

BMF-Evaluationsbericht zur begleitenden Kontrolle im Finanzamt für Großbetriebe

Wien, 2024

Inhalt

Management Summary	3
Evaluation	4
1.1. Überblick	4
1.2. Evaluationsdesign.....	5
1.2.1. Hard Facts	5
1.2.2. Online-Befragung	6
1.2.3. Prozess-Evaluations-Workshops	7
1.3. Meta-Ziele	7
1.3.1. Förderung der Tax-Compliance durch begleitende Kontrolle	8
1.3.2. Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen	11
1.3.3. Gewährleistung einer zeitnahen und rechtsrichtigen Abgabenerhebung	16
1.3.4. Reduzierung der Tax-Compliance-Kosten in Unternehmen	18
1.3.5. Mittelfristige Ressourcenverlagerung in der Finanzverwaltung zu Risikobereichen	20
1.3.6. Mehrwert für Unternehmen	24
1.4. Prüfung der Umsatzerlösgrenze.....	25
1.4.1. Folgenabschätzung einer Absenkung der Umsatzerlösgrenze	26
1.4.2. Alternativen zur Absenkung der Umsatzerlösgrenze	28
Conclusio	30
Literaturverzeichnis	32

Management Summary

Die Evaluation der begleitenden Kontrolle als alternative Betriebsprüfung zeigt, dass diese sowohl Unternehmen als auch der Finanzverwaltung großen Mehrwert bietet. Unternehmen profitieren insbesondere davon, dass deren Rechts- und Planungssicherheit im Zusammenhang mit steuerrechtlichen Themen durch den laufenden Kontakt mit der Finanzverwaltung erhöht wird. Die Finanzverwaltung wiederum kann durch die begleitende Kontrolle die Gewährleistung einer zeitgerechten und zugleich rechtssicheren Abgabenerhebung bei Unternehmen fördern. Auf diese Weise wird auch die Tax-Compliance der Unternehmen gesteigert.

Kein einheitliches Bild zeichnet die Evaluation hinsichtlich der Entwicklung des Ressourcenaufwands von Unternehmen und der Finanzverwaltung durch die begleitende Kontrolle. Auf Seiten der Unternehmen erhöhten sich zwischen 2019 und 2023 die durchschnittlichen Tax-Compliance Kosten sowohl bei jenen in begleitender Kontrolle als auch bei jenen in klassischer Außenprüfung. Auf Seiten der Finanzverwaltung erhöhte sich der durchschnittliche durch den jeweiligen Personaleinsatz entstehende Aufwand je Steuernummer im gleichen Zeitraum sukzessive und stieg dabei über das Niveau der Vergleichsbetriebe in klassischer Außenprüfung. Diese Kostenerhöhungen könnten aber ebenso auf externe Faktoren, wie die Corona-Krise oder auf gestiegene Verwaltungskosten/Steuerbefolgungskosten zurückzuführen sein. Darüber hinaus reduzierten sich in der begleitenden Kontrolle die Anzahl der nachträglichen Bescheidänderungen sowie die damit in Verbindung stehenden Kosten gegen Null.

Es wird auf Basis der Evaluationsergebnisse empfohlen, die bestehende Umsatzerlösgrenze von 40 Mio. € als Teilnahmebedingung für Unternehmen beizubehalten und diese außerdem regelmäßig an die Inflation anzupassen. Dies wird erstens damit begründet, dass die begleitende Kontrolle nur für entsprechend große Unternehmen einen effizienten Mehrwert bietet. Zweitens wäre eine substanzielle Ressourcenerhöhung auf Seiten der Finanzverwaltung erforderlich, um die derzeitige hohe Qualität der begleitenden Kontrolle angesichts eines zu erwartenden sprunghaften Anstiegs an teilnehmenden Unternehmen beibehalten zu können. Es wird darüber hinaus empfohlen, ein zur begleitenden Kontrolle analoges System für den Themenbereich Forschungsprämien einzuführen und die begleitende Kontrolle auf Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu erweitern. Nach Ansicht des Finanzamts für Großbetriebe könnte durch diese Maßnahmen ein großer Zusatznutzen für Unternehmen und die Finanzverwaltung generiert werden.

Evaluation

1.1. Überblick

Die begleitende Kontrolle (kurz: bK) kann von steuerlichen Großbetrieben, welche die Teilnahmebedingungen nach § 153b iVm § 153c BAO erfüllen, als Alternative zur klassischen Außenprüfung in Anspruch genommen werden. In der begleitenden Kontrolle arbeitet die Finanzverwaltung kontinuierlich mit einem Unternehmen hinsichtlich steuerlicher Aspekte zusammen, während sie in der klassischen Außenprüfung nur zeitlich begrenzt und retrospektiv Einblick in ein Unternehmen erhält. Auch Privatstiftungen können bei Erfüllung der Anwendungsvoraussetzungen des § 153b Abs. 1 Z 1 BAO in die begleitende Kontrolle optieren. Die begleitende Kontrolle wurde auf Basis der Ergebnisse des Pilotprojekts „Horizontal Monitoring“ entwickelt, welches 2016 mit einem eigenen Evaluationsbericht (GBP, 2016) abgeschlossen wurde. In diesem Evaluationsbericht wurde unter anderem festgestellt, dass sowohl die Finanzverwaltung als auch die beteiligten Unternehmen von der begleitenden Kontrolle profitieren: Die Unternehmen etwa durch Rechtssicherheit und die Finanzverwaltung durch die zeitnahe Erhebung der Abgaben in richtiger Höhe.

Eine zentrale Teilnahmebedingung für Unternehmen an der begleitenden Kontrolle ist ein unternehmensinternes Steuerkontrollsystem (kurz: „SKS“), welches von Unternehmen einzurichten und dessen Vorliegen bzw in weiterer Folge dessen Wirksamkeit durch unabhängige Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer mit Gutachten zu bestätigen ist. Steuerberaterinnen und Steuerberater beziehungsweise Steuerberatungs- oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, welche diese Begutachtung vornehmen, haften für die ordnungsgemäße Funktionalität des SKS. Ein ordnungsgemäßes SKS ermöglicht es einem Unternehmen, dessen Steuerbemessungsgrundlagen systematisch zu überwachen und somit die Ermittlung der korrekten Höhe an abzuführenden Steuer zu fördern. Eine weitere Bedingung sind Umsatzerlöse in Höhe von mindestens 40 Mio. € im Jahr.

Die Verankerung der begleitenden Kontrolle als alternative Betriebsprüfung in der Bundesabgabenordnung (BAO) erfolgte im Ministerialentwurf (BMF, 2018) zum Jahressteuergesetz 2018. Im Jahr 2019 wurde sie in den Regelbetrieb übergeleitet. Im Zusammenhang mit der Verankerung der begleitenden Kontrolle als alternative Betriebsprüfung wurde unter § 323 Abs. 55 Z 3 BAO der Auftrag zu einer laufenden Evaluation der begleitenden Kontrolle legitimiert:

„Die begleitende Kontrolle ist laufend zu evaluieren. Spätestens am 31.12.2024 ist ein Evaluationsbericht vorzulegen, der unter anderem genaue Angaben im Hinblick auf eine allfällige Absenkung der Umsatzerlösgrenze zu enthalten hat. Weiters ist die bisherige Auswirkung der begleitenden Kontrolle auf den Aufwand der Unternehmen und der Abgabenbehörde zu analysieren und die anzunehmende Auswirkung einer Absenkung der Umsatzerlösgrenze auf die Abgabenbehörde darzustellen.“

Folglich liegt der Fokus in diesem Bericht in der Evaluation der 40 Mio. € Umsatzerlösgrenze als Teilnahmebedingung für die begleitende Kontrolle sowie die Analyse der Auswirkungen der begleitenden Kontrolle auf die Unternehmen und Abgabenbehörde. Für letztgenannte Analyse wurden im Jahr 2018 im Zuge der Implementierung der begleitenden Kontrolle 6 Meta-Ziele definiert (GBP, 2018), die im Rahmen der Evaluation in den Blick genommen wurden. Weitere Ergebnisse des Evaluationsprozesses, welche die laufende Optimierung der begleitenden Kontrolle etwa durch Mitarbeiter/innenentwicklungsmaßnahmen zum Ziel haben, werden im detaillierten Evaluationsbericht (FAG, 2024b) des Finanzamts für Großbetriebe (FAG) behandelt.

Im Folgenden wird zunächst das Evaluationsdesign umrissen, welches zur Untersuchung der 40 Mio. € Umsatzerlösgrenze sowie der Meta-Ziele angewendet worden ist. Darauf folgt die Darstellung der Ergebnisse der Evaluation zu den 6 Meta-Zielen wie zur Prüfung der 40 Mio. € Umsatzerlösgrenze. Abschließend werden die Ergebnisse im Rahmen einer Conclusio zusammengefasst.

1.2. Evaluationsdesign

Als Evaluationsdesign wurde ein Mixed-Methods-Ansatz gewählt, in welchem in einer Kombination qualitativer und quantitativer Methoden die 40 Mio. € Umsatzerlösgrenze sowie die 6 Meta-Ziele evaluiert wurden. Im Folgenden wird ein zusammenfassender Überblick über die drei methodischen Säulen des Evaluationsdesigns gegeben. Umfassende Informationen zum Evaluationsdesign sind dem detaillierten Evaluationsbericht des FAG (FAG, 2024b) zu entnehmen.

1.2.1. Hard Facts

Die erste methodische Säule der Evaluation ist der Vergleich quantitativer Daten bzw. Kennzahlen von Unternehmen in begleitender Kontrolle mit hinsichtlich ihrer Größe und Branchenzugehörigkeit vergleichbaren Unternehmen in klassischer Außenprüfung. Die

Daten wurden durch das Predictive Analytics Competence Center (kurz: PACC) des BMF ausgewertet und dargestellt. Für die laufende Auswertung der Hard Facts werden jeweils aktuell verfügbare Daten herangezogen. Die letzte Aktualisierung fand am 31.08.2024 durch das PACC statt. Die in diesem Evaluationsbericht präsentierte Datenlage stellt somit eine Momentaufnahme dar und kann sich im späteren Zeitverlauf ändern. Eine Änderung der Daten kann beispielsweise dann eintreten, wenn bei einem Unternehmen in klassischer Außenprüfung eine solche Außenprüfung durchgeführt wird und die Daten retrospektiv, auf Basis der Ergebnisse dieser Prüfung angepasst werden.

Als Stichprobe für die Gruppe der begleitenden Kontrolle wurden Steuernummern herangezogen, die während des Evaluationszeitraums zumindest ein Veranlagungsjahr in der begleitenden Kontrolle vorweisen konnten. Um passende Vergleichsbetriebe zu ermitteln, welche hinsichtlich der Branche und Größe den teilnehmenden bK-Unternehmen ähneln, wurden die Vergleichsbetriebe anhand der ÖNACE¹-Ebene 2 sowie den Erlösen nach KZ 9040 beziehungsweise Umsätzen nach KZ 000 oder Einnahmen nach KZ 9090 ermittelt. Für die Suche nach Vergleichsbetrieben wurden dabei ÖNACE-Cluster mit jeweils gleicher Unternehmensanzahl für bK-Unternehmen und Vergleichsbetriebe gebildet. Dieses Vorgehen wurde wiederholt, um bis zu 3 Vergleichsbetriebe pro bK-Unternehmen zu finden.

Insgesamt wurden auf Basis der oben genannten Vorgehensweise für die Evaluation 440 Vergleichsbetriebe ermittelt. Während des Evaluationszeitraums wechselten 6 dieser Vergleichsbetriebe in die begleitende Kontrolle. Diese Vorgehensweise resultierte in 434 Vergleichsbetrieben, welche für alle Evaluationsjahre zur Berechnung der Hard Facts verwendet werden.

1.2.2. Online-Befragung

Als zweite methodische Säule wurde eine anonymisierte Online-Umfrage mit dem Online-Umfrage-Tool des BMF durchgeführt, um die persönlichen Einschätzungen und Erfahrungen zur begleitenden Kontrolle zu erfassen. Der Fragebogen wurde in Kooperation mit dem wirtschaftspsychologischen Institut der Universität Wien entwickelt. Das Ziel dieser Befragung war es, zu untersuchen, inwiefern sich die Einstellungen der untersuchten

¹ Österreichische (Ö) "Nomenclature européenne des activités économiques" (NACE): Code zur Klassifikation der Wirtschaftstätigkeiten eines Unternehmens.

Gruppen zu Steuern und zu spezifischen Themen im Rahmen der begleitenden Kontrolle im Verlauf des Evaluationszeitraums verändern.

Im Zentrum der zweiten methodischen Säule steht ein Vergleich zwischen den quantitativen und qualitativen Befragungsdaten von einerseits Unternehmen in begleitender Kontrolle und Unternehmen in klassischer Außenprüfung sowie andererseits Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des FAG, die zum Zeitpunkt der Befragung in der begleitenden Kontrolle tätig waren, wie auch Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des FAG, die zum Zeitpunkt der Befragung in der klassischen Außenprüfung tätig waren. Die untersuchten Vergleichsunternehmen in klassischer Außenprüfung wurden wie bei den Hard Facts so gewählt, dass sich hinsichtlich ihrer Größe und Branchenzugehörigkeit mit den Unternehmen in begleitender Kontrolle vergleichbar sind. Da die Teilnahme an der Online-Befragung auf Freiwilligkeit basiert, unterscheidet sich jedoch die Größe der Stichprobe der Online-Umfrage von der Stichprobe, die für die Hard Facts herangezogen wurde.

1.2.3. Prozess-Evaluations-Workshops

Als dritte Säule der Evaluation wurde für jedes Unternehmen in der begleitenden Kontrolle jährlich von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern der internen Organisationsentwicklung des FAG ein Prozess-Evaluations-Workshop durchgeführt. An diesen Workshops nahmen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter aus den Unternehmen in begleitender Kontrolle, die steuerliche Vertretung der Unternehmen, das zugehörige Prüfteam des FAG sowie bei Bedarf Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter aus dem Fachbereich und dem Innendienst teil. Primäres Ziel der Workshops war, die teilnehmenden Gruppen über ihre Erfahrungen im Zusammenhang mit der begleitenden Kontrolle diskutieren zu lassen, um auf Basis der Diskussionsbeiträge Prozesse im Rahmen der begleitenden Kontrolle laufend zu optimieren. Da diese subjektiven Diskussionsbeiträge den Rahmen dieses Evaluationsberichts wie auch den gesetzlichen Auftrag nach § 323 Abs. 55 Z 3 BAO überschreiten würden, wird die Evaluationsmethode der Prozess-Evaluations-Workshops im vorliegenden Bericht nur als Ergänzung zu Hard Facts oder Befragungsdaten angeführt. Detaillierte Informationen zu den Ergebnissen der Workshops sind dem detaillierten Evaluationsbericht des FAG (FAG, 2024b) zu entnehmen.

1.3. Meta-Ziele

In den folgenden Abschnitten werden die Evaluationsergebnisse zu den 6 Meta-Zielen umfassend dargestellt.

1.3.1. Förderung der Tax-Compliance durch begleitende Kontrolle

Dieses Meta-Ziel beschreibt, dass durch kundenorientiertes Handeln und aktive Kommunikation mit den Steuerzahlenden Offenheit und Transparenz gefördert werden sollen und dies in Konsequenz zu einer Verbesserung der Tax-Compliance führt.

Die begleitende Kontrolle ist als alternative Betriebsprüfung für eine vergleichsweise geringe Anzahl an Großunternehmen konzipiert², welche aufgrund ihres hohen Umsatzes substanziell zum österreichischen Steueraufkommen beitragen. Infolgedessen kann festgestellt werden, dass die begleitende Kontrolle das Potenzial besitzt, einen wesentlichen Beitrag zur allgemeinen Tax-Compliance in Österreich beizutragen. Das Ausmaß der Bedeutung der begleitenden Kontrolle für die allgemeine Tax-Compliance zeigt sich daher auch im Hard Fact "Summe der Steuerleistung der bK-Unternehmen basierend auf den Abgabenarten KöSt und USt".

Die Steuerleistung der begleitenden Kontrolle in Bezug auf das gesamte Steueraufkommen von Österreich (KöSt und USt) zeigt, dass im Jahr 2019 die Steuerleistung der begleitenden Kontrolle etwa 1,29 % des KöSt- und USt-Aufkommens Österreichs umfasste. Dieser Wert erhöhte sich im Jahr 2020 bereits auf 3,03 %, lag 2021 bei 2,98 % und 2022 bei 3,80 %. Dies deutet auf eine hohe und sukzessiv steigende Relevanz der begleitenden Kontrolle im Kontext des Meta-Ziels hin.

Abbildung 1: Steuerleistung der begleitenden Kontrolle in Bezug auf das Steueraufkommen von gesamt Österreich (KöSt und USt)



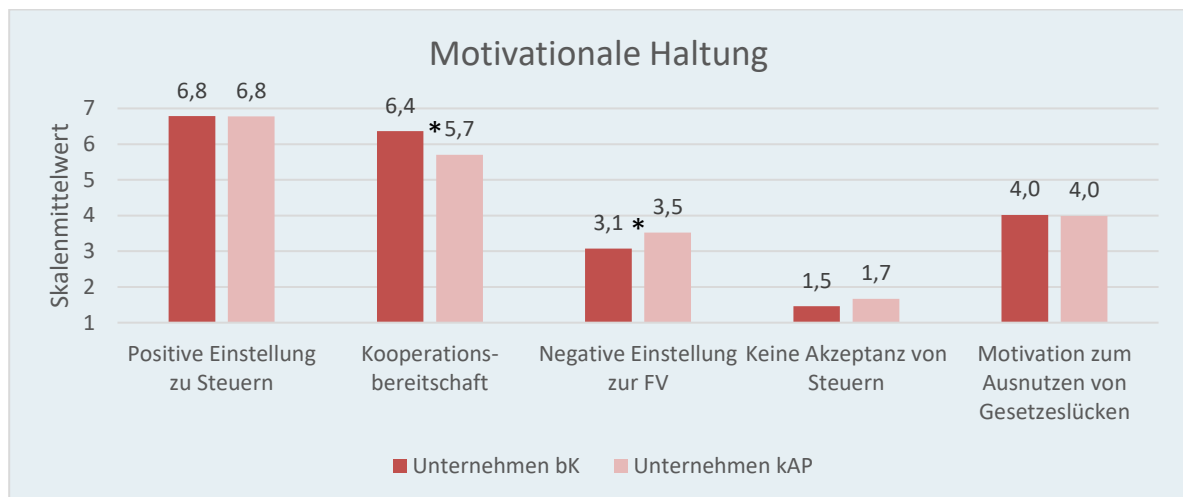
Steuerleistung der begleitenden Kontrolle für die Jahre 2019 - 2022 im Vergleich zu Österreich gesamt

² vgl. § 153b iVm § 153c BAO.

(KöSt und USt). Für das Jahr 2023 wird aufgrund der aktuellen Datengrundlage auf eine Darstellung verzichtet

Die Messung der Tax-Compliance erfolgte anhand der Online-Befragung. In Abbildung 2 ist ersichtlich, dass sowohl Unternehmen in begleitender Kontrolle als auch Unternehmen in klassischer Außenprüfung im Durchschnitt eine positive Einstellung zu Steuern, eine hohe Kooperationsbereitschaft sowie neutrale bis niedrige Werte bei der negativen Einstellung zur Finanzverwaltung und der Motivation zum Ausnutzen von Gesetzeslücken aufwiesen. Im direkten Vergleich gaben bK-Unternehmen jedoch durchschnittlich signifikant höhere Werte hinsichtlich der Kooperationsbereitschaft sowie signifikant niedrigere Werte hinsichtlich der negativen Einstellung zur Finanzverwaltung an als Unternehmen in klassischer Außenprüfung (kAP).

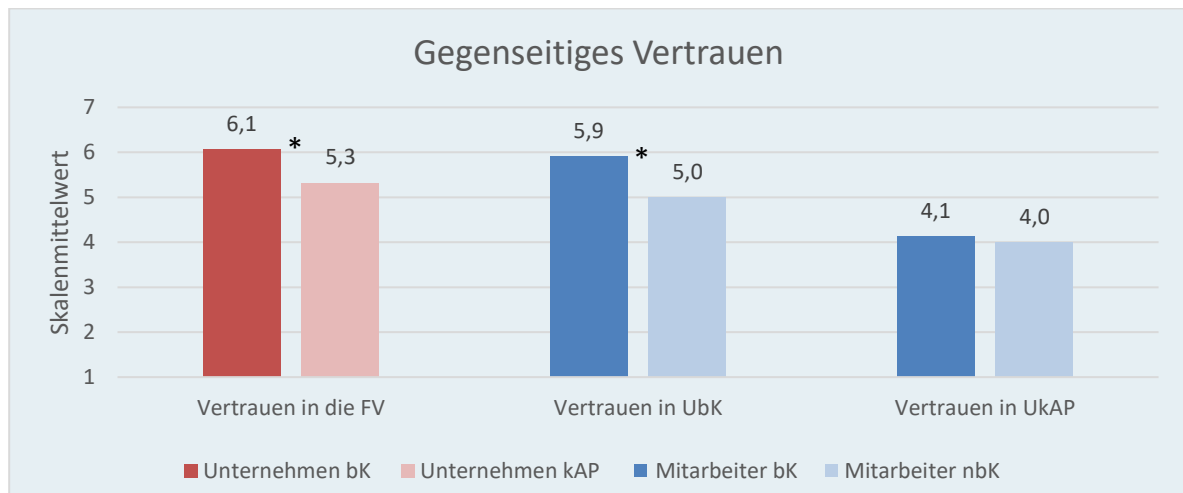
Abbildung 2: Motivationale Haltung



*Differenz ist statistisch signifikant

Als weitere Messgröße, um die Förderung der Tax-Compliance durch die begleitende Kontrolle zu approximieren, wurde das gegenseitige Vertrauen respektive die Wahrnehmung hinsichtlich Vertrauen und Transparenz zwischen der Finanzverwaltung und Unternehmen herangezogen. Abbildung 3 zeigt, dass sowohl Unternehmen in begleitender Kontrolle als auch Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die zum Zeitpunkt der Befragung in der begleitenden Kontrolle waren, das gegenseitige Vertrauen im Mittel besser beurteilen als die Vergleichsgruppen in klassischer Außenprüfung. Es gab keine statistisch signifikanten Differenzen hinsichtlich des Vertrauens von Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Finanzverwaltung (in bK tätig / nicht in bK tätig) in Unternehmen in klassischer Außenprüfung.

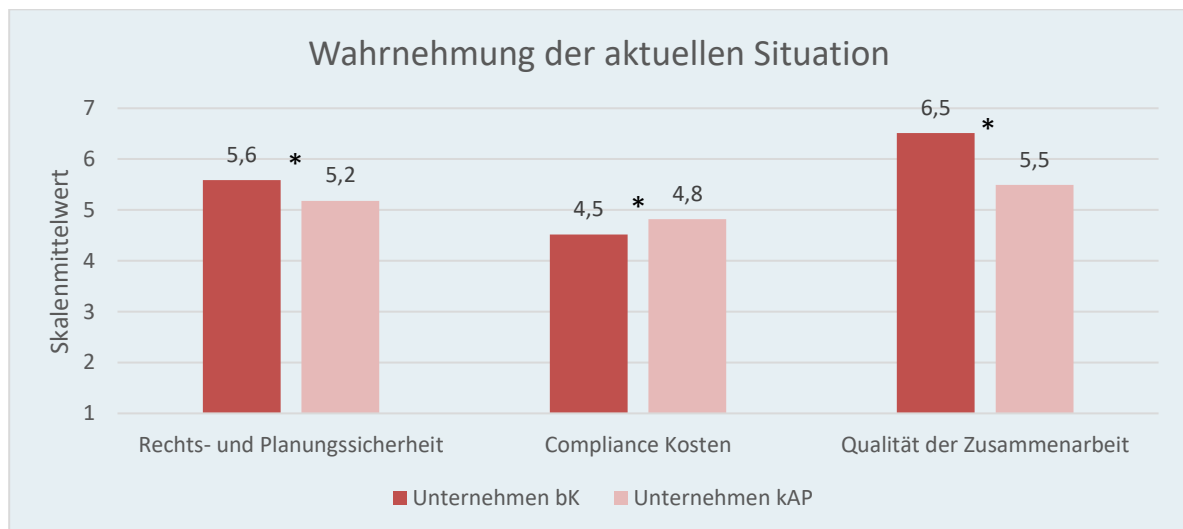
Abbildung 3: Gegenseitiges Vertrauen und wahrgenommene Transparenz



*Differenz ist statistisch signifikant

Ein analoges Bild zum wahrgenommenen gegenseitigen Vertrauen ergab sich hinsichtlich der Beurteilung der aktuellen Qualität der Zusammenarbeit zwischen den Unternehmen und der Finanzverwaltung durch die befragten Unternehmensgruppen (siehe Abbildung 4).

Abbildung 4: Wahrnehmung der aktuellen Situation der Unternehmen

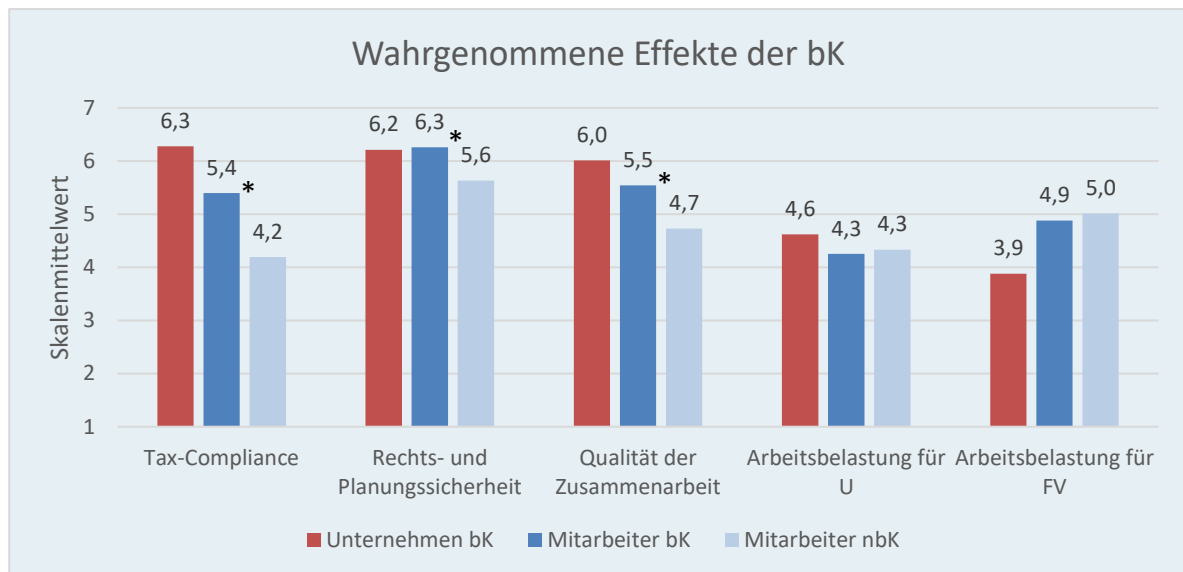


*Differenz ist statistisch signifikant

Die Qualität der Zusammenarbeit verbessert sich darüber hinaus nach Ansicht der bK-Unternehmen ebenso wie nach Ansicht der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des FAG durch die begleitende Kontrolle (siehe Abbildung 5) Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des FAG, welche nicht in der begleitenden Kontrolle tätig waren, schätzten im Mittel den positiven Effekt der begleitenden Kontrolle auf die Qualität der Zusammenarbeit signifikant geringer, aber ebenfalls positiv ein.

Im Rahmen der Umfrage wurden alle befragten Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des FAG sowie die Unternehmen in begleitender Kontrolle um ihre Einschätzung des direkten Effekts der begleitenden Kontrolle auf die Tax-Compliance gebeten. Dieser wurde von den Unternehmen in begleitender Kontrolle im Mittel überwiegend positiv bewertet. Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des FAG, welche zum Zeitpunkt der Befragung in der begleitenden Kontrolle tätig waren, schätzten den Effekt der begleitenden Kontrolle auf die Tax-Compliance ebenfalls positiv und signifikant höher ein als Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des FAG, welche nicht in der begleitenden Kontrolle tätig waren (siehe Abbildung 5).

Abbildung 5: Effekte der begleitenden Kontrolle (U... Unternehmen, FV... Finanzverwaltung)



*Differenz ist statistisch signifikant

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass die beschriebenen Umfrageergebnisse unisono für eine Erfüllung des Meta-Ziels „Förderung der Tax-Compliance durch begleitende Kontrolle“ sprechen.

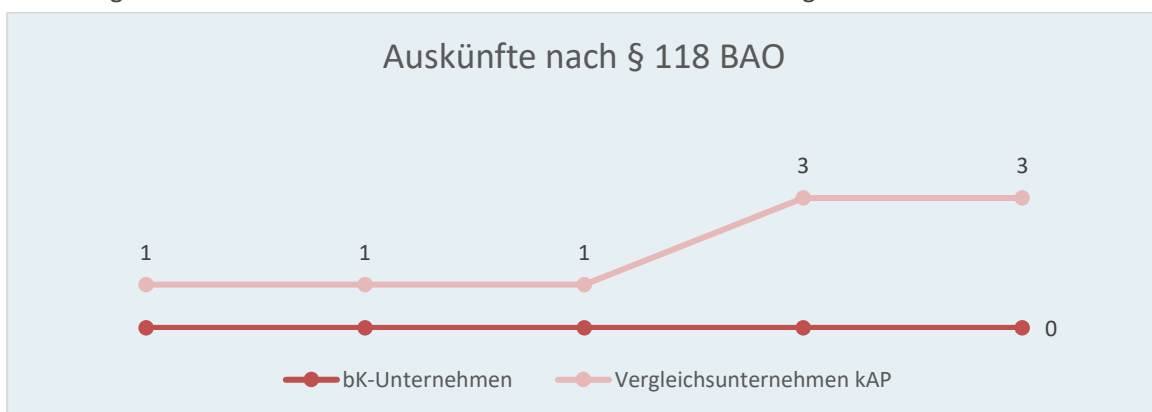
1.3.2. Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen

Dieses Meta-Ziel beschreibt, dass sich durch eine zeitnahe Abklärung steuerlicher Fragen in Rahmen der begleitenden Kontrolle eine erhöhte Rechts- und Planungssicherheit für das Unternehmen ergeben soll. Dieses Meta-Ziel ist insbesondere mit der Tatsache verbunden, dass Steuernachzahlungen aufgrund klassischer Außenprüfungen nur schwer abschätzbare wirtschaftliche Risikofaktoren für Unternehmen darstellen können. Diese Risikofaktoren entfallen durch die begleitende Kontrolle weitgehend.

Zur Messung dieses Meta-Ziels wurde das Hard Fact „Auskünfte nach § 118 BAO bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben“ gewählt. Abbildung 6 zeigt, dass in den Jahren 2019 bis 2023 für die 365 Steuernummern der Vergleichsgruppe von Unternehmen in klassischer Außenprüfung in Summe 9 Rechtsauskünfte nach § 118 BAO erteilt wurden. Im Vergleich dazu gab es bei den betrachteten Unternehmen in begleitender Kontrolle im gesamten Evaluationszeitraum keine Auskünfte nach § 118 BAO.

Im Schnitt beantragen Vergleichsbetriebe demnach mehr verbindliche Auskünfte als Unternehmen in begleitender Kontrolle, wobei auch die Zahl der Anträge von Unternehmen in klassischer Außenprüfung sehr gering ist. Dass keine Anträge nach § 118 BAO seitens der Unternehmen in begleitender Kontrolle eingebracht werden, deutet darauf hin, dass steuerliche Fragen bei der begleitenden Kontrolle bereits vorab geklärt werden können und rechtsverbindliche Auskünfte deshalb seltener notwendig sind.

Abbildung 6: Auskünfte nach § 118 BAO bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben

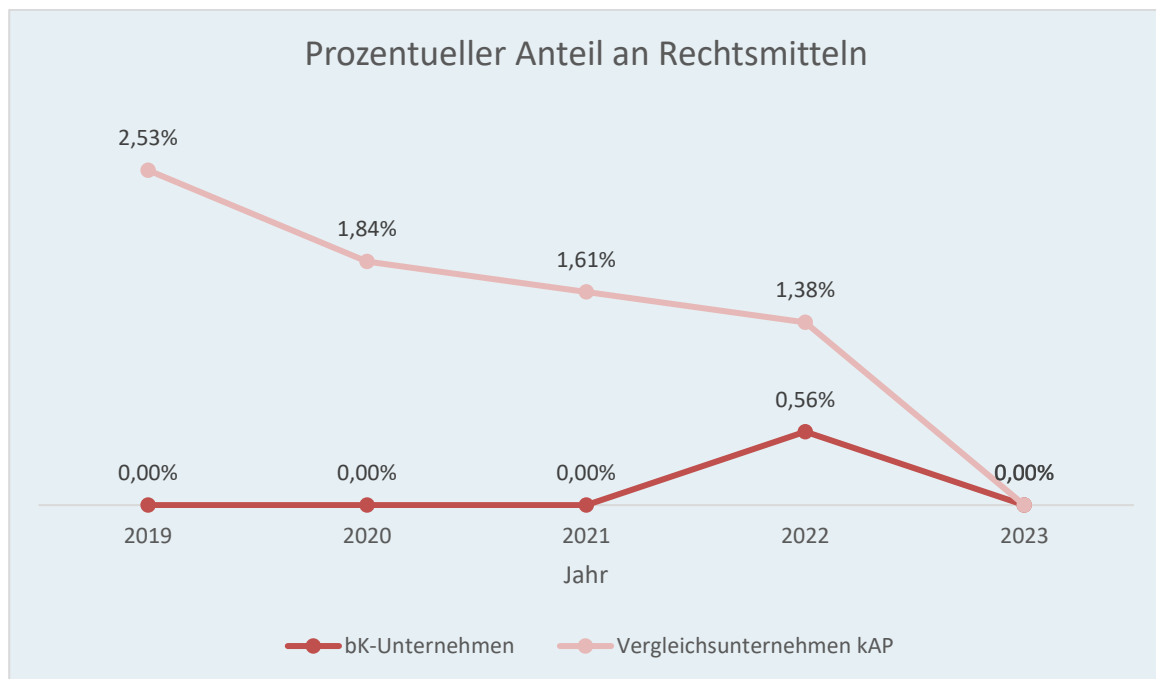


Ein weiteres Hard Fact, anhand dessen die Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen untersucht wurde, bezieht sich auf die Anzahl der abgeschlossenen Rechtsmittel bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben. Abbildung 7 ist zu entnehmen, dass von Unternehmen in begleitender Kontrolle von 2019 bis 2023 lediglich ein Rechtsmittel (insgesamt 0,12 % der Steuernummern) eingebracht wurde. Demgegenüber waren es bei den Vergleichsbetrieben im gleichen Zeitraum insgesamt 32 (1,47 % der Steuernummern).

Der Rückgang an Rechtsmitteln über die Evaluationsjahre ist durch die Tatsache bedingt, dass für dieses Hard Fact nur jene Rechtsmittel in den Daten aufscheinen, die bereits abgeschlossen wurden. Die Anzahl der Rechtsmittel korreliert daher nur scheinbar negativ mit dem Zeitabstand vom Evaluationszeitpunkt (31.8.2024) zum jeweilig betrachteten Zeitpunkt. Die tatsächliche Anzahl der eingesetzten Rechtsmittel kann folglich erst

festgestellt werden, wenn alle im Zeitraum 2019 - 2023 eingelangten Rechtsmittel abgeschlossen wurden. Dies ist aufgrund der langen Verweildauer eines Rechtsmittels (im Schnitt sind es 524 Tage) und des gesetzlich legitimierten (vgl. § 323 Abs. 55 Z 3 BAO) zeitnahen Betrachtungszeitraums im Rahmen des vorliegenden Evaluationsberichts nicht möglich. Nichtsdestotrotz verdeutlicht insbesondere der Anteil an eingesetzten Rechtsmitteln bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben, welche innerhalb des Betrachtungszeitraums zeitlich weiter zurückliegen (insbesondere die Jahre 2019 und 2020), wie auch der durchschnittliche diesbezügliche Anteil über den gesamten Betrachtungszeitraum, dass Unternehmen in begleitender Kontrolle in Relation seltener Rechtsmittel nutzen als Unternehmen in klassischer Außenprüfung.

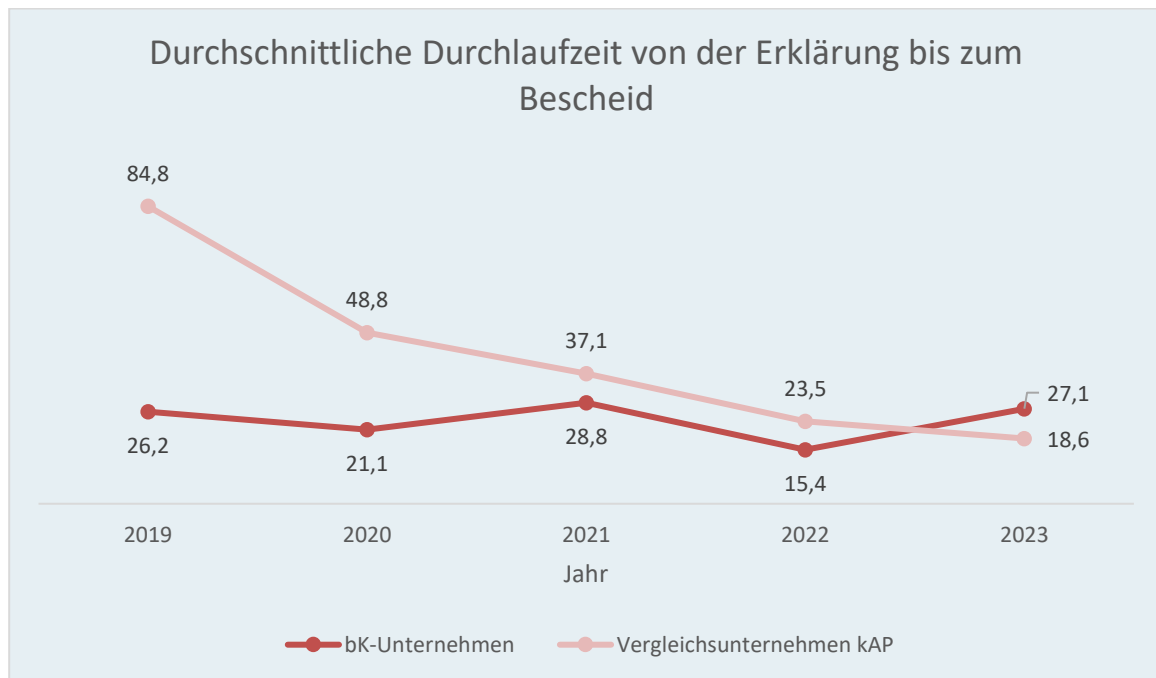
Abbildung 7: Eingesetzte Rechtsmittel bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben



Als drittes Hard Fact zur Untersuchung der Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen wurde die durchschnittliche Durchlaufzeit von der Erklärung bis zum Bescheid gewählt (siehe Abbildung 8). Auch bei diesem Hard Fact ist zu beachten, dass der gesetzlich legitimierte zeitnahe Betrachtungszeitraum (vgl. § 323 Abs. 55 Z 3 BAO) sich auf die durchschnittliche Durchlaufzeit von der Erklärung bis zum Bescheid auswirkt. Diese verringert sich scheinbar für Vergleichsbetriebe in klassischer Außenprüfung, je geringer der Zeitabstand vom Evaluationszeitpunkt (31.8.2024) zum jeweiligen betrachteten Zeitpunkt ist. Dieser Effekt gilt weitgehend nicht für die betrachteten Unternehmen in begleitender Kontrolle, da der Erstbescheid bei der begleitenden Kontrolle im überwiegenden Teil der Fälle bereits der rechtskräftige Bescheid ist. Trotz dieses Effektes zeigt sich, dass Fälle, die bK-Unternehmen betreffen, mit 23,72 Tagen im Mittel eine deutlich geringere

durchschnittliche Durchlaufzeit benötigen als Fälle, die Unternehmen in klassischer Außenprüfung betreffen (42,56 Tage). Es kann darüber hinaus antizipiert werden, dass aufgrund der Tatsache, dass der Erstbescheid in der klassischen Außenprüfung in der Regel bereits der rechtskräftige Bescheid ist, die in Abbildung 8 dargestellten Werte für 2019 sowie 2020 ein wesentlich genaueres Bild hinsichtlich der durchschnittlichen Durchlaufzeit ergeben als jene für die darauffolgenden Jahre.

Abbildung 8: Ø Durchlaufzeit bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben

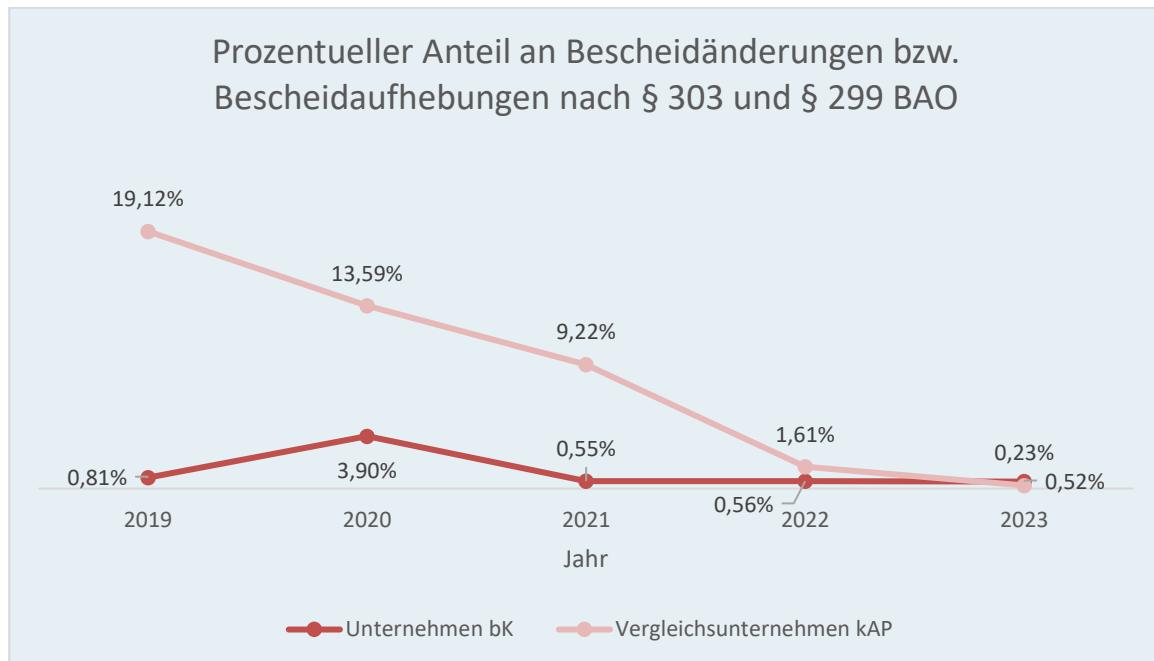


Als viertes Hard Fact zur Messung des Meta-Ziels der Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen dient die Anzahl der Bescheidänderungen nach § 303 BAO und Bescheidaufhebungen nach § 299 BAO. Idealerweise gelten diese Ziele als erreicht, wenn die richtigen Abgaben zum richtigen Zeitpunkt gebucht werden und der Erstbescheid bereits der rechtskräftige Bescheid ist. Die Höhe der Anzahl der Bescheidänderungen nach § 303 BAO und Bescheidaufhebungen nach § 299 BAO ist demnach ein Indikator dafür, wie häufig Verfahren aufgrund nachträglich neu hervorgekommener Tatsachen und Beweismittel wiederaufgenommen oder abgeändert wurden.

Der beschriebene Indikator ist für bK-Unternehmen entsprechend gering, da bei diesen wiederum der Erstbescheid in der Regel bereits der rechtskräftige Bescheid ist. Abbildung 9 ist zu entnehmen, dass dieses Hard Fact ebenso wie der prozentuelle Anteil der Rechtsmittel und die durchschnittliche Durchlaufzeit von der Erklärung bis zum Bescheid vom Zeitabstand zwischen dem Zeitpunkt der Evaluation (31.8.2024) und dem jeweilig untersuchten Zeitpunkt in der Vergangenheit abhängig ist. Infolgedessen präsentieren auch

bei diesem Hard Fact die Durchschnittswerte und insbesondere die Werte der Jahre 2019 und 2020 ein genaueres Bild der realen Situation.

Abbildung 9: Bescheidänderungen bzw. Bescheidaufhebungen bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben

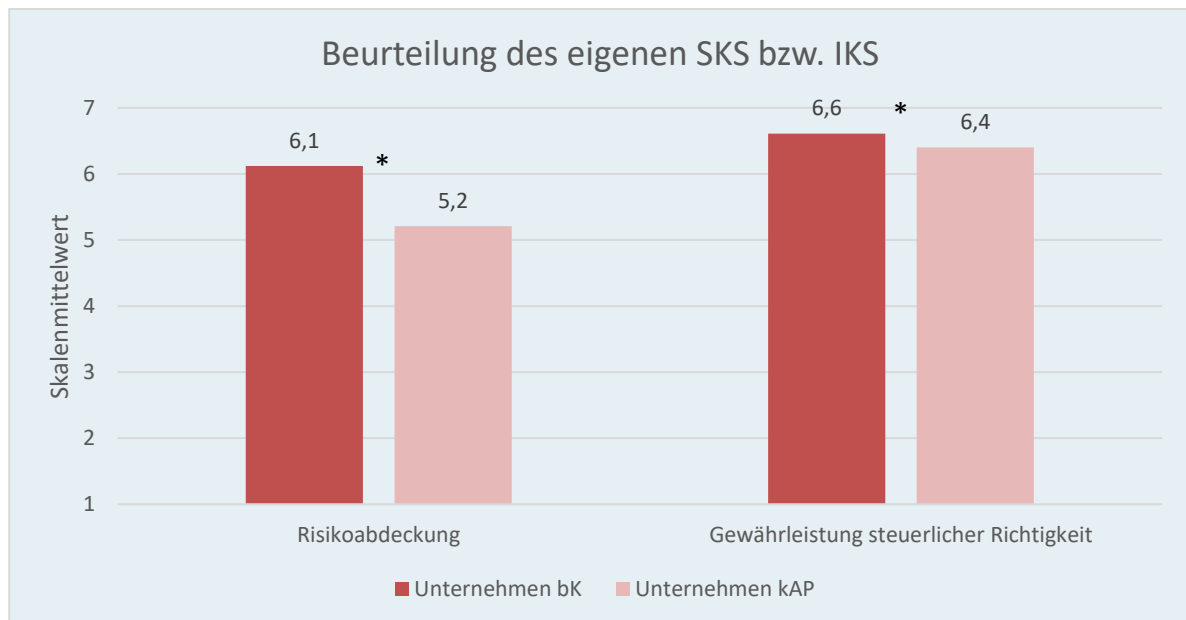


Im gesamten Evaluationszeitraum von 2019 - 2023 wurden bei bK-Unternehmen deutlich weniger Bescheidänderungen bzw. Bescheidaufhebungen durchgeführt (insgesamt 10 bzw. 1,20 %) als bei Vergleichsbetrieben in klassischer Außenprüfung (insgesamt 190 bzw. 8,76 %). Abbildung 9 zeigt den prozentuellen Anteil an Bescheidänderungen bzw. Bescheidaufhebungen in den jeweiligen Gruppen.

Die Beurteilung der Wahrnehmung der aktuellen Situation im Rahmen der Online-Umfrage durch Unternehmen in begleitender Kontrolle wie auch durch Unternehmen in klassischer Außenprüfung lassen auf einen überwiegend positiven Beitrag der begleitenden Kontrolle auf die Rechts- und Planungssicherheit der Unternehmen schließen. Im Mittel bewerteten Unternehmen in begleitender Kontrolle ihre aktuelle Rechts- und Planungssicherheit signifikant besser als Unternehmen in klassischer Außenprüfung (siehe Abschnitt 1.3.1 Abbildung 4). Beide Gruppen bewerteten diesen Aspekt im Mittel überdurchschnittlich. Ebenso bewerteten die befragten Unternehmen in begleitender Kontrolle wie auch Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Finanzverwaltung den Effekt der begleitenden Kontrolle auf die Rechts- und Planungssicherheit überwiegend positiv (siehe Abschnitt 1.3.1).

Ebenso beurteilten Unternehmen in begleitender Kontrolle ihr Steuerkontrollsystem im Mittel signifikant besser hinsichtlich der Risikoabdeckung und der Gewährleistung steuerlicher Richtigkeit als Unternehmen in klassischer Außenprüfung (siehe Abbildung 10).

Abbildung 10: Beurteilung des Steuerkontrollsystems bzw. internen Kontrollsystems



*Differenz ist statistisch signifikant

Es kann festgestellt werden, dass alle beschriebenen Hard Facts wie auch die Ergebnisse der Online-Umfrage einen positiven Beitrag der begleitenden Kontrolle zur Erreichung des Meta-Ziels „Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen“ implizieren.

1.3.3. Gewährleistung einer zeitnahen und rechtsrichtigen Abgabenerhebung

Dieses Meta-Ziel beschreibt, dass die laufende Begleitung und die vereinbarte Offenheit im Rahmen der begleitenden Kontrolle die Voraussetzungen dafür schaffen sollen, dass Abgaben zeitnah und in der richtigen Höhe entrichtet werden.

Bezüglich der Bedeutung der begleitenden Kontrolle zum Meta-Ziel „Gewährleistung einer zeitnahen und rechtsrichtigen Abgabenerhebung“ beizutragen, wird auf das Hard Fact „Steuerleistung der begleitenden Kontrolle in Bezug auf das Steueraufkommen von gesamt Österreich“ (vergleiche Abschnitt 1.3.2 Abbildung 1) verwiesen. Der hohe Anteil der sich in begleitender Kontrolle befindenden Unternehmen am KöSt- und USt-Aufkommen Österreichs deutet auch in diesem Fall auf eine hohe und sukzessiv steigende Relevanz der begleitenden Kontrolle im Kontext des in diesem Kapitel untersuchten Meta-Ziels hin.

Ein wichtiger Indikator für den Beitrag, den die begleitende Kontrolle zum Meta-Ziel „Gewährleistung einer zeitnahen und rechtsrichtigen Abgabenerhebung“ leistet, ist das Hard Fact der Nachforderungsbeträge bzw. Mehrergebnisse der letzten Außenprüfung aus KöSt und USt der Vergleichsbetriebe. Bei Unternehmen in begleitender Kontrolle kommt es im Gegensatz zu Unternehmen in klassischer Außenprüfung systembedingt zu keinen Mehrergebnissen. Mehrergebnisse können demnach im Kontext des untersuchten Meta-Ziels als nachträgliche Steuervorschreibungen respektive als verspätet entrichtete Steuern interpretiert werden, welche durch unterschiedliche Rechtsauffassungen bzw. Rechtsauslegungen bedingt sind. Infolgedessen kann das durchschnittliche Mehrergebnis je Unternehmen der Vergleichsgruppe in klassischer Außenprüfung als jene Abgabenhöhe interpretiert werden, welche bei den bK-Unternehmen durch ihre Teilnahme an der begleitenden Kontrolle durchschnittlich zeitnah und rechtsrichtig anstatt verspätet erhoben wurde.

Bei den Vergleichsbetrieben wurden Mehrsteuern in Höhe von 152.306.128,38 € anlässlich der letzten Außenprüfung vorgeschrieben. Bezogen auf die Gesamtstichprobe der Vergleichsbetriebe in klassischer Außenprüfung ($n = 434$) ergibt sich somit ein durchschnittliches Mehrergebnis von 350.935,78 € pro Steuernummer. Daraus kann geschlussfolgert werden, dass im Durchschnitt dieser Betrag pro Steuernummer rechtsrichtig und zum richtigen Zeitpunkt an das FAG entrichtet werden würde, wenn eine jeweilige Steuernummer Teil der begleitenden Kontrolle anstatt in klassischer Außenprüfung wäre.

Zwei weitere bereits beschriebene Indikatoren, anhand derer das Meta-Ziel der Gewährleistung einer zeitnahen und rechtsrichtigen Abgabenerhebung evaluiert wurde, sind der Zeitraum vom Eingang der Erklärung bis zur Ausstellung des Bescheides der bK-Unternehmen sowie der Vergleichsbetriebe pro Veranlagungsjahr (siehe Abschnitt 1.3.2 Abbildung 8) und der prozentuelle Anteil an Bescheidänderungen bzw. Bescheidaufhebungen bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben (siehe Abschnitt 1.3.2 Abbildung 9). Bei dem ersten dieser Indikatoren zeigt sich, wie in Abschnitt 1.3.2 beschrieben ist, eine im Mittel durchschnittlich geringere Durchlaufzeit bei Unternehmen in begleitender Kontrolle als bei Unternehmen in klassischer Außenprüfung. Dieser Indikator impliziert somit einen positiven Effekt der begleitenden Kontrolle hinsichtlich der zeitlichen Komponente des Meta-Ziels respektive der zeitlichen Nähe der rechtsrichtigen Abgabenerhebung. Der zweite dieser Indikatoren impliziert vergleichbar mit der unter 1.3.2 beschriebenen Tatsache, dass der Erstbescheid in der Regel bereits der rechtskräftige Bescheid ist, ebenfalls, dass die begleitende Kontrolle einen positiven Beitrag zur Gewährleistung einer zeitnahen und rechtsrichtigen Abgabenerhebung leistet.

Zentrale Hinweise auf den positiven Effekt, den die begleitende Kontrolle auf das in diesem Kapitel untersuchte Meta-Ziel ausübt, finden sich auch in den Ergebnissen der Online Umfrage. Die Bewertungen des eigenen Steuerkontrollsystems (SKS bei Unternehmen bK) bzw. internen Kontrollsystems (IKS bei Unternehmen kAP) in Abschnitt 1.3.2, fiel in beiden Gruppen positiv aus. Dennoch schätzen Unternehmen in begleitender Kontrolle dieses in Bezug auf die Risikoabdeckung und die Gewährleistung von steuerlicher Richtigkeit signifikant besser ein als Unternehmen mit klassischer Außenprüfung.

Zusammenfassend kann aus den in diesem Abschnitt beschriebenen Indikatoren geschlossen werden, dass auch das dritte Meta-Ziel „Gewährleistung einer zeitnahen und rechtsrichtigen Abgabenerhebung durch die begleitende Kontrolle“ weitgehend gefördert werden konnte.

1.3.4. Reduzierung der Tax-Compliance-Kosten in Unternehmen

Dieses Meta-Ziel beschreibt, dass durch die Implementierung eines Steuerkontrollsystems Ressourcen des Unternehmens nicht mehr durch das Nachvollziehen bereits vergangener Sachverhalte gebunden werden sollen, sondern auf die Einrichtung und die laufende Kontrolle des Steuerkontrollsystems konzentriert werden.

Die Bedeutung der begleitenden Kontrolle hinsichtlich des Meta-Ziels „Reduzierung der Compliance-Kosten in Unternehmen“ ergibt sich erneut aus dem Hard Fact „Steuerleistung der begleitenden Kontrolle in Bezug auf das Steueraufkommen von gesamt Österreich“ (vergleiche Abschnitt 1.3.1 Abbildung 1). Die Finanzverwaltung legt aufgrund der Relevanz großer Unternehmen für den Wirtschaftsstandort Österreich einen besonderen Wert darauf, die Tax-Compliance dieser großen Unternehmen zu fördern und die Kosten für das Nachvollziehen bereits vergangener Sachverhalte zu reduzieren, damit vorhandene Ressourcen des Unternehmens auf Gegenwart und Zukunft gerichtet werden können. Die Hard Facts, welche primär zur Messung des in diesem Abschnitt behandelten Meta-Ziels beitragen, sind die unter Abschnitt 1.3.2 beschriebenen und respektive in den Abbildungen 6, 7 und 9 dargestellte Auskünfte nach § 118, Anzahl der Rechtsmittel pro Veranlagungsjahr und Prozentuelle Anteile an Bescheidänderungen bzw. Bescheidaufhebungen nach § 303 und § 299 BAO. Rechtsmittelfälle, Auskünfte und Bescheidänderungen beziehungsweise -aufhebungen stellen sowohl für die Finanzverwaltung als auch für Unternehmen Kostenfaktoren dar, welche insbesondere für das Meta-Ziel „Reduzierung der Tax-Compliance-Kosten in Unternehmen“ von hoher Relevanz sind. Da diese bei bK-Unternehmen geringer sind als bei Vergleichsbetrieben (vgl. Abschnitt 1.3.2), kann geschlussfolgert werden, dass auch die damit verbundenen (Compliance-)Kosten bei

Unternehmen in begleitender Kontrolle geringer sind als bei Unternehmen in klassischer Außenprüfung.

Darüber hinaus wurden die Unternehmen im Rahmen der Online Befragung zu ihren Compliance-Kosten befragt. Unternehmen in begleitender Kontrolle schätzten dabei die Entwicklung ihrer Tax-Compliance-Kosten mit 4,52 (Standardabweichung = 0,68) zu 4,82 (Standardabweichung = 0,82) auf einer Skala von 1 - 7 im Schnitt geringfügig statistisch-signifikant geringer ein als Unternehmen in klassischer Außenprüfung in der Vergleichsgruppe (siehe Abschnitt 1.3.1 Abbildung 4). Zusätzlich wurden von den bK-Unternehmen ihre monetären Tax-Compliance Kosten in den jeweiligen Evaluationsjahren erhoben und mit den Kosten vor der begleitenden Kontrolle verglichen (siehe Tabelle 1).

Tabelle 1: Monetäre Tax-Compliance-Kosten pro Kontrollverbund/Solitär

Tax-Compliance Kosten	Vor bK <i>n</i> = 19	2019 <i>n</i> = 13	2020 <i>n</i> = 14	2021 <i>n</i> = 19	2022 <i>n</i> = 19	2023 <i>n</i> = 15
Median	250.000 €	200.250 €	208.997 €	350.000 €	380.910 €	280.000 €

Vor bK bezieht sich auf das erste Jahr vor Eintritt in die begleitende Kontrolle bzw. Horizontal Monitoring. Unterschiede in den Fallzahlen ergeben sich durch Hinzukommen neuer Kontrollverbünde bzw. Solitäre in die begleitende Kontrolle bzw. durch fehlende Meldungen. Angaben in €.

Tabelle 1 zeigt den Median der gemeldeten Tax-Compliance-Kosten der Kontrollverbünde bzw. Solitäre in der begleitenden Kontrolle im jeweiligen Evaluationsjahr. Der Median der Compliance-Kosten während der begleitenden Kontrolle betrug für die in diesem Zusammenhang betrachteten Unternehmen bei 290.000 € und im Jahr vor der begleitenden Kontrolle bei 250.000 €. Insofern haben sich die Tax-Compliance-Kosten der bK-Unternehmen seit ihrem Übergang zur begleitenden Kontrolle im Median erhöht. Dieser korrelative Zusammenhang impliziert nicht zwingend einen Kausalzusammenhang, da strukturelle Veränderungen in einzelnen Unternehmen und die Effekte der Corona-Krise und der hohen Inflation dabei nicht ausreichend berücksichtigt werden können. Gerade diese Kontextfaktoren haben aber laut einiger Unternehmen die Tax-Compliance-Kosten im Laufe der vergangenen Jahre substanziell erhöht. Darüber hinaus ist wiederum auf Abschnitt 1.3.1 Abbildung 4 zu verweisen, wonach Unternehmen der Vergleichsgruppe in klassischer Außenprüfung ihre Tax-Compliance Kosten in den vergangenen Jahren statistisch-signifikant höher einschätzten als Unternehmen in begleitender Kontrolle.

Die in diesem Abschnitt beschriebenen Kostenaufstellungen in Verbindung mit dem zu-antizipierenden Effekt der beschriebenen Kontextfaktoren Corona-Krise, Inflation und

strukturelle Veränderungen in Unternehmen zeigen, dass hinsichtlich des tatsächlichen Effektes der begleitenden Kontrolle auf die Tax-Compliance-Kosten in Unternehmen aktuell keine eindeutige Aussage getroffen werden kann. Es ist sowohl vorstellbar, dass die Teilnahme an der begleitenden Kontrolle keinen Einfluss auf die Tax-Compliance-Kosten von Unternehmen ausübt als auch, dass deren Tax-Compliance-Kosten durch die Teilnahme erhöht oder verringert werden.

1.3.5. Mittelfristige Ressourcenverlagerung in der Finanzverwaltung zu Risikobereichen

Dieses Meta-Ziel beschreibt, dass durch die begleitende Kontrolle eine Verlagerung von Ressourcen weg von Unternehmen in begleitender Kontrolle und hin zu nicht kooperierenden Unternehmen vollzogen werden soll.

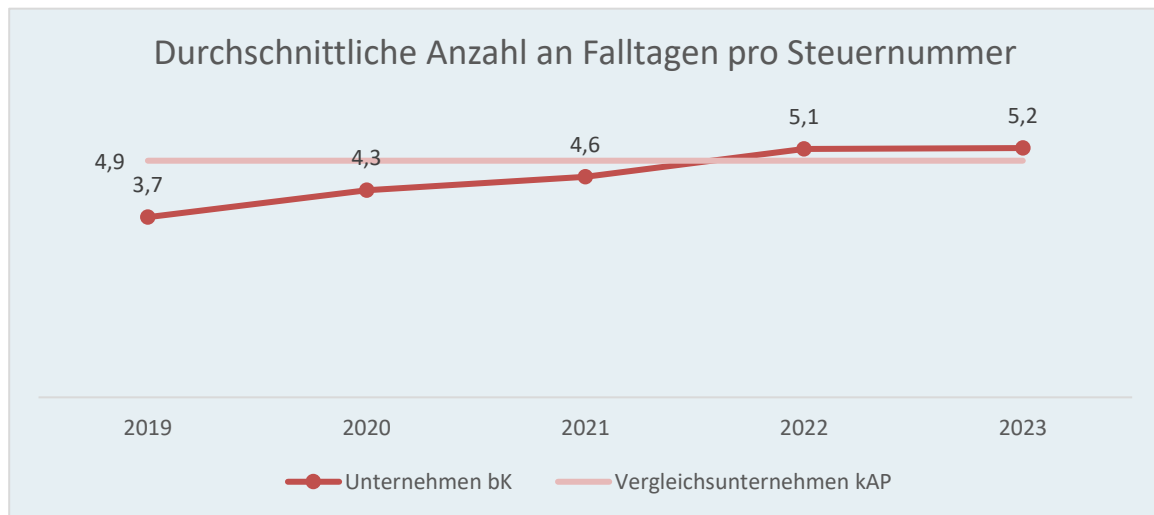
Zur Messung dieses Meta-Ziels wurden insbesondere die Hard Facts „Anzahl Falltage der FAG Prüfer/innen für bK-Unternehmen pro Veranlagungsjahr“ sowie „Anzahl Falltage der FAG Prüfer/innen für die letzte Außenprüfung eines Vergleichsbetriebes pro Veranlagungsjahr“ gewählt. Dies ermöglicht einen Vergleich der Arbeitstage im FAG für die Betreuung der bK-Unternehmen, sowie für das letzte Außenprüfungsverfahren der Vergleichsbetriebe.

In Abbildung 11 sind die durchschnittlich aufgewendeten Falltage der Prüfer/innen pro Steuernummer abgebildet. Für die Vergleichsbetriebe beziehen sich die Falltage immer auf die letzte Außenprüfung bezogen auf ein Prüfungsjahr. Für Unternehmen in begleitender Kontrolle (Unternehmen bK) meldeten die Prüfer/innen des FAG für das Jahr 2019 insgesamt 462,6 Falltage ($n = 124^3$), für das Jahr 2020 insgesamt 660 Falltage ($n = 154$), für 2021 insgesamt 826,1 Falltage ($n = 181$), für 2022 insgesamt 926 Falltage ($n = 180$) und für 2023 insgesamt 996,3 Falltage ($n = 193$). Bei den Vergleichsbetrieben wurden für die letzten Außenprüfungen im Schnitt 4,90 (Standardabweichung = 5,30) Falltage pro Steuernummer in Bezug auf das jeweilige Prüfungsjahr gemeldet. Während der Arbeitsaufwand zu Beginn der begleitenden Kontrolle laut den gemeldeten Falltagen noch geringer ausfiel als in der klassischen Außenprüfung, erhöhte sich bis zum Jahr 2023 der gemeldete Aufwand und liegt zum Ende des Evaluationszeitraums über der klassischen Außenprüfung. Über den gesamten Evaluationszeitraum ergibt sich für die begleitende Kontrolle ein Mittelwert von

³ Für eine bessere Vergleichbarkeit wurden die ausländischen Gruppenmitglieder zur Berechnung der durchschnittlichen Falltage exkludiert, welche im Jahr 2019 noch Teil der begleitenden Kontrolle waren. Die ausländischen Gruppenmitglieder hatten laut Aussagen der Teamleiter/innen keinen bzw. kaum Einfluss auf die notwendigen Falltage und führten deshalb zu einer Verzerrung im Jahr 2019.

4,60 Falltagen (Standardabweichung = 4,12), womit der durchschnittliche Arbeitsaufwand insgesamt unter dem Aufwand der klassischen Außenprüfung liegt. Demnach waren in der begleitenden Kontrolle der Aufwand bzw. die Kosten im Jahr 2019 um ca. 24,5 % geringer, im Jahr 2020 um ca. 12,2 % geringer, im Jahr 2021 um ca. 6,1 % geringer, im Jahr 2022 um ca. 4,1 % höher und im Jahr 2023 um ca. 6,1 % höher als bei der klassischen Außenprüfung.

Abbildung 11: Ø Anzahl an Falltagen bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben



Zusätzlich sind in Tabelle 2 der gemeldete Aufwand und die Kosten für die begleitende Kontrolle in den einzelnen Evaluationsjahren abgebildet. Für Teamleiter (TL), Fachbereich (FB), Innendienst (ID) und IT-Unterstützung (IT) wurden erst ab 2021 Daten erhoben.

Tabelle 2: Aufwand und Kosten für die begleitende Kontrolle

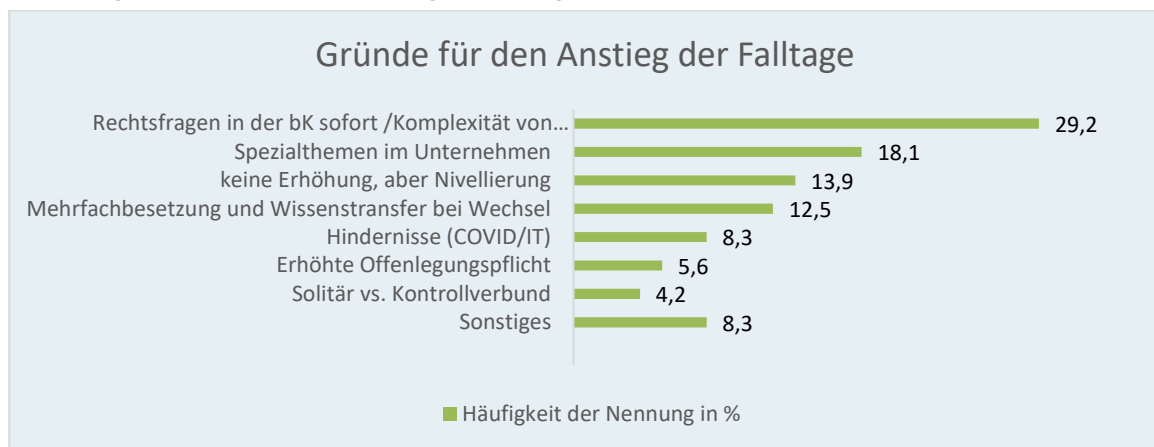
Falltage	Prüfer	TL	FB	ID	IT	Summe	Kosten
2019	462,6	n/a	n/a	n/a	n/a	462,6	250.193,90
2020	660	n/a	n/a	n/a	n/a	660	369.354,86
2021	826,1	141	91,5	28	15	1101,6	635.534,02
2022	926	182,5	82,5	23,5	63,9	1278,4	767.624,41
2023	996,3	160	62,1	26	40	1284,4	822.272,88

Kosten wurden nach dem Standardkostenmodell (WFA-FinAV - A1/GL-A1/4) für das jeweilige Jahr ermittelt. TL ... Teamleiter/in, FB ... Fachbereich, ID ... Innendienst, IT ... IT-Unterstützung.

Im Zuge der Workshops wurden die Prüfer/innen ersucht, zu begründen, warum es zu einem Anstieg der Falltage (vergleiche Abbildung 11) in der begleitenden Kontrolle gekommen ist. Abbildung 12 zeigt, welche Gründe dafür am häufigsten genannt wurden.

Am häufigsten wurde als mögliche Erklärung für den Anstieg der Falltage die Tatsache genannt, dass in der begleitenden Kontrolle jeweils besonders aktuelle steuerliche Sachverhalte bzw. neue Spezialthemen, für die es meist noch keine Erfahrungswerte gibt, bereits zeitnah behandelt werden. Dies führt nach Aussage der Prüfer/innen in der Konsequenz zu einem Anstieg der Falltage. Auch ist laut den Aussagen gerade nach Eintritt eines neuen Unternehmens in die begleitende Kontrolle mit einem Mehraufwand zu rechnen, welcher sich durch die gewonnene Erfahrung sukzessive reduziert. In diesem Sinne wird hier von einer Nivellierung des Aufwands gesprochen. Weiter ist aufgrund von anstehenden Wechseln in den Prüfteams eine zeitweise Mehrfachbesetzung notwendig. Erstens dient dies der Gewährleistung des Wissenstransfers und zweitens muss jeder Prüfer nach spätestens 8 Jahren wechseln, um Befangenheit und Betriebsblindheit vorzubeugen (FAG, 2022)⁴. Dieser Faktor wirkt sich in der Folge auch auf die Anzahl der Falltage in der begleitenden Kontrolle aus.

Abbildung 12: Gründe für den Anstieg der Falltage im FAG



Abgebildet sind die relativen Häufigkeiten, wobei die Gesamtzahl der Gründe n = 72 beträgt

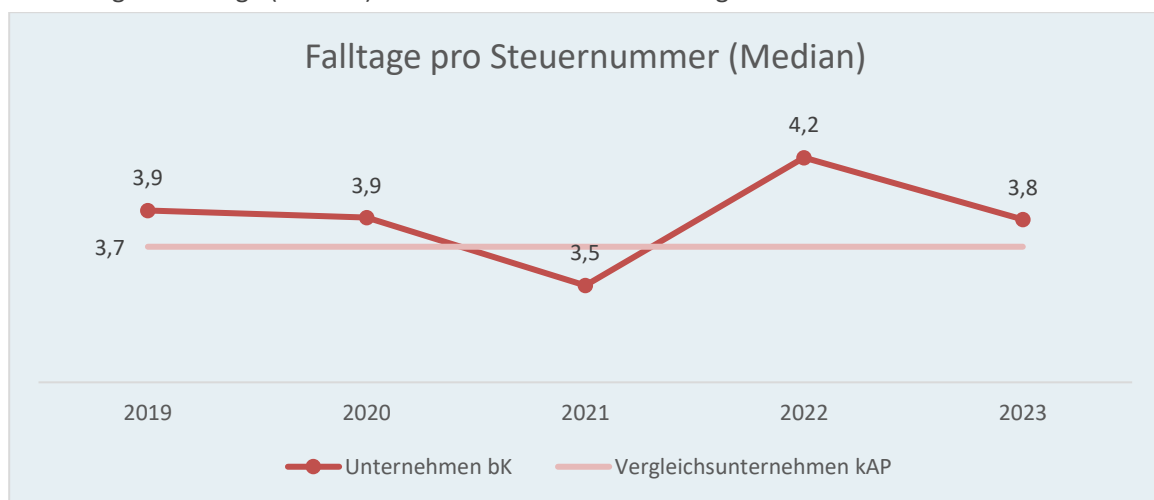
Da aufgrund dieser genannten Einschätzungen seitens der Prüfer/innen insbesondere bei den neu eingetretenen Unternehmen mit mehr Aufwand in der begleitenden Kontrolle zu rechnen ist und Ausreißer den Mittelwert stark beeinflussen, ist in Abbildung 13 zusätzlich der Median der aufgewendeten Falltage für die begleitende Kontrolle und die Vergleichsbetriebe dargestellt. Bei Betrachtung der medianen Werte zeigt sich, dass die Falltage der begleitenden Kontrolle in fast jedem Jahr über den Falltagen der klassischen Außenprüfung (Median = 3,7) liegen. Wenn demnach Ausreißer sowohl in der begleitenden Kontrolle als auch in der Außenprüfung außer Acht gelassen werden, zeigt sich ein relativ

⁴ FAG-internes Dokument

stabiler Mehraufwand in der begleitenden Kontrolle über den gesamten Evaluationszeitraum.

Insgesamt ist demnach kein Aufwandsrückgang bei Prüfer/innen in der begleitenden Kontrolle erkennbar. Hard Facts, wie die in den Abbildungen 6, 7, 8 und 9 dargestellten Auskünfte nach § 118, Anzahl der Rechtsmittel pro Veranlagungsjahr, Durchschnittliche Durchlaufzeit von der Erklärung bis zum Bescheid und Prozentuelle Anteile an Bescheidänderungen bzw. Bescheidaufhebungen nach § 303 und § 299 BAO implizieren jedoch Potential für Einsparungen.

Abbildung 13: Falltage (Median) bei bK-Unternehmen und Vergleichsbetrieben



Um dieses Einsparungspotential zu verdeutlichen wurde der Personalaufwand, welcher dem FAG bei der Bearbeitung von Rechtsmitteln entsteht, berechnet. Seit 1.1.2022 (Beginn der Datenerfassung) wurden im FAG 504 erledigte Beschwerden aufgrund einer Außenprüfung dokumentiert, welche Personalkosten in Höhe von ca. 765.455,13 € verursacht haben (Stand 12.9.2024). Der Personalaufwand für die Bearbeitung einer einzigen Beschwerde liegt dabei im Schnitt bei 2,37 Arbeitstagen (für Prüfer/innen, Vorgesetzte und Fachbereich gemeinsam) bzw. 1.518,76 €. Für die Berechnung der Personalkosten wurde das Standardkostenmodell 2023 (WFA-FinAV - A1/GL-A1/4) herangezogen.

Es kann festgestellt werden, dass auf Basis der zur Verfügung stehenden Daten aktuell keine eindeutige Aussage darüber getroffen werden kann, ob durch die begleitende Kontrolle innerhalb der Finanzverwaltung Einsparungen möglich sind, welche eine mittelfristige Ressourcenverlagerung innerhalb der zu Risikobereichen befördern könnten. Der Anstieg an durchschnittlichen Falltagen je Steuernummer spricht tendenziell gegen die Möglichkeit

von Einsparungen, der Wegfall von Rechtsmitteln wiederum spricht dafür. Außerdem ist zu antizipieren, dass der Einfluss, den die Corona Krise durch die entstehenden Umstände und steuerrechtlichen Fragestellungen analog zum Meta-Ziel „Reduzierung der Tax-Compliance-Kosten in Unternehmen“ (Abschnitt 1.3.4) auf den Ressourcenaufwand ausübte, wiederum nicht messbar ist, aber groß sein könnte.

1.3.6. Mehrwert für Unternehmen

Dieses Meta-Ziel beschreibt, dass steuerehrliche Unternehmen durch ihre Teilnahme an der begleitenden Kontrolle einen Mehrwert erhalten. Dieser Mehrwert soll einerseits durch die Möglichkeit eines frühzeitigen Austausches mit der Finanzverwaltung entstehen. Andererseits soll das Image des Unternehmens durch die Wahrnehmung als verlässlicher Partner gestärkt werden.

Zur Untersuchung dieses Meta-Ziels wurde ein explorativer Evaluierungsansatz gewählt. Dafür wurde der Mehrwert im Abschlussworkshop 2023 als eigenständiges Thema bearbeitet. In diesem Rahmen wurden die teilnehmenden Unternehmen um ihre Einschätzung dahingehend gebeten, worin die durch die begleitende Kontrolle entstehenden Mehrwerte für Unternehmen ihrer Ansicht nach liegen. Abbildung 14 zeigt die relative Häufigkeit der einzelnen Kategorien auf Basis der Gesamtnennungen von $n = 113$.

Die Einschätzungen ergaben, dass der größte Mehrwert für Unternehmen in der höheren Rechts- und Planungssicherheit (27,4 %) liegt, welche mit der begleitenden Kontrolle einhergeht. Die Rechts- und Planungssicherheit ist bereits als eigenes Meta-Ziel (Abschnitt 1.3.2) definiert, was wiederum die Relevanz dieses Meta-Ziels für die Unternehmen in begleitender Kontrolle verdeutlicht. Der positive Effekt der begleitenden Kontrolle auf das Meta-Ziel Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen, der in den Ausführungen im Abschnitt 1.3.2 bereits festgestellt wurde, impliziert daher auch einen positiven Mehrwert für Unternehmen im Sinne des in diesem Kapitel behandelten Meta-Ziels.

An zweiter Stelle befinden sich mit 22,1 % die kurzen Wege und die raschen, zeitnahen Entscheidungen. Der Zukunfts- und Gegenwartsbezug der begleitenden Kontrolle wurden am dritthäufigsten genannt (8,8 %), der Vorteil von fixen Ansprechpersonen lag bei den Einschätzungen auf Platz 4 (7,1 %). In Summe verdeutlichen diese Punkte demnach den Mehrwert der Möglichkeit eines frühzeitigen Austausches mit der Finanzverwaltung, was sich erneut in den Hard Facts Auskünfte nach § 118, Anzahl der Rechtsmittel pro Veranlagungsjahr, Durchschnittliche Durchlaufzeit von der Erklärung bis zum Bescheid und

Prozentuelle Anteile an Bescheidänderungen bzw. Bescheidaufhebungen nach § 303 und § 299 BAO niederschlägt (Abschnitt 1.3.2 Abbildungen 6, 7, 8 und 9). Weitere Punkte, die ebenfalls an vierter Stelle genannt wurden, betreffen die bessere Aufwandsverteilung, die Mitarbeiterentwicklung und die bessere Zusammenarbeit mit dem FAG (ebenfalls jeweils 7,1 %).

Abbildung 14: Wahrgenommener Mehrwert für Unternehmen die an der begleitenden Kontrolle teilnehmen



Die relativen Häufigkeiten beziehen sich auf die Gesamtzahl an genannten Nennungen ($n = 113$)

Es kann zusammenfassend festgestellt werden, dass von Seiten der Unternehmen ein substanzieller Mehrwert in der begleitenden Kontrolle gesehen wird. Dieser Mehrwert wird von den Unternehmen insbesondere in der im Abschnitt 1.3.2 behandelten Rechts- und Planungssicherheit, aber auch in raschen, zeitnahen Entscheidungen und kurzen Wegen gesehen.

1.4. Prüfung der Umsatzerlösgrenze

Eine zentrale Anforderung an die Evaluation der begleitenden Kontrolle nach § 323 Abs. 55 Z 3 BAO ist die Folgenabschätzung einer Absenkung der Umsatzerlösgrenze von 40 Mio. €. Im aktuellen Abschnitt wurden diese Folgenabschätzung sowie mögliche Alternativen zur Herabsetzung der Umsatzerlösgrenze respektive Möglichkeiten zur Weiterentwicklung der begleitenden Kontrolle präsentiert.

1.4.1. Folgenabschätzung einer Absenkung der Umsatzerlösgrenze

In der Fallliste des FAG wurden zum 1.10.2023 in Summe 29.310 Steuernummern gelistet, von denen 9.326 Steuernummern berechtigt waren, in die begleitende Kontrolle zu optieren. Mit Stichtag 1.1.2024 befanden sich 2,8 % der Steuernummern (258 von 9.326) bzw. ca. 1,0 % der Kontrollverbünde/Solitäre (27 von 2.715), welche auf Basis der derzeitigen Bestimmungen für eine Teilnahme an der begleitenden Kontrolle berechtigt sind, in der begleitenden Kontrolle. Bei gleichbleibender Entwicklung werden im Jahr 2025 rund 3 Kontrollverbünde/Solitäre mit ca. 45 Steuernummern in die begleitende Kontrolle wechseln.

Im Vergleich dazu könnte sich auf Basis der Hochrechnung des FAG durch die Absenkung der Umsatzerlösgrenze auf 10 Mio. € bei gleichbleibender Interessens- beziehungsweise Teilnahmequote eine Verdopplung der aktuellen Steuernummern (auf ca. 553) sowie eine Verdreifachung der Kontrollverbünde/Solitäre (auf ca. 84) innerhalb eines Jahres ergeben. Details zu den aktuellen Zahlen und der Hochrechnung befinden sich in Tabelle 3.

Tabelle 3: Hochrechnung – Einschätzung der Teilnahme an der bK bei Absenkung der Umsatzerlösgrenze

Kalenderjahr	KV/Solitäre in der bK (%)	Stnr. in der bK (%)
2024	27 von 2.715 (1,0%)	258 von 9.326 (2,8%)
2025 (Prognose bei 40 Mio. Grenze)	30 von 2.715 (1,1%)	303 von 9.326 (3,2%)
Hochrechnung (10 Mio. Grenze)	84 von 7.646 (1,1%)	553 von 17.009 (3,2%)

Von Seiten des FAG wird auf Grundlage der beschriebenen Hochrechnung von einer Absenkung der Umsatzerlösgrenze auf 10 Mio. € abgeraten. Da der Ressourceneinsatz nach Einschätzung der Prüferinnen und Prüfer besonders in der Zeit nach dem Eintritt eines Unternehmens in die begleitende Kontrolle hoch ist und sich erst über die Zeit verringert, ist nach Ansicht des FAG eine schrittweise und kontinuierliche Erhöhung der Anzahl von Steuernummern in begleitender Kontrolle anstatt einer sprunghaften Erhöhung zu bevorzugen. Eine sprunghafte Erhöhung der Anzahl von Steuernummern wäre nach Expertenmeinungen (FAG, 2024a) ⁵ nur mit einer analogen, signifikanten Ressourcenerhöhung im FAG sinnvoll, da ansonsten ein substanzieller Qualitätsverlust bei der begleitenden Kontrolle nicht ausgeschlossen werden könnte.

⁵ Expertenmeinungen wurden in diversen Veranstaltungen über den gesamten Evaluationszeitraum eingeholt. Protokolle zu diesen Veranstaltungen sind FAG-interne Dokumente.

Zur Wahrung der hohen Qualität der begleitenden Kontrolle wird von Seiten des FAG daher die Beibehaltung der kontinuierlichen Erhöhung der Anzahl von Steuernummern in begleitender Kontrolle empfohlen. Folglich wird nicht nur von einer Herabsetzung der Umsatzerlösgrenze abgeraten, sondern eine regelmäßige Inflationsanpassung dieser Grenze empfohlen. Der Schwellenwert der relevanten mittelgroßen Kapitalgesellschaft iSd § 221 Abs. 2 Z 2 UGB wird von der EU Kommission ab 1.1.2024⁶ um 25 % auf 50 Mio. angehoben, eine entsprechende Anpassung des österreichischen UGB erfolgte mittels UGB-Schwellenwerte-Verordnung für Wirtschaftsjahre beginnend ab 1.1.2024.⁷

Ein zweites Argument, das aus Sicht des FAG gegen eine Herabsetzung der Umsatzerlösgrenze spricht, ist, dass für die Teilnahme an der begleitenden Kontrolle hohe Anforderungen an unternehmensinterne Steuerkontrollsysteme gestellt werden (vgl. SKS-PV). Die hohen Anforderungen an das jeweilige SKS sind die Voraussetzung dafür, dass die begleitende Kontrolle als alternative Betriebsprüfung die Sicherstellung der richtigen Abgabenleistung, zum richtigen Zeitpunkt, in der richtigen Höhe gewährleistet (§ 2 Abs. 1 SKS-PV iVm § 153b Abs. 6 BAO). Daher steht nach Expertenmeinung vieler Stakeholder (FAG, 2024a)⁸ bereits eine geringfügige Einschränkung der hohen Anforderungen an die SKS dem Erfolg der begleitenden Kontrolle als alternative Betriebsprüfung entgegen. In diesem Zusammenhang wird auch auf folgende Ausführungen der niederländischen Finanzverwaltung im Jahr 2008 verwiesen: Tax Control Framework - From a focus on risks to being in control: a different approach Netherlands Tax and Customs Administration Co-ordination group on the treatment of **very large businesses** (TCF Working Group, 2008).

Bezogen auf das Anforderungsprofil an das SKS fordert besonders das in § 7 SKS-PV beschriebene Kontrollumfeld von Unternehmen einen erhöhten Ressourceneinsatz. Es kann daher die Hypothese aufgestellt werden, dass der für die begleitende Kontrolle erforderliche Ressourceneinsatz nur für entsprechend große Unternehmen in effizienten Ergebnissen resultiert, respektive einen entsprechenden Mehrwert bietet. Eine aktuelle Auswertung bezüglich der Kontrollverbünde in der begleitenden Kontrolle stützt diese

⁶ Die Schwellenwerte in § 221 UGB basieren auf Art 3 der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates. Art 3 Abs. 13 räumt der EU-Kommission das Recht ein, mindestens alle 5 Jahre die inflationsbedingte Anpassung dieser Werte zu prüfen. Von diesem Recht hat die EU-Kommission mit delegiertem Rechtsakt am 17.10.2023 Gebrauch gemacht und die Bilanzsumme und Umsatzerlöse grundsätzlich um je 25 % angehoben.

⁷ BGBl II Nr 318/2024 v 20.11.2024.

⁸ Stakeholder sind alle von der begleitenden Kontrolle betroffenen Personen. Dies umfasst u. a. Mitarbeiter/innen des FAG/BMF, Unternehmensvertreter/innen, Steuerberater/innen, Legistik, usw. Expertenmeinungen wurden in diversen Veranstaltungen über den gesamten Evaluationszeitraum eingeholt. Protokolle zu diesen Veranstaltungen sind FAG-interne Dokumente.

Hypothese. Sie zeigt, dass zumindest ein Unternehmen je Kontrollverbund, welches seit Beginn der begleitenden Kontrolle in diese optiert hat, jährliche Umsatzerlöse von mehr als 100 Mio. € aufweist. Ausnahmen bestehen nur für Kontrollverbünde, die bereits vor dem Regelbetrieb der begleitenden Kontrolle am Pilotprojekt Horizontal Monitoring teilgenommen haben.

1.4.2. Alternativen zur Absenkung der Umsatzerlösgrenze

Aus Sicht des FAG wäre die Entwicklung einer „bK-light“ für Unternehmen von geringerer Größe (hinsichtlich Umsatz, Bilanzsumme etc.) eine Alternative zur Herabsetzung der Umsatzerlösgrenze von 40 Mio. €. Eine bK-light könnte einzelne Abgabenarten und Zeiträume abdecken. Eine solche Variante könnte nach Ansicht des FAG die Lücke zwischen § 147 BAO-Außenprüfung und begleitender Kontrolle gemäß § 153a BAO schließen, ohne den konkreten Nutzen der begleitenden Kontrolle durch eine Herabsetzung der Anforderungen an die SKS zu beschneiden.

Von den Stakeholdern⁹ wurde bezüglich der bK-light mehrfach die Forschungsprämie gem. § 108c EStG angeführt. Bei dieser könnte eine standardisierte Dokumentationsverpflichtung das Steuerkontrollsystem ersetzen und somit die Basis für eine zeitnahe Kontrolle der beantragten Forschungsprämie bilden. Der dadurch entstehende Vorteil für Unternehmen und Finanzverwaltung wäre, dass beantragte Forschungsprämien gemeinsam festgestellt und ohne nachfolgende Außenprüfung zeitnah an die Unternehmen ausbezahlt würden. Dadurch bestünde für Unternehmen vergleichbar mit der begleitenden Kontrolle eine sofortige Rechtssicherheit, und eine spätere Rückforderung der bereits ausbezahlten Forschungsprämien im Rahmen von Außenprüfungen iSv § 147 BAO würde vermieden werden.

Vielfach wurde von den Stakeholdern auch eine Ausdehnung der begleitenden Kontrolle auf zusätzliche Abgabenarten gefordert. Dabei wurde vor allem die Aufnahme der Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge genannt, welche bisher aufgrund der gesetzlichen Bestimmung in § 153e Abs. 1 BAO¹⁰ vom Umfang der begleitenden Kontrolle ausgenommen sind. Die Stakeholder sehen den größten Vorteil der Erweiterung der begleitenden Kontrolle um die Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge darin, dass

⁹ Expertenmeinungen wurden in diversen Veranstaltungen über den gesamten Evaluationszeitraum eingeholt. Protokolle zu diesen Veranstaltungen sind FAG-interne Dokumente.

¹⁰ § 153e Abs. 1 BAO: „Die begleitende Kontrolle umfasst alle in die Zuständigkeit des Finanzamtes für Großbetriebe fallenden abgabenrechtlichen Pflichten der Unternehmer, **ausgenommen jene, die von der Lohnsteuerprüfung gemäß § 86 EStG 1988 umfasst sind**“.

zahlreiche steuerliche Sachverhalte sowohl die Bemessungsgrundlagen der veranlagten KöSt respektive ESt als auch Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge betreffen. Die gesamthafte Bearbeitung derartiger Sachverhalte im Rahmen der begleitenden Kontrolle liegt im Interesse aller beteiligten Stakeholder.

Zur Aufnahme der Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge in die begleitende Kontrolle wäre die laufende operative Unterstützung durch den Prüfdienst für Lohnabgaben und Beiträge (PLB) erforderlich. Für diese wären in Abstimmung mit allen Beteiligten eine Zuständigkeit für Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge und Beiträge in der begleitenden Kontrolle im PLB zu entwickeln und gegebenenfalls logistische Anpassungen vorzunehmen.

Sowohl das Anbieten einer bK-light als auch die Erweiterung der bK um lohnabhängige Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge erfordert nicht nur interne organisatorische Änderungen, die über das FAG als Organisationseinheit hinausreichen, sondern auch die Einbindung externer Organisationen, nämlich die ÖGK und die BVAEB einerseits und (gegebenenfalls) die FFG (Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft). Seitens der Unternehmen wäre die Ausweitung auf lohnabhängige Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge insoweit mit einem Mehraufwand verbunden, als die damit verbundenen innerorganisatorischen Abläufe jedenfalls vom Steuerkontrollsystem (SKS) mitumfasst sein müssten (einschließlich der Abdeckung durch ein Gutachten).

Conclusio

Der Evaluationsbericht zur begleitenden Kontrolle zeigt, dass die für diese vorab definierten Meta-Ziele durch diese alternative Betriebsprüfung weitgehend gefördert werden. Die begleitende Kontrolle trägt nach Ansicht von Unternehmen als auch der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Finanzverwaltung zur Förderung der Tax-Compliance bei. Zweitens wird durch die begleitende Kontrolle die Rechts- und Planungssicherheit für Unternehmen gefördert. Dies zeigt sich unter anderem darin, dass die Anzahl der Auskünfte nach § 118 BAO, die prozentuellen Anteile an Rechtsmitteln, Bescheidänderungen und Bescheidaufhebungen sowie die durchschnittliche Durchlaufzeit von der Erklärung bis zum Bescheid bei Unternehmen in begleitender Kontrolle geringer ausfiel als bei Vergleichsbetrieben in klassischer Außenprüfung. Alle diese Faktoren unterstreichen auch den Beitrag der begleitenden Kontrolle zur Gewährleistung einer zeitnahen und rechtsrichtigen Abgabenerhebung. Darüber hinaus zeigt sich insbesondere an der beschriebenen gesteigerten Rechts- und Planungssicherheit von Unternehmen der Mehrwert, den die begleitende Kontrolle diesen bietet.

Allein hinsichtlich der Meta-Ziele „Reduzierung der Tax-Compliance-Kosten in Unternehmen“ sowie „Mittelfristige Ressourcenverlagerung in der Finanzverwaltung zu Risikobereichen“ konnten auf Basis der Evaluation keine eindeutigen Aussagen getroffen werden. Erstens stiegen im untersuchten Zeitraum die Kosten für Tax-Compliance sowohl für Unternehmen in der begleitenden Kontrolle als auch für Unternehmen in klassischer Außenprüfung. Zweitens steht in der Finanzverwaltung ein gesteigerter Personaleinsatz durch eine Erhöhung der entsprechenden Falltage bei Prüferinnen und Prüfer einem verringerten Personaleinsatz bei Rechtsmittelverfahren gegenüber. Letzterer ist vor allem dadurch bedingt, dass in der begleitenden Kontrolle faktisch keine Rechtsmittel eingebracht werden. Drittens fielen mit der Corona-Krise und der hohen Inflation zwei Ereignisse in den Untersuchungszeitraum, deren mögliche aber nicht messbare Effekte eine seriöse Evaluierung des Effektes der begleitenden Kontrolle auf die beschriebenen Kosten vonseiten der Unternehmen wie der Finanzverwaltung stark beeinträchtigen bis faktisch verunmöglichen.

Die Prüfung der bestehenden Umsatzerlösgrenze von 40 Mio. € für Unternehmen als Bedingung zur Teilnahme an der begleitenden Kontrolle ergab, dass zum gegenwärtigen Zeitpunkt von einer Senkung dieser Grenze abgesehen werden sollte. Zum einen ergab die Folgenabschätzung auf Grundlage einer Hochrechnung unter Annahme einer 10 Mio. €

Umsatzerlösgrenze, dass sich die Anzahl der Kontrollverbünde beziehungsweise Solitäre in begleitender Kontrolle innerhalb kurzer Zeit verdreifachen und die Anzahl der Steuernummern in begleitender Kontrolle gleichsam verdoppeln könnte. Derartige Entwicklungen würden eine analoge Ressourcenerhöhung innerhalb des FAG erforderlich machen, um die bestehende hohe Qualität und somit deren Mehrwert für die Finanzverwaltung und Unternehmen beibehalten zu können. Zum anderen wurde festgestellt, dass die begleitende Kontrolle nur für entsprechend große Unternehmen in effiziente Ergebnisse mündet, da das Anforderungsprofil an das SKS einen hohen Ressourceneinsatz von Unternehmen fordert. Eine Auswertung zu den Kontrollverbünden in begleitender Kontrolle zeigt im Einklang mit dieser Argumentation, dass der Großteil der Kontrollverbünde in begleitender Kontrolle zumindest ein Unternehmen beinhaltet, welches die aktuelle Umsatzerlösgrenze von 40 Mio. € substantiell überschreitet.

Die Evaluation ergab weiter, dass eine „begleitende Kontrolle-light“ für Forschungsprämien einen Nutzengewinn bieten könnten. Vergleichbar mit der begleitenden Kontrolle, würde der Vorteil dabei vor allem in der sofortigen Rechtssicherheit für Unternehmen liegen. Es wurde auch festgestellt, dass sich zahlreiche Stakeholder für die Aufnahme von Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge in die begleitende Kontrolle aussprechen, da auf diese Weise Sachverhalte gesamthafter bearbeitet werden könnten.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die aktuelle Version der begleitenden Kontrolle seit ihrer Übernahme in den Regelbetrieb auf Basis des Evaluationsberichts als Erfolgsgeschichte bezeichnet werden kann. Der Bericht zeigt dabei insbesondere, dass Unternehmen wie auch die Finanzverwaltung laufend einen qualitativen Nutzengewinn aus der begleitenden Kontrolle ziehen, wenngleich zum jetzigen Zeitpunkt nicht eindeutig festgestellt werden kann, ob durch diese alternative Betriebsprüfung auch Ressourceneinsparungen ermöglicht werden. Das Bundesministerium für Finanzen ist bestrebt, durch laufende Optimierung der für die begleitende Kontrolle relevanten IT-Systeme einen positiven Effekt auf den aktuellen Ressourceneinsatz zu erzielen.

Literaturverzeichnis

- BMF. (2018). *Jahressteuergesetz 2018 – JStG 2018*. Von <https://www.ris.bka.gv.at/eli/bgbl/l/2018/62> abgerufen
- FAG. (2022). *FAG interner Standard für PrüferInnenwechsel bei bK Fällen*.
- FAG. (2024). *Dienststellenseite - Begleitende Kontrolle*.
- FAG. (2024). *Evaluationsbericht begleitende Kontrolle*.
- GBP. (2016). *Horizontal Monitoring - Evaluationsbericht*. Von https://www.bmf.gv.at/dam/jcr:21956bff-828b-416c-988d-25535b9bfb5d/BMF_Evaluationsbericht_Horizontal_Monitoring.pdf abgerufen
- GBP. (2018). *Abschlussbericht - Implementierung "Horizontal Monitoring"*.
- TCFWorking Group. (2008). *Tax Control Framework - From a focus on risks to being in control: a different approach*. Von https://download.belastingdienst.nl/itd/beleid/overige/tax_control_framework.pdf abgerufen



Bundesministerium für Finanzen

Johannesgasse 5, 1010 Wien

+43 1 514 33-0

bmf.gv.at