, die jedem teilnehmenden Rechnungshof die Gliederung der Prüfung vorgaben. Jedem Rechnungshof war es freigestellt, diese Gliederung ganz oder teilweise in sein eigenes Prüfungskonzept zu übernehmen.

Internationale Arbeitsgruppe

Zur Entwicklung aussagefähiger Erfolgskontrollen und zur Verbesserung der Wirkung von

Steuervergünstigungen, traf sich die internationale Arbeitsgruppe zum ersten Mal vom 10. bis 11. November 2005 in Bonn (siehe Tabelle 1).

Tabelle 1

Datum	Ort	Beteiligte Rechnungshöfe		
10.11.2005 11.11.2005	Bonn	Dänemark Litauen Slowak. Republik Vereinig. Königreich	Deutschland Polen Schweden	Ungarn Rumänien Schweiz
22.02.2006	Bonn	Zypern Finnland Ungarn Polen Slowak. Republik Vereinig. Königreich	Tschech. Republik Frankreich Lettland Rumänien Schweden	Dänemark Deutschland Litauen Russ. Föderation Schweiz
28.08.2006	Kopenhagen	Dänemark Deutschland Lettland Rumänien Schweiz	Finnland Ungarn Litauen Slowak. Republik	Frankreich Island Polen Schweden
16.02.2007	Warschau	Dänemark Ungarn Polen Slowak. Republik	Finnland Lettland Rumänien	Deutschland Litauen Russ. Föderation
12.09.2007	Bratislava	Dänemark Deutschland Litauen Slowak. Republik	Finnland Ungarn Polen	Frankreich Lettland Rumänien
30.01.2008 31.01.2008 I	Bonn	Dänemark Deutschland Italien Niederlande Russ. Föderation Schweiz	Finnland Ungarn Lettland Polen Slowak. Republik	Frankreich Island Litauen Rumänien Schweden

Die anwesenden Vertreter der Rechnungshöfe beschlossen, die Schwerpunkte der Prüfung im Bereich der Transparenz und des Subventionsberichts zu setzen. Viele Rechnungshöfe sprachen sich auch für die schwerpunktmäßige Prüfung von Effizienz und Effektivität aus. Der deutsche Rechnungshof wollte sich zusätzlich dem Bereich der fiskalpolitischen Entscheidungen widmen. Viele Mitglieder äußerten sich bereits zu konkreten Prüfungsvorhaben für die Jahre 2006 und 2007 geäußert. Andere wollten die konkreten Themen erst später festlegen. Ausgehend von den geplanten Prüfungen wurden drei Unterarbeitsgruppen eingerichtet (siehe Abschnitt 3).

Der Erhöhung der Transparenz wurde von allen Arbeitsgruppenmitgliedern höchste Priorität eingeräumt. Die Entwicklung und Umsetzung wirksamer Mechanismen zur Erfolgskontrolle und somit der Bedarf an umfassenden und vollständigen Informationen über die Ziele und Auswirkungen der Steuersubventionen, ihr Finanzvolumen und ihr Gelingen waren das primäre Ziel der internationalen Arbeitsgruppe. Die Ergebnisse der abgestimmten Prüfung haben gezeigt, dass Ziele und Maßgaben der Steuersubventionen nicht immer angemessen spezifiziert werden. Weder die möglichen sozialen und ökonomischen Auswirkungen noch Alternativen zur Erreichung desselben Ziels wurden angemessen untersucht. Dies gilt auch für mögliche Auswirkungen auf die Umwelt. Somit fehlt dem Parlament die wichtigste Infor-

mationsgrundlage für seine Entscheidungen. Nur in Ausnahmefällen unterliegen die gesetzlichen Bestimmungen zu Steuersubventionen einer Befristung, die dem Parlament eine Entscheidung über ihren Fortbestand ermöglichen würde, nachdem Erkenntnisse über die Auswirkungen der Subvention vorliegen. Nach dem gesetzlichen Inkrafttreten der Subvention wird nicht mehr untersucht, welche Auswirkungen sie hat. Die Gesetzgeber sehen üblicherweise keine Erfolgskontrollen vor, obwohl diese dazu beitragen könnten, die politische Auseinandersetzung über die Reduzierung oder Abschaffung von Steuersubventionen zu entschärfen.

Drei Unterarbeitsgruppen

Insgesamt wurden drei Unterarbeitsgruppen eingerichtet, von denen sich jede einzelne mit einem speziellen Aspekt der Prüfung steuerlicher Subventionen beschäftigte.

Die Unterarbeitsgruppe „Transparenz und Subventionsbericht“, die sich aus den Rechnungshöfen von Deutschland (Vorsitz), Dänemark, Finnland, Frankreich, Island, Litauen, Polen, Rumänien, der Russischen Föderation, Schweden und der slowakischen Republik zusammensetzte, befasste sich mit der Transparenz und dem Subventionsbericht zu Steuersubventionen.

Zwei Unterarbeitsgruppen wurden eingerichtet, um steuerliche Ausnahmeregelungen zu prüfen. Die Unterarbeitsgruppe „Körperschaftsteuer“ unter Vorsitz des ungarischen Rechnungshofes prüfte Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Steuererleichterungen für kleine und mittlere Unternehmen. Zu diesem Zweck erarbeiteten die Rechnungshöfe von Deutschland, Lettland, Slowakische Republik, Russische Föderation und Ungarn ebenfalls einen gemeinsamen Fragebogen. Eine weitere Unterarbeitsgruppe prüfte die Gewährung eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf bestimmte Lieferungen und Dienstleistungen. Diese Unterarbeitsgruppe bestand aus den Rechnungshöfen von Deutschland (Vorsitz), Lettland, Litauen und der Schweiz.

Fragebögen als gemeinsame Grundlage

Die internationale Arbeitsgruppe verständigte sich – speziell für die Unterarbeitsgruppe „Transparenz und Subventionsbericht“ – auf einen Fragebogen, um vergleichbare Ergebnisse zu erzielen. Hielt ein Prüfer sich an die Vorgaben des Fragebogens, wurde er durch den gesamten Lauf einer Subvention zu den Kernpunkten der Transparenz geführt von der Einführung der Subvention, ihrer Umsetzung, zum Subventionsbericht bis zu der Bewertung ihrer Auswirkungen.

Der Fragebogen sollte dabei in zwei Schritten behandelt werden. Zunächst wurde vereinbart, den Fragebogen zu beantworten. Dazu wurden Antwortalternativen angeführt. Sollten diese nicht einschlägig sein, wurde zur Begründung um weitere Details gebeten. Anschließend sollte der von der internationalen Arbeitsgruppe erstellte Fragebogen als Grundlage für die Ausarbeitung des Prüfungskonzepts verwendet werden.

Die Unterarbeitsgruppe „Körperschaftsteuer“ erstellte für ihre gemeinsame Prüfung der Steuervergünstigungen im Bereich der Körperschaftsteuer darüber hinaus einen weiteren detaillierten Fragebogen.

Einstieg mit einem Seminar zu Steuersubventionen

Zur Ausarbeitung dieses Fragebogens fand auf Einladung des EUROSAI-Präsidenten am 21. und 22. Februar 2006 in Bonn ein Seminar zum Thema Steuersubventionen statt.

Auch interessierte EUROSAI-Mitglieder, die nicht der Arbeitsgruppe angehörten, waren eingeladen, am Seminar teilzunehmen. Das Seminar sollte einen professionellen Rahmen für eine abgestimmte Prüfung der Steuersubventionen erarbeiten, wie sie auf dem VI. Kongress beschlossen worden war. Mehr als 60 Teilnehmer aus 22 EUROSAI-Mitgliedstaaten und vom Europäischen Rechnungshof diskutierten über Subventionspolitik, die Effektivität und die Prüfung von Subventionen. Ziel des Seminars war die Schaffung einer wissenschaftlichen Grundlage für die abgestimmte Prüfung der Steuersubventionen in den EUROSAI-Mitgliedstaaten.

Dozenten vom finanzwissenschaftlichen Institut der Universität Köln und der OECD trugen dazu bei, einen gemeinsamen Kenntnisstand als Grundlage für den Erfolg des gemeinsamen Projektes zu schaffen. Im Seminar wurde sowohl die Definition steuerlicher Subventionen als auch das Schweizer Subventionsgesetz, das die wichtigsten Bestimmungen für die Transparenz in diesem Bereich umfasst, erörtert. Voraussetzung war eine vorausschauende Berichterstattung über Steuersubventionen und ihre bessere Integration in den Haushaltsprozess. Der Vortragende des niederländischen Rechnungshofes wies darauf hin, dass nach der erfolgten Prüfung mehr Wert auf die Wirksamkeit und Ergebnisse der Maßnahmen gelegt wurde und dass die Steuersubventionen in einem Anhang zum jährlichen Haushaltsplan ausgewiesen wurden. Ein Vertreter der *Deutschen Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit* betonte, dass die Standortwahl ausländischer Investoren nicht so sehr von Steuersubventionen abhängt, sondern vielmehr von einer guten Regierungsführung und einem soliden Steuersystem. Ein weiteres Thema war die Abschaffung fast aller Steuervergünstigungen im Zuge der Steuer- und Wirtschaftsreform Mitte der 80er Jahre in Neuseeland (siehe Tabelle 2).

Tabelle 2

Vortragender	Organisation	Vortrag
Dr. David Nguyen-Thanh	GTZ	Steuerliche Anreize in Entwicklungs- und Transformationsländern
Dr. Michael Thöne	Universität Köln	Subventionskontrolle bei Steuererleichterungen
Christian Valenduc	OECD	Subventionsbericht und Wirksamkeit von Steuersubventionen
Jan H. Velthoven	Algemene Rekenkamer	Steuern als politisches Instrument

Gemeinsame Informationsplattform

Die Arbeitsgruppenmitglieder hielten sich durch eine gemeinsame Internetseite mit geschütztem Zugang auf der Webseite des VI. EUROSAI-Kongresses (www.eurosai-2005.de) auf dem Laufenden.

Dieser Teil der Webseite informierte über den aktuellen Sachstand des Projektes, enthielt die Sitzungsprotokolle und die von den Rechnungshöfen eingereichten Fragebögen (Checklis-

ten), sowie Fortschrittsberichte, den Zeitplan und Informationen zu den Prüfungen der drei Unterarbeitsgruppen, sowie Prüfungskonzepte, Prüfungsberichte und wichtige Weblinks.

Prüfungen

Seit Mai 2005 waren die Rechnungshöfe von Dänemark, Deutschland, Finnland, Frankreich, Island, Italien, Lettland, Litauen, Polen, Rumänien, der Russischen Föderation, Schweden, Schweiz, der Slowakischen Republik, Ungarn, dem Vereinigten Königreich und Zypern Mitglieder der Arbeitsgruppe, während der niederländische Rechnungshof als Beobachter teilnahm.

In mehreren Treffen stimmten die Rechnungshöfe fortlaufend ihre Prüfungen ab. Sie verständigten sich auf gemeinsame Prüfungsfragen und -schwerpunkte und berichteten den anderen Teilnehmern über ihre aktuellen Prüfungserkenntnisse.

Der vorliegende Abschlussbericht über die abgestimmte Prüfung von Steuersubventionen stellt zusammenfassend die Prüfungsergebnisse der drei Unterarbeitsgruppen dar.

Er wird ergänzt durch einen eigenständigen Bericht jeder Unterarbeitsgruppe, der über die Prüfungsfeststellungen der an den Unterarbeitsgruppen beteiligten Rechnungshöfe ausführlicher informiert. Die nationalen Berichte sind als elektronische Dokumente Bestandteil dieses Berichts.

3 Definition

3.1 Übereinkommen

Zur Vorbereitung ihrer Prüfungen, die auch das Ziel übergreifender Erkenntnisse über die Gewährung von Steuersubventionen aus den jeweiligen Ländern hatten, war zunächst ein gemeinsames Verständnis des Begriff „Steuersubvention“ bei den beteiligten Rechnungshöfen zu schaffen.

Weder international noch national ist eine allgemeingültige Definition vorhanden. Üblicherweise wird der Begriff „Subvention“ mehr oder weniger stark eingegrenzt bzw. ausgedehnt, je nachdem, welches Ziel damit verfolgt wird.

Insbesondere für die Unterarbeitsgruppe „Transparenz und Subventionsbericht“ war jedoch eine Definition von Bedeutung, da ihr Prüfungsansatz übergreifend über alle Steuerarten und Steuersysteme Subventionen erfassen und deren Transparenz u.a. in der Form eines Subventionsberichts analysieren sollte.

Nach dem Seminar und einer umfassenden Diskussion zu diesem Thema kam die Arbeitsgruppe zu dem Schluss, den Begriff „Steuersubventionen“ in einem weiten Sinn zu verstehen, d. h. er umfasst alle Einnahmen mindernde Steuervergünstigungen. Die Definition stammt aus der OECD-Publikation *„Best Practice Guidelines – Off Budgets and Tax Expenditures“*.¹ Laut diesem Papier „... kann eine steuerliche Subvention als ein Transfer öffentli-

¹ *Best Practice Guidelines – Off Budgets and Tax Expenditures*, OECD, GOV/PGC/SBO(2004)6, 19.Mai 2004

cher Mittel durch Reduzierung einer steuerlichen Belastung gegenüber der normalen Steuerbelastung definiert werden, der an Stelle unmittelbarer Ausgaben geleistet wird.“ In der genannten Publikation werden die Steuersubventionen in folgende Kategorien unterteilt:

- Steuerbefreiungen: bestimmte Beträge werden aus der Steuerbemessungsgrundlage herausgenommen;
- Steuerfreibeträge: Abzüge, die zu einer Verringerung der Steuerbemessungsgrundlage führen;
- Steuergutschriften: Abzüge von der Steuerschuld;
- Ermäßigte Steuersätze für bestimmte Steuerpflichtige oder bestimmte Geschäfte;
- Späterer Eintritt der Steuerschuld.

Die Arbeitsgruppe stimmte darin überein, alle zuvor genannten Arten von Steuersubventionen grundsätzlich in Rahmen ihrer Prüfungen zu berücksichtigen.

3.2 Nationale Projektberichte

So wie es international keine allgemeingültige Definition des Begriffs „Steuersubvention“ gibt, ist im Allgemeinen auch in den beteiligten Ländern keine nationale gesetzliche Definition vorhanden. Die Rechnungshöfe haben sich daher mit solchen Regelungen befasst, die in ihrem nationalen Umfeld durch die jeweilige Regierung als Steuersubvention klassifiziert wurden. In ihren Prüfungen griffen sie aber auch alternative Abgrenzungen auf, die in der wirtschaftswissenschaftlichen Forschung national und international diskutiert werden. Insbesondere zeigten sie nationale Abweichungen auf, die die Berichterstattung der jeweiligen Regierungen über Umfang und Bedeutung der Steuersubventionen beeinflussen.

3.3 Relevanz der Definition

Eine Definition des Begriffs „Steuersubvention“, „Steuervergünstigung“, „steuerliche Ausnahmeregelung“ oder ähnliche Formulierungen im jeweiligen nationalen Zusammenhang hatte für die Prüfungstätigkeit in den drei Unterarbeitsgruppen unterschiedliche Bedeutung. Die beiden Unterarbeitsgruppen „Körperschaftsteuer“ und „Umsatzsteuer“ befassten sich mit steuerlichen Ausnahmeregelungen, die jeweils national als Steuersubvention eingeordnet werden könnten. Dabei konzentrierte sich die Unterarbeitsgruppe „Körperschaftsteuer“ auf solche körperschaftssteuerliche Subventionen, die in den beteiligten Ländern in gleicher oder möglichst ähnlicher Art und Weise gewährt werden. Letztlich verständigten sich die Rechnungshöfe auf Vergünstigungen für Kleinunternehmen, kleine und mittlere Unternehmen sowie ggf. für die Regionalentwicklung. Die Rechnungshöfe der Unterarbeitsgruppe „Umsatzsteuer“ kamen überein, sich grundsätzlich mit der Problematik eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes zu befassen. In fast allen Ländern werden einige Lieferungen und Leistungen abweichend vom Regelsteuersatz mit einem ermäßigten Satz besteuert. Diese Ermäßigung wird von den beteiligten Rechnungshöfen als steuerliche Vergünstigung angesehen, die Subventionscharakter haben kann. Bei den Prüfungen lag es dabei im Ermessen des jeweiligen Rechnungshofes, welche Ausnahmetatbestände im Einzelnen in die Prüfungen einbezogen wurden.

Die Unterarbeitsgruppe „Transparenz und Subventionsbericht“ befasste sich mit Steuersubventionen sowohl unter den Blickwinkel der Einführung bzw. Änderung und Verwaltung als auch einer Berichterstattung. Die Definition des Begriffs „Steuersubvention“ hat dabei im Rahmen der Gesetzgebung und der Berichterstattung eine unterschiedliche Bedeutung.

In allen Ländern ist zur Einführung, Änderungen und Abschaffung einer Steuersubvention ein Gesetz erforderlich. Dieses hat im Rahmen der Gesetzgebung im Wesentlichen die gleichen nationalen Anforderungen zu erfüllen, die auch an jedes andere Gesetz gestellt werden.

Anders gestaltet sich die Situation für die Berichterstattung. Hier ist die Frage, ob eine steuerliche Regelung als „Steuersubvention“, „Steuervergünstigung“ oder ähnliches bewertet wird, von zentraler Bedeutung. Soweit nationale Normen eine Berichterstattung vorsehen, obliegt es den jeweiligen Regierungen, für ihre Unterrichtungen den Begriff der Steuersubventionen im jeweiligen nationalen Kontext zu bestimmen. Es führt in der Praxis dazu, dass ein Beurteilungsspielraum entsteht, mit dem die nationalen Regierungen Umfang und Inhalt einer Berichterstattung über steuerliche Subventionen bestimmen können. Unter dem Gesichtspunkt der Transparenz setzen die Prüfungsaktivitäten der Rechnungshöfe an dieser Stelle an.

4 Prüfungen

4.1 Hintergrund

Im Rahmen der abgestimmten Prüfung führten die beteiligten Rechnungshöfe in ihren Ländern jeweils eigenständige Prüfungen durch. Über deren Inhalt, Umfang, Methodik und Ablauf entschieden sie – unter Berücksichtigung der in den Unterarbeitsgruppen getroffenen Vereinbarungen – nach eigenem Ermessen. Jeder Rechnungshof bestimmte sein eigenes Prüfungsteam, das unter Berücksichtigung des jeweiligen Prüfungsmandats den gleichen Bereich aus Sicht seines nationalen Rechnungshofes prüfte. Das erworbene Wissen wurde in gemeinsamen Sitzungen weitergegeben und bereicherte die Arbeit anderer Rechnungshöfe. Die teilnehmenden Rechnungshöfe werden ihre Abschlussberichte unabhängig ihrem Parlament oder dem zuständigen Ministerium vorlegen oder haben dies bereits getan.

4.2 Übersicht der Prüfungsmandate

Die Prüfungsrechte der beteiligten Rechnungshöfe werden durch ihre jeweiligen nationalen Gesetze bestimmt.

Im Allgemeinen obliegt es der externen Finanzkontrolle, die Einnahmen und Ausgaben der öffentlichen Haushalte zu prüfen. In Bezug auf Steuersubventionen, bei denen im Regelfall auf die Erhebung von Einnahmen verzichtet wird, prüfen die Rechnungshöfe bei den Stellen, die für den Gesetzesentwurf und die Durchführung der jeweiligen Steuer zuständig sind und die Vergünstigungen bewilligen. Die Gewährung der Steuersubventionen ist überwiegend in Steuerformularen zu beantragen. Insoweit können die Rechnungshöfe die Steuersubventionen auf der Ebene der staatlichen Institutionen prüfen.

Im Regelfall bestehen keine besonderen Prüfungsrechte in Bezug auf Steuersubventionen.

Die politische Wahl zwischen einer direkten Subvention und einer Steuersubvention wirkt sich jedoch auf die Prüfungsrechte der Rechnungshöfe aus. Die nationalen Gesetze sehen im Regelfall vor, dass die bestimmungsgemäße Verwendung von direkten Subventionen bei Bedarf auch auf der Ebene des Subventionsempfängers geprüft werden kann. Ein vergleichbares Prüfungsrecht ist bei Steuersubventionen nicht gegeben. Es ist kaum einem Rechnungshof möglich, Steuersubventionen auf der Ebene des Empfängers zu prüfen. Folglich ist es den Rechnungshöfen nicht möglich, die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit einer Steuersubvention auch durch Erhebungen bei dem Begünstigten zu verifizieren. Die Prüfung einer Steuersubvention beschränkt sich damit stets auf die staatliche Ebene.

4.3 Unterarbeitsgruppe 1 – „Transparenz und Subventionsbericht“

Insgesamt 11 Rechnungshöfe aus den Ländern Dänemark, Deutschland, Finnland, Frankreich, Island, Litauen, Polen, Rumänien, Russische Föderation, Schweden und der Slowakischen Republik hatten sich bei der abgestimmten Prüfung darauf verständigt, sich mit der Transparenz und dem Subventionsbericht zu Steuersubventionen zu beschäftigen.

Die von der Unterarbeitsgruppe übernommene Checkliste beruhte im Wesentlichen auf dem Entwurf des polnischen Rechnungshofes. Die der Unterarbeitsgruppe vorgelegten Fragebögen und Änderungswünsche der Rechnungshöfe von Dänemark, Deutschland, Finnland, Rumänien, Schweden und der Slowakischen Republik, die ebenfalls wichtige Anregungen gaben, wurden berücksichtigt.

4.3.1 Erhebungsart

Bei ihren Prüfungen konzentrierten sich die beteiligten Rechnungshöfe auf die Bereiche der Gesetzgebung, des Gesetzesvollzugs und der Berichterstattung.

In allen Ländern sind Steuersubventionen als steuerliche Ausnahmeregelung durch Gesetz zu normieren. Diese Vorschriften müssen folglich jeweiligen nationalen Vorschriften für die Gesetzgebung beachten.

Der Vollzug der Steuersubventionen obliegt im Regelfall den nationalen Steuerverwaltungen, die ggf. auch für die Beobachtung der Wirkungen von Steuersubventionen zuständig sind.

Regelungen über eine Berichterstattung liegen nicht in allen beteiligten Ländern vor. Dabei wird zudem zwischen einer Unterrichtung im Rahmen der jeweiligen nationalen Haushalte und einer eigenständigen Information in Form eines Subventionsberichts unterschieden.

Inhalt und Ziele der von den beteiligten Rechnungshöfen durchgeführten Prüfungen bestimmten sich im Wesentlichen an den jeweiligen nationalen Gegebenheiten. Dabei sollte übereinstimmend die Frage beantwortet werden, welche Verantwortlichkeiten für die nationale Regierung in Bezug auf Steuersubventionen bestehen und wie diese wahrgenommen werden.

Da die Gesetzgebung zu Steuersubventionen im Regelfall durch das jeweilige Finanzministerium vorbereitet und federführend geleitet wird, war dieses überwiegend der primäre Ansprechpartner für die beteiligten Rechnungshöfe.

4.3.2 Prüfungsfeststellungen

Eine ausreichende Transparenz zu den Steuersubventionen ist nicht gewährleistet.

Nationale Gesetzesentwürfe für Steuersubventionen besitzen in Bezug auf die bestehenden nationalen Vorschriften teilweise erhebliche Schwachstellen. So werden die Ziele der Steuersubvention qualitativ und quantitativ vielfach nicht ausreichend dokumentiert. Die Zielbeschreibung ist häufig so allgemein, dass die Zielerreichung daran nicht gemessen werden kann. Die Angaben zu den Kosten und dem Nutzen einer Steuersubvention haben sehr unterschiedliche Qualität. Aussagen zu einer Evaluierung, insbesondere zu deren Zeitpunkt, Inhalt und Zielen werden nur unzureichend dargestellt.

Damit fehlen die Grundlagen, um Steuersubventionen zu beobachten, zu analysieren und zu bewerten. Über die Möglichkeit einer befristeten und/oder degressiven Ausgestaltung wird in vielen Fällen nicht berichtet.

Während der Gewährung der Steuersubventionen wird eine systematische Beobachtung, Analyse und Bewertung nicht durchgeführt. Entsprechende strategische Konzepte fehlen. Aktuelle Daten zu den Kosten und dem Nutzen sind überwiegend nicht vorhanden. Eine systematische Evaluierung erfolgt – auch wegen dieser fehlenden Daten – nicht.

Die Berichterstattung über Steuersubventionen als Teil des Haushalts oder in einem eigenständigen Bericht ist unzureichend. Eine Übersicht über alle Steuersubventionen ist vielfach nicht vorhanden. Steuermindereinnahmen werden nur unvollständig ermittelt bzw. geschätzt. Die Schätzgrundlagen und -annahmen fehlen. Zu den Zielen und zur Zielerreichung, den tatsächlichen Auswirkungen und zur Evaluierung der Steuersubventionen waren die Darstellungen der nationalen Regierungen überwiegend zu knapp.

4.3.3 Empfehlungen

Insgesamt hielten die beteiligten Rechnungshöfe Verbesserungen im Bereich der Gesetzgebung zu und der Berichterstattung über Steuersubventionen für geboten, um eine aus ihrer Sicht zwingend notwendige Transparenz sowohl für den Gesetzgeber als auch die Öffentlichkeit zu schaffen.

Die beteiligten Rechnungshöfe kamen aufgrund ihrer Prüfungen zu folgenden Empfehlungen an die nationalen Regierungen bzw. Parlamente:

Gesetzgebung

In der Gesetzgebung sind zukünftig eindeutige, klar umschriebene und überprüfbare Ziele für die Steuersubventionen zu definieren. Die Analysen, die die Regierungen im Zusammenhang mit dem Gesetzgebungsverfahren erstellen, sollen umfassend dokumentiert werden. Eine Befristung von Steuersubventionen wird ggf. angeregt.

Regelmäßige Evaluierung

Jeweils national ist eine Strategie zu entwickeln und umzusetzen, die eine systematische

Beobachtung, Analyse und Bewertung der Steuersubventionen ermöglicht. Regelmäßige Evaluierung sollen durchgeführt werden, um die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Steuersubventionen nachweisen zu können.

Berichterstattung

In die Berichterstattung sollen alle Steuersubventionen einbezogen werden. Die Regierung sollte daher klarstellen, was sie unter Steuersubvention versteht und was nicht zur Berichterstattung gehört. Über die durch die Steuersubventionen verursachten Mindereinnahmen ist umfassend und vollständig zu informieren. Insgesamt ist eine regelmäßige, aktuelle und umfassende Berichterstattung zu Steuersubventionen notwendig.

Da die Steuersubventionen für wenige Empfänger aus den Steuerzahlungen aller Steuerpflichtigen finanziert werden, ist nur durch eine erhöhte Transparenz, die die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der steuerlichen Ausnahmeregelung offen legt, deren Belastung zu begründen.

4.4 Unterarbeitsgruppe 2 – „Körperschaftsteuer“

Die Unterarbeitsgruppe Körperschaftsteuer setzte sich aus den Rechnungshöfen von Deutschland, der Republik Lettland, der Slowakischen Republik, der Russischen Föderation und Ungarn (Vorsitz) zusammen. Die Teilnehmer der Unterarbeitsgruppe prüften die Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit der Kleinstunternehmen, kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) gewährten Subventionen im Bereich der Körperschaftsteuer oder falls diese in einem Land nicht existierten, jene für die Regionalentwicklung. Der Rechnungshof der Republik Lettland hat das ganze System der im Bereich der Körperschaftsteuer gewährten Subventionen geprüft.

4.4.1 Prüfungsfeststellungen

In allen beteiligten Ländern bedarf die Besteuerung einer gesetzlichen Grundlage. In vier Ländern gibt es für die Körperschaftsteuer ein eigenes Gesetz. In der russischen Steuerordnung enthält das Kapitel „Körperschaftsteuer“ die entsprechenden Rechtsgrundlagen. In drei Ländern (Ungarn, Republik Lettland und Slowakische Republik) fließen die Einnahmen aus der Körperschaftsteuer dem zentralstaatlichen Haushalt zu, während in Deutschland und in der Russischen Föderation die Einnahmen unter dem Staatshaushalt und dem der Bundesländer bzw. dem der Untergliederungen der Russischen Föderation aufgeteilt werden.

In drei Ländern (Deutschland, Ungarn und Slowakische Republik) werden alle körperschaftsteuerlichen Subventionen durch das entsprechende Körperschaftsteuergesetz geregelt. In der Republik Lettland und in der Russischen Föderation werden einige durch sonstige Gesetze geregelt.

Die Bestimmungen zur Gewährung körperschaftsteuerlicher Subventionen an KMU sind in den beteiligten Ländern sehr vielfältig:

- in vier Ländern (Deutschland, Republik Lettland, Russische Föderation und Slowakische Republik) gibt es keine speziellen körperschaftsteuerlichen Freibeträge für KMU (in der Slowakischen Republik werden körperschaftsteuerliche Subventionen nur zur Förderung der Regionalentwicklung gewährt);
- im ungarischen Körperschaftsteuergesetz ist ein spezieller Steuerfreibetrag für KMU vorgesehen;

Dies bedeutet, dass es in der Mehrzahl der beteiligten Staaten keine körperschaftsteuerliche Subvention gibt, die ausschließlich auf KMU abzielt. KMU besitzen jedoch das Recht, gemäß den allgemeinen Bestimmungen körperschaftsteuerliche Subventionen in Anspruch zu nehmen.

KMU werden in den beteiligten Staaten unterschiedlich definiert. In den Mitgliedstaaten der Europäischen Union basiert die Definition auf Empfehlungen der Kommission. Als Ergebnis der Empfehlung von 1996 hat die Kommission erstmals eine gemeinsame Definition der KMU aufgestellt. Am 6. Mai 2003, hat sie die neue Definition der KMU angenommen. Sie ist am 1. Januar 2005 in Kraft getreten. Die Russische Föderation wendet andere Bestimmungen an, wobei die Gruppe der mittleren Unternehmen erst ab 1. Januar 2008 eingeführt wird.

In allen beteiligten Ländern sind im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens vorab Evaluierungen durchzuführen. Dies beinhaltet Machbarkeitsstudien sowie die Abschätzung der zu erwartenden finanziellen, wirtschaftlichen und sozialen Folgen des Gesetzesentwurfs oder sonstiger Bestimmungen. Diese gesetzlichen Anforderungen werden aber nicht bzw. nur teilweise von den Finanzministerien umgesetzt. Fehlende gründliche Vorabanalysen führen im Falle der Steuersubventionen allerdings dazu, dass weder die Zielerreichung noch die Wirksamkeit der Subventionen im Nachgang evaluiert werden.

Die Bestimmungen zur Körperschaftsteuer wurden während des Prüfungszeitraums in allen Ländern mehrmals geändert, was sich allerdings nur begrenzt auf die Gesamtheit der Bestimmungen ausgewirkt hat. Grund für diese Änderungen war die in Ungarn und in der Slowakischen Republik vollzogene Harmonisierung im Sinne des EU-Rechts.

Im Allgemeinen wurde nicht das gesamte Regelwerk abgeschafft, sondern wie in der Republik Lettland oder in der Russischen Föderation nur einzelne Klauseln gestrichen.

Die Praxis bei der Zielsetzung für körperschaftsteuerliche Subventionen ist in den beteiligten Ländern unterschiedlich – eine allgemeingültige Aussage ist also nicht möglich. Während in Deutschland und in der Slowakischen Republik Zieldefinitionen für körperschaftsteuerliche Subventionen vorhanden und gut dokumentiert waren, ist dies in den gesetzlichen Bestimmungen der Republik Lettland und in der Russischen Föderation nicht der Fall. In Ungarn werden die Ziele indirekt definiert, d. h. über die Bedingungen für die Inanspruchnahme der Subventionen.

Die Möglichkeit, körperschaftsteuerliche Subventionen durch unmittelbare Finanzhilfen zu ersetzen, haben die zuständigen Stellen in keinem der beteiligten Länder in Erwägung gezogen. Die Finanzministerien haben keine umfassenden Evaluierungen der durch die gesetzlichen Bestimmungen erreichten Ziele durchgeführt. Aus diesem Grund kann nicht untersucht werden, ob es Alternativen gibt, durch bessere Regelungen den gleichen Zielerreichungs-

grad zu gewährleisten. Es steht jedoch fest, dass unmittelbare Finanzhilfen sich für Steuerpflichtige anders auswirken als Steuersubventionen. Das Ersetzen der Steuersubventionen durch unmittelbare Finanzhilfen hätte zusätzliche Verwaltungskosten zur Folge.

In allen beteiligten Ländern ist die Inanspruchnahme der Steuersubventionen durch gesetzliche Bestimmungen in vielfacher Hinsicht begrenzt (zeitlich, betragsmäßig und durch sonstige Auflagen). Gewöhnlich können körperschaftsteuerliche Subventionen ohne Bescheinigung über die Einhaltung der Auflagen in Anspruch genommen werden. Die Einhaltung der Auflagen wird durch die nachgängige Prüfung der Steuerbehörden gewährleistet.

Die Finanzministerien aller beteiligten Staaten schätzen den haushaltswirksamen Gesamtbetrag der Steuersubventionen, allerdings mit unterschiedlichen Verfahren. Die Finanzministerien der Republik Lettlands und der Slowakischen Republik nehmen – neben der Schätzung des Gesamtbetrags – auch eine Schätzung der Zahl der Steuerpflichtigen, die Steuersubventionen in Anspruch nehmen, vor. Das deutsche Finanzministerium erstellt Schätzungen zur Höhe der Subventionen und zur Zahl der Steuerpflichtigen, die sie in Anspruch nehmen. Diese Schätzung stützt sich allerdings nicht auf aktuelle Datenbestände, denn die Daten aus den offiziellen Statistiken beruhen auf Feststellungen, die fünf Jahre oder älter sind. Das ungarische und das russische Finanzministerium führen zwecks Erstellung des Haushaltsplanentwurfs jeweils eine Schätzung des Gesamtbetrages der Steuersubventionen durch.

Im Allgemeinen reicht die Datengrundlage im Bereich der körperschaftsteuerlichen Subventionen für einen Vergleich und eine Evaluierung der Folgenabschätzung von Steuersubventionen, einschließlich der für KMU, nicht aus. Das Verhältnis zwischen der Gesamtzahl der Steuerpflichtigen und derer, die körperschaftsteuerliche Subventionen in Anspruch nehmen kann auf der Grundlage der Daten der beteiligten Länder nicht verglichen werden. Auch im Falle der KMU ist dieses Verhältnis nicht zu ermitteln. Grund dafür ist, dass nur in Ungarn Daten über die KMU und über die Gesamtzahl der Steuerpflichtigen, die Subventionen in Anspruch nehmen, verfügbar waren. In Deutschland, der Republik Lettland, der Russischen Föderation und der Slowakischen Republik gibt es für KMU keine speziell vorgesehenen Subventionen.

Der durchschnittliche Betrag der Steuersubventionen für Steuerpflichtige kann anhand der von den beteiligten Ländern zur Verfügung gestellten Daten nicht verglichen werden. Auch für die KMU ist die Ermittlung dieses Verhältnisses nicht möglich.

Der Anteil körperschaftsteuerlicher Einnahmen an den gesamten Steuereinnahmen des Staatshaushalts der beteiligten Länder schwankt zwischen 3,1 und 26,3%. Der Anteil der körperschaftsteuerlichen Subventionen am Gesamtbetrag der Einnahmen des Staatshaushalts beträgt zwischen 0,7 und 3,3%. Das Verhältnis zwischen körperschaftsteuerlichen Subventionen und körperschaftsteuerlichen Einnahmen ist in der Russischen Föderation am geringsten (2,75-3,79%), dagegen in der Slowakischen Republik 2004 (20,23%) und 2005 sowie 2006 in Ungarn (28,26% und 24,09%) am höchsten. Für KMU können diese Indikatoren nicht ermittelt werden.

Die Finanzministerien der beteiligten Staaten verfolgen die Entwicklung körperschaftsteuerlicher Subventionen, um sie bei der Haushaltsaufstellung berücksichtigen zu können. Die Entwicklung der körperschaftsteuerlichen Subventionen wird – außer in der Slowakischen

Republik – nicht von den Finanzministerien evaluiert. Dies gilt insbesondere für die Anzahl der Steuerpflichtigen, die Steuersubventionen in Anspruch nehmen.

In allen beteiligten Staaten werden von der Steuerverwaltung IT-Verfahren entwickelt und angewandt, die sie bei der körperschaftsteuerlichen Antragsbearbeitung und für Steuerprüfungszwecke beim einheitlichen Verfahren aller Finanzämter verwenden. Die IT-Verfahren decken alle Prüfungsphasen ab, die gespeicherten Daten sind zuverlässig. Die Zugangsrechte und die Speicherung der Daten über Veränderungen im Verfahren unterliegen ebenfalls den entsprechenden Bestimmungen. Bestimmte Mängel konnten in drei Ländern im Zusammenhang mit der Anwendung von IT-Verfahren festgestellt werden. Diese Probleme wurden jedoch beseitigt.

In allen beteiligten Ländern verfügen die IT-Verfahren der Steuerbehörden auch über Risikomanagementmodule zur Unterstützung der Steuerprüfungen. Anzahl und Umfang der dabei berücksichtigten Risikofaktoren sowie die Qualität der Anwendungen sind aufgrund unterschiedlicher nationaler Gegebenheiten verschieden. Jede Steuerverwaltung klassifiziert die Steuerpflichtigen anhand der Daten der Steuererklärungen und sonstiger steuerlicher Informationen, wie z. B. der Steuerzahlungsmoral. In Deutschland, Ungarn und der Russischen Föderation wird auch die Stimmigkeit der Daten der Steuererklärungen berücksichtigt.

In den beteiligten Ländern – außer der Republik Lettland – sind die Ziele der körperschaftsteuerlichen Subventionen klar und messbar definiert.

In allen Ländern gibt es Bestimmungen, die eine Evaluierung der Folgen von Steuersubventionen und deren Zielerreichung vorschreiben. Generell lässt sich jedoch feststellen, dass die Zielerreichung nicht ausreichend überwacht wird. Die nationalen Finanzministerien haben – außer Deutschland – keine Verfahren zur Nachverfolgung und Beurteilung eingerichtet. Ebenso wenig wurden Methoden zur Evaluierung der Zielerreichung entwickelt. Obwohl in Deutschland solche Methoden entwickelt worden sind, verfolgen die meisten Ressorts keinen klar strukturierten Ansatz oder eine allgemein anerkannte Methode.

Die Verwaltungskosten für die Erhebung der verschiedenen Steuerarten – einschließlich der Steuersubventionen – werden weder von den Finanzministerien noch von den zuständigen Steuerbehörden gesondert erfasst. Die Wirtschaftlichkeit der Steuersubventionen kann deshalb nicht ermittelt werden.

In den Bestimmungen sind meist keine obligatorischen Prüfungen vorgeschrieben. Die Körperschaftsteuerprüfungen der Steuerverwaltung beinhalten allerdings auch die Prüfung der körperschaftsteuerlichen Subventionen. Prüfungsart- und methodik unterscheiden sich aber.

Bei der Erfassung der Prüfungsdaten und der Ergebnisse gehen die Steuerverwaltungen unterschiedlich vor. Ein Vergleich ist daher nicht möglich. Informationen zu Unregelmäßigkeiten, die sich aus den Prüfungen ergeben – insbesondere im Hinblick auf steuerstrafrechtliche und/oder verwaltungsrechtlich relevante Ordnungswidrigkeiten – werden nur von der deutschen, ungarischen und slowakischen Steuerverwaltung bereitgestellt. Von letzterer wurden dabei keine Unregelmäßigkeiten festgestellt. In Deutschland werden solche Informationen nicht zentral erfasst.

4.4.2 Empfehlungen

Aufgrund der bei der abgestimmten Prüfung gewonnenen Prüfungsergebnisse, hat die Unterarbeitsgruppe folgende Empfehlungen erstellt:

1 Vorschläge zum Gesetzgebungsverfahren	Systematische Dokumentation der Subventionsziele Durchführung einer vorgängigen und gleichzeitigen Gesetzesfolgenabschätzung und Überprüfung von Alternativen, z. B. direkte Finanzhilfen
2 Entwicklung von Bewilligungskriterien	Abschätzung der Möglichkeit einer befristeten Gewährung von Subventionen Vorzug für eine zeitlich begrenzte Bewilligung in Bezug auf einzelne Steuerpflichtige, die Subventionen erhalten
3 Verpflichtung zur Veröffentlichung maßgeblicher Daten	Jährliche Bezifferung der durch die steuerlichen Vergünstigungen entstehenden tatsächlichen Einnahmefälle, Vergleich von Ist- und Sollkosten auch in Bezug auf andere Steuerarten und Haushaltsjahre Ggf. Verwaltungskosten Ggf. Bürokratiekosten der Steuerpflichtigen, die Subventionen erhalten Anzahl und Struktur der Steuerpflichtigen, die Subventionen erhalten
4 Regelmäßige Evaluierung	Evaluierung der Zielerreichung Evaluierung der Wirksamkeit Evaluierung der Wirtschaftlichkeit
5 Einsatz von IT	Automatisierte Verfahren mit kompatiblen Datenbanken Einsatz von Risikomanagementsystemen auf der Grundlage von zuverlässigen Daten Bildung von Netzwerken Einrichtung eines Subventionsregisters

4.5 Unterarbeitsgruppe 3 – „Umsatzsteuer“

Der Unterarbeitsgruppe „Umsatzsteuer“ gehören Lettland, Litauen, die Schweiz und Deutschland (Vorsitz) an. Die Unterarbeitsgruppe „Umsatzsteuer“ wurde beauftragt, sich mit den Steuervergünstigungen durch Anwendung eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes zu befassen. Sie kamen im Zeitraum von Februar 2006 bis Januar 2008 zu drei Sitzungen zusammen.

4.5.1 Prüfungsumfang

Wie vereinbart haben die Mitglieder der Unterarbeitsgruppe Erhebungen zum ermäßigten Umsatzsteuersatz in ihren Ländern durchgeführt. Sie erörterten den Prüfungsumfang und die anzuwendenden Prüfungsverfahren. Jeder Rechnungshof konnte die Steuersubventionen und Prüfungsziele, die er im Rahmen seiner nationalen Prüfungen abdecken wollte, frei wählen.

Die Prüfung sollte z. B. zeigen, ob die in den Mitgliedstaaten untersuchten Umsatzsteuersatzermäßigungen noch gerechtfertigt sind oder zu unbeabsichtigten Nebenwirkungen führen. Außerdem sollte die Prüfung der Frage nachgehen, wer oder welche Zielgruppe von der jeweiligen Steuersatzermäßigung profitiert und ob diese steuerliche Begünstigung ein geeignetes Instrument zur Unterstützung der angegebenen Maßnahmen ist. Darüber hinaus sollten die Mitglieder der Unterarbeitsgruppe Informationen über die Probleme sammeln, die in ihren Ländern im Zusammenhang mit der Anwendung ermäßigter Umsatzsteuersätze bestehen, die Gesamthöhe der Umsatzsteuerausfälle, die in ihrem Land infolge der Anwendung eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes entstanden, die Wirksamkeit der Subvention und die Verfahren zur Beurteilung der Wirksamkeit ermäßigter Umsatzsteuersätze.

Die getroffenen Prüfungsfeststellungen wurden zunächst in nationalen Prüfungsberichten vorgestellt.

4.5.2 Prüfungsfeststellungen

Ein Rechnungshof hat die Anwendung und den Vollzug des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für „Fast-Food-Gastronomie“, „Kunstgegenstände und Sammlungsstücke“ sowie „Kombinationsartikel“ näher untersucht. Die Prüfung bestätigte, dass es bei der Anwendung einzelner Umsatzsteuerermäßigungen zu Mitnahmeeffekten und missbräuchlichen Gestaltungen kommt und aufgrund erheblicher Abgrenzungsschwierigkeiten nur mit einem hohen Personaleinsatz wirksam durchzuführen ist. Es wurde daher empfohlen, den ermäßigten Umsatzsteuersatz in diesen Bereichen abzuschaffen.

Ein weiterer Rechnungshof führte Erhebungen durch, um zu überprüfen, ob die rechtmäßige Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes systematisch kontrolliert wird und ob die dadurch erzielten Einnahmen beziffert werden. Er untersuchte weiterhin, ob die durch die Ermäßigung erzielten steuerlichen Mindereinnahmen berechnet werden und ob die Wirksamkeit des ermäßigten Umsatzsteuersatzes und der Nutzen für die Öffentlichkeit beurteilt werden. Der Rechnungshof stellte fest, dass nicht beurteilt wurde, ob die Umsetzung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes einen Nutzen für die Öffentlichkeit darstellt.

Ein Rechnungshof gab eine wirtschaftswissenschaftliche Studie in Auftrag, um die Auswirkungen des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf Preise, Angebot, Nachfrage usw. zu ermitteln. Die Studie hat gezeigt, dass der ermäßigte Umsatzsteuersatz sich nicht direkt auf Waren- und Dienstleistungspreise auswirkt und dass kein direkter Nutzen für den Verbraucher entsteht.

Ein Rechnungshof wählte die niedrigeren Sätze in der MwSt als Thema einer Evaluierung, weil sie eine wenig transparente Form der Subventionierung darstellten und eine Reform des Mehrwertsteuergesetzes im Gange war, welche eine Vereinfachung der Satzstruktur bis hin zu einem Einheitssatz anstrebte.

4.5.3 Schlussfolgerungen

Auf der Grundlage der nationalen Prüfungen und Berichte gelangten die Mitglieder der Unterarbeitsgruppe „Umsatzsteuer“ hinsichtlich der Auswirkungen und der Wirtschaftlichkeit

niedrigerer Umsatzsteuersätze zu den folgenden gemeinsamen Schlussfolgerungen:

- Von der Anwendung eines niedrigeren Umsatzsteuersatzes sollten unmittelbar die Konsumenten durch eine Senkung der Waren- und Dienstleistungspreise profitieren.
- Die Unterarbeitsgruppe bekräftigt, dass niedrigere Umsatzsteuersätze nicht geeignet sind, die Preise für Waren und Dienstleistungen zu senken, das Wachstum von Angebot und Nachfrage zu stimulieren oder in Bereichen mit niedrigeren Umsatzsteuersätzen neue Arbeitsplätze zu schaffen. Wo die Anwendung niedrigerer Sätze dennoch eine gewisse Wirkung entfaltet, hätte diese Wirkung auf anderem Wege erzielt werden können.
- In manchen Fällen profitieren von den niedrigeren Umsatzsteuersätzen nicht die Konsumenten, sondern ausschließlich bestimmte Unternehmen. Diese können dadurch ihre Gewinne maximieren. Die Steuersubvention hat so unbeabsichtigte Auswirkungen auf die Geschäfte.
- Bei der Anwendung niedrigerer Umsatzsteuersätze kommt es zu unbeabsichtigten Missklassifikationen und Fällen von Missbrauch, die zu erheblichen Umsatzsteuer-Einnahmenausfällen führen können.
- Hinzu kommt, dass die Fehlallokation von Steuervergünstigungen nicht nur gegen die nationale Subventionspolitik verstößt, sondern auch gemeinschaftsrechtlich problematisch sein kann.
- Zwischen den detaillierten Vorschriften für die Satzdifferenzierung und den Mitteln, die den Steuerbehörden zu deren Anwendung zur Verfügung stehen, herrscht ein unangemessenes Verhältnis. Die Unterarbeitsgruppe befürchtet, dass die niedrigeren Umsatzsteuersätze oft zu Unrecht gewährt werden.
- Die Mitglieder der Unterarbeitsgruppe stellten fest, dass die ermäßigten Umsatzsteuersätze für bestimmte Waren und Dienstleistungen oft überholt sind und daher nicht mit der ursprünglichen Absicht des Gesetzgebers übereinstimmen. Eine regelmäßige Evaluierung solcher Ermäßigungen ist rechtlich nicht vorgesehen.
- Der Kontrolle der Auswirkungen von Steuervergünstigungen wie niedrigeren Umsatzsteuersätzen wird nicht genügend Beachtung geschenkt. Die Wirtschaftlichkeit der Steuervergünstigungen, ihre Auswirkungen auf die Verbraucherpreise, Konsummuster und Verwaltungskosten werden keiner regelmäßigen Bewertung unterzogen.
- Es ist für einen Staat generell prüfenswert ob die mit ermäßigten Umsatzsteuersätzen angestrebten Ziele mit bestehenden wohlfahrtstaatlichen und wirtschaftspolitischen Instrumenten wirtschaftlicher erreicht werden können.

4.5.4 Einzelempfehlungen

Die Mitglieder der Unterarbeitsgruppe „Umsatzsteuer“ empfehlen, die folgenden Möglichkeiten zu prüfen:

- Systematische Kontrolle und Evaluierung der Anwendung und Auswirkungen niedrigerer Umsatzsteuersätze

- Jährliche Veröffentlichung der durch die steuerlichen Vergünstigungen entstehenden tatsächlichen Einnahmenausfälle für den Haushalt
- Überprüfung, ob die Zahl der Umsatzsteuervergünstigungen in Form ermäßigter Steuersätze auf bestimmte Waren und Dienstleistungen reduziert und ggf. durch andere Instrumente ersetzt werden könnten.

4.6 Gesamtempfehlungen

Obwohl die drei Unterarbeitsgruppen Steuersubventionen aus verschiedenen Blickwinkeln betrachtet haben, waren die Prüfungsergebnisse ähnlich. Daher hat die Arbeitsgruppe folgende Gesamtempfehlungen ausgesprochen:

Gesetzgebung

Künftig sollten bei der Einführung von Steuersubventionen eindeutige, klar umschriebene Ziele umfassend dokumentiert werden. Nach eingehender Prüfung sollte in geeigneten Fällen eine Befristung von Steuersubventionen in den Gesetzesentwürfen erfolgen. Andere Förderhilfen sollten berücksichtigt und die Gesetzesfolgen abgeschätzt werden.

Berichterstattung

Die Subventionsberichterstattung sollte die durch die steuerlichen Vergünstigungen entstehenden tatsächlichen Einnahmenausfälle beziffern. Solche Berichte sollten regelmäßig, am besten jährlich verfasst werden. Die Bereitstellung weiterer Daten wie z. B. zu den Verwaltungskosten sowie den Ist/Sollkosten ist anzustreben. Die Rechnungshöfe empfehlen, eine Liste aller Steuersubventionen zu erstellen auf der Grundlage internationaler Definitionen, die an die nationalen Gegebenheiten anzupassen sind und die Liste jedem zugänglich zu machen.

Evaluierung

Evaluierungen sollten regelmäßig durchgeführt werden, um die Wirksamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zielerreichung der steuerlichen Subventionen zu gewährleisten.

Informationstechnologie

Zusätzlich sollten IT-Verfahren für Steuersubventionen weiterentwickelt und Netzwerke mit anderen Datenverarbeitungssystemen gebildet werden um, einen Datenabgleich zu gewährleisten.

5 Aktivitäten der nationalen Regierungen und Parlamente

5.1 Hintergrund

Es gibt keine EUROSAT-Richtlinien für die Durchführung einer abgestimmten Prüfung. Die nationalen Prüfungen und die Behandlung der Prüfungsergebnisse richteten sich jeweils nach dem nationalen Prüfungsmandat jedes einzelnen teilnehmenden Rechnungshofes.

5.2 Nationale Aktivitäten

Die beteiligten Rechnungshöfe hatten im Rahmen ihrer Verfahren die Prüfungsergebnisse und Empfehlungen mit den zuständigen nationalen Stellen – im Regelfall den Regierungen bzw. Ministerien – diskutiert. Die Prüfungsberichte wurden anschließend überwiegend der Öffentlichkeit zugänglich gemacht. Soweit es zu einer parlamentarischen Behandlung der Berichte kam, wurden z. B. Anhörungen oder Diskussionen in den zuständigen Ausschüssen geführt. Hierbei hatten die jeweiligen nationalen Rechnungshöfe die Gelegenheit, ihre Standpunkte darzustellen und näher zu erläutern. Dabei wurde vereinzelt bereits erklärt, Empfehlungen der Rechnungshöfe zukünftig umzusetzen. Konkrete Änderungen in der Gesetzgebung, der Steuerverwaltung und der Berichterstattung haben sich jedoch aufgrund der Prüfungen noch nicht ergeben.

6 Schlussfolgerungen

Trotz unterschiedlicher Steuersysteme stellten die an der abgestimmten Prüfung beteiligten Rechnungshöfe ähnliche Probleme und Missstände im Bereich der Steuersubventionen fest. Ein gemeinsames Vorgehen der Rechnungshöfe könnte neue Perspektiven in einem größeren Umfeld eröffnen und zu neuen nationalen Prüfungserkenntnissen beitragen vor allem, wenn die geltenden gesetzlichen Bestimmungen auf einer gemeinsamen Grundlage beruhen.

Weitere Ziele der Rechnungshöfe waren der Erfahrungsaustausch, die Schaffung informeller Netzwerke und die Förderung der Kommunikation mit anderen Rechnungshöfen und Institutionen. Die an der abgestimmten Prüfung beteiligten Rechnungshöfe haben auch diese Ziele erreicht. Die Arbeitsgruppe hofft, dass die Rechnungshöfe der EUROSAT ihre Bemühungen weiter fortsetzen und auf den bisherigen Errungenschaften in weiteren gemeinsamen Aktionen aufbauen.

Mitglieder- und Teilnehmerliste

(in alphabetischer Reihenfolge)

Land	Name		Adresse
Dänemark	Herr Henrik Berg Rasmussen Herr Jesper Neumann		Rigsreversionen Landgreven 4 Postboks 9009 1022 København
Deutschland	Herr Dirk Ehlscheid Herr Jan Eickenboom Herr Frank Fritsch Frau Claudia Goldammer Herr Norbert Hauser Herr Peter Korn	Herr Achim Nettersheim Herr Ralf Olheide Herr Klaus Schleicher Herr Michael Schrenk Herr Ulrich Walter	Bundesrechnungshof Adenauerallee 81 53113 Bonn Germany
Finnland	Herr Visa Paajanen Herr Hannu Rajamäki		Valtiontalouden Tarkastusvirasto POB 1119 00101 Helsinki
Frankreich	Herr Pierre Jaillard		Cour des Comptes 13, rue Cambon 75100 Paris
Island	Herr Ingi K Magnússon		Ríkisendurskodun Skulagata 57 150 Reykjavík
Italien	Herr Ennio Colasanti Herr Luigi Mazzillo Herr Mario Nispi Landi		Corte dei Conti Via Baiamonti 25 00195 Roma
Lettland	Herr Ieva Braunfelde Frau Iveta Burkane Herr Oskars Erdmanis	Frau Iveta Martuzane Frau Ilze Ozola Frau Iva Saicane	Latvijas Republikas Valsts kontrole 13 k-5 Skanstes Street Rīga, LV 1013 Latvia
Litauen	Frau Edita Janušienė Frau Jolita Korzunienė Frau Kristina Vaivadienė		Lietuvos Respublikos Valstybės Kontrolė Pamėnkalnio 27 01113 Vilnius
Niederlande	Frau Marjan de Rijke Herr Lauw Simonse		Algemene Rekenkamer Lange Voorhout 8 2514 ED Den Haag
Polen	Herr Waldemar Długolecki Herr Józef Górny Herr Adam Niedzielski	Herr Marek Sikorski Herr Dominik Wadecki	Najwyższa Izba Kontroli P.O. Box-14 00-950 Warszawa 1 Poland
Rumänien	Frau Anisoara Fratila Frau Cristina Ivan Herr Stefan Popa Frau Anca Szigeti		Curtea de Conturi a României 22- 4 Lev Tolstoi St. Sect 1 71289 Bucharest Romania
Russische Föde- ration	Herr Valery Goreglyad Frau Olga Maslova Herr Vladimir Sychev Herr Sergey Trufanov		Accounts Chamber of the Russian Federation Zubovskaya Street 2 119992 Moscow
Schweden	Frau Anneli Josefsson Frau Katarina Stenmark Frau Frida Widmalm		Riksrevisionen Nybrogatan 55 114 90 Stockholm
Schweiz	Herr Bruno Nideröst		Eidgenössische Finanzkontrolle Monbijoustrasse 45 3003 Bern
Slowakische Republik	Herr Vladimír Daniš Herr Emil Kočíš		Najvyšší kontrolný úrad SR Priemyselná 2 824 73 Bratislava
Ungarn	Herr Gábor Földvári Frau Gabriella Kapronczai Frau Mária Vörös		Állami Számvevőszék Apáczai Csere János utca 10 1052 Budapest
Vereinigtes Königreich	Herr Steven Ardron Herr Iain Johnston Herr David Waddell		National Audit Office 157-197 Buckingham Palace Road Victoria London SW1W 9SP
Zypern	Herr Theodosios Hadjimichael		Audit Office of the Republic of Cyprus 12 Vizantiou Street 1406 Strovolos-Nicosia

**Seminar „Steuersubventionen“
organisiert vom Präsidenten der EUROSAI**

21.-22. Februar 2006 in Bonn

- Seminarergebnisse -

„Subventionskontrolle bei Steuererleichterungen“

Dr. Michael Thöne, Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln

Dr. Thöne merkte zunächst an, dass die Rechnungshöfe durch die Ergebnisse ihrer Prüfungen im Subventionsbereich den Gesetzgeber eventuell zu Änderungen der Steuergesetzgebung bewegen könnten. Dass der Gesetzgeber von sich aus den ersten Schritt unternimmt, sei hingegen unrealistisch.

Für ein Benchmarking (mit einem Steuersystem ohne jegliche Subventionen als Vergleichsgröße) müsste zwischen Steuervergünstigungen und Subventionen unterschieden werden. Dabei definierte Dr. Thöne bei weiter Auslegung Steuervergünstigungen als alle Abweichungen von diesem Steuersystem, die zu Steuerausfällen führen und darauf abzielen, eine Verhaltensänderung beim Steuerpflichtigen zu bewirken.

Die Wirkung der „Sunset-Legislation“ hielt Dr. Thöne für überbewertet. Er empfahl ein Subventionsgesetz nach Schweizer Vorbild unter der Voraussetzung, dass es allgemein bekannt wäre und daher nicht unbemerkt geändert werden könnte. Auch die USA seien im Subventionsbereich schon weiter fortgeschritten.

Anschließend diskutierten die Teilnehmer die Frage des Benchmarking. Dabei sei insbesondere abzuklären, von welchen Zielgrößen, wie z. B. Wirtschaftlichkeit, Gerechtigkeit, „Verwaltungsconvenience“, veranschlagtes Steueraufkommen, die Teilnehmer ausgingen. Auch müsse jeder einzelne Staat zunächst seine eigenen Vergleichsgrößen festlegen (Bezugssystem, Staatsaufbau etc.), da ansonsten ein staatenübergreifender Vergleich der Benchmarks nicht möglich sei.

Eine Abschaffung aller Ausnahmetatbestände könnte insgesamt zu deutlich mehr steuerlicher Gerechtigkeit führen. Dies zeige auch das Beispiel von Neuseeland, wo im Zuge der Steuer- und Wirtschaftsreform Mitte der 80er Jahre fast alle Steuervergünstigungen abgeschafft wurden. Die Teilnehmer äußerten die Hoffnung, dass durch die Prüfung zumindest die ältesten Steuervergünstigungen aufgehoben würden.

„Subventionsbericht und Wirksamkeit von Steuersubventionen“

Christian Valenduc, OECD

Insgesamt vertrat Herr Valenduc die Meinung, dass die Berichterstattung über Steuervergünstigungen ein wichtiger Schritt in Richtung Transparenz sei. Sie müsse jedoch vorausschauend sein und besser in den Haushaltsprozess integriert werden. Für eine Effektivitätsanalyse könnten Wirtschaftsexperten hinzugezogen werden, die endgültige Entscheidung über die Vor- und Nachteile einer Steuervergünstigung läge jedoch bei der Politik.

Im Anschluss stellten die Teilnehmer im Zusammenhang mit der Effektivitätsanalyse die Frage, inwieweit die durchgeführten Analysen von den Rechnungshöfen nachgeprüft werden könnten.

Außerdem wurde die Frage aufgeworfen, ob es bereits ein gemeinsames Verständnis gäbe, was in einem bestimmten Steuersystem Steuervergünstigungen darstelle und was nicht. Im Rahmen der abgestimmten Prüfung könne wohl kein einheitlicher Subventionsbegriff gefunden werden. Dies sei eine der schwierigsten Definitionen, wobei grundsätzlich gelte: je breiter, desto besser. Zudem müsse der Subventionsbegriff regelmäßig überarbeitet werden.

Problematisch sei in diesem Zusammenhang auch die Diskussion über die Benchmarks. Das Vergleichssteuersystem solle so gestaltet sein, dass die Entwicklungsländer außerhalb des Benchmarks blieben. Fragen des internationalen Wettbewerbs hielten die Teilnehmer in diesem Zusammenhang für zu weitgehend. Auch der ermäßigte Umsatzsteuersatz solle beim Benchmarking außen vor gelassen werden, auch wenn er für so genannte Grundgüter zu rechtfertigen sei. Mittlerweile sei aber bei manchen Gütern die Zuordnung zum ermäßigten Steuersatz nicht mehr nachvollziehbar.

Trotzdem müssten auch die (Subventions-)Wirkungen des internationalen Steuerwettbewerbs bewertet werden sowie der Erfolgsgrad der mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz angestrebten Einkommensumverteilung, und zwar unabhängig davon, ob sie Teil des Benchmarks seien oder nicht.

Ein Fernziel könnte sein, identifizierte Steuersubventionen in den jährlichen Haushaltsprozess aufzunehmen und diese quantifizierbar zu machen. Dabei könnten Prioritäten gesetzt, d. h. bestimmte Steuervergünstigungen herausgegriffen werden, beispielsweise solche, die in den letzten zehn Jahren nie evaluiert worden seien.

„Steuern als politisches Instrument“

Jan H. Velthoven, Algemene Rekenkamer, Niederlande

Der niederländische Rechnungshof hat Ende der 90er Jahre eine landesweite Prüfung zum Thema „Steuern als politisches Instrument“ durchgeführt. Für das Jahr 2007 ist nach 2003 bereits die zweite Kontrollprüfung vorgesehen.

Für die Prüfung wurden 28 „sichere“ positive Anreize mit einem Volumen von insgesamt 6,6 Milliarden NLG im Jahr 1998 ausgewählt und unter den Gesichtspunkten Vorbereitung, Durchführung und Ergebnis der einzelnen Maßnahmen untersucht. Zudem wurde überprüft, inwieweit die Erfolge dieser Maßnahmen auf ministerieller Ebene bekannt sind.

Der niederländische Rechnungshof stellte eine Reihe von Mängeln in der äußerst wichtigen Vorbereitungsphase fest. Beispielsweise war der Beweggrund für die Wahl des Mittels häufig nicht schriftlich niedergelegt und damit nicht transparent. Auch die mit der Maßnahme beabsichtigte Wirkung wurde häufig nur unzureichend oder in nicht messbaren Begriffen dargelegt. Ebenfalls in der Vorbereitungsphase zu berücksichtigen sind:

- Konkrete Formulierung der Ziele der Maßnahme

- Schätzung der Kosten der Maßnahme einschließlich der Implementierungs- und Verwaltungskosten
- Entscheidung, ob die Maßnahme befristet oder ohne zeitliche Beschränkungen ausgestaltet werden soll
- Prüfung von Durchführbarkeit und Vereinbarkeit mit EU-Recht.

Hinsichtlich der Durchführung der einzelnen Maßnahmen stellte der niederländische Rechnungshof fest, dass die Auswirkungen auf das Steueraufkommen, die Implementierungs- und Verwaltungskosten sowie das Maß an Compliance der Regierung nur in mäßigem Umfang bekannt waren. Zudem verfügten die Ministerien vielfach auch über mangelhafte Informationen hinsichtlich der mit den Maßnahmen erzielten Ergebnisse, wobei die Zahl der Kontrollen bei negativen steuerlichen Maßnahmen höher ist als bei positiven.

Im Rahmen seiner Empfehlungen forderte der niederländische Rechnungshof u. a.:

- einen größeren Konsens bei der Definition der Begriffe positive/negative steuerliche Anreize anzustreben
- die Ausgangslage klar zu beschreiben
- die Ziele messbarer zu formulieren
- ein größeres Augenmerk auf die Kosten zu richten
- bereits früh die Kriterien und den Zeitpunkt für eine Evaluierung festzulegen
- die Möglichkeiten der Beurteilung der Wirksamkeit einer Maßnahme zu erhöhen, um über deren Fortbestand entscheiden zu können.

Insgesamt wurde die Prüfung des Rechnungshofes positiv aufgenommen. Die meisten Ministerien bemühten sich um die Umsetzung der Empfehlungen. Das Finanzministerium wollte hingegen nur eine bessere Dokumentation in der Vorbereitungsphase sicherstellen und reagierte ansonsten eher kritisch auf den Bericht des Rechnungshofes.

Bei der Kontrollprüfung im Jahr 2003 stellte der Rechnungshof fest, dass das Finanzministerium damit begonnen hatte, für steuerliche Instrumente in den Bereichen Einkommensteuer, Lohnsteuer, Umsatzsteuer und Verbrauchsteuern eine Checkliste zu erstellen. Seit 1999 sind Steuersubventionen in einem Anhang zum jährlichen Haushaltsplan auszuweisen. Die Regelungen zur Haushaltsvorbereitung gelten seit 2001 auch für Steuersubventionen. Zudem wurde auf die Bestimmung der Steuerausfälle sowie auf die Wirksamkeit und Ergebnisse der Maßnahmen zunehmend mehr Wert gelegt.

Die Teilnehmer werten es als besonderen Erfolg, dass die Steuersubventionen in den Niederlanden durch die Prüfung transparenter geworden seien und das Ministerium mit der Checkliste begonnen habe und mittlerweile über mehr Informationen verfüge. Anschließend diskutieren sie Fragen der Verantwortung der Sektorministerien im Subventionsbereich in Abgrenzung zu der des Finanzministeriums und des Standards von Evaluierungen. Die einzige Chance, diese Unwägbarkeiten auszuschließen, seien eigene Erhebungen durch die Rechnungshöfe.

Auch die Frage der Einbeziehung von Steuerbefolgungskosten wurde diskutiert. Deren Un-

tersuchung sei bei kleinen und mittelgroßen Unternehmen sehr schwierig, wobei dies aber auch von der betreffenden Regelung abhängt. Sie sollten – wenn auch nicht schwerpunktmäßig – mit berücksichtigt werden. Allerdings falle hierunter nicht nur die Frage nach den Erhebungskosten.

„Steuerliche Anreize in Entwicklungs- und Transformationsländern“

Dr. David Nguyen-Thanh, Deutsche Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit (GTZ)

Dr. Nguyen-Thanh hielt auch im Zusammenhang mit Entwicklungs- und Transformationsländern eine Definition des Begriffs „Steuervergünstigung“ für erforderlich. Steuervergünstigungen sollen vor allem dazu beitragen, diese Länder für ausländische Investoren attraktiv zu machen. Bestimmte Regionen und vor allem der formale Sektor sollen dadurch gefördert und die Arbeitslosigkeit gemindert werden.

Dennoch sind Steuervergünstigungen in Entwicklungs- und Transformationsländern umstritten. Bei guter Ausgestaltung können Steuervergünstigungen effektiv sein und möglicherweise ein Signal für den steuerlichen Wettbewerb geben. Andererseits gibt es auch negative Folgen, wie z. B. Einnahmeherausfälle (auch durch Mitnahmeeffekte), Ungleichbehandlung und Korruption. Die Entscheidungen über die Gewährung von Steuervergünstigungen seien oft nicht transparent. Auch die dadurch entstehenden Verwaltungskosten sollte man aufgrund der regelmäßig knappen administrativen Kapazität in diesen Ländern nicht außer Acht lassen.

Mittlerweile hat sich herausgestellt, dass eine gute Regierungsführung und ein solides Steuersystem wichtige Gesichtspunkte für erfolgreiche Reformprozesse sind. Steuervergünstigungen allein, die oft per Dekret vom Finanzministerium gewährt werden, sind für ausländische Investoren hingegen nicht ausschlaggebend. Nichtsteuerlichen Faktoren, wie z. B. dem politischen Umfeld, der Infrastruktur, der Verfügbarkeit von Fachkräften und dem Grad an Rechtsstaatlichkeit und Rechtsschutz, messen die meisten Unternehmen wesentlich größere Bedeutung bei.

Wichtig für die Zukunft seien auch Compliance und die Entwicklung einer externen Kontrolle. Eine größere Transparenz würde den Rechnungshöfen sehr große Möglichkeiten eröffnen. Handreichungen und Empfehlungen anderer Rechnungshöfe und ein Benchmarking im Bereich der Steuerverwaltung wären hilfreich.

Anschließend diskutieren die Teilnehmer die Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Gewährung von Steuersubventionen auch in Industrieländern. Oft sei das Finanzministerium besser organisiert als Stellen in anderen Ministerien, die mit Subventionen befasst sind. Es wäre wünschenswert, für den Subventionsbereich eine einzige Stelle im Bereich der Finanzverwaltung einzurichten.

Weiterführende Literatur

LITERATURANGABEN FÜR DAS EUROSAT-PROJEKT

Diese Literaturliste zur Thematik der steuerlichen Subventionen erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Sie beinhaltet vor allem neuere Veröffentlichungen, die in engem Zusammenhang zum EUROSAT-Projekt stehen und dient der Arbeitsgruppe somit als erste Orientierungshilfe. Die beigefügten Angaben des schweizerischen Rechnungshofes stützen sich in erster Linie auf die vorhandenen Inhaltsangaben Zusammenfassungen, Umschlagseiten oder sonstige Hinweise in Büchern oder Fachaufsätzen.

ERHÖHUNG DER TRANSPARENZ IM BEREICH DER STEUERSUBVENTIONEN

Bojje Robert: Should Tax Expenditures be integrated into the Budget Process? (Sollten steuerliche Subventionen in die Haushaltsaufstellung einbezogen werden?) In: Economic Review, 2/2002 (14 Seiten).

Der Autor dieses Artikels arbeitete als steuerpolitischer Berater für die schwedische Zentralbank. Bei einer großzügigen Gewährung von steuerlichen Subventionen besteht die Gefahr, die schwedische Ausgabenhöchstgrenze zu untergraben. Im Falle einer vollständigen Ausweisung von steuerlichen Subventionen beim Haushaltsverfahren bestünde kein Anreiz mehr, die Ausgabenhöchstgrenze durch Steuererleichterungen zu umgehen. Der Aufsatz erläutert Verfahren und Ziele der schwedischen Subventionsberichterstattung und erläutert verschiedene praktische Probleme, die bei einer eventuellen Einbeziehung auftreten könnten. Sollten die steuerlichen Subventionen vollständig in die Haushaltsaufstellung einbezogen werden, ist ein breiter politischer Konsens bezüglich der Interpretation des Einheitlichkeitsprinzips im Parlament wichtig. Die Probleme zeigen auch, dass die gegenwärtigen Subventionsberechnungen unvollständig und aufgrund technischer Probleme fehlerhaft sind. Der Autor schließt daraus, dass zum gegenwärtigen Zeitpunkt eine vollständige Einbeziehung der Subventionen in die Haushaltsaufstellung nicht möglich ist. Trotzdem ist der aktuelle Subventionsbericht wichtig, da er eine grobe Schätzung der Steuervergünstigungen im Steuersystem liefert und damit Ansätze aufzeigt, die die Umgehung der Ausgabenhöchstgrenze zum Ziel haben.

http://www.riksbank.com/upload/Dokument_riksbank/Kat_publicerat/Artiklar_PV/er02_2_artikel4.pdf

Forman Jonathan Barry: Would a Social Security Tax Expenditure Budget Make Sense? (Wäre ein eigener Haushalt für steuerliche Subventionen im Bereich der sozialen Sicherung sinnvoll?), In: Public budgeting and financial management, 1993, Band. 5, Nr. 2 (14 Seiten).

IMF: Manual on Fiscal Transparency (Leitfaden Steuerliche Transparenz), In: IMF – Fiscal Affair Department, Washington DC, 2001. <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual/>

OECD: Best Practice Guidelines – Off Budget and Tax Expenditures (Best Practice-Leitsätze – Ausgaben außerhalb des Haushalts und steuerliche Subventionen), OECD, 19. Mai 2004 (19 Seiten).

Ziel dieser Publikation ist die Formulierung von Best Practice-Leitsätzen, mit Hilfe derer ein reibungsloser Haushaltsvollzug trotz Ausgaben außerhalb des Haushalts und steuerlicher Subventionen gewährleistet werden kann. Die Publikation enthält vorwiegend Leitsätze zum Erkennen von steuerlichen Subventionen; der Haushaltskontrolle von steuerlichen Subventionen und deren Schätzung.

[http://appli1.oecd.org/olis/2004doc.nsf/43bb6130e5e86e5fc12569fa005d004c/e0ecb0e1073e2677c1256e99003a75f2/\\$FILE/JT00164525.PDF](http://appli1.oecd.org/olis/2004doc.nsf/43bb6130e5e86e5fc12569fa005d004c/e0ecb0e1073e2677c1256e99003a75f2/$FILE/JT00164525.PDF)

OECD: Tax Expenditures. Recent Experiences, (Steuerliche Subventionen : Neuerungen) OECD, Paris, 1996 (118 Seiten).

Diese Publikation gibt einen Überblick über Subventionsberichte, beleuchtet unterschiedliche Ansätze in der Praxis und forscht nach den Gründen für diese Unterschiede. Jedes Land wird in standardisierter Form näher untersucht: Hintergrund zu und Einführung in die Subventionsberichterstattung, Struktur des Berichts, Definition der steuerlichen Subvention, Berechnungsmethode und Verwendung der Subventionsberichte.

United States General Accounting Office – GAO (Amerikanischer Rechnungshof): Tax Policy Tax Expenditures Deserve More Scrutiny, (Steuerpolitik. Größere Überwachung steuerlicher Subventionen angebracht), GAO/GGD/AIMD-94-122 Tax Expenditures, Juni 1994 (135 Seiten).

Der amerikanische Rechnungshof erarbeitet in diesem Bericht drei Alternativen zur stärkeren Überwachung von steuerlichen Subventionen und zur Reduzierung von Einnahmeverlusten. Ohne oder nur mit geringfügigen Änderungen der Verfahrensabläufe des Kongresses und der Rechtsprechung könnte eine größere Überwachung erzielt werden durch: Stärkung oder Ausweitung der gegenwärtigen Überwachungsmethoden, Verschiebung der Berechtigungshöchstgrenzen nach unten und oben, verbesserte Informationsverwertung oder Erstellung eines Arbeitsplans für die regelmäßige Überprüfung bestimmter steuerlicher Subventionen. Die zweite Alternative besteht in einer stärkeren Einbindung der steuerlichen Subventionen in die Haushaltsaufstellung durch den Kongress. Ein realistischer Ansatz wäre eine Entscheidung des Kongresses zu der Frage, ob Einsparungen bei den steuerlichen Subventionen wünschenswert sind und, falls dem so ist, die Festlegung spezifischer Sparziele in den jährlichen Haushaltsresolutionen. Einsparungen könnten durch bestehende Abstimmungsverfahren erzielt werden. Eine dritte Möglichkeit ist die Verknüpfung von Subventionskontrollen mit funktionsspezifisch ähnlichen Ausgabenprogrammen, die die gesamte staatliche Finanzierung wirksamer machen könnte. Solche Kontrollen könnten sowohl von der Exekutive als auch der Legislative oder von beiden durchgeführt werden.

<http://www.unclefed.com/GAOREports/ggd94-122.pdf>

PRÜFUNG, EVALUIERUNG; UND/ODER VERGLEICH AUSGEWÄHLTER STEUER-SUBVENTIONEN

Datta Lois-Ellin & Grasso Patrick G.: Evaluating Tax Expenditures: Tools and Techniques for Assessing Outcomes: New Direction for Evaluation (Evaluierung von steuerlichen Subventionen: Instrumente und Techniken für die Erfolgskontrolle: Neue Ausrichtung der Evaluierung), Nr. 79, Jossey-Mass, September 1998 (150 Seiten).

Im Hinblick auf die soziale Gerechtigkeit und eine verantwortungsbewusste Regierungsführung sollte untersucht werden, ob die steuerlichen Subventionen im Rahmen der bestehenden Gesetzgebung zu den gewünschten Resultaten führen und ob sie gleich gut oder besser als andere politische Alternativen in direkten Ausgabenprogrammen sind. In den sechs Fallstudien werden verschiedene steuerliche Subventionen näher beleuchtet. Unter Anwendung von Evaluierungs-, Forschungs- und Analysetechniken, zeigen die Autoren wie öffentlich verfügbare Daten und die bekannten Evaluierungsinstrumente für die Prüfung der Wirksamkeit, der Ergebnisse und der Auswirkungen von steuerlichen Subventionen erfolgreich genutzt werden können.

Eade Deborah: Bad Breaks all Around: the Report of the Century Foundation Working Group on Tax Expenditures, (Steuererleichterungen ufern aus: Bericht der Century Foundation Working Group zu steuerlichen Subventionen, Century Foundation Press, New York, 2002 (200 Seiten).

Dieser Band beinhaltet den Bericht der Arbeitsgruppe und drei Hintergrunddokumente, die die Überlegungen der Gruppe geprägt haben. Diese Dokumente bieten analytische und inhaltliche Einblicke in steuerliche Subventionen. Toders Aufsatz zeigt, dass Steuererleichterungen als politisches Instrument in den USA immer wichtiger werden und erläutert sowohl die Probleme, die das mit sich bringt, als auch die Umstände, unter denen die Abgabenordnung ein nützliches Instrument für die Bereitstellung von Leistungen sein kann. Wasows Aufsatz zeigt auf, dass es sowohl praktisch als auch theoretisch sehr schwierig zu nachzuweisen ist, dass Steuererleichterungen tatsächlich die von den Befürwortern gewünschte Wirkung erzielen. Im dritten Aufsatz untersucht Ettlinger Steuererleichterungen im Detail. Er liefert ausführliche Informationen zu den unzähligen Steuererleichterungen in der amerikanischen Wirtschaft und in Privathaushalten sowie eine vorsichtige Einschätzung der Steuerbegünstigten.

Howard Christopher: The Hidden Welfare State. Tax Expenditures and Social Policy in the United States (Der versteckte Wohlfahrtsstaat. Steuerliche Subventionen und Sozialpolitik in den Vereinigten Staaten), Princeton University Press, Princeton, 1997 (272 Seiten).

Diese Publikation konzentriert sich auf vier ausgewählte steuerliche Subventionen mit sozialpolitischem Charakter in den USA: Abzüge für Hypothekenzinsen, Betriebsrenten, einkommensabhängige und berufsabhängige Sonderabschreibungsmöglichkeiten. Die Studie untersucht besonders die Langzeitentwicklung dieser sozialpolitischen Programme, die

durch die Abgabenordnung geregelt werden. Der Ansatz dieser Publikation ist eindeutig historischer Natur, da der Autor Aussagen über ein Jahr oder einen bestimmten Zeitraum als Stichprobe sieht und somit die Geschichte als hilfreiches Instrument bei der Analyse steuerlicher Subventionen betrachtet. Steuerliche Subventionen werden schnell und einfach gesetzlich verfügt und nehmen in Zeiten sprunghaft steigender Haushaltsdefizite und wachsender Kritik an den traditionellen Wohlfahrtsprogrammen zu. Ihr Umfang sowie ihre Verteilung können politisch nur schwer beeinflusst werden.

Niederländischer Rechnungshof: Taxes as a policy instrument (Steuern als politisches Instrument) (Zusammenfassung veröffentlicht am 18. März 1999, 5 Seiten).

Der niederländische Rechnungshof macht eine Bestandsaufnahme steuerlicher Anreize bzw. Fehlanreize, die zwischen 1988 und 1998 eingeführt oder geändert wurden. Er wählte 28 steuerliche Anreize aus und prüfte die Vorbereitung, Durchführung und das Ergebnis dieser Steuerpolitik. Im Haushaltsmemorandum von 1999 wurde geschätzt, dass diese 28 Maßnahmen im Jahr 1998 zu Mindereinnahmen an Steuern und Beiträgen von ca. 6,6 Milliarden Gulden geführt haben. Bei sechs Gruppen von Fehlanreizen prüfte der niederländische Rechnungshof inwieweit die Erfolge dieser Maßnahmen auf ministerieller Ebene bekannt waren.

http://www.rekenkamer.nl/9282000/d/q179_summary.pdf

Polackova Brixia Hana, Valenduc Christian M.A. & Li Swift Zhicheng: Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending through the Tax System. Lessons from Developed and Transition Economies, The International Bank for Reconstruction and Development (Steuerliche Subventionen – Schaffung von Transparenz). Lehren von entwickelten Ländern und Transformationsländern, Die Internationale Bank für Wiederaufbau und Entwicklung, Washington, 2004 (233 Seiten).

In dieser Publikation werden Konzepte und Methoden für steuerliche Subventionen besprochen, Evaluierungshilfen angeboten, Fallstudien erläutert, wie Regierungen in entwickelten Ländern und Transformationsländern mit steuerlichen Subventionen umgehen und allgemein anwendbare politische Handlungsrahmen skizziert. In einzelnen Kapiteln werden auch Fallstudien aus Australien, Belgien, China, Kanada, den Niederlanden, Polen und dem Vereinigten Königreich beschrieben. Jedes Kapitel erläutert, wie der Staat steuerliche Subventionen und die Maßstäbe des Steuersystems definiert. Einige Kapitel befassen sich z. B. mit Methoden zur Schätzung und Evaluierung von steuerlichen Subventionen für eine politische Analyse, mögliche Auswirkungen dieser Analyse auf die politische Debatte und die Veranschlagung der Kosten für steuerliche Subventionen. Die Erfahrungen der beiden Transformationsländer, Polen und China, beschreiben die Folgen einer Subventionspolitik ohne adäquaten institutionellen und analytischen Rahmen.