



Verrechnung zwischen Bund und Ländern

# BMF BMI BMWFJ

**Flüchtlingsbetreuung der Länder  
Salzburg, Steiermark und Wien**

nicht erledigt. Die Prüfberichte wiesen im Vergleich sehr unterschiedliche Detaillierungsgrade in der Dokumentation des Prüfungsumfangs auf und ließen teilweise eine nachvollziehbare Darstellung des Prüfungsablaufs vermissen. Es fehlte mitunter eine Gegenüberstellung der Höhe der gesamten Ausgaben und der Höhe der überprüften Beträge. Einheitliche Leitlinien für die Durchführung dieser Prüfungen fehlten.

**37.2** Der RH kritisierte die teilweise erheblichen Verzögerungen und die Dokumentationsmängel. Er empfahl den überprüften Ländern, gemeinsam mit den anderen Ländern auf eine Evaluierung des aktuellen Prüfprozesses hinzuwirken, um künftig zeitnahe und regelmäßige Prüfungen der Bundesausgaben sicherzustellen. Darüber hinaus sollten gemeinsame Leitlinien zu Prüfungsgrundlagen, -umfang, -schwerpunkten und -methodik ebenso wie eine einheitliche und transparente Dokumentation des Prüfungsergebnisses festgelegt werden.

**37.3** *Der Wiener Stadtsenat begrüßte in seiner Stellungnahme die Empfehlung des RH.*

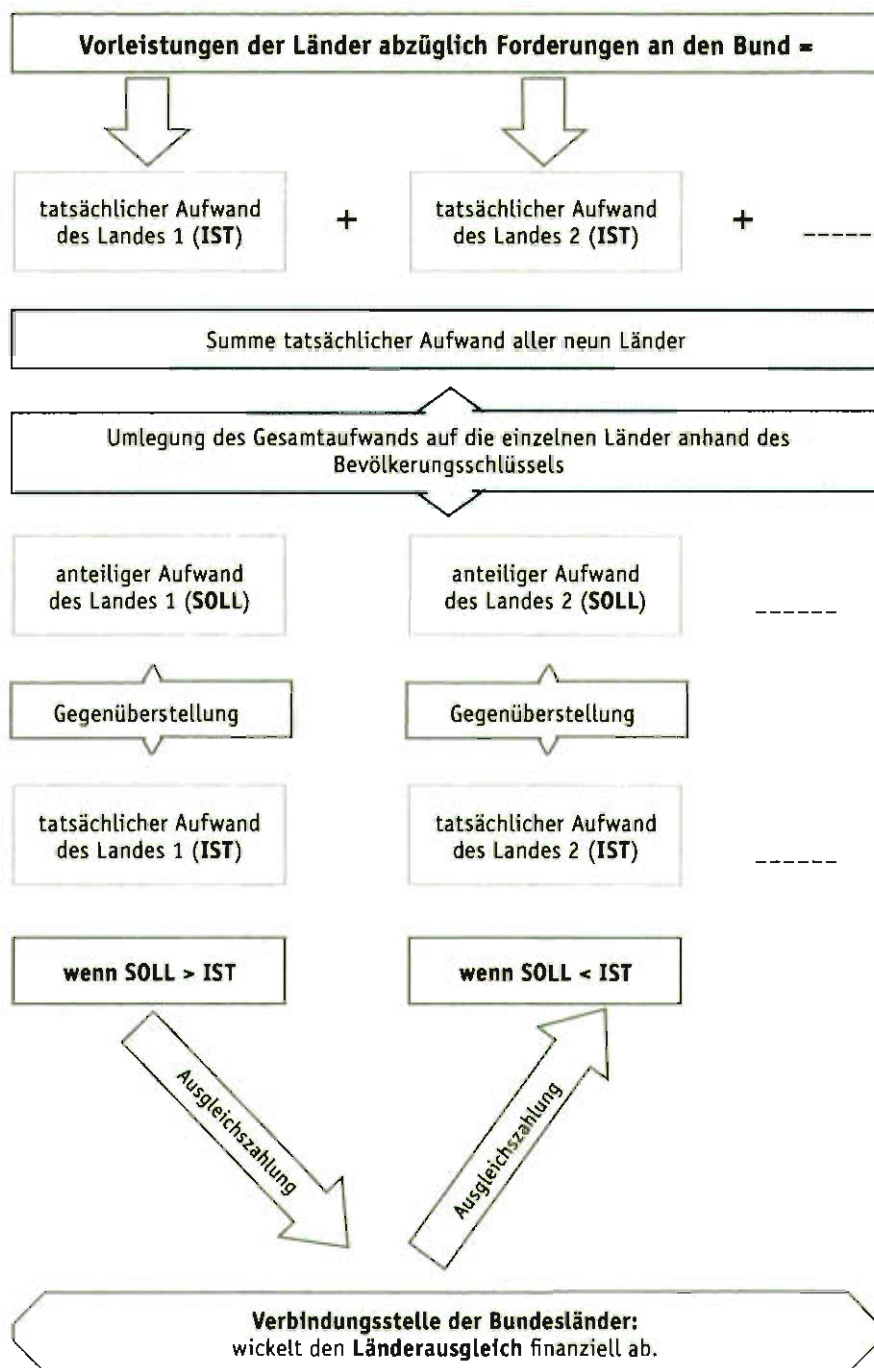
Kostenausgleich zwischen den Ländern

**38.1** In der Grundversorgungsvereinbarung war ein Kostenausgleich zwischen den Ländern geregelt, der zum Ziel hatte, die auf die Länder entfallenden Ausgaben aus der **Umsetzung der Grundversorgungsvereinbarung** anhand des Bevölkerungsschlüssels zwischen den Ländern auszugleichen. Die Höhe der Ausgleichszahlungen aller Länder errechnete sich durch Gegenüberstellung der tatsächlichen Ausgaben aller Länder,<sup>57</sup> aufgeteilt gemäß dem jeweiligen Anteil an der Wohnbevölkerung, und den tatsächlich in den Ländern angefallenen Beträgen. Die folgende Abbildung zeigt, wie die Ausgleichsbeträge ermittelt wurden:

<sup>57</sup> anerkannte Ausgaben gemäß der Abrechnung mit dem Bund abzüglich der anteiligen Kostentragung des Bundes

**Verrechnung zwischen Bund und Ländern**

**Abbildung 10: Ausgleich zwischen den Ländern**



Quelle: RH



Verrechnung zwischen Bund und Ländern

# BMF BMI BMWFJ

**Flüchtlingsbetreuung der Länder  
Salzburg, Steiermark und Wien**

Die Zahlungen aus dem Länderausgleich ergaben für die drei überprüften Länder im Zeitraum 2007 bis 2010 folgende Werte:

<b>Tabelle 17: Ansprüche bzw. Verpflichtungen aus dem Länderausgleich</b>				
	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009<sup>1</sup></b>	<b>2010<sup>1</sup></b>
	in EUR			
Salzburg	- 37.144	- 211.686	- 270.185	- 204.461
Steiermark	- 201.438	431.850	617.664	409.809
Wien	879.585	1.298.575	1.560.199	2.278.019

<sup>1</sup> Im Zuge des im Jahr 2011 errechneten Länderausgleichs erfolgte gleichzeitig eine rückwirkende Korrektur des Anteils an den Bundeskosten, welche für den Zeitraum 1. Quartal 2009 bis 1. Quartal 2010 ursprünglich nicht mit aktuellem Wohnbevölkerungsschlüssel kalkuliert wurden.  
negative Werte: Zahlungsverpflichtungen, positive Werte: Zahlungsansprüche

Quellen: Länder Salzburg und Steiermark; FSW

Die Durchführung des Länderausgleichs erfolgte seit Inkrafttreten der Grundversorgungsvereinbarung im Jahr 2004 jeweils gleichzeitig für mehrere Jahre im Nachhinein mit teilweise erheblichen Verzögerungen. Die folgende Tabelle zeigt die Intervalle der Durchführung des Länderausgleichs:

<b>Tabelle 18: Durchführung des Länderausgleichs</b>	
<b>Abrechnungsjahr</b>	<b>Jahr der Durchführung</b>
Jahre 2004 bis 2005	2008
Jahre 2006 bis 2007	2009
Jahre 2008 bis 2010	2011

Quellen: Länder Salzburg, Steiermark; FSW

Die Ursachen für die Verzögerungen für die Jahre 2004 und 2005 lagen im Wesentlichen in der fehlenden Zustimmung einzelner Länder<sup>58</sup> zu den vom Bund vorgelegten Zahlen sowie in der Unklarheit über organisatorische Zuständigkeiten. Alle Länder erklärten sich mit den Beträgen des Länderausgleichs bei einer Sitzung des Koordinationsrates im März 2008 einverstanden.

<sup>58</sup> In den Protokollen des Koordinationsrates wurden in den Jahren 2007 und 2008 Einwände der Länder Burgenland, Kärnten, Oberösterreich, Salzburg und Steiermark festgehalten.

## Verrechnung zwischen Bund und Ländern

Den Zahlen des Länderausgleichs 2006 und 2007 stimmten die Vertreter der Länder im Juni 2008 zu; ein Auftrag an die Verbindungsstelle, welche die Abwicklung der Zahlungsflüsse über ein Treubandkonto administrierte, erfolgte jedoch erst im November 2009.

Den Länderausgleich 2008 bis 2010 wickelte federführend das Land Oberösterreich im November 2011 ab. Nach Einholung der Zustimmung aller Länder zu den Berechnungsgrundlagen berechnete es die Ausgleichszahlungen und übermittelte die Beträge an die Verbindungsstelle zur Abwicklung der Überweisungen. Die Verzögerungen für den Länderausgleich 2008 bis 2009 waren durch die fehlende Zustimmung eines Landes aufgrund von Auffassungsunterschieden bezüglich der Zielgruppenzugehörigkeit begründet. Da die Höhe der Zahlungen des Länderausgleichs die Belastungen eines Landes aus dem Titel der Grundversorgung innerhalb eines Leistungszeitraums maßgeblich beeinflusste, führten die verspäteten Durchführungen der Länderausgleiche zu erheblichen Planungsunsicherheiten bei den überprüften Ländern. Darüber hinaus fielen aufgrund verspäteter Zahlungen Mehrbelastungen durch Zinsverluste in jenen Ländern an, die Zahlungen aus dem Länderausgleich zu erwarten hatten.

**38.2** Angesichts dieser erheblichen zeitlichen Verzögerungen empfahl der RH den drei überprüften Ländern, zur Vermeidung von Planungsunsicherheiten und Zinsverlusten künftig im Wege des Koordinationsrates auf eine zeitnahe Abwicklung des Länderausgleichs hinzuwirken.

**38.3** *Laut Stellungnahme des Wiener Stadtsenats werde diese Empfehlung aufgegriffen.*

**39.1** Obwohl die Zuteilung der zu betreuenden Personen auf die Länder (Quotenverteilung) und der Kostenausgleich zwischen den Ländern nach dem Verhältnis der Wohnbevölkerung erfolgten, zeigte eine Gegenüberstellung der Ausgleichszahlungen der Jahre 2008 bis 2010 mit der durchschnittlichen Quotenerfüllung der drei überprüften Länder Abweichungen der Zahlungsverpflichtungen bzw. Ansprüche von der Quotenerfüllung.



# BMF BMI BMWFJ

Verrechnung zwischen Bund und Ländern

Flüchtlingsbetreuung der Länder  
Salzburg, Steiermark und Wien

**Tabelle 19: Kostenausgleich und Quotenerfüllung**

	Salzburg	Steiermark	Wien
	in EUR		
Summe Zahlungen 2008 bis 2010	- 686.332	1.459.323	5.136.793
	in %		
durchschnittliche Quotenerfüllung 2008 bis 2010 <sup>1</sup>	88	90	134
durchschnittlicher Anteil organisierte Unterbringung 2008 bis 2010 <sup>1</sup>	44	67	31

<sup>1</sup> vom Bund kalkulierte Pauschalkostenabrechnungen je Quartal für den Zeitraum 2008 bis 2010  
negative Werte: Zahlungsverpflichtungen, positive Werte: Zahlungsansprüche

Quellen: Länder Salzburg und Steiermark; FSW; BMI; RH

Das Land Steiermark erhielt demnach Ausgleichszahlungen von den anderen Ländern, obwohl es die Betreuungsquote durchschnittlich nur zu rd. 90 % erfüllte.

Einen wesentlichen Einfluss auf die Ausgabenstruktur eines Landes hatte die Art der Unterbringung der Flüchtlinge. Wie bereits unter TZ 22 gezeigt, ist die individuelle Unterbringung kostengünstiger als die organisierte Unterbringung. Die in obenstehender Tabelle angeführten **länderweisen Unterschiede** in der Höhe der Ausgaben pro betreuter Person beeinflussten somit die Ausgabenstruktur eines Landes.

Weiters führten die Ausgaben für Beratungsleistungen zu unterschiedlichen finanziellen Belastungen in den Ländern, da diese Leistungen nicht betraglich begrenzt waren. Ein vom RH durchgeführter Vergleich der Beratungskosten der drei überprüften Länder ergab bei einem vergleichbaren Leistungsumfang einen Mehraufwand des Landes Steiermark gegenüber den beiden anderen überprüften Ländern in Höhe von rd. 1,72 Mio. EUR in den Jahren 2008 bis 2010. Aufgrund der Kostenteilung mit dem Bund verblieben im selben Zeitraum im Land Steiermark rd. 22 % dieser Mehrausgaben. Somit flossen rd. 0,38 Mio. EUR in jene Gesamtausgaben mit ein, welche im **Zuge** des Länderausgleichs zwischen allen Ländern gemäß der Wohnbevölkerung verteilt wurden.

**39.2** Der RH stellte fest, dass das Land Steiermark vor allem wegen des hohen Anteils bei der organisierten Unterbringung Zahlungsempfänger im Länderausgleich war. Das Land Salzburg hatte hingegen trotz einer ähnlichen Untererfüllung der Quote Zahlungen zu leisten. Hiezu kam, dass auch die nicht durch einen höheren Betreuungsbedarf ver-

## Verrechnung zwischen Bund und Ländern

ursachten, vergleichsweise hohen Beratungskosten des Landes Steiermark im Wege des Länderausgleichs von den anderen Ländern, ebenso im Rahmen des Kostenausgleichs mit dem Bund von diesem mitgetragen werden mussten. Nach Ansicht des RH war daher der Kostenausgleich in der bestehenden Form nicht zweckmäßig.

Der RH empfahl daher den überprüften Ländern, auf eine Änderung des Kostenausgleichs zwischen den Partnern der Grundversorgungsvereinbarung dahingehend hinzuwirken, dass nur sachlich gerechtfertigte Mehrbelastungen (z.B. höhere Aufwendungen aufgrund einer höheren Anzahl an unbegleiteten minderjährigen Fremden oder Sonderunterbringungsfällen) im Zuge des Kostenausgleichs berücksichtigt werden.

Der RH wies in diesem Zusammenhang darauf hin, dass Aufgaben-, Ausgaben- und Finanzierungsverantwortung im Bereich der Flüchtlingsbetreuung nicht übereinstimmen.

**39.3** *Der Wiener Stadtsenat teilte in seiner Stellungnahme mit, dass diese Empfehlung des RH aufgegriffen werde.*

### Finanzielles Berichtswesen

**40.1** (1) Beim Land Salzburg umfassten die für Zwecke der finanziellen Aufgabensteuerung erstellten Berichte die auf den jährlichen Leistungszeitraum abgegrenzten Einnahmen und Ausgaben, die im Zusammenhang mit der Erfüllung der Grundversorgungsvereinbarung anfielen. In den Berichten fehlte jedoch die Darstellung der gewährten Förderungen an Institutionen, die über die Erfüllung der Grundversorgungsvereinbarung hinausgingen.

(2) Das Land Steiermark verfügte über keine Berichte, die alle Einnahmen und Ausgaben aus dem Bereich der Grundversorgung gesamthaft bezogen auf einen Leistungszeitraum darstellten. Vollständige Informationen über die Höhe der laufenden Einnahmen und Ausgaben sowie über die Höhe gewährter Förderungen an Institutionen, die über die Erfüllung der Grundversorgung hinausgingen, lagen der für die Verrechnung zuständigen Stabstelle, jedoch nicht der Fachabteilung vor.

(3) Die finanzielle Darstellung des Leistungsbereichs Grundversorgung im FSW basierte auf der Auswertung der zugeordneten Kostenstellen, die sämtliche Erträge und Aufwendungen des Aufgabenbereichs in einer Auswertungsperiode umfassten. Darüber hinaus war ein umfassendes monatliches Berichtswesen implementiert, das u.a. aktuelle Entwicklungen der Anzahl der Leistungsbezieher, Unterbringungsarten und Verfahrensstände umfasste. Die Informationen aus diesem

Berichtswesen waren jedoch zur Zeit der Gebarungsüberprüfung mit finanziellen Kennzahlen nicht verknüpft.

- 40.2 Zusammenfassend stellte der RH fest, dass keines der drei Länder über die im Bereich der Grundversorgung angefallenen Einnahmen und Ausgaben über Berichte verfügte, die sämtliche Zahlungen bezogen auf den Leistungszeitraum, dem sie zuzuordnen waren, darstellten und steuerungsrelevante Kennzahlen (wie z.B. jährliche Ausgaben pro betreuter Person pro Unterbringungsart) enthielten.

Die vom Land Salzburg erstellten Berichte hatten zwar einen guten Informationswert über die in einem Kalenderjahr anfallenden Einnahmen und Ausgaben für die Leistungen aus der Vollziehung der Grundversorgungsvereinbarung. Zur Erhöhung der Steuerungsrelevanz empfahl der RH dem Land Salzburg jedoch, das Berichtswesen inhaltlich um gewährte Förderungen an Institutionen zu ergänzen. Weiters empfahl der RH den Aufbau eines Kennzahlensystems, um eine effiziente Steuerung des Aufgabenbereichs sicherzustellen.

Gegenüber dem Land Steiermark wies der RH darauf hin, dass für eine effiziente Steuerung und Planung sämtliche im Aufgabenbereich anfallende Einnahmen und Ausgaben periodengerecht darzustellen wären, um die finanzielle Entwicklung bspw. anhand der Entwicklung der Anzahl der betreuten Personen beurteilen zu können.

Er empfahl daher dem Land Steiermark, ein Berichtswesen einzurichten, das einen Gesamtüberblick über die finanzielle Entwicklung des Aufgabenbereichs gibt. Dieses sollte sämtliche auf einen konkreten Leistungszeitraum abgegrenzte Einnahmen und Ausgaben umfassen und um aussagekräftige, steuerungsrelevante Kennzahlen ergänzt werden. Weiters wäre der Informationsfluss zwischen der für die Vollziehung der Grundversorgung zuständigen Fachabteilung und der für die Verrechnung zuständigen Stabstelle sicherzustellen.

Der RH empfahl dem Land Wien, das bestehende finanzielle Berichtswesen mit dem Berichtswesen über die Leistungsbezieher zusammenzuführen und darauf aufbauend steuerungsrelevante Kennzahlen zu entwickeln, anhand derer die Entwicklung des Leistungsbereichs Grundversorgung gesamthaft dargestellt werden kann.

- 40.3 *Die Steiermärkische Landesregierung werde laut ihrer Stellungnahme die Empfehlung des RH aufgreifen, ein Berichtswesen einzurichten, das einen Gesamtüberblick über die finanzielle Entwicklung des Aufgabenbereichs gibt.*

**Finanzielles Berichtswesen**

*Der Wiener Stadtsenat teilte in seiner Stellungnahme mit, der FSW lege seit Jahren größten Wert auf eine übersichtliche und transparente Darstellung der entsprechenden Finanzströme. Die Empfehlung des RH, auch innerbetriebliche Leistungen des FSW für die Grundversorgung darzustellen, werde hinkünftig aufgegriffen.*





BMF BMI BMWFJ

Flüchtlingsbetreuung der Länder  
Salzburg, Steiermark und Wien

## Schlussbemerkungen/Schlussempfehlungen

41 Zusammenfassend hob der RH folgende Empfehlungen hervor:

Länder Salzburg,  
Steiermark und Wien

(1) Zur Lösung von strittigen Fragen zwischen Bund und Ländern im Zusammenhang mit der Grundversorgungsvereinbarung wäre auf die Einführung eines Konfliktlösungsmechanismus hinzuwirken. Geeignet wäre die Einrichtung einer Schiedsinstanz, die binnen angemessener Frist über Konflikte zu entscheiden hätte. (TZ 9)

(2) Zur Erörterung von Problemstellungen und zur Bereinigung von Meinungsunterschieden wären auch regelmäßige bzw. fallbezogene Treffen der für Flüchtlingsfragen zuständigen Mitglieder der Landesregierungen durchzuführen. (TZ 9)

(3) Die Länder sollten sich für eine Regelung einsetzen, die den Koordinationsrat ermächtigt, Kostensätze für Grundversorgungsleistungen unter Bedachtnahme auf bestimmte Kriterien einvernehmlich festzulegen. (TZ 10)

(4) Künftige Änderungen der Tarife der Grundversorgungsleistungen sollten neben spezifischen Kostenentwicklungen bspw. auch die Zahl unterzubringender Fremder, die Marktlage bei den jeweiligen Leistungen und die Situation der öffentlichen Haushalte berücksichtigen. Es wäre eine Verpflichtung zu Konsultationen zwischen den Vertragspartnern der Grundversorgungsvereinbarung zu fixieren, um die Kostensätze nach diesen Kriterien anzupassen. Die Länder sollten auf eine entsprechende Regelung im Koordinationsrat hinzuwirken. (TZ 10)

(5) Es wäre auf eine Änderung des Kostenausgleichs zwischen den Partnern der Grundversorgungsvereinbarung dahingehend hinzuwirken, dass nur sachlich gerechtfertigte Mehrbelastungen der einzelnen Länder (z.B. höhere Aufwendungen aufgrund einer höheren Anzahl an unbegleiteten minderjährigen Fremden oder Sonderunterbringungsfällen) berücksichtigt werden. (TZ 39)

(6) Zur Vermeidung von Planungsunsicherheiten und Zinsverlusten wäre im Wege des Koordinationsrates auf eine zeitnahe Abwicklung des Kostenausgleichs zwischen den Ländern hinzuwirken. (TZ 38)

**Schlussbemerkungen/  
Schlussempfehlungen**

(7) Im Hinblick auf den unterschiedlichen Grad des Personaleinsatzes in den drei überprüften Ländern zur Administration der Grundversorgung wäre eine Evaluierung des Personaleinsatzes vorzunehmen, um sicherzustellen, dass die für eine ordnungsgemäße Aufgabenerfüllung erforderlichen Maßnahmen getroffen werden. (TZ 13)

(8) Im Interesse einer gleichförmigen Aufgabenerfüllung und Kostentragung wäre im Koordinationsrat ein einheitlicher Rahmen für die aus der Grundversorgung zu tragenden Informations- und Beratungsaufgaben festzulegen. (TZ 16)

(9) Hinsichtlich der Beratungsleistungen wäre – neben dem bestehenden Personalschlüssel von 170 zu betreuenden Personen je Berater – auch eine einheitliche Regelung über die Entgelthöhe und über den Inhalt und den Umfang dieser Leistungen festzulegen. (TZ 17)

(10) Die Länder sollten darauf hinwirken, dass im Koordinationsrat Mindeststandards für die Kontrollen bei mit der Grundversorgungsadministration oder der Beratung beauftragten Institutionen festgelegt werden. (TZ 18, 19)

(11) Im Interesse einer verstärkten Unterbringung der Flüchtlinge in Privatquartieren wäre die vom Koordinationsrat bereits beschlossene Erhöhung der Kostensätze für die individuelle Unterbringung umzusetzen. (TZ 22)

(12) Im Hinblick auf die unterschiedliche Praxis in den drei überprüften Ländern bei der Unterbringung der unbegleiteten minderjährigen Flüchtlinge wären die Kriterien für die Einordnung dieser Personen in die verschiedenen Betreuungskategorien zu präzisieren. Um die Zuweisung der unbegleiteten minderjährigen Flüchtlinge in die jeweils geeigneten Einrichtungen zu optimieren, sollten die Länder auf Beibringung entsprechender Informationen durch die Erstaufnahmestellen des Bundes dringen. (TZ 25)

(13) Um eine ungerechtfertigte Gewährung von Grundversorgungsleistungen neben dem Bezug anderer Sozialleistungen, wie insbesondere der Familienbeihilfe, zu vermeiden, sollten die Länder auf die Umsetzung gesetzlicher Maßnahmen zur Datenverfügbarkeit im Rahmen ihrer Möglichkeiten hinwirken. (TZ 33)

(14) Hinsichtlich der Prüfung der – mit den Ländern zu verrechnenden – Bundesausgaben durch die Länder wäre auf eine Evaluierung des aktuellen Prüfprozesses hinzuwirken, um künftig zeitnahe und regelmäßige Prüfungen sicherzustellen. Darüber hinaus



Schlussbemerkungen/  
Schlussempfehlungen

# BMF BMI BMWFJ

Flüchtlingsbetreuung der Länder  
Salzburg, Steiermark und Wien

sollten gemeinsame Leitlinien zu Prüfungsgrundlagen, –umfang, –schwerpunkten und –methodik ebenso wie eine einheitliche und transparente Dokumentation des Prüfungsergebnisses festgelegt werden. (TZ 37)

Länder Salzburg und  
Steiermark

(15) Im Hinblick auf die deutlich kostengünstigere individuelle Unterbringung gegenüber der organisierten Unterbringung von Asylwerbern wäre diesen das Wohnen in individuellen Unterkünften vermehrt zu ermöglichen. (TZ 22)

(16) Es wären verstärkt Maßnahmen zur Erhöhung der Akzeptanz der Flüchtlingsunterbringung durch Stärkung der Bewusstseinsbildung bei der regionalen Bevölkerung zu ergreifen. (TZ 31)

(17) Bei den mit der Beratung und Betreuung beauftragten Organisationen wären unangekündigte Vor-Ort-Prüfungen durchzuführen. (TZ 18)

(18) Der Einsatz von Asylwerbern für Hilfstätigkeiten wäre zu dokumentieren, um dieses Instrument einer Evaluierung zugänglich zu machen. (TZ 26)

Land Salzburg

(19) Die Beratungsleistungen wären in einem vergaberechtlich vorgeschriebenen Verfahren sowie, um die Kontinuität der Leistungserbringung sicherzustellen, für einen mehrjährigen Zeitraum zu vergeben. (TZ 12, 16)

(20) Akontozahlungen des Landes an die mit der Betreuung beauftragte NGO wären auf ein angemessenes Niveau zu senken; weiters wären die Modalitäten für die Gewährung und Abrechnung des Akontos künftig vertraglich zu regeln. (TZ 14)

(21) Im Hinblick auf ihre unterschiedliche Finanzierung sollten die Aufgabenbereiche der Clearingstelle und der Beratung in den Vereinbarungen künftig sowohl vom Leistungsinhalt als auch von der Abrechnung getrennt erfolgen. (TZ 16)

(22) Die beauftragten Organisationen wären zu verpflichten, ihre Jahresberichte aussagekräftig (Aufschlüsselung der Leistungen nach Art und Umfang) zu gestalten. (TZ 19)

Schlussbemerkungen/  
Schlussempfehlungen

(23) Das Land sollte zumindest fallweise sein vertragliches Recht, in die Gebarungs- und Abrechnungsunterlagen der beauftragten Organisationen einzusehen, wahrnehmen. (TZ 19)

(24) Zur Sicherstellung der Kontrollen der Unterkünfte wären organisatorische und personelle Maßnahmen zu ergreifen und ein Prüfplan zu erstellen. (TZ 27)

(25) Bei der regionalen Verteilung der Flüchtlinge wäre der Bezirk Salzburg-Umgebung verstärkt zu berücksichtigen. (TZ 32)

(26) Das finanzielle Berichtswesen wäre inhaltlich um gewährte Förderungen an Institutionen zu ergänzen; eine effiziente Steuerung des Aufgabenbereichs wäre durch den Aufbau eines Kennzahlensystems sicherzustellen. (TZ 40)

## Land Steiermark

(27) Es wäre zu erwägen, der mit der Auszahlung der Grundversorgung beauftragten NGO Akontozahlungen zu gewähren; im Gegenzug wäre jedoch eine Berücksichtigung von Vorfinanzierungskosten im Entgelt für die Information, Beratung und soziale Betreuung auszuschließen. (TZ 14)

(28) Im Hinblick auf die um 50 % bzw. bis 95 % über den in Salzburg und Wien liegenden Entgeltsätze für Beratung (mit geschätzten Mehrkosten von durchschnittlich rd. 550.000 EUR) wäre die Beratungsvereinbarung mit der betreffenden NGO zu evaluieren und spätestens im Zuge der neuerlichen Leistungsvergabe ein angemessenes Entgelt vorzusehen. (TZ 17)

(29) Zur Gewährleistung der Ordnung und Sicherheit in den Unterkünften wäre eine verbindliche Hausordnung zu erlassen. (TZ 24)

(30) Ein Prüfplan für Kontrollen in den organisierten Quartieren wäre zu erstellen; die Vor-Ort-Kontrollen durch die Grundversorgungsstelle wären zu intensivieren. (TZ 27)

(31) Die Subventionsgewährung an eine mit der Abwicklung der Grundversorgung befasste NGO wäre einer kritischen Prüfung zu unterziehen, zumindest aber sicherzustellen, dass damit andere Leistungen abgegolten werden bzw. ein anderer Personenkreis betreut wird als durch Gewährung des erhöhten Tagsatzes. (TZ 28)

(32) Auf eine gleichmäßigere Aufteilung der Flüchtlinge innerhalb des Landes wäre hinzuwirken. (TZ 32)



Schlussbemerkungen/  
Schlussempfehlungen

# BMF BMI BMWFJ

Flüchtlingsbetreuung der Länder  
Salzburg, Steiermark und Wien

(33) In den Leistungsvereinbarungen mit den mit der Beratung und Betreuung betrauten NGOs wäre die Möglichkeit des Landes vorzusehen, im Fall unzureichender Aufgabenerfüllung durch einzelne Betreuer auf die Abberufung des Betreuers und auf dessen Ersatz durch eine geeignete Person bestehen zu können. (TZ 16)

(34) Anstelle der Betrauung einer NGO mit der Beratung und Betreuung auf Förderungsbasis wäre ein entsprechender Leistungsvertrag abzuschließen. (TZ 16)

(35) Die beauftragten Organisationen wären zu verpflichten, dem Land Gesamtauswertungen über die Inhalte und die Dauer der Beratungen sowie über Problemschwerpunkte jeden Jahres zum Nachweis der vereinbarungsgemäßen Leistungserbringung zur Verfügung zu stellen. (TZ 19)

(36) Mit der Einrichtung eines finanziellen Berichtswesens soll ein Gesamtüberblick über die finanzielle Entwicklung des Aufgabenbereiches Grundversorgung hergestellt werden. Dieses sollte sämtliche auf einen konkreten Leistungszeitraum abgegrenzte Einnahmen und Ausgaben umfassen und um aussagekräftige, steuerungsrelevante Kennzahlen ergänzt werden. Weiters wäre der diesbezügliche Informationsfluss zwischen der für die Vollziehung der Grundversorgung zuständigen Fachabteilung und der für die Verrechnung zuständigen Stabstelle sicherzustellen. (TZ 40)

Land Wien

(37) Die ursprünglich wegen Dringlichkeit in einem vereinfachten Verfahren erfolgte Beauftragung des Servicestellenbetriebes sollte zweckmäßigerweise in einem förmlichen, den Vergabevorschriften entsprechenden Verfahren erfolgen. (TZ 12)

(38) Angesichts einer vertraglich nicht gedeckten Vergütung von Umsatzsteuer an zwei mit Betreuungsleistungen beauftragte Organisationen (Mehrausgaben von insgesamt rd. 240.000 EUR) wäre die Vertragsbestimmung bzw. die Abrechnungsmethode anzupassen bzw. die Rückforderung überhöhter Zahlungen zu prüfen. (TZ 17)

(39) Die Rückforderung erbrachter Grundversorgungleistungen in Fällen gleichzeitigen Bezugs von Familienbeihilfen wäre zu prüfen und gegebenenfalls vorzunehmen. (TZ 33)

**Schlussbemerkungen/  
Schlussempfehlungen**

(40) Das bestehende finanzielle Berichtswesen wäre mit dem Berichtswesen über die Leistungsbezieher zusammenzuführen; darauf aufbauend wären steuerungsrelevante Kennzahlen zu entwickeln, anhand derer die Entwicklung des Leistungsbereichs Grundversorgung gesamthaft dargestellt werden kann. (TZ 40)



# **Bericht des Rechnungshofes**

## **Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht**





**Inhaltsverzeichnis**

Tabellen- und Abbildungsverzeichnis _____	114
Abkürzungsverzeichnis _____	116

**BMF****Wirkungsbereich des Bundesministeriums für Finanzen**

## Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

KURZFASSUNG _____	120
Prüfungsablauf und –gegenstand _____	131
Ausgangslage _____	131
Förderungsbericht der Bundesregierung _____	135
Ziele _____	144
Wirkungen _____	145
Verwaltungsaufwand _____	149
Risikomanagement _____	155
Einzelne Begünstigungen _____	158
Forschungsförderung _____	165
Umgesetzte Maßnahme _____	187
Schlussbemerkungen/Schlussempfehlungen _____	188

# Tabellen Abbildungen



## Tabellen- und Abbildungsverzeichnis

Tabelle 1:	Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung – Einnahmenausfälle aufgrund indirekter Förderungen _____	136
Tabelle 2:	Steuereinnahmen _____	136
Tabelle 3:	Anteil der Einnahmenausfälle an den Steuereinnahmen _____	137
Tabelle 4:	Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung – Indirekte Förderungen nach dem Einkommensteuergesetz 1988 _____	138
Tabelle 5:	Einnahmenausfälle ausgewählter Maßnahmen _____	141
Tabelle 6:	Unterschiede zwischen direkten und indirekten Förderungen _____	146
Tabelle 7:	Geschätzter Verwaltungsaufwand 2010 _____	150
Tabelle 8:	Vergleich der Personal-Ist-Stände 1990 und 2010 ____	151
Tabelle 9:	Anteil der bearbeiteten Risikokriterien, die Begünstigungen im Einkommensteuerrecht betrafen _	156
Tabelle 10:	Spendenbegünstigungen – Übersicht _____	159
Tabelle 11:	Spendenbegünstigungen – Steuerausfall _____	161
Tabelle 12:	Spendenbegünstigungen – Anzahl der Veranlagungen _____	161
Tabelle 13:	Begünstigte Spendenempfänger gemäß § 4a Abs. 7 Z 1 EStG 1988 _____	163
Tabelle 14:	Forschungsförderung nach dem EStG 1988 _____	165
Abbildung 1:	Forschungsprämie 2009 – Verteilung nach Branchen _____	166
Tabelle 15:	Forschungsprämie – Anzahl und Beträge _____	166

# Tabellen Abbildungen

Tabelle 16:	Prämie für Auftragsforschung – Anzahl und Beträge	169
Tabelle 17:	Anzahl der Abgabepflichtigen, die einen Bildungsfreibetrag bzw. eine Bildungsprämie in Anspruch nahmen	171
Tabelle 18:	Steuerentlastung durch Bildungsfreibetrag bzw. Bildungsprämie	172
Abbildung 2:	Bildungsprämie 2009 – Verteilung nach Beträgen in EUR auf die einzelnen Kategorien	173
Abbildung 3:	Bildungsprämie 2009 – Verteilung nach Abgabepflichtigen auf die einzelnen Kategorien	173
Tabelle 19:	Topf-Sonderausgaben – Anzahl der Fälle	175
Tabelle 20:	Topf-Sonderausgaben – Beträge	175
Tabelle 21:	Topf-Sonderausgaben – Durchschnittliche Steuerersparnis je Fall	176
Tabelle 22:	Kirchenbeitrag – Anzahl der Fälle	178
Tabelle 23:	Kirchenbeitrag – Beträge	178
Tabelle 24:	Kirchenbeitrag – Durchschnittliche Steuerersparnis je Fall	179
Tabelle 25:	Kinderfreibetrag – Anzahl der Fälle	182
Tabelle 26:	Kinderfreibetrag – Beträge	182
Tabelle 27:	Anzahl der Fehlercodes im Zusammenhang mit der Prüfung der familiären Beziehungen	183
Tabelle 28:	Anzahl der Überprüfungen aufgrund nicht erfasster Sozialversicherungsnummer des Kindes	184

# Abkürzungen



## Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AEAB	Alleinerzieherabsetzbetrag
AVAB	Alleinverdienerabsetzbetrag
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BHG	Bundshaushaltsgesetz
BMF	Bundesministerium für Finanzen
bspw.	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
EStG	Einkommensteuergesetz
etc.	et cetera
EUR	Euro
(f)ff.	folgend(e) (Seite, Seiten)
FFG	Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH
GP	Gesetzgebungsperiode
i.d.g.F.	in der geltenden Fassung
inkl.	inklusive
IT	Informationstechnologie
i.V.m.	in Verbindung mit
i.Z.m.	im Zusammenhang mit
Kfz	Kraftfahrzeug
lit.	litera
m <sup>2</sup>	Quadratmeter
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)
Nr.	Nummer
rd.	rund
RH	Rechnungshof
S.	Seite
TZ	Textzahl(en)



# Abkürzungen

u.a.	unter anderem
usw.	und so weiter
VBÄ	Vollbeschäftigungsäquivalente
VfSlg.	Verfassungssammlung
VO	Verordnung
VwGH	Verwaltungsgerichtshof
Z	Ziffer
z.B.	zum Beispiel



## Wirkungsbereich des Bundesministeriums für Finanzen

### Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

Das österreichische Einkommensteuerrecht enthielt 2011 558 Begünstigungsmaßnahmen, die fast ausschließlich unbefristet galten. Das BMF schätzte im Förderungsbericht 2009 die Einnahmehausfälle auf rd. 9 Mrd. EUR oder rd. 35 % der tatsächlichen Einnahmen aus Einkommensteuern.

Der Verwaltungsaufwand für den Vollzug der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht war dem BMF mangels gesonderter Aufzeichnungen nicht bekannt. Der RH ermittelte diesen für das Jahr 2010 mit rd. 73 Mio. EUR. Dies entsprach etwa den Einnahmen dieses Jahres aus der Kraftfahrzeugsteuer oder der Finanzierung von 1.846 Vollbeschäftigungsäquivalenten der Dienstklasse A3.

Für diese Begünstigungen lag kein umfassendes und systematisches Konzept vor, welches konkret formulierte Ziele und messbare Kriterien enthielt. Daher war nicht bekannt, ob die für die Steuerbegünstigungen gebundenen finanziellen Mittel bestmöglich eingesetzt waren. Es unterblieben Evaluierungen zur Beurteilung der Zielerreichung. Ebenso führte das BMF keine systematische Beobachtung, Messung und Analyse der Wirkungen der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht durch. Die konkreten Wirkungen waren nicht bekannt; es mangelte daher an Transparenz.

Die zahlreichen und zum Teil komplizierten Bestimmungen über Begünstigungen im Einkommensteuerrecht wirkten sich auf den Vollzug nachteilig aus. Sinkende Personalressourcen und eine Zunahme des Rechtsbestands bewirkten insgesamt eine Verringerung der Kontrolldichte. Damit nahm das BMF das Risiko zu niedriger Steuerfestsetzungen und in weiterer Folge von ungewollten Steuerausfällen in Kauf.

## KURZFASSUNG

### Prüfungsziele

Ziele der Überprüfung waren die Erhebung der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht dem Grunde und der Höhe nach sowie des Ausmaßes der Informationen für die Öffentlichkeit, die Darstellung und Beurteilung der Ziele sowie der Wirkungen der Begünstigungen, des Risikomanagements des BMF sowie des mit dem Vollzug verbundenen Verwaltungsaufwands. Prüfungshandlungen setzte der RH im BMF und in ausgewählten Finanzämtern. (TZ 1)

### Ausgangslage

#### Definition der Steuerbegünstigung

Eine international anerkannte Definition des Begriffs der Steuerbegünstigung besteht nicht. In Österreich verpflichtet das Bundeshaushaltsgesetz (BHG) die Bundesregierung, dem Nationalrat jährlich einen Förderungsbericht über direkte und indirekte Förderungen vorzulegen. Nähere Details hinsichtlich der einzelnen Maßnahmen fehlten jedoch. (TZ 2)

#### Befristungen

Abgesehen von der Lehrlingsausbildungsprämie waren alle Steuerbegünstigungen mit Geltung ab 2011 unbefristet. Das BMF begründete diese Vorgangsweise damit, dass befristete Bestimmungen mit Ablauf der Frist wieder verlängert werden würden. (TZ 5)

Eine Überprüfung der Begünstigungen in regelmäßigen Abständen erfolgte nicht; es war daher unklar, ob die Maßnahmen immer noch benötigt werden, um die ursprünglich beabsichtigten Ziele zu erreichen, oder ob der gänzliche Wegfall, Änderungen oder Alternativen zweckmäßiger wären. (TZ 5)

### Förderungsbericht der Bundesregierung

#### Anzahl der Maßnahmen

Die Bundesregierung hatte dem Nationalrat jährlich bis zum Ablauf des dem Berichtsjahr folgenden Finanzjahres einen Förderungsbericht vorzulegen; er sollte als wesentliche Beurteilungsgrundlage für budget- und konjunkturpolitische Entscheidungen dienen. Der Bundesminister für Finanzen als Verfasser des Förderungsberichts hatte die indirekten Förderungen zumindest nach den jeweiligen gesetzlichen Bestimmungen und den begünstigten Bereichen auszuweisen. (TZ 6, 7)



Der Förderungsbericht 2009 enthielt im Kapitel über die indirekten Förderungen nach dem Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) 27 Kategorien. In einigen dieser Kategorien waren mehrere unterschiedliche Maßnahmen mit summierten Beträgen zusammengefasst (wie z.B. „Forschungsfreibetrag, Bildungsfreibetrag, Spendenbegünstigung“); insgesamt waren 35 Maßnahmen ausgewiesen. Wie im Bericht selbst erwähnt, „beruhen die Angaben über den finanziellen Umfang auf Schätzungen oder Hochrechnungen“, die „zwangsläufig mit gewissen Unsicherheiten verbunden“ sind. (TZ 6)

Demgegenüber erhob der RH unter der Annahme einer weiten Begriffsauslegung im Einvernehmen mit dem BMF im Einkommensteuerrecht insgesamt 326 Maßnahmen in Gesetzen und 232 Maßnahmen in Verordnungen, insgesamt somit 558 Begünstigungsmaßnahmen. Nicht im Förderungsbericht der Bundesregierung enthalten waren etwa Begünstigungen bei der Bewertung von Wirtschaftsgütern, bei Sonderformen der Absetzung für Abnutzung, bei Veräußerungsgewinnen, bei den Einkünften aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung sowie im Zusammenhang mit dem Kinderfreibetrag. (TZ 6)

Entsprechend der Systematik des österreichischen Steuerrechts wirkten sich diese Begünstigungen auf die Berechnung der Einkommen-, der Lohn-, der Kapitalertrag- und der Körperschaftsteuer aus. (TZ 6)

#### Einnahmenausfälle

Der Förderungsbericht 2009 bezifferte die Einnahmenausfälle infolge der indirekten Förderungen nach dem EStG 1988 für die Jahre 2007 bis 2009 mit 8,4 Mrd. EUR bis 9,0 Mrd. EUR. Gemessen an den Steuereinnahmen für 2009 errechnete sich daher der Anteil der Einnahmenausfälle mit 35 %. Die Formulierung im Förderungsbericht, wonach bei jenen Ausnahmeregelungen, bei denen die Unterlagen für Schätzungen fehlten, die Betragsangabe unterblieb, sowie die Tatsache, dass der Förderungsbericht nicht alle Begünstigungen enthielt, ließen darauf schließen, dass die tatsächlichen Einnahmenausfälle noch weit höher sind. Im österreichischen Steuerrecht bestanden daher Steuerbegünstigungen in erheblichem Ausmaß. (TZ 6, 7)

Mangels detaillierter und umfassender Kenntnis der Wirkungen sämtlicher Begünstigungen im Einkommensteuerrecht fehlten jedoch sowohl dem Gesetzgeber als auch der Bundesregierung und insbesondere dem BMF die nötigen Grundlagen für politische Entschei-

## Kurzfassung

dungen. Eine gezielte Steuerung und eine sorgfältige Prüfung, ob die bestehenden Begünstigungen weiter gewährt werden sollen, waren nicht möglich. (TZ 7)

Der RH kritisierte daher, dass

- der Bundesminister für Finanzen (bzw. die Bundesregierung) mit dem jährlichen Förderungsbericht weder dem Nationalrat noch der interessierten Öffentlichkeit umfassende Informationen über die Art und Anzahl der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht sowie über deren finanzielle Auswirkungen für die öffentlichen Haushalte lieferte; die unterschiedlichen Definitionen des Bundeshaushaltsgesetzes und des Transparenzdatenbankgesetzes trugen nicht zur größtmöglichen Transparenz bei,
- der Förderungsbericht der Bundesregierung selbst bei den dort ausgewiesenen Kategorien – entgegen den Mindestvorgaben des Bundeshaushaltsgesetzes – keinen Rückschluss auf die Höhe der (geschätzten) finanziellen Auswirkungen einzelner Maßnahmen zuließ, wenn mehrere dieser Maßnahmen in einer Summe dargestellt waren,
- die im Förderungsbericht gewählte Darstellungsweise mit der Zusammenfassung von Begünstigungen den Eindruck vermittelte, es gäbe in Österreich nur wenige steuerliche Begünstigungen,
- der Förderungsbericht überwiegend nur Schätzungen oder Hochrechnungen enthielt, nicht jedoch die tatsächlich entstandenen Einnahmehausfälle. (TZ 7)

## Ziele

Für die Begünstigungen im Einkommensteuerrecht lag im BMF kein umfassendes und systematisches Konzept vor, das konkret formulierte Ziele und messbare Kriterien enthielt. Daher war nicht bekannt, ob die für die Steuerbegünstigungen gebundenen finanziellen Mittel bestmöglich eingesetzt waren.

Für einige Begünstigungen formulierte das BMF allgemein gehaltene Ziele, wie bspw. die Anhebung der Forschungsquote, die Förderung der unternehmerischen Forschung, Anreize für Spenden oder soziales Engagement.

So wurde bspw. die steuerliche Berücksichtigung des Kirchenbeitrags mit der Steuerreform 2009 von höchstens 100 EUR auf höchstens 200 EUR und mit dem Abgabenänderungsgesetz 2011 auf höch-

**Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht**

tens 400 EUR erhöht. In den Gesetzesmaterien fanden sich zu beiden Erhöhungen weder Ziele bzw. Wirkungen, die mit der Erhöhung verfolgt werden sollten, noch die aus der Erhöhung resultierenden finanziellen Auswirkungen.

Allgemein gehaltene Zielformulierungen sind für die Beurteilung der Zielerreichung nicht geeignet und kein Maßstab für die Erfolgskontrolle. (TZ 8)

Weiters fehlten auch Vorgaben, ob und in welchem Zeitraum die Steuerbegünstigungen zu überprüfen wären. Dadurch unterblieben Evaluierungen zur Beurteilung der Zielerreichung. (TZ 8)

**Wirkungen**

Eine systematische Beobachtung, Messung und Analyse der Wirkungen der Steuerbegünstigungen führte das BMF nicht durch. Das BMF schätzte die Mitnahmeeffekte einiger Steuerbegünstigungen von „teilweise gegeben“ bis „hoch“ ein. Die konkreten Wirkungen aller Begünstigungen im Einkommensteuerrecht waren nicht bekannt; es mangelte daher an Transparenz. (TZ 9)

Dem BMF waren weder die exakte Höhe der für die öffentlichen Haushalte wirksamen Einnahmenausfälle sämtlicher Begünstigungen im Einkommensteuerrecht noch die damit verbundenen finanziellen Auswirkungen für die Bürger – mit Ausnahme der steuerlichen Prämien – bekannt. (TZ 9)

Die indirekten (steuerlichen) Förderungen waren vorwiegend auf eine Breitenwirkung ausgerichtet, das Förderungsvolumen konnte kaum gesteuert werden. Waren die Anspruchsvoraussetzungen im Einzelfall erfüllt, war die Förderung zu gewähren, unabhängig davon, ob dafür budgetär vorgesorgt war. Demgegenüber waren die direkten Förderungen vorwiegend ziel- und outputorientiert gestaltet, das Förderungsvolumen konnte gezielt gesteuert werden. (TZ 9)

Zudem waren die Transparenz und die Zielgenauigkeit der direkten Förderungen wesentlich höher als bei den indirekten (steuerlichen) Förderungen, weil grundsätzlich jeder Förderungsfall einzeln bearbeitet und überprüft wurde. (TZ 9)

Der progressive Einkommensteuertarif – die Steuerlast wächst überproportional mit der Höhe des Einkommens – führt dazu, dass sich sämtliche tarifabhängige Begünstigungen ohne Unterschied, ob sie privat veranlasst sind oder unmittelbar im Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle stehen, ungleich auswirken. Gleiche Beträge bzw.

## Kurzfassung

gleiche Sachverhalte haben in Abhängigkeit vom Jahreseinkommen entweder eine hohe, eine niedrige oder gar keine Steuerersparnis zur Folge. (TZ 9)

## Verwaltungsaufwand

### Umfang des Steuerrechtsbestands

Der Umfang des Rechtsbestands im Einkommensteuergesetz vergrößerte sich seit 1988 (Einführung des EStG 1988) beträchtlich (+ 100 %). Seit der Urfassung erfolgten 136 Novellen. (TZ 10)

### Ausmaß des Verwaltungsaufwands

Zahlreiche Gesetzesnovellen führten mit immer umfangreicheren und detaillierteren Bestimmungen zu einer wachsenden Verkomplizierung des Einkommensteuerrechts und damit zu einem zeitaufwändigen und teuren Vollzug. (TZ 11)

Der Verwaltungsaufwand für den Vollzug der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht war dem BMF mangels gesonderter Aufzeichnungen nicht bekannt. Der RH ermittelte für das Jahr 2010 näherungsweise den diesbezüglichen bundesweiten Verwaltungsaufwand anhand von Schätzungen der betroffenen Bediensteten in den überprüften Finanzämtern und im BMF mit rd. 73 Mio. EUR. Das entsprach einem Anteil am Gesamtaufwand für die betroffenen Bediensteten von rd. 30 %. Der Vergleich der Personal-Ist-Stände 1990 und 2010 zeigte, dass für den Vollzug der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht im Jahr 2010 knapp ein Viertel der Bediensteten aus dem Jahr 1990 nicht mehr zur Verfügung stand. (TZ 11)

Zur Veranschaulichung der Größenordnung betragen gemäß dem Bundesrechnungsabschluss 2010 bspw. die Einnahmen aus der Kraftfahrzeugsteuer rd. 70 Mio. EUR. (TZ 11)

Weiters könnten mit 73 Mio. EUR in der Finanzverwaltung rd. 1.846 Vollbeschäftigungsäquivalente (VBÄ) der Dienstklasse A3 finanziert werden, die für wichtige Aufgaben der Abgabekontrolle und -sicherung verwendbar wären. (TZ 11)

Jede zusätzliche steuerliche Ausnahmebestimmung verteuerte den Vollzug und führte dazu, dass die Kontrolle aufgrund der eingeschränkten Personalressourcen nicht umfassend ausgeübt werden konnte. (TZ 11, 13)

### Kostentreiber

Als Kostentreiber identifizierte der RH insbesondere nicht eindeutig anwendbare Rechtsvorschriften – wie bspw. die Bestimmungen über die Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten und über die Qualifikation der Kinderbetreuungspersonen – sowie verkürzt formulierte Informationskampagnen. (TZ 12)

### Risikomanagement

Für Begünstigungen im Einkommensteuerrecht waren in der Finanzverwaltung unterschiedliche Kontrollmaßnahmen vorgesehen, wie etwa IT-unterstützte Kontrollen der Angaben in den Steuererklärungen, Innenprüfungen und Außenprüfungen. (TZ 13)

Die Auswahl der Fälle für die Innenprüfung erfolgte zentral durch die IT, vor allem aufgrund von bundesweit einheitlichen Risikokriterien. Diese Risikokriterien betrafen – bezogen auf die Ertragsteuern – zu fast einem Fünftel (rd. 18 %) Begünstigungen im Einkommensteuerrecht. (TZ 13)

Rechtliche Änderungen von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht bildeten jeweils einen Kontrollschwerpunkt in der Finanzverwaltung. Das BMF beabsichtigte damit, die Bürger beratend zu unterstützen, aber auch frühzeitig wirksame Präventivmaßnahmen zu setzen. (TZ 13)

Diese Strategie führte zu einer Änderung des Risikokriterienkatalogs für die Innenprüfung. Neue Kriterien traten an die Stelle von bisherigen Überprüfungsbereichen. (TZ 13)

Die zahlreichen und zum Teil komplizierten Bestimmungen über Begünstigungen im Einkommensteuerrecht wirkten sich auch auf das Risikomanagement in der Finanzverwaltung nachteilig aus. Sinkende Personalressourcen und eine Zunahme des Rechtsbestands bewirkten insgesamt eine Verringerung der Kontrolldichte. Damit nahm das BMF das Risiko zu niedriger Steuerfestsetzungen und in weiterer Folge von ungewollten Steuerausfällen in Kauf. Fehlende IT-Unterstützung band wertvolle Ressourcen, die für wichtige Kontrollen in anderen Bereichen hätten eingesetzt werden können. (TZ 13)

## Kurzfassung

Einige Begünstigungen waren mit Höchstbeträgen begrenzt. Die IT hatte manche Betragsgrenzen jedoch nicht in den elektronischen Verfahren berücksichtigt. Höhere Anträge wären vielmehr von den Bediensteten der Finanzverwaltung zu korrigieren. Das hatte fehlerhafte Steuerbescheide mit zu hoch anerkannten Begünstigungen zur Folge. (TZ 13)

## Einzelne Begünstigungen

### Spendenbegünstigungen

Die (indirekte) Förderung privater Spenden im Steuerrecht und deren Ausweitung trugen erheblich zu einem hohen Verwaltungsaufwand für den Vollzug immer komplexer werdender Rechtsvorschriften bei; sie bildeten somit einen Kostentreiber. (TZ 14)

Der zur Evaluierung der Spendenbegünstigungen eingesetzte Prüfungsbeirat tagte seit Jänner 2011 nicht mehr; bis zum Ende der Gebarungsüberprüfung lagen noch keine Evaluierungsergebnisse vor. Dennoch erfolgte mit dem Abgabenänderungsgesetz 2011 eine Ausweitung des Begünstigtenkreises. (TZ 14)

Die vom BMF erstellten Spendenreporte waren unvollständig sowie unrichtig und gaben keinen umfassenden Überblick über das tatsächliche steuerlich wirksame Spendenvolumen in Österreich. (TZ 14)

### Forschungsförderung

Für die Forschungsförderung sah das EStG 1988 bis zum Veranlagungsjahr 2010 Forschungsfreibeträge und eine Forschungsprämie vor. Seit 1. Jänner 2011 gibt es nur mehr die Forschungsprämie, dafür mit einem höheren Prozentsatz als bisher. (TZ 15)

#### Forschungsförderung nach dem EStG 1988

	Forschungsfreibetrag			Forschungsprämie
EStG 1988	§ 4 Abs. 4 Z 4	§ 4 Abs. 4 Z 4a	§ 4 Abs. 4 Z 4b	§ 108c
Wirkungsweise	Minderung der Grundlage zur Steuerbemessung			Gutschrift auf dem Abgabenkonto
Höhe	25 %	bis zu 25 % bzw. bis zu 35 %	25 %	8 % (bis inkl. 2010) 10 % (ab 2011)
Geltungsdauer		bis inkl. 2010 Entfall ab 2011		aktuell in Geltung

Quelle: EStG 1988

**Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht**

Die Einnahmefälle im Zusammenhang mit der Forschungsprämie beliefen sich auf jährlich rd. 300 Mio. EUR. Der Großteil der Forschungsprämie entfiel auf Produktionsbetriebe. Allerdings beanspruchten auch jene Branchen eine Forschungsprämie, die nicht typischerweise mit Forschungstätigkeiten in Verbindung gebracht werden, wie bspw. der Handel und die Kfz-Reparatur sowie das Grundstücks- und Wohnungswesen. (TZ 16)

Die Teams der betrieblichen Veranlagung befassten sich im Innendienst kaum mit der Forschungsförderung, wodurch es den Betriebsprüfern oblag, den Anspruch und die Bemessungsgrundlagen zu prüfen. Die Betriebsprüfer verfügten – mit ihrer Spezialausbildung im Abgabewesen – über kein breit gestreutes wissenschaftliches Expertenwissen, um feststellen zu können, ob die Voraussetzungen für eine steuerliche Forschungsförderung vorlagen. (TZ 17)

Antragsteller mussten ihre Anträge auf Forschungsprämie in Papierform beim Finanzamt einreichen. Dadurch waren die Beträge im Finanzamt händisch zu buchen und konnten nicht, wie bei den elektronischen Erklärungsformularen, automatisch übernommen werden. (TZ 17)

Abgabepflichtige konnten für in Auftrag gegebene Forschung und experimentelle Entwicklung 8 % – und ab dem Jahr 2011 10 % – der Aufwendungen (Ausgaben) als Prämie geltend machen. Die Bemessungsgrundlage war mit 100.000 EUR pro Wirtschaftsjahr beschränkt. In den Jahren 2007 bis 2009 betragen die Einnahmefälle zwischen 1,33 Mio. EUR (2008) und 1,81 Mio. EUR (2007). (TZ 18)

Bei der elektronischen Erfassung der Auftragsforschungsprämie war für die Finanzverwaltung keine Plausibilitätskontrolle bzw. elektronische Sperre vorgesehen, so dass auch Prämien über 8.000 EUR (8 % von 100.000 EUR) steuerlich anerkannt wurden. Für die Veranlagungsjahre 2007 bis 2009 lagen dem RH 93 Fälle mit mehr als 8.000 EUR vor. (TZ 18)

**Bildungsprämie und Bildungsfreibetrag**

Die steuerliche Bildungsförderung bestand in der Gewährung von Bildungsprämien und Bildungsfreibeträgen. Die Bildungsprämie hatte sowohl aufgrund der Anzahl als auch der Beträge eine weitaus größere Bedeutung als der Bildungsfreibetrag. Die in den Abgabeverfahren notwendigen Informationen ließen die für die Berechnung

## Kurzfassung

maßgeblichen Bildungsaufwendungen nicht erkennen. Es war nicht auszuschließen, dass ein Abgabepflichtiger von derselben Bemessungsgrundlage sowohl eine Bildungsprämie als auch einen Bildungsfreibetrag beantragte. Eine Überprüfung der korrekten Inanspruchnahme durch die Anforderung zusätzlicher Unterlagen war in der Finanzverwaltung standardmäßig nicht vorgesehen. (TZ 19)

### Sonderausgaben

Bestimmte Sonderausgaben (sogenannte Topf-Sonderausgaben) werden nur bis zu einem bestimmten Höchstbetrag unter Anwendung einer Einschleifregelung anerkannt. Die steuerlichen Auswirkungen der Topf-Sonderausgaben waren im Einzelfall gering; die durchschnittliche Steuerentlastung lag bei rd. 60 EUR (Durchschnittssteuersatz) bzw. bei rd. 178 EUR (Grenzsteuersatz). Wegen der hohen Anzahl der Fälle ergaben sich allerdings für die Veranlagung 2009 Mindereinnahmen von insgesamt rd. 126,83 Mio. EUR (Durchschnittssteuersatz) bzw. rd. 375,49 Mio. EUR (Grenzsteuersatz). Bei den Topf-Sonderausgaben fanden keine flächendeckenden Kontrollen statt. (TZ 20)

Der Vollzug der Topf-Sonderausgaben verursachte vor allem im Infocenter der Finanzämter einen hohen Verwaltungsaufwand durch Beratungen, Anfragenbeantwortungen und Beschwerden. (TZ 20)

Kirchenbeiträge können bis zu einem Höchstbetrag von 100 EUR (bis zur Veranlagung 2008), von 200 EUR (ab der Veranlagung 2009) bzw. von 400 EUR (ab der Veranlagung 2012) als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Die steuerlichen Auswirkungen der Kirchenbeiträge waren im Einzelfall infolge der geltenden Höchstbeträge gering; die durchschnittliche Steuerentlastung lag bei rd. 23 EUR (Durchschnittssteuersatz) bzw. bei rd. 49 EUR (Grenzsteuersatz). Wegen der hohen Anzahl der Fälle ergaben sich allerdings für die Veranlagung 2009 Mindereinnahmen von insgesamt rd. 42,95 Mio. EUR (Durchschnittssteuersatz) bzw. rd. 91,99 Mio. EUR (Grenzsteuersatz). (TZ 21)

Aus den in den Veranlagungsverfahren vorhandenen Informationen war nicht immer ersichtlich, ob die Bürger ihre Kirchenbeiträge verpflichtend oder freiwillig gezahlt hatten. Die steuerliche Absetzbarkeit, die nur für verpflichtende Beiträge galt, war daher nicht zweifelsfrei feststellbar. (TZ 21)



### Kinderfreibetrag

Der mit der Steuerreform 2009 eingeführte Kinderfreibetrag sollte u.a. den Frauen einen Erwerbsanreiz bieten. (TZ 22)

Die Bestimmungen über den Kinderfreibetrag verdeutlichten in typischer Weise, dass unklare Rechtsnormen zu einer unterschiedlichen Rechtsauslegung zwischen BMF und dem Unabhängigen Finanzsenat führten. Ein komplizierter Vollzug verursachte einen vermeidbar hohen Verwaltungsaufwand und verunsicherte die Rechtsanwender. (TZ 22)

### Verlustabzug (Verlustvortrag)

Als Sonderausgaben waren auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden und nicht bereits in einem der Vorjahre berücksichtigt worden waren. Der Verlustabzug war von Amts wegen sobald wie möglich und im größtmöglichen Umfang vorzunehmen. (TZ 23)

Bei der Körperschaftsteuer erfolgte der Verlustabzug grundsätzlich IT-unterstützt mit einer elektronischen Verlustdatenbank. Für die Einkommensteuer bestand keine elektronische Verlustdatenbank; die Berechnung der Verlustabzüge erfolgte daher nicht IT-unterstützt. Deshalb war eine lückenlose amtswegige Berücksichtigung der Vorjahresverluste nicht gewährleistet; sie hing vielmehr von den Angaben in den Steuererklärungen ab. Überdies stellte die fehlende IT-Unterstützung eine erhebliche Fehlerquelle dar und verursachte einen hohen Verwaltungsaufwand. Zudem war das Risiko von zu Unrecht anerkannten Verlustabzügen infolge hoher Verluste sowie damit verbundener unberechtigter Steuerersparnisse hoch. (TZ 23)

### Kenndaten zu den Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

- Rechtsgrundlagen**
- Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988 i.d.g.F.
  - Endbesteuerungsgesetz, BGBl. Nr. 11/1993 i.d.g.F.
  - Bundesgesetz vom 4. April 1986 über die Führung des Bundeshaushaltes (Bundeshaushaltsgesetz – BHG), BGBl. Nr. 213/1986 i.d.g.F.
  - Bundesgesetz über die Führung des Bundeshaushaltes (Bundeshaushaltsgesetz 2013 – BHG 2013), BGBl. I Nr. 139/2009 i.d.g.F.
  - Bundesgesetz über eine Transparenzdatenbank (Transparenzdatenbankgesetz – TDBG), BGBl. I Nr. 109/2010 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft LuF-PauschVO 2011), BGBl. II Nr. 471/2010 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 14. Dezember 1989 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes bei nichtbuchführenden Gewerbetreibenden, BGBl. Nr. 55/1990 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufzeichnungspflicht bei Lieferungen von Lebensmitteln und Getränken sowie über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes und der Vorsteuerbeträge der nichtbuchführenden Inhaber von Betrieben des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes, BGBl. II Nr. 227/1999 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes und der Vorsteuer bei nichtbuchführenden Lebensmittel-einzel- oder Gemischtwarenhändlern, BGBl. II Nr. 228/1999 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes und der Vorsteuerbeträge der nichtbuchführenden Drogisten, BGBl. II Nr. 229/1999 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern, BGBl. II Nr. 95/2000 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Künstlern und Schriftstellern, BGBl. II Nr. 417/2000 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 i.d.g.F.
  - Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Pauschbesteuerung von vorübergehend beschäftigten Arbeitnehmern, BGBl. Nr. 594/1988 i.d.g.F.

Einnahmen des Bundes aus der Einkommensteuer	2007	2008	2009	Veränderung 2007 bis 2009
		in Mio. EUR		in %
veranlagte Einkommensteuer	2.628,76	2.741,78	2.605,40	- 1
Lohnsteuer	19.663,58	21.308,44	19.897,47	+ 1
Kapitalertragsteuer	1.293,63	1.572,89	1.144,37	- 12
Kapitalertragsteuer auf Zinsen	1.878,98	2.177,45	1.870,76	0
EU-Quellensteuer	66,50	90,74	110,10	+ 66
<b>Summe</b>	<b>25.531,45</b>	<b>27.891,30</b>	<b>25.628,10</b>	<b>0</b>
Einnahmefälle mindestens <sup>1</sup>	8.433	8.731	8.964	+ 6
		in %		
Anteil der Einnahmefälle an den Steuereinnahmen mindestens <sup>1</sup>	33	31	35	+ 6
<b>Anzahl der begünstigenden Maßnahmen (mit Wirksamkeit ab 2011)</b>				
in Gesetzen zum Einkommensteuerrecht			326	
in Verordnungen zum Einkommensteuerrecht			232	
<b>Summe der begünstigenden Maßnahmen im Einkommensteuerrecht</b>			<b>558</b>	

<sup>1</sup> Die Zahlen sind dem Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung entnommen, der jedoch nicht sämtliche Maßnahmen berücksichtigte (siehe TZ 7).

Quellen: Bundesrechnungsabschlüsse; Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung gemäß § 54 BHG; RH

## Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

### Prüfungsablauf und -gegenstand

1 Der RH überprüfte von Juni bis November 2011 die Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht. Ziele der Überprüfung waren die Erhebung der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht dem Grunde und der Höhe nach sowie des Ausmaßes der Informationen für die Öffentlichkeit, die Darstellung und Beurteilung der Ziele und der Wirkungen der Begünstigungen, des Risikomanagements des BMF sowie des mit dem Vollzug verbundenen Verwaltungsaufwands.

Prüfungshandlungen setzte der RH im BMF und in ausgewählten Finanzämtern. Auskünfte und Informationen holte er bei der Statistik Austria und der Österreichischen Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) ein.

Zu dem im September 2012 übermittelten Prüfungsergebnis nahm das BMF im Dezember 2012 Stellung. Der RH erstattete seine Gegenäußerung im Februar 2013.

### Ausgangslage

#### Definition der Steuerbegünstigung

**2.1** (1) Eine international anerkannte Definition des Begriffs der Steuerbegünstigung besteht nicht. In Deutschland etwa versteht man unter „Steuervergünstigungen“ steuerliche Ausnahmeregelungen, die für bestimmte Haushalte und Unternehmen bzw. für bestimmte besteuerebare Sachverhalte die Steuerschuld verringern und auf diese Weise für die öffentliche Hand zu Mindereinnahmen führen.<sup>1</sup> Eine andere Definition zielt auf steuerliche Vorteile ab, die aus wirtschaftspolitischen, sozialen oder sonstigen Gemeinwohlgründen gewährt werden und daher nicht im Leistungsfähigkeitsprinzip wurzeln, sondern vorrangig der Verwirklichung wirtschafts- und sozialpolitischer Lenkungsziele dienen.<sup>2</sup>

(2) In Österreich verpflichtet das Bundeshaushaltsgesetz (BHG) die Bundesregierung, dem Nationalrat jährlich einen Förderungsbericht über direkte und indirekte Förderungen vorzulegen. Letztere sind definiert als „Einnahmenverzicht des Bundes, die einer natürlichen oder juristischen Person für eine von dieser in ihrer Eigenschaft als Träger von Privatreechten erbrachte Leistung, an der ein vom Bund wahrzunehmendes öffentliches Interesse besteht, durch Ausnahmeregelungen von den allgemeinen abgabenrechtlichen Bestimmungen gewährt wurden“.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Brockhaus, 20. Auflage, 21. Band, S. 134 f.

<sup>2</sup> Gabler Wirtschaftslexikon, 16. Auflage, S. 2813

<sup>3</sup> § 54 Abs. 1 Z 2 BHG

## Ausgangslage

Nähere Details hinsichtlich der einzelnen Maßnahmen fehlten.

Der Förderungsbericht der Bundesregierung ist vom Bundesminister für Finanzen zu verfassen.

(3) Das Transparenzdatenbankgesetz unterscheidet u.a. zwischen

- ertragsteuerlichen Ersparnissen, wie etwa Steuerbefreiungen, nicht steuerbaren Beträgen, Freibeträgen und Sonderausgaben,
- Förderungen (diese sind entweder Zahlungen aus öffentlichen Mitteln oder Einnahmenverzicht zu Lasten öffentlicher Mittel, wie etwa die Forschungs- und die Bildungsprämie) und
- Transferzahlungen, wie etwa Kinderabsetzbetrag, Kinderbetreuungsgeld und die Bausparprämie.<sup>4</sup>

2.2 Der RH empfahl dem BMF, auf eine umfassende, detaillierte und verbindliche Definition des Begriffs der steuerlichen Begünstigungen hinzuwirken.

2.3 *Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass steuerliche Maßnahmen in vielen Fällen eine systematisch erforderliche Begründung hätten und nur in bestimmten Fallkonstellationen oder durch die zeitliche Entwicklung, durch ihre Höhe etc. zur Begünstigung einiger Steuerpflichtiger oder zur Begünstigung von Gruppen von Steuerpflichtigen führen würden. Reine Begünstigungsmaßnahmen seien schon deshalb sehr selten, weil sie sowohl systematisch als auch verfassungs- sowie unionsrechtlich (vor allem beihilfenrechtlich) und natürlich politisch begründbar sein müssten. Eine umfassende, detaillierte Definition des Begriffes sei daher weder sinnvoll noch praktikabel. Eine für den Gesetzgeber bindende Definition würde einer Verfassungsnorm bedürfen; dies würde absolut keinen Sinn machen.*

2.4 Der RH erwiderte, dass eine einheitliche Systematik von Steuerbegünstigungen auch eine einheitliche Rechtsanwendung – etwa im BHG und im Transparenzdatenbankgesetz – zur Folge hätte und die Transparenz erhöhen würde. Er verwies auf einen Bericht des deutschen Bundesrechnungshofs vom April 2008<sup>5</sup>, in dem dieser ebenfalls den Mangel an einer einheitlichen, allgemein anerkannten Bestimmung der Steuerbegünstigungen kritisierte. Überdies konnte er keine sachlichen

<sup>4</sup> § 10 ff. des Bundesgesetzes über eine Transparenzdatenbank (Transparenzdatenbankgesetz – TDBG), BGBl. I Nr. 109/2010 i.d.g.F.

<sup>5</sup> Deutscher Bundesrechnungshof, Bericht nach § 99 BHO über die Transparenz von Steuersubventionen, 15. April 2008

## Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

Gründe für unterschiedliche Begriffsauslegungen erkennen. Jedenfalls wären nach Ansicht des RH die jeweils aktuellen Steuerbegünstigungen umfassend und detailliert auszuweisen (siehe auch TZ 6 und 7).

- |                    |   |
|--------------------|---|
| Erscheinungsformen | <p>3 Steuerbegünstigungen treten in unterschiedlichen Ausprägungen in Erscheinung:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- nicht steuerbare Sachverhalte</li> <li>- Steuerbefreiungen</li> <li>- Freibeträge</li> <li>- Freigrenzen</li> <li>- Absetzbeträge</li> <li>- unterschiedliche Steuersätze</li> <li>- Periodenverschiebung der Steuerschuld</li> <li>- Pauschalierungen<sup>6</sup> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Vollpauschalierung</li> <li>- Teilpauschalierung des Gewinns</li> <li>- Teilpauschalierung der Betriebsausgaben bzw. der Werbungskosten</li> </ul> </li> <li>- Schmälerung der Bemessungsgrundlage</li> <li>- Negativsteuern, usw.</li> </ul> |
| Begünstigte        | <p>4 Von den Steuerbegünstigungen profitieren gemäß dem Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung „land- <b>und forstwirtschaftliche Betriebe, Unternehmungen (einschließlich <b>freie Berufe</b>)</b>, private Haushalte und private, nicht auf Gewinn berechnete Institutionen“ sowie Dritte, wie etwa die Empfängerorganisationen von betrieblichen oder privaten Spenden.</p>  |

<sup>6</sup> Grundsätzlich enthält jede Pauschalierungsregelung zwangsläufig Elemente einer Begünstigung (VwGH 2008/15/0333 vom 4. März 2009).

## Ausgangslage

### Befristungen

- 5.1 Die Überprüfung der Steuerbegünstigungen hinsichtlich ihrer Geltungsdauer (befristet oder unbefristet) zeigte, dass – abgesehen von der Lehrlingsausbildungsprämie – alle Steuerbegünstigungen mit Geltung ab 2011 unbefristet waren.

Das BMF begründete diese Vorgangsweise damit, dass befristete Bestimmungen mit Ablauf der Frist wieder verlängert werden würden.

- 5.2 Die Normierung von unbefristeten Ausnahmeregelungen bewirkte, dass die Notwendigkeit der Beibehaltung der Begünstigungen nicht in regelmäßigen Abständen überprüft wurde (siehe TZ 9). Es war daher in der Regel unklar, ob die Maßnahmen immer noch benötigt werden, um die ursprünglich beabsichtigten Ziele zu erreichen, oder ob der gänzliche Wegfall, Änderungen oder Alternativen zweckmäßiger wären. Überdies bestand die Möglichkeit, dass der Gewöhnungseffekt infolge der lange unverändert bleibenden Begünstigungen die Entscheidungen der Abgabepflichtigen nicht mehr beeinflusst.

Der RH empfahl dem BMF, darauf hinzuwirken, dass Steuerbegünstigungen künftig nur mehr befristet gewährt werden, um regelmäßige Erfolgskontrollen zu gewährleisten und zu evaluieren, ob die Maßnahmen weiterhin zur Zielerreichung notwendig sind. Bestehende Begünstigungen wären ebenso zu evaluieren.

- 5.3 *Laut Stellungnahme des BMF würden Steuerbegünstigungen bereits derzeit befristet, wenn dies als sinnvoll angesehen werde (z.B. Konjunkturbelebungsprogramme, Hebung der Anzahl von Breitbandanschlüssen etc.). In vielen Fällen mache eine zeitliche Befristung keinen Sinn, weil der gewünschte Lenkungseffekt nur dann erreicht werden könne, wenn sich die Steuerpflichtigen auf eine längerfristig gesicherte Dispositionsgrundlage verlassen könnten. Das treffe im Besonderen auf die vom RH ausdrücklich angeführten „Begünstigungen“ betreffend Forschung, Bildung und Kinder zu.*

*In Bereichen, die eine längerfristige Disposition (z.B. alle Topf-Sonderausgaben sowie die Bildungs-, Forschungs- und Lehrlingsausbildungsprämie) erforderten, sei eine gewünschte Anreizwirkung nur dann zu erzielen, wenn die Steuerpflichtigen über den gesamten Dispositionszeitraum mit einer stabilen Rechtslage rechnen könnten. Der Verlustabzug als solcher könne nach Ansicht des BMF nicht als „Begünstigung“ angesehen werden; eine Befristung der Verlustabzugsmöglichkeit (auf Verluste aus bestimmten Jahren) wäre verfassungsrechtlich höchst bedenklich. Eine Evaluierung von ab dem Jahr 2013 eingeführten Begünstigungen sei durch das BHG 2013 gesetzlich vorgesehen.*

### Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

5.4 Der RH entgegnete, dass das BHG 2013 mit den durchzuführenden Evaluierungen für neu eingeführte Begünstigungen gelte, nicht jedoch für die zahlreichen bereits bestehenden. Eine „stabile Rechtslage“ und eine „längerfristig gesicherte Dispositionsgrundlage“ könnten auch dann erreicht werden, wenn die Zeiträume der Befristungen entsprechend den jeweiligen Anforderungen unterschiedlich gewählt würden und die politischen Entscheidungsträger vor Ablauf der Fristen Evaluierungsergebnisse als Grundlage für die Entscheidung über die weitere Zukunft der Steuerbegünstigungen erhielten.

### Förderungsbericht der Bundesregierung

Anzahl der Maßnahmen

6.1 (1) Das BHG verpflichtet die Bundesregierung, dem Nationalrat jährlich bis zum Ablauf des dem Berichtsjahr folgenden Finanzjahres einen Förderungsbericht vorzulegen. Der Bundesminister für Finanzen als Verfasser des Förderungsberichts hatte die indirekten Förderungen zumindest nach den jeweiligen gesetzlichen Bestimmungen und den begünstigten Bereichen auszuweisen.<sup>7</sup>

(2) Der Förderungsbericht der Bundesregierung enthielt in seiner Fassung für das Jahr 2009 im Kapitel über die indirekten Förderungen nach dem Einkommensteuergesetz 1988 27 Kategorien. In einigen dieser Kategorien waren mehrere unterschiedliche Maßnahmen mit summierten Beträgen zusammengefasst (wie z.B. „Forschungsfreibetrag, Bildungsfreibetrag, Spendenbegünstigung“); insgesamt waren 35 Maßnahmen ausgewiesen.

Wie im Bericht selbst erwähnt, „beruhen die Angaben über den finanziellen Umfang auf Schätzungen oder Hochrechnungen“, die „zwangsläufig mit gewissen Unsicherheiten verbunden“ sind.

Im Einzelnen stellten sich die Einnahmehausfälle wie folgt dar:

<sup>7</sup> § 54 Abs. 2 und 3 BHG

## Förderungsbericht der Bundesregierung

**Tabelle 1: Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung – Einnahmenausfälle aufgrund indirekter Förderungen**

	2007	2008	2009
	in Mio. EUR		
Einkommensteuergesetz 1988	8.433	8.731	8.964
Körperschaftsteuergesetz und Umgründungssteuergesetz	455	455	455
Gebührengesetz 1957	140	141	141
Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 und motorbezogene Versicherungssteuer nach dem Versicherungssteuergesetz	115	115	115
Versicherungssteuergesetz 1953	260	260	260
Mineralölsteuergesetz 1981 bzw. 1995	356	361	368

Quelle: Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung gemäß § 54 BHG

Von den insgesamt rd. 10 Mrd. EUR entfielen rd. 9 Mrd. EUR auf die Einnahmenausfälle im Zusammenhang mit dem EStG 1988.

Demgegenüber betragen die Steuereinnahmen:

**Tabelle 2: Steuereinnahmen**

	2007	2008	2009
	in Mio. EUR <sup>1</sup>		
Einkommensteuer	25.531	27.891	25.628
Körperschaftsteuer	5.741	5.934	3.834
Stempel-, Rechtsgebühren und Bundesverwaltungsabgaben	806	811	797
Kraftfahrzeugsteuer und motorbezogene Versicherungssteuer	1.540	1.552	1.589
Versicherungssteuer	993	1.022	1.033
Mineralölsteuer	3.689	3.894	3.800

<sup>1</sup> Rundungsdifferenzen möglich

Quellen: Bundesrechnungsabschlüsse





Förderungsbericht der Bundesregierung

**Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht**

Gemessen an den Steuereinnahmen errechnete sich daher der Anteil der Einnahmefälle wie folgt:

<b>Tabelle 3: Anteil der Einnahmefälle an den Steuereinnahmen</b>			
	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
		in %	
Einkommensteuer	33	31	35
Körperschaftsteuer	8	8	12
Stempel-, Rechtsgebühren und Bundesverwaltungsabgaben	17	17	18
Kraftfahrzeugsteuer und motorbezogene Versicherungssteuer	7	7	7
Versicherungssteuer	26	25	25
Mineralölsteuer	10	9	10
<b>Gesamt</b>	<b>25</b>	<b>24</b>	<b>28</b>

Quellen: Bundesrechnungsabschlüsse; Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung gemäß § 54 BHG; Berechnungen des RH

Die indirekten Förderungen nach dem Einkommensteuergesetz 1988 gliederten sich folgendermaßen:

## Förderungsbericht der Bundesregierung

**Tabelle 4: Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung – Indirekte Förderungen nach dem Einkommensteuergesetz 1988**

EStG 1988	Begünstigung	Einnahmenausfall		
		2007	2008	2009
		in Mio. EUR		
§ 3 Abs. 1	Steuerbefreiungen	300	300	300
§ 4 und 4a i.V.m. § 18	Forschungsfreibetrag; Bildungsfreibetrag; Spendenbegünstigung	50	50	150
§ 10	Freibetrag für investierte Gewinne	140	140	140
§ 11a	begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne	120	120	120
§ 12	Übertragung stiller Rücklagen	30	30	30
§ 16 Abs. 1 Z 6	Pendlerpauschale	75	90	100
§ 16 Abs. 3	Werbungskostenpauschale	10	10	10
§ 17	Durchschnittssatzfestsetzung	200	200	200
§ 18 Abs. 1 Z 1 und 2	Renten und dauernde Lasten; freiwillige Weiterversicherung	20	20	20
§ 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 und Abs. 2	Topf-Sonderausgaben; Sonderausgabenpauschale	400	400	400
§ 18 Abs. 1 Z 5	Kirchenbeiträge	80	80	100
§ 18 Abs. 1 Z 6	Steuerberatungskosten	10	10	10
§ 24 Abs. 4 § 31 Abs. 3	Freibetrag bei Veräußerungsgewinnen; Freibetrag bei Gewinnen aus der Veräußerung bestimmter Beteiligungen;			
§ 36	Sanierungsgewinn	10	10	10
§ 37 Abs. 1 bis 3 und 5 § 38	ermäßigte Steuersätze bei außerordentlichen Einkünften und bei Einkünften aus der Verwertung von Patentrechten	45	45	45
§§ 34 und 35	außergewöhnliche Belastungen	40	40	40
§ 67 Abs. 1 und 2	Begünstigung für 13. und 14. Bezug	5.300	5.400	5.500
§ 67 Abs. 3 bis 8	Begünstigung anderer sonstiger Bezüge	260	260	260
§ 68	begünstigte Besteuerung bestimmter Zulagen und Zuschläge	770	810	810
§ 103	Zuzugsbegünstigung	15	15	15
§ 104	Landarbeiterfreibetrag	1	1	1
§ 107	Mietzinsbeihilfe	3	2	2
§ 108	Steuererstattung für Bausparen	100	117	134
§§ 10Ba, 108b, 108g	prämienbegünstigte Pensions- und Zukunftsvorsorge	55	68	84
§ 108c	Forschungsprämie	241	338	336
§ 108c	Bildungsprämie	17	22	23
§ 108d	Katastrophenbedingte Prämie	1	-	-
§ 108f	Lehrlingsausbildungsprämie	140	153	124
<b>27 Kategorien</b>	<b>Gesamt</b>	<b>8.433</b>	<b>8.731</b>	<b>8.964</b>

Quelle: Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung gemäß § 54 BHG

Der Förderungsbericht 2009 stellte somit insgesamt 27 Kategorien von indirekten Förderungen nach dem EStG 1988 dar.

(3) Im Vergleich zu den 27 Kategorien im Förderungsbericht erhob der RH unter der Annahme einer weiten Begriffsauslegung<sup>8</sup> im Einvernehmen mit dem BMF im Einkommensteuerrecht insgesamt 326 Maßnahmen in Gesetzen und 232 Maßnahmen in Verordnungen, insgesamt somit 558 Begünstigungsmaßnahmen (im Detail siehe Anlagen 1 und 2).<sup>9</sup> Nicht im Förderungsbericht der Bundesregierung enthalten waren etwa Begünstigungen bei der Bewertung von Wirtschaftsgütern (§ 6 EStG 1988), bei Sonderformen der Absetzung für Abnutzung (§ 8 EStG 1988), bei Veräußerungsgewinnen (§ 24 EStG 1988), bei den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 EStG 1988) und aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG 1988) sowie im Zusammenhang mit dem Kinderfreibetrag (§ 106a EStG 1988).

Entsprechend der Systematik des österreichischen Steuerrechts wirkten sich diese Begünstigungen auf die Berechnung der Einkommen-, der Lohn-, der Kapitalertrag- und der Körperschaftsteuer aus.

- 6.2** Der RH wies kritisch auf die hohe Anzahl von Begünstigungen und die damit verbundene mangelnde Transparenz hin.
- 6.3** *Das BMF vertrat in seiner Stellungnahme die Auffassung, dass inhaltlich zusammen gehörende Teilaspekte einer Bestimmung als eine Maßnahme anzusehen seien und keinesfalls jeder einzelne Teilaspekt als eigene Maßnahme betrachtet werden dürfe.*
- 6.4** Der RH entgegnete, dass er den Begriff der Steuerbegünstigung weit interpretierte und damit jede legale Maßnahme verstand, die eine Minderung der Steuerlast bewirkte. Jede Maßnahme, die eigenständig wirkt und weggedacht werden kann, ohne dass damit andere Maßnahmen ebenfalls zwingend entfallen müssten, bewertete er als eigene Steuerbegünstigung (wie etwa bei den zahlreichen Berufspauschalierungen).

<sup>8</sup> Als Steuerbegünstigung ist jede legale Maßnahme zu verstehen, die eine Minderung der Steuerlast bewirkt.

<sup>9</sup> Im ersten Halbjahr 2012 erfolgten Änderungen des EStG 1988, die eine Ausweitung der Steuerbegünstigungen von 326 auf 504 Maßnahmen bewirkten (insbesondere bei den Spendenbegünstigungen); es bestanden daher im Juli 2012 bereits insgesamt 736 Begünstigungsmaßnahmen im Einkommensteuerrecht.

**Förderungsbericht der Bundesregierung****Einnahmenausfälle**

7.1 Der Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung bezifferte die Einnahmenausfälle infolge der indirekten Förderungen nach dem EStG 1988 für die Jahre 2007 bis 2009 mit 8,4 Mrd. EUR bis 9,0 Mrd. EUR (siehe Tabelle 1, TZ 6).

Da die ausgewiesenen Zahlen hauptsächlich auf Schätzungen des BMF beruhten, errechnete der RH bei sechs der ausgewiesenen 27 Kategorien zum Vergleich die tatsächlichen Einnahmenausfälle unter Anwendung des Grenzsteuersatzes. Diese Vorgangsweise entsprach den Vorgaben des Transparenzdatenbankgesetzes, wonach gemäß § 10 Abs. 2 mit jenem Steuersatz zu rechnen ist, der auf der Grundlage des Abgabenbescheides oder des Lohnzettels auf den letzten Teil des Einkommens anzuwenden ist.

Tabelle 5: Einnahmefälle ausgewählter Maßnahmen

EStG 1988	Begünstigung	Einnahmefälle in Mio. EUR								
		2007		2008		2009				
		Förderungs-bericht	RH	Differenz in %	Förderungs-bericht	RH	Differenz in %	Förderungs-bericht	RH	Differenz in %
§ 4 und 4a i.V.m. § 18	Forschungsfreibetrag; Bildungsfreibetrag; Spendenbegünstigung	50	74	48	50	35	- 30	150	54	- 64
§ 16 Abs. 1 Z 6	Pendlerpauschale	75	41	- 45	90	81	- 10	100	82	- 18
§ 18 Abs. 1 Z 1 und 2	Renten und dauernde Lasten; freiwillige Weiterversicherung	20	51	155	20	56	180	20	63	215
§ 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 und Abs. 2	Topf-Sonderausgaben; Sonderausgabenpauschale	400	381	- 5	400	378	- 6	400	375	- 6
§ 18 Abs. 1 Z 5	Kirchenbeiträge	80	64	- 20	80	64	- 20	100	92	- 8
§ 18 Abs. 1 Z 6	Steuerberatungskosten	10	13	30	10	14	40	10	16	60
		<b>635</b>	<b>624</b>	<b>- 2</b>	<b>650</b>	<b>628</b>	<b>- 3</b>	<b>780</b>	<b>682</b>	<b>- 13</b>

Quellen: Förderungsbericht 2009 der Bundesregierung gemäß § 54 BHG; BMF; RH

## Förderungsbericht der Bundesregierung

Die größte anteilmäßige Abweichung war bei der Kategorie „Renten und dauernde Lasten; freiwillige Weiterversicherung“ mit mehr als dem dreifachen Wert gegenüber der Schätzung des BMF festzustellen.

Die genauesten Werte lieferte das BMF im Förderungsbericht bei den Prämien. Allerdings stellte das BMF die Prämien bezogen auf das Jahr des kassenmäßigen Ausfalls dar, abweichend vom generellen Prinzip, wonach sich die Beträge auf jenes Jahr bezogen, für das die Regelung geltend gemacht werden konnte (Veranlagungsjahr).

- 7.2 Gemäß den parlamentarischen Materialien zum BHG 1986 soll der Förderungsbericht der Bundesregierung als wesentliche Beurteilungsgrundlage für budget- und konjunkturpolitische Entscheidungen dienen.<sup>10</sup> Mangels detaillierter und umfassender Kenntnis der Wirkungen sämtlicher Begünstigungen im Einkommensteuerrecht (siehe TZ 9) fehlten jedoch sowohl dem Gesetzgeber als auch der Bundesregierung und insbesondere dem BMF die nötigen Grundlagen für politische Entscheidungen. Eine gezielte Steuerung und eine sorgfältige Prüfung, ob die bestehenden Begünstigungen weiter gewährt werden sollen, waren nicht möglich.

Das BMF rechnete offensichtlich aufgrund von Begünstigungen mit Einnahmenausfällen von mehr als einem Viertel der Steuereinnahmen, bei der Einkommensteuer sogar mit mehr als einem Drittel der Steuereinnahmen. Die Formulierung im Förderungsbericht, wonach bei jenen Ausnahmeregelungen, bei denen die Unterlagen für Schätzungen fehlten, die Betragsangabe unterblieb, sowie die Tatsache, dass der Förderungsbericht nicht alle Begünstigungen enthielt, ließen darauf schließen, dass die tatsächlichen Einnahmenausfälle noch weit höher sind. Im österreichischen Steuerrecht bestanden daher Steuerbegünstigungen in erheblichem Ausmaß.

Die Begünstigungen im Einkommensteuerrecht minderten die Einnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden somit beträchtlich (sowohl die Einkommen- als auch die Körperschaftsteuer sind gemeinschaftliche Bundesabgaben, die zwischen den Gebietskörperschaften aufgeteilt werden<sup>11</sup>).

<sup>10</sup> 877 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XVI. GP

<sup>11</sup> § 8 Finanzausgleichsgesetz 2008

Der RH kritisierte daher, dass

- der Bundesminister für Finanzen (bzw. die Bundesregierung) mit dem jährlichen Förderungsbericht weder dem Nationalrat noch der interessierten Öffentlichkeit umfassende Informationen über die Art und Anzahl der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht sowie über deren finanzielle Auswirkungen für die öffentlichen Haushalte lieferte; die unterschiedlichen Definitionen des BHG und des Transparenzdatenbankgesetzes trugen nicht zur größtmöglichen Transparenz bei (siehe TZ 2),
- der Förderungsbericht der Bundesregierung selbst bei den dort ausgewiesenen Kategorien – entgegen den Mindestvorgaben des BHG – keinen Rückschluss auf die Höhe der (geschätzten) finanziellen Auswirkungen einzelner Maßnahmen zuließ, wenn mehrere dieser Maßnahmen in einer Summe dargestellt waren,
- die im Förderungsbericht gewählte Darstellungsweise mit der Zusammenfassung von Begünstigungen den Eindruck vermittelte, es gäbe in Österreich nur wenige steuerliche Begünstigungen,
- der Förderungsbericht überwiegend nur Schätzungen oder Hochrechnungen enthielt, nicht jedoch die tatsächlich entstandenen Einnahmefälle,
- der Förderungsbericht die Einnahmefälle für unterschiedliche Perioden (Veranlagungsjahr und Jahr der Gutschrift) darstellte.

Der RH empfahl dem BMF, die Wirkungen jeder einzelnen Begünstigung im Einkommensteuerrecht – im Sinne der zu schaffenden Begriffsdefinition (siehe TZ 2) – jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte zu erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat detailliert zu berichten.

- 7.3 *Laut Stellungnahme des BMF könnten bei indirekten Förderungen gewisse Maßnahmen nicht isoliert geschätzt werden. Um den Förderanteil einer steuerlichen Bestimmung schätzen zu können, werde darüber hinaus eine Vergleichssituation benötigt. In einigen Fällen sei es nicht möglich, den Steuerausfall zwischen Rechtslage im Jahr 1 und Rechtslage im Jahr 2 darzustellen. Häufig sei es auch nur durch zusätzliche Annahmen möglich, eine Schätzung durchzuführen. Das BMF sei bestrebt, diese Schätzungen kontinuierlich zu verbessern.*

## Förderungsbericht der Bundesregierung

7.4 Der RH erwiderte, dass insbesondere steuerliche Ausnahmeregelungen, die abweichend von den grundlegenden Besteuerungsprinzipien Begünstigungen gewähren, möglichst umfassend und regelmäßig auf ihre konkreten Wirkungen zu überprüfen wären. Er räumte dabei der Erhebung von Ist-Zahlen den Vorzug gegenüber Schätzungen ein. Steuerliche Maßnahmen, deren Wirkungen überhaupt nicht evaluiert werden können, wären grundsätzlich zu hinterfragen; allenfalls wäre in solchen Fällen die Gewährung von direkten Förderungen zweckmäßiger (siehe TZ 9).

### Ziele

8.1 Für die Begünstigungen im Einkommensteuerrecht lag im BMF kein umfassendes und systematisches Konzept vor, das konkret formulierte Ziele und messbare Kriterien enthielt. Daher war nicht bekannt, ob die für die Steuerbegünstigungen gebundenen finanziellen Mittel bestmöglich eingesetzt waren.

Für einige Begünstigungen formulierte das BMF allgemein gehaltene Ziele, wie bspw. die Anhebung der Forschungsquote, die Förderung der unternehmerischen Forschung, Anreize für Spenden oder soziales Engagement.

So wurde bspw. die steuerliche Berücksichtigung des Kirchenbeitrags<sup>12</sup> mit der Steuerreform 2009<sup>13</sup> von höchstens 100 EUR auf höchstens 200 EUR und mit dem Abgabenänderungsgesetz 2011<sup>14</sup> auf höchstens 400 EUR erhöht. In den Gesetzesmaterialien fanden sich zu beiden Erhöhungen weder Ziele bzw. Wirkungen, die mit der Erhöhung verfolgt werden sollten, noch die aus der Erhöhung resultierenden finanziellen Auswirkungen. Beide Erhöhungen waren erst in den Regierungsvorlagen, jedoch nicht in den jeweiligen Ministerialentwürfen enthalten.

Weiters fehlten auch Vorgaben, ob und in welchem Zeitraum die Steuerbegünstigungen zu überprüfen wären.

8.2 Das BMF nahm eine Beurteilung, ob die Steuerbegünstigungen den Mitteleinsatz in Form der Steuerausfälle rechtfertigten sowie geeignet, notwendig und angemessen waren, ihr Ziel zu erreichen, nicht vor.

<sup>12</sup> § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988

<sup>13</sup> 54 der Beilagen XXIV. GP – Regierungsvorlage – Materialien zu 19/ME XXIV. GP – Ministerialentwurf

<sup>14</sup> 1.212 der Beilagen XXIV. GP – Regierungsvorlage – Materialien zu 267/ME XXIV. GP – Ministerialentwurf



**Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht**

Nach Ansicht des RH waren allgemein gehaltene Zielformulierungen für die Beurteilung der Zielerreichung nicht geeignet und kein Maßstab für die Erfolgskontrolle.

Durch die fehlenden Vorgaben hinsichtlich einer Überprüfung der Steuerbegünstigungen unterblieben Evaluierungen zur Beurteilung der Zielerreichung.

Der RH empfahl dem BMF, für die Steuerbegünstigungen qualitative und quantitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festzulegen. Die Ziele wären eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung zu überprüfen, aktiv zu steuern und um gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können.

**8.3** *Das BMF führte in seiner Stellungnahme an, dass diese Vorgehensweise ab dem Jahr 2013 für neu eingeführte Maßnahmen durch das BHG 2013 verbindlich vorgesehen sei.*

**8.4** Der RH entgegnete, dass das BHG 2013 für neu eingeführte Begünstigungen gilt, die zahlreichen bereits bestehenden Begünstigungen jedoch von den Neuregelungen nicht umfasst sind.

**Wirkungen**

**9.1** (1) Eine systematische Beobachtung, Messung und Analyse der Wirkungen der Steuerbegünstigungen führte das BMF nicht durch. Auch der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand war im Detail nicht bekannt (siehe TZ 11). Das BMF schätzte die Mitnahmeeffekte<sup>15</sup> einiger Steuerbegünstigungen von „teilweise gegeben“ bis „hoch“ ein.

Dem BMF waren weder die exakte Höhe der für die öffentlichen Haushalte wirksamen Einnahmeherausfälle sämtlicher Begünstigungen im Einkommensteuerrecht noch die damit verbundenen finanziellen Auswirkungen für die Bürger und Unternehmen – mit Ausnahme der steuerlichen Prämien – bekannt (siehe TZ 7). Dies betraf auch die Treffsicherheit der Maßnahmen, wie etwa eine Bestimmung über die Topf-Sonderausgaben<sup>16</sup> zeigte, die bei den Veranlagungen für die Jahre 2007 bis 2009 nur selten zur Anwendung kam.

<sup>15</sup> Die gewünschte Verhaltensänderung erfolgt auch ohne zusätzlichen Anreiz teilweise oder in vollem Umfang.

<sup>16</sup> § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988: bei mindestens drei Kindern erhöht sich der Höchstbetrag für Topf-Sonderausgaben um 1.460 EUR; entweder hatte eine Jungfamilie mit drei oder mehr Kindern keine so hohen Sonderausgaben (in Kombination mit dem AVAB oder dem AEAB bis 7.300 EUR), oder eine Familie konnte sich derart hohe Sonderausgaben leisten, dann standen in Folge der Einschleifregelung i.Z.m. hohen Einkünften ab 60.000 EUR keine Topf-Sonderausgaben mehr zu.

## Wirkungen

(2) Am Beispiel der Forschungsförderung zeigten sich folgende Unterschiede zwischen direkten und indirekten (steuerlichen) Förderungen:

**Tabelle 6: Unterschiede zwischen direkten und indirekten Förderungen**

	<b>direkte Förderung</b>	<b>indirekte Förderung</b>
Lenkungsanspruch	hoch – selektiv – Schwerpunktsetzung – hohe Zutrittsschwelle	gering – nicht selektiv – neutral – breitenwirksam
Planbarkeit für den Staat	hoch	niedrig
Planbarkeit für die Förderempfänger	niedrig	hoch
Auszahlung	ex-ante, teilweise ex-post	ex-post
Verwaltungsaufwand	eher höher	eher geringer
budgetäre Belastung	ausgabenseitig	einnahmenseitig
Kontrolle Staat	ex-ante und ex-post hoch	ex-post niedrig
Zielgruppe	Eingrenzung möglich	Eingrenzung schwer möglich
Wirkung	überwiegend ziel- und qualitätsorientiert	überwiegend quotenorientiert
Zielgenauigkeit	hoch	niedrig
Transparenz	hoch	niedrig

Quellen: Österreichisches Institut für Wirtschaftsforschung (WIFO); adaptiert vom RH

Die steuerliche Forschungsförderung wirkte im Wesentlichen quotenorientiert (möglichst hohe Zahl von Förderungsfällen); messbare qualitätsorientierte Outputindikatoren, wie etwa die Zahl der Patente und Publikationen, die Entwicklung der Beschäftigungsdynamik in (neu gegründeten) Unternehmen oder die Zahl der Forschungskoperationen mit Wissenschaftseinrichtungen, spielten keine Rolle. Die Transparenz und die Zielgenauigkeit der direkten Förderungen waren wesentlich höher als bei den indirekten (steuerlichen) Förderungen, weil grundsätzlich jeder Förderungsfall einzeln bearbeitet und überprüft wurde.

(3) Der progressive Einkommensteuertarif – die Steuerlast wächst überproportional mit der Höhe des Einkommens – führt dazu, dass sich sämtliche tarifabhängige Begünstigungen ohne Unterschied, ob sie privat veranlasst sind oder unmittelbar im Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle stehen, ungleich auswirken. Gleiche Beträge bzw. gleiche Sachverhalte hatten in Abhängigkeit vom Jahreseinkommen entweder eine hohe, eine niedrige oder gar keine Steuerersparnis zur Folge.

## Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

Das Leistungsfähigkeitsprinzip ist ein Fundamentalprinzip im Einkommensteuerrecht. Es besagt allgemein, dass jeder nach Maßgabe seiner individuellen ökonomischen Leistungsfähigkeit zur Finanzierung staatlicher Leistungen beitragen soll. Der progressive Einkommensteuertarif soll die Leistungsfähigkeit berücksichtigen und behandelt demnach steuerlich relevante Sachverhalte unterschiedlich. Für private Sachverhalte gilt hingegen der Gleichheitsgrundsatz, wonach gleiche Sachverhalte gleich und ungleiche Sachverhalte ungleich zu behandeln sind.

- 9.2** Die indirekten Förderungen waren vorwiegend auf eine Breitenwirkung ausgerichtet, das Förderungsvolumen konnte kaum gesteuert werden. Waren die Anspruchsvoraussetzungen im Einzelfall erfüllt, war die Förderung zu gewähren, unabhängig davon, ob dafür budgetär vorgesorgt war. Demgegenüber war die direkte Förderung vorwiegend ziel- und outputorientiert gestaltet, das Förderungsvolumen konnte gezielt gesteuert werden.

Zusätzlich wirkten sich bei Begünstigungen im Einkommensteuerrecht der Gewöhnungseffekt (siehe TZ 5) und der Mitnahmeeffekt nachteilig aus.

Die konkreten Wirkungen aller Begünstigungen im Einkommensteuerrecht waren nicht bekannt; es mangelte daher an Transparenz. Insbesondere vor dem Hintergrund knapper öffentlicher Mittel wäre aber den Wirkungen von Steuerbegünstigungen besonderes Augenmerk zu widmen. Eine umfassende Erfolgskontrolle wäre zwingend geboten, um gezielt steuern zu können.

So verpflichtet das BHG 2013 den Bund, den Haushalt ab 2013 unter Beachtung der Grundsätze der Wirkungsorientierung zu führen.<sup>17</sup> Davon umfasst sind u.a. das Wirkungscontrolling und die wirkungsorientierte Folgenabschätzung bei Regelungsvorhaben und sonstigen Vorhaben. Die finanziellen Auswirkungen sind für das laufende Finanzjahr und mindestens die nächsten vier Finanzjahre zu beziffern.<sup>18</sup> Überdies hat jedes haushaltsleitende Organ die in seinem Wirkungsbereich erlassenen Rechtsvorschriften in angemessenen Zeitabständen zu evaluieren.<sup>19</sup> Weiters sind in den Abschlussrechnungen die von den Erträgen aus Abgaben abgezogenen Prämien, Erstattungen und direkt ausbezahlten Absetzbeträge gesondert auszuweisen.<sup>20</sup>

<sup>17</sup> § 2 BHG 2013

<sup>18</sup> § 17 Abs. 4 BHG 2013

<sup>19</sup> § 18 Abs. 1 BHG 2013

<sup>20</sup> § 101 Abs. 10 BHG 2013

## Wirkungen

Der RH empfahl dem BMF, in einem Gesamtkonzept festzulegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung, die Wirkungen und die Treffsicherheit der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind. Dabei wäre regelmäßig und umfassend zu beurteilen, ob die Beibehaltung der Begünstigung noch erforderlich ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden, ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht und wie gegebenenfalls unbeabsichtigte Nebenwirkungen verhindert werden können. Über die erzielten Ergebnisse wäre dem Nationalrat umfassend Bericht zu erstatten.

Ferner empfahl der RH dem BMF, die bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten sowie zu evaluieren und auf dieser Grundlage – angesichts des hohen Verwaltungsaufwands (siehe TZ 11) und der hohen Einnahmeherausfälle (siehe TZ 6) – auf eine deutliche Verringerung der Begünstigungsbestimmungen im Einkommensteuerrecht hinzuwirken, ohne die beabsichtigten Wirkungen aus den Augen zu verlieren.

- 9.3 *Laut Stellungnahme des BMF sei ab dem Wirksamwerden des BHG 2013 eine umfassende Wirkungsfolgenabschätzung aller rechtssetzenden Vorhaben verpflichtend. Für alle kommenden Legistikprojekte werde es daher nicht nur eine umfassende ex-ante Wirkungsfolgenabschätzung geben, sondern auch ex-post Evaluierungen spätestens nach fünf Jahren. Die vom RH gerügte derzeit mangelhafte Beobachtung, Messung und Analyse der Wirkung bestimmter steuerlicher Maßnahmen werde daher ab dem Jahr 2013 flächendeckend behoben werden. Das BMF nehme die Anregungen des RH, alle bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten und zu evaluieren, im Grundsatz gerne auf. Es gelte aber zu bedenken, dass in vielen Fällen eine systematische und/oder verfassungsrechtliche Notwendigkeit für eine individuelle Berücksichtigung von bestimmten Umständen bestehe, in welchen Sondervorschriften erforderlich seien und nicht abgeschafft werden könnten.*
- 9.4 Der RH verwies auf seine Gegenäußerung zu TZ 5, 7 und 8, wonach das BHG 2013 für neu eingeführte Begünstigungen gilt, nicht jedoch für die bereits bestehenden. Begünstigungen wären möglichst umfassend und regelmäßig auf ihre konkreten Wirkungen zu überprüfen.

**Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht****Verwaltungsaufwand**Umfang des Steuer-  
rechtsbestands

10 Der Umfang des Rechtsbestands im Einkommensteuergesetz vergrößerte sich seit 1988 (Einführung des EStG 1988) beträchtlich. Ein Vergleich des EStG 1988 in seiner Urfassung mit dem aktuellen Stand ergab:

- Urfassung (Stand 30. Juli 1988) 42.496 Wörter
- Stand 1. August 2011 84.910 Wörter (+ 100 %)
- Anzahl der Novellen seit der Urfassung 136

Allein die Übergangsbestimmungen des EStG 1988 (§§ 111 bis 124b) umfassen 18 Paragraphen.

Das Beispiel der Bestimmungen über außergewöhnliche Belastungen (§§ 34 f. EStG 1988) verdeutlicht, dass ursprünglich 642 Wörter für eine umfassende Regelung ausreichten, nunmehr hat die Finanzverwaltung Vorschriften im Ausmaß von 1.494 Wörtern im EStG 1988 zu vollziehen (+ 133 %); hinzu kommt seit 1996 die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr. 303/1996 i.d.g.F.).

Ausmaß des Verwal-  
tungsaufwands

11.1 (1) Der Verwaltungsaufwand für den Vollzug der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht war dem BMF mangels Aufzeichnungen nicht bekannt.

(2) Der RH ermittelte näherungsweise den bundesweiten Verwaltungsaufwand anhand von Schätzungen der betroffenen Bediensteten in den überprüften Finanzämtern und im BMF. In den Finanzämtern waren die Bereiche Allgemeinveranlagung, betriebliche Veranlagung, Info-center und der Fachbereich betroffen, im BMF die jeweiligen Fach- und Supportabteilungen inkl. der IT-Unterstützung.

## Verwaltungsaufwand

**Tabelle 7: Geschätzter Verwaltungsaufwand 2010**

	in Mio. EUR
<b>BMF</b>	
Fachbereich	0,29
Produktmanagement	0,03
IT	0,07
<b>Finanzämter</b>	
Teams Allgemeinveranlagung	12,86
Teams betriebliche Veranlagung	35,31
Teams Infocenter	15,97
Teams Fachbereich	8,19
<b>Summe</b>	<b>72,71</b>

Rundungsdifferenzen möglich

Quellen: BMF; Finanzamt für den 12., 13. und 14. Bezirk in Wien und den Gerichtsbezirk Purkersdorf; Finanzamt Baden Mödling; Finanzamt Graz-Stadt; Finanzamt Graz-Umgebung; Berechnungen des RH

Aus den Angaben der Bediensteten errechnete sich für das Jahr 2010 ein Verwaltungsaufwand von rd. 73 Mio. EUR.<sup>21</sup> Das entsprach einem Anteil am Gesamtaufwand für die betroffenen Bediensteten von rd. 30 %.

Zur Veranschaulichung der Größenordnung betragen gemäß dem Bundesrechnungsabschluss 2010 bspw. die Einnahmen aus der Kraftfahrzeugsteuer rd. 70 Mio. EUR.

(3) Ein Vergleich der maßgeblichen Personalstände zwischen 1990 und 2010 zeigte folgendes Bild:

<sup>21</sup> Die ausgewiesenen Beträge sind nicht als Kosten im Sinne einer Kostenrechnung zu verstehen, sondern als mit Planpreisen bewertete Personaleinsätze.

Tabelle 8: Vergleich der Personal-Ist-Stände 1990 und 2010

	1990	2010	Veränderung
	in VBÄ <sup>1</sup>		in %
Veranlagungsabteilung – Teams betriebliche Veranlagung Innendienst	1.790,5	1.102,4	- 38
Amtsbetriebsprüfung – Teams betriebliche Veranlagung Außendienst	1.704,8	1.567,5	- 8
Großbetriebsprüfung	591,9	532,3	- 10
Lohnsteuer- und Beihilfenstelle – Teams Allgemeinveranlagung	1.160,3	428,1	- 63
Teams Infocenter	-	393,3	-
<b>Gesamt</b>	<b>5.247,5</b>	<b>4.023,6</b>	<b>- 23</b>

<sup>1</sup> Vollbeschäftigungsäquivalente

Quellen: BMF; Berechnungen des RH

Für den Vollzug der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht stand daher im Jahr 2010 knapp ein Viertel der Bediensteten aus dem Jahr 1990 nicht mehr zur Verfügung.

- 11.2 Der RH bemängelte, dass das BMF keine Kenntnis über den mit dem Vollzug von Begünstigungen verbundenen Verwaltungsaufwand hatte, obwohl dieser betrags- und anteilmäßig nicht zu vernachlässigen war. Für den Steuerzahler bewirkte das bestehende System der Begünstigungen im Einkommensteuerrecht jedenfalls sowohl einen jährlichen Steuerausfall von mindestens rd. 9 Mrd. EUR (siehe Förderungsbericht 2009) als auch zusätzlich einen Verwaltungsaufwand in der Finanzverwaltung für den Vollzug der Ausnahmeregelungen von jährlich rd. 73 Mio. EUR. Dieser Betrag entsprach rd. 1 % des Einnahmenausfalls sowie knapp einem Drittel des Verwaltungsaufwands für die betroffenen Bediensteten.

Der RH wies in diesem Zusammenhang darauf hin, dass mit 73 Mio. EUR in der Finanzverwaltung rd. 1.846 VBÄ der Dienstklasse A3 finanziert werden könnten, die für **wichtige Aufgaben** der Abgabekontrolle und -sicherung verwendbar wären.

Weiters betonte er, dass **jede zusätzliche** steuerliche Ausnahmbestimmung den Vollzug verteuert, wie etwa die Gesetzesmaterialien im Zusammenhang mit dem Steuerreformgesetz 2009 festhielten; damals waren für das Familienpaket, den **geänderten Freibetrag** für investierte Gewinne und die Änderungen aufgrund der Spendenabzugsfähigkeit „Personalmehraufwandskosten“ von 1,5 Mio. EUR jährlich

## Verwaltungsaufwand

sowie ein einmaliger Personalaufwand für die Jahre 2009 und 2010 von rd. 4,5 Mio. EUR erwartet worden.<sup>22</sup>

Zahlreiche Gesetzesnovellen mit immer umfangreicheren und detaillierteren Bestimmungen führten zu einer wachsenden Verkomplizierung des Einkommensteuerrechts und damit zu einem zeitaufwändigen und teuren Vollzug (wie etwa Kinderfreibetrag, siehe TZ 22; Spendenbegünstigung, siehe TZ 14). Dennoch wurden die Personalressourcen für den Vollzug dieser Bestimmungen deutlich reduziert.

Der Verfassungsgerichtshof warnte schon mehrmals vor schwer verständlichen Vorschriften, wie etwa in seinem „Denksport-Erkenntnis“ vom 16. März 1994, Sammlungsnummer 13740.<sup>23</sup>

In diesem Sinne erklärte die Bundesministerin für Finanzen im Jahr 2011 mehrmals, dass das geltende Steuersystem kompliziert und kasuistisch sei, wobei sie sich für eine Vereinfachung einsetze.

Der RH empfahl dem BMF, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Einkommensteuerrecht hinzuwirken. Dies würde dem Bürger die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen.

### 11.3 *Das BMF gab in seiner Stellungnahme an, dass es diese Ziele verfolge.*

<sup>22</sup> 54 der Beilagen XXIV. GP, S. 2

<sup>23</sup> „Im Erkenntnis VfSlg. 3130/1956 hat der Verfassungsgerichtshof aus dem rechtsstaatlichen Gedanken der Publizität des Gesetzesinhaltes die Schlussfolgerung gezogen, dass der Gesetzgeber der breiten Öffentlichkeit den Inhalt seines Gesetzesbeschlusses in klarer und erschöpfender Weise zur Kenntnis bringen muss, da anderenfalls der Normunterworfenen nicht die Möglichkeit hat, sich der Norm gemäß zu verhalten. Diesem Erfordernis entspricht weder eine Vorschrift, zu deren Sinnermittlung subtile verfassungsrechtliche Kenntnisse, qualifizierte juristische Befähigung und Erfahrung sowie geradezu archivarisches Fleiß vonnöten sind, noch eine solche, zu deren Verständnis außerordentliche methodische Fähigkeiten und eine gewisse Lust zum Lösen von Denksport-Aufgaben erforderlich sind (VfSlg. 3130/1956 und 12420/1990).“



## Kostentreiber

12.1 Als Kostentreiber identifizierte der RH insbesondere nicht eindeutig anwendbare Rechtsvorschriften und verkürzt formulierte Informationskampagnen.

## (1) Rechtsvorschriften

Ein Bestandteil des Familienpakets der Steuerreform 2009 war die Einführung der Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten; dafür war eine jährliche Steuerersparnis von 170 Mio. EUR geplant. Diese Kosten können ab 1. Jänner 2009 bis höchstens 2.300 EUR pro Kind und Kalenderjahr als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.<sup>24</sup>

Zu Beginn schränkte das BMF die Absetzbarkeit auf die unmittelbaren Kinderbetreuungskosten ein und schloss jene für Verpflegung und Bastelgeld aus.<sup>25</sup> Im Juli 2011 änderte das BMF seine Rechtsansicht; nunmehr sind auch die Kosten für Verpflegung und Bastelgeld absetzbar, jedoch bei bereits abgeschlossenen Fällen grundsätzlich nicht rückwirkend.<sup>26</sup>

Diese Vorgangsweise verursachte einen hohen Aufwand für die Eltern, die Kinderbetreuungseinrichtungen und die Finanzverwaltung. Zudem führte sie zu einer Ungleichbehandlung der Abgabepflichtigen, je nachdem zu welchem Zeitpunkt sie die Kinderbetreuungskosten im Rahmen ihrer Veranlagung geltend gemacht hatten und in welcher Instanz sich das Abgabungsverfahren befand.

Ein weiteres Beispiel war die Qualifikation der Kinderbetreuungspersonen. Dem BMF genügte „eine Ausbildung und Weiterbildung zur Kinderbetreuung und Kindererziehung oder Elternbildung im Mindestausmaß von acht Stunden“.<sup>27</sup> Der Unabhängige Finanzsenat kam jedoch zum Ergebnis, dass eine derartige Ausbildung nicht ausreichte.<sup>28</sup>

## (2) Informationskampagnen

Verkürzt formulierte Informationskampagnen verursachten Nachfragen und Beschwerden durch die Abgabepflichtigen und erhöhten den Arbeitsaufwand für die Finanzverwaltung.

<sup>24</sup> § 34 Abs. 9 EStG 1988

<sup>25</sup> Lohnsteuerrichtlinien 2002 des BMF, RZ 884d – gültig bis 19. Juli 2011

<sup>26</sup> Lohnsteuerrichtlinien 2002 des BMF, RZ 884d – gültig ab 20. Juli 2011

<sup>27</sup> Lohnsteuerrichtlinien 2002 des BMF, RZ 884i

<sup>28</sup> UFS Wien vom 11. Oktober 2011, RV/1801-W/11

## Verwaltungsaufwand

So formulierte das BMF in Informationskampagnen seit 2007: „Holen Sie sich Ihr Geld zurück innerhalb von drei bis vier Tagen“. Bei den Abgabepflichtigen entstand die Erwartung, dass sie binnen weniger Tage nach Einreichung ihrer Steuererklärung Geld vom Finanzamt erhalten könnten. Den Umstand, dass das Verfahren auch länger dauern bzw. gar nichts zur Auszahlung gelangen könnte, führte das BMF nicht an.

- 12.2** Der RH hielt fest, dass nicht eindeutig anwendbare Rechtsvorschriften, die eine widersprüchliche Rechtsauslegung zweier Stellen der Finanzverwaltung zur Folge haben, einen hohen administrativen Aufwand verursachten und zu Ungleichbehandlungen von Abgabepflichtigen führen könnten.

Informationskampagnen, in denen zum Teil nicht erfüllbare Erwartungen der Abgabepflichtigen geweckt werden, stehen dem Ziel der Finanzverwaltung, die Kundenzufriedenheit der Abgabepflichtigen zu erhöhen, entgegen.

Der RH empfahl dem BMF, darauf hinzuwirken, dass Gesetzesbestimmungen möglichst klar und eindeutig anwendbar formuliert werden, um aufwändige Verfahren für die Bürger und die Finanzverwaltung zu vermeiden. Ebenso wären Informationen für die Bürger sachgerecht und präzise zu vermitteln, um unnötige Anfragen, Beschwerden und erfolglose Anträge sowie den daraus resultierenden Verwaltungsaufwand zu vermeiden.

- 12.3** *Laut Stellungnahme des BMF verfolge es die Ziele möglichst klarer und eindeutig anwendbar formulierter Gesetzesbestimmungen. Es lege großen Wert auf zeitnahe und sachgerechte Information. Es sei bemüht, seine Kommunikationsarbeit stets auf Sachinhalte zu beschränken und den Bürgerinnen und Bürgern hilfreiche Informationen im Hinblick auf die Agenden des BMF, die für eine breite Öffentlichkeit von Relevanz seien, weiterzuleiten. Es sei ein klares Merkmal von Kommunikationsbotschaften, dass diese verkürzt dargestellt werden müssten; dennoch müsse immer die Wahrheit der Botschaft im Vordergrund stehen. Das BMF habe aus dem vom RH angeführten Beispiel seine Lehren gezogen; Aussagen in dieser Form würden seither nicht mehr getroffen.*

## Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

### Risikomanagement

13.1 (1) Für Begünstigungen im Einkommensteuerrecht waren in der Finanzverwaltung unterschiedliche Kontrollmaßnahmen vorgesehen, wie etwa:

- IT-unterstützte Kontrollen der Angaben in den Steuererklärungen
- Innenprüfung:
  - Fehlerberichtigungen nach IT-Kontrollen
  - Vorbescheidkontrollen
  - Nachbescheidkontrollen
  - Genehmigungen
  - Revisionen
- Außenprüfung:
  - Betriebsprüfungen
  - gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben
  - Erhebungen
  - Nachschauen.

(2) Die Auswahl der Außenprüfungsfälle erfolgte IT-unterstützt durch die Leiter der Teams betriebliche Veranlagung. Die Überprüfung von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht war abhängig von den gewählten Prüfungsschwerpunkten.

Im Innendienst erledigten die Teams der Allgemeinveranlagung die Innenprüfung überwiegend durch Vorbescheidkontrollen; in geringem Umfang erfolgten auch Prüfungen bereits veranlagter Fälle durch Nachbescheidkontrollen.

Auch bei der betrieblichen Veranlagung überwogen Vorbescheidkontrollen, allerdings mit einem größeren Anteil der Nachbescheidkontrollen als bei der Allgemeinveranlagung.

(3) Die Auswahl der Fälle für die Innenprüfung erfolgte zentral durch die IT, vor allem aufgrund von bundesweit einheitlichen Risikokriterien. Diese zur Verfügung stehenden Risikokriterien betrafen – bezogen auf die Ertragsteuern – zu fast einem Fünftel (rd. 18 %) Begünstigungen im Einkommensteuerrecht.

In der Praxis stellten sich die Anteile der tatsächlich bearbeiteten Risikokriterien, die Begünstigungen im Einkommensteuerrecht betrafen, an jenen für die Ertragsteuern insgesamt wie folgt dar:

## Risikomanagement

**Tabelle 9: Anteil der bearbeiteten Risikokriterien, die Begünstigungen im Einkommensteuerrecht betrafen**

	2009	2010	2011	Steigerung
	in %			
Allgemeinveranlagung	17	35	39	+ 130
betriebliche Veranlagung	14	19	20	+ 38

Quellen: BMF; Berechnungen des RH

Die Risikokriterien für Begünstigungen im Einkommensteuerrecht nahmen nicht nur einen wesentlichen Teil der relevanten Kriterien ein, sondern es war auch ein bedeutender Anstieg ihres Anteils in den bearbeiteten Fällen im Jahresvergleich erkennbar. Dieser war großteils auf neue gesetzliche Regelungen beim Kinderfreibetrag, bei den Kinderbetreuungskosten sowie bei den Spendenbegünstigungen zurückzuführen.

(4) Rechtliche Änderungen von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht bildeten jeweils einen Kontrollschwerpunkt in der Finanzverwaltung. Das BMF beabsichtigte damit, die Bürger beratend zu unterstützen, aber auch frühzeitig wirksame Präventivmaßnahmen zu setzen.

Diese Strategie führte zu Änderungen des Risikokriterienkatalogs für die Innenprüfung. Neue Kriterien traten an die Stelle von bisherigen Überprüfungsbereichen, um die Arbeitsbelastung der Teams konstant zu halten.

(5) Einige Begünstigungen waren mit Höchstbeträgen begrenzt. Dies betraf etwa die steuerlich absetzbaren Spenden im betrieblichen Bereich mit 10 % des Vorjahresgewinns<sup>29</sup> und im privaten Bereich mit 10 % des Gesamtbetrages der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahres.<sup>30</sup> Für Aufwendungen im Zusammenhang mit der Auftragsforschung war ein Höchstbetrag von 8.000 EUR<sup>31</sup> vorgesehen (siehe TZ 18).

Die IT berücksichtigte diese Betragsgrenzen jedoch nicht in den elektronischen Verfahren. Höhere Anträge wären vielmehr von den Bediensteten der Finanzverwaltung zu korrigieren. So kam es zu fehlerhaften Steuerbescheiden mit zu hoch anerkannten Begünstigungen.

<sup>29</sup> § 4a Abs. 1 EStG 1988

<sup>30</sup> § 18 Abs. 1 Z 7 und 8 EStG 1988

<sup>31</sup> gemäß § 108c Abs.2 Z 1 i.V.m. § 4 Abs. 4 lit. 4b EStG 1988 (8 % von maximal 100.000 EUR pro Jahr)

13.2 Die zahlreichen und zum Teil komplizierten Bestimmungen über Begünstigungen im Einkommensteuerrecht wirkten sich auch auf das Risikomanagement in der Finanzverwaltung nachteilig aus. Sinkende Personalressourcen und eine Zunahme des Rechtsbestands bewirkten insgesamt eine Verringerung der Kontrolldichte. Damit nahm das BMF das Risiko zu niedriger Steuerfestsetzungen und in weiterer Folge ungewollter Steuerausfälle in Kauf. Fehlende IT-Unterstützung band wertvolle Ressourcen, die für wichtige Kontrollen in anderen Bereichen hätten eingesetzt werden können.

Mit jeder Änderung oder Neueinführung einer Begünstigung stieg der Kontrollbedarf, der jedoch andere wichtige Risikoüberprüfungen ersetzte. Eine Erhöhung der Kontrolldefizite für die öffentlichen Haushalte war die Folge.

Der RH bemängelte auch die fehlende IT-Unterstützung im Zusammenhang mit vorgeschriebenen Betragsgrenzen, den damit verbundenen zusätzlichen Kontrollaufwand und die höhere Fehleranfälligkeit. Er verwies auf bereits berücksichtigte elektronisch überwachte Höchstgrenzen, etwa beim Kirchenbeitrag<sup>32</sup> oder beim Pendlerpauschale.<sup>33</sup>

Der RH empfahl dem BMF aus der Sicht des Risikomanagements,

- eine Vereinfachung des Steuerrechts und den Wegfall komplexer steuerlicher Begünstigungen anzustreben,
- rechtlich vorgeschriebene Höchstgrenzen in die vorhandenen Abgabenverfahren zu integrieren und elektronisch zu überwachen,
- darauf hinzuwirken, dass das Steuerrecht möglichst einfach mit IT-Unterstützung von den Finanzbediensteten vollzogen werden kann.

13.3 *Laut Mitteilung des BMF verfolge es diese Ziele. Weiters würden Neuregelungen im Abgabenrecht – und damit auch die Begünstigungen im Einkommensteuerrecht – grundsätzlich mit Risikokriterien hinterlegt werden, die für den Bereich der Innenprüfung zu Vorbescheid- und Nachbescheidkontrollen führten. Das BMF teile die Sichtweise des RH, wies aber auch darauf hin, dass aufgrund begrenzter Umsetzungsressourcen IT-unterstützte Sperren bei Höchstbeträgen nicht immer realisierbar seien. Hinsichtlich der Begrenzung des Spendenabzuges habe sich die Gesetzeslage mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012 wesentlich geändert. Die Vereinfachung, dass künftig nicht auf Vorjahre Bezug*

<sup>32</sup> § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988

<sup>33</sup> § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988

## Risikomanagement

*genommen werden müsse, sollte auch die Implementierung einer IT-Sperre und damit eine elektronische Überwachung ermöglichen.*

- 13.4 Der RH wies in diesem Zusammenhang auf das vom BMF formulierte und ab 2013 geltende Wirkungsziel zum Globalbudget 16.01 Öffentliche Abgaben hin, wonach die Wettbewerbsfähigkeit Österreichs durch eine einfache, schlanke und leistungsgerechte Gestaltung des Steuersystems verbessert werden soll. Er teilte den dort erwähnten Befund des BMF, wonach das geltende Einkommensteuergesetz aufgrund der Vielzahl von Novellen in seiner Gesamtheit unübersichtlich sei, und anerkannte das daraus abgeleitete Vorhaben des BMF, ein neues Einkommensteuergesetz erarbeiten zu wollen. Weiters regte er an, diese Gelegenheit zu nützen, um auch die vom RH ausgesprochenen Empfehlungen umzusetzen.

## Einzelne Begünstigungen

### Spendenbegünstigungen

- 14.1 (1) Spenden sind grundsätzlich steuerlich nicht zu berücksichtigen<sup>34</sup>, es sei denn, sie sind betrieblich veranlasst<sup>35</sup> oder es liegen besondere Voraussetzungen<sup>36</sup> vor. Das Einkommensteuerrecht sah erstmals 1958<sup>37</sup> einen Spendenabzug für „Zuwendungen an wissenschaftliche Hochschulen und Fakultäten (...), an die Akademie der bildenden Künste (...) und an die Österreichische Akademie der Wissenschaften“ bis zu einem bestimmten Ausmaß vor.

In der Folge erweiterte der Gesetzgeber diese Bestimmungen mehrmals, wie etwa um Zuwendungen für mildtätige Zwecke, für die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern sowie für Hilfestellung in nationalen und internationalen Katastrophenfällen.<sup>38</sup>

Seit dem Abgabenänderungsgesetz 2011<sup>39</sup> sind auch Zuwendungen, die sich auf den Umwelt-, Natur- und Artenschutz sowie die Betreuung von Tieren in behördlich genehmigten Tierheimen und Aufgaben der Feuerpolizei, der örtlichen Gefahrenpolizei und des Katastrophenschutzes beziehen, steuerlich begünstigt.

<sup>34</sup> § 20 EStG 1988

<sup>35</sup> § 4 Abs. 4 EStG 1988

<sup>36</sup> § 4a oder § 18 Abs. 1 Z 7 und 8 EStG 1988

<sup>37</sup> BGBl. Nr. 147/1958

<sup>38</sup> Steuerreformgesetz 2009, BGBl. I Nr. 26/2009

<sup>39</sup> BGBl. I Nr. 76/2011

Die folgende Darstellung bietet einen Überblick über die Veränderungen der Spendenbegünstigungen in der jüngeren Vergangenheit:

**Tabelle 10: Spendenbegünstigungen – Übersicht**

begünstigter Zweck/ begünstigte Einrichtung	Rechtsquelle im EStG 1988		steuerliche Begrenzung
	Betriebsausgaben	Sonderausgaben	
<b>Rechtslage vor dem 1. April 2009</b>			
Durchführung von Forschungs- aufgaben oder der Erwachsenen- bildung dienenden Lehraufgaben	§ 4 Abs. 4 Z 5	§ 18 Abs. 1 Z 7	<b>Betriebsausgaben:</b> 10 % des Gewinns des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres <b>Sonderausgabe:</b> über die steuerliche Begrenzung im betrieblichen Bereich hinaus 10 % des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahres
bestimmte öffentliche Institutionen und Museen	§ 4 Abs. 4 Z 6	§ 18 Abs. 1 Z 7	
<b>Rechtslage vom 1. April 2009 bis 31. Dezember 2011</b>			
Durchführung von Forschungs- aufgaben oder der Erwachsenen- bildung dienenden Lehraufgaben	§ 4a Z 1	§ 18 Abs. 1 Z 7	<b>Betriebsausgaben:</b> 10 % des Gewinns des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres <b>Sonderausgabe:</b> über die steuerliche Begrenzung im betrieblichen Bereich hinaus 10 % des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahres
bestimmte öffentliche Institutionen und Museen	§ 4a Z 2	§ 18 Abs. 1 Z 7	
<i>Erfüllung mildtätiger Zwecke, Katastrophen- und Entwicklungshilfe</i>	§ 4a Z 3 lit. a i.V.m. Z 4	§ 18 Abs. 1 Z 8	<b>betrieblicher Bereich:</b> 10 % des Gewinns des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres <b>Sonderausgabe:</b> 10 % des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahres
<i>Sammeln von Spenden zur Erfüllung mildtätiger Zwecke, Katastrophen- und Entwicklungshilfe</i>	§ 4a Z 3 lit. b i.V.m. Z 4	§ 18 Abs. 1 Z 8	
<b>Rechtslage ab dem 1. Jänner 2012</b>			
Durchführung von Forschungs- aufgaben oder der Erwachsenen- bildung dienenden Lehraufgaben	§ 4a Abs. 2 Z 1 i.V.m. § 4a Abs. 3	§ 18 Abs. 1 Z 7 und 8	<b>Betriebsausgaben:</b> 10 % des Gewinns des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres
bestimmte öffentliche Institutionen und Museen	§ 4a Abs. 2 Z 2 i.V.m. § 4a Abs. 4	§ 18 Abs. 1 Z 7	
<i>Erfüllung mildtätiger Zwecke, Katastrophen- und Entwicklungs- hilfe, Maßnahmen zum Umwelt-, Natur- und Artenschutz, Betreuung von Tieren inkl. das Sammeln von Spenden</i>	§ 4a Abs. 2 Z 3 lit. a – e i.V.m. § 4a Abs. 5	§ 18 Abs. 1 Z 8	<b>Sonderausgabe:</b> über die steuerliche Begrenzung im betrieblichen Bereich hinaus 10 % des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahres
<i>Aufgaben der Feuerpolizei, der örtlichen Gefahrenpolizei und des Katastrophenschutzes</i>	§ 4a Abs. 2 Z 4 i.V.m. § 4a Abs. 6	§ 18 Abs. 1 Z 8	

Anmerkung: Veränderungen gegenüber vorheriger Rechtslage sind kursiv dargestellt  
Quelle: RH

## Einzelne Begünstigungen

(2) Das Steuerreformgesetz 2009<sup>40</sup> sah vor, dass „für Zwecke der Evaluierung der Abzugsfähigkeit von Zuwendungen gemäß § 4a Z 3 und 4 sowie § 18 Abs. 1 Z 8“ ein Prüfungsbeirat beim BMF einzurichten ist. Zwischen Februar 2010 und Jänner 2011 fanden sechs Sitzungen statt. Teilnehmer waren Mitarbeiter des BMF sowie Vertreter verschiedener Interessensvertretungen<sup>41</sup> und begünstigter Spendenempfänger.<sup>42</sup> Nach dem Jänner 2011 fanden keine weiteren Sitzungen des Prüfungsbeirates statt.

Bis zum Ende der Gebarungsüberprüfung lagen keine Evaluierungsergebnisse vor. Somit erfolgte auch die Ausweitung der Spendenbegünstigungen mit dem Abgabenänderungsgesetz 2011 ohne eine Evaluierung durch den Prüfungsbeirat.

(3) Das BMF erwartete mit der Umsetzung des Steuerreformgesetzes 2009<sup>43</sup> einen Steuerausfall im Zusammenhang mit den Spendenbegünstigungen von 100 Mio. EUR.

Im Jänner 2011 legte das BMF dem Prüfungsbeirat einen Spendenreport für das Jahr 2009 vor. Demnach hätten 10 % der Abgabepflichtigen Spenden geltend gemacht; der Steuerausfall hätte 20 Mio. EUR betragen. Eine neuere Auswertung des BMF vom September 2011 beziferte den Steuerausfall für 2009 mit rd. 26,72 Mio. EUR.

Das BMF berücksichtigte in seinen Spendenreporten allerdings ausschließlich Zuwendungen, die als Sonderausgaben erfasst waren. Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen fehlten zur Gänze, weil das BMF keinen umfassenden Überblick über diese Beträge hatte. Es war nämlich möglich, betriebliche Spenden gewinnmindernd im Rechenwerk zu verbuchen, ohne sie in der Steuererklärung gesondert zu beantragen.

Der RH erhob den gesamten aus Spenden verursachten Steuerausfall für die Jahre 2007 bis 2009, also inkl. jener Betriebsausgaben, die aus den Steuererklärungen ersichtlich waren:

<sup>40</sup> § 124b Z 152 4. Absatz EStG 1988

<sup>41</sup> Kammer der Wirtschaftstreuhänder; Österreichisches Institut für Spendenwesen; Fundraising Verband Austria; Interessensvertretung Österreichischer Gemeinnütziger Vereine

<sup>42</sup> Licht ins Dunkel; Arbeiter-Samariter-Bund Österreichs; Rotes Kreuz; Caritas

<sup>43</sup> 54 der Beilagen XXIV. GP – Regierungsvorlage – Materialien





Einzelne Begünstigungen

BMF

Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht**Tabelle 11: Spendenbegünstigungen – Steuerausfall**

		2007	2008	2009
		in Mio. EUR		
Einkommensteuerveranlagung	Betriebsausgaben	0,03	0,06	0,37
Einkommensteuerveranlagung	Sonderausgaben	1,39	1,60	9,81
Arbeitnehmerveranlagung	Sonderausgaben	1,96	2,44	16,91
Körperschaftsteuerveranlagung	Betriebsausgaben	2,23	1,13	2,42
Körperschaftsteuerveranlagung	Sonderausgaben	0,01	0,01	0,02
<b>Gesamt</b>		<b>5,62</b>	<b>5,24</b>	<b>29,53</b>

Quellen: BMF, Stand Oktober 2011; Berechnungen des RH mit dem Grenzsteuersatz

Bei zusätzlicher Berücksichtigung der ausgewiesenen Betriebsausgaben und der Sonderausgaben bei der Körperschaftsteuer lag der Steuerausfall 2009 mit 29,53 Mio. EUR jedenfalls um 2,81 Mio. EUR über dem vom BMF bekannt gegebenen Betrag von 26,72 Mio. EUR.

Die Anzahl jener Abgabepflichtigen, die eine Spendenbegünstigung in Anspruch nahmen, entwickelte sich in den Jahren 2007 bis 2009 wie folgt:

**Tabelle 12: Spendenbegünstigungen – Anzahl der Veranlagungen**

	2007	2008	2009	Veränderung 2007 bis 2009
	Anzahl			in %
Einkommensteuerveranlagungen mit Spendenbegünstigungen	10.999	12.697	81.985	+ 645
Arbeitnehmerveranlagungen mit Spendenbegünstigungen	52.788	62.564	292.106	+ 453
Körperschaftsteuerveranlagungen mit Spendenbegünstigungen	97	94	561	+ 478
<b>Gesamt</b>	<b>63.884</b>	<b>75.355</b>	<b>374.652</b>	<b>+ 486</b>
Alle Veranlagungen	4.326.514	4.130.417	3.929.820	- 9

Quellen: BMF, Stand Oktober 2011; Berechnungen des RH

## Einzelne Begünstigungen

Während die Veranlagungen 2009 im Oktober 2011 noch um 9 % unter dem Wert von 2007 lagen, stieg die Anzahl der Personen, die bis dahin eine steuerliche Spendenbegünstigung in Anspruch nahmen, um annähernd das Sechsfache.

Eine Plausibilitätskontrolle des RH hinsichtlich der abgeschlossenen Veranlagungen ergab, dass sich die Spendenreporte des BMF noch aus einem weiteren Grund als falsch erwiesen; sie enthielten offensichtlich unrichtige Beträge, die irrtümlich als Spenden steuerlich anerkannt waren – wie etwa eine Spende von 50 EUR, die aufgrund eines Übertragungsfehlers mit mehr als 5 Mio. EUR berücksichtigt wurde. Dieser Fall ist ein Beispiel für die mangelnden Plausibilitätskontrollen im BMF, auch wenn er konkret zu verminderten Einnahmen bei der Lohnsteuer von nur rd. 900 EUR geführt hat.

(4) Zuwendungen an bestimmte Einrichtungen sind nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn aus der beim Finanzamt Wien 1/23 zu führenden Liste hervorgeht, dass zum Zeitpunkt der Zuwendung die Voraussetzungen für die Anerkennung als begünstigte Einrichtung vorliegen<sup>44</sup>.

Das bundesweit zuständige Finanzamt Wien 1/23 spricht darüber mit Spendenbegünstigungsbescheiden ab. Dafür wurden zur Zeit der Gebärungsüberprüfung 2,6 VBÄ eingesetzt<sup>45</sup>. Zu deren Aufgaben zählten insbesondere

- die Ausstellung von Spendenbegünstigungsbescheiden und Folgebescheiden,
- die Erledigung von Berufungen,
- die Erteilung persönlicher, telefonischer und schriftlicher Auskünfte und
- die Prüfung der begünstigten Spendenempfänger.

In den Jahren 2007 bis 2010 langten beim Finanzamt Wien 1/23 959 Neuanträge ein, die einen geschätzten Verwaltungsaufwand von rund zehn Stunden je Fall erforderten.

Sämtliche begünstigte Spendenempfänger werden auf der Homepage des BMF veröffentlicht; im Zeitraum Oktober 2010 bis Dezember 2011 erhöhte sich die Anzahl von knapp 500 auf mehr als 1.100.

<sup>44</sup> § 4a Abs. 7 Z 1 EStG 1988

<sup>45</sup> drei Akademiker in A1 und eine Person in A3

**Tabelle 13: Begünstigte Spendenempfänger gemäß § 4a Abs. 7 Z 1 EStG 1988**

	Registrierungscode	Anzahl
karitative Einrichtungen	SO	604
Wissenschaftseinrichtungen	FW	500
Spendensammeleinrichtungen	SV	16
<b>Gesamt</b>		<b>1.120</b>

Quelle: BMF, Stand Dezember 2011

Der Registrierungscode ist Teil der Registrierungsnummer, die jeder Einrichtung im Rahmen des Spendenbegünstigungsbescheides zugeteilt wird und diese eindeutig identifiziert. Es kam vor, dass Spendenempfänger auf ihren Zahlscheinen die Registrierungsnummern nicht anführten oder andere Namen als jene auf der Homepage veröffentlichten verwendeten. Zeitaufwändige Anfragen beim Finanzamt Wien 1/23 waren die Folge.

(5) Die Finanzämter überprüften die Anträge der Spender im Rahmen der Steuerveranlagungen. Diese Kontrollen waren nach den Angaben der Finanzbediensteten sehr zeitaufwändig; so legte etwa ein Spender seiner Steuererklärung eine Aufstellung mit 125 Spendenzahlungen und die bezughabenden Belege bei.

Die Finanzämter akzeptierten u.a. sowohl Bestätigungen der Spendenempfänger als auch Zahlungsnachweise der Spender. Dabei waren bei Zahlungen knapp vor dem Jahreswechsel mehrfache steuerliche Berücksichtigungen möglich, weil derselbe Sachverhalt irrtümlich in zwei aufeinander folgenden Jahren zu einer doppelten Steuerersparnis führen konnte. Insgesamt stellte der Vollzug der Spendenbegünstigungen aufgrund der Änderungen der Rechtslage und der komplexen Bestimmungen einen Kostentreiber für die Verwaltung dar.

Der Innendienst konnte jene steuerlich wirksamen Spendenbeträge nicht überprüfen, die als Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen nicht in den Steuererklärungen ausgewiesen waren.

- 14.2** Die (indirekte) Förderung von Spenden im Steuerrecht und deren Ausweitung trugen erheblich zu einem hohen Verwaltungsaufwand für den Vollzug der immer komplexer werdenden Rechtsvorschriften bei; sie bildeten somit einen Kostentreiber (siehe TZ 12, 13).

## Einzelne Begünstigungen

Der RH anerkannte, dass das BMF den gesetzlichen Auftrag zur Einrichtung eines Prüfungsbeirats umsetzte. Er wies allerdings darauf hin, dass das damit verfolgte Ziel einer sachgerechten Steuerung verfehlt wurde, weil die Ausweitung des Begünstigtenkreises mit dem Abgabenänderungsgesetz 2011 ohne einen abschließenden Evaluierungsbericht des Prüfungsbeirats erfolgte.

Weiters bemängelte der RH die unvollständigen und unrichtigen Spendenreporte des BMF sowie die daraus resultierende fehlende Aussagekraft. Das BMF hatte aufgrund der fehlenden Verpflichtung, betriebliche Spenden in der Steuererklärung zu beantragen bzw. auszuweisen, keinen umfassenden Überblick über das tatsächliche steuerlich wirksame Spendenvolumen in Österreich.

Der RH empfahl, das System der Spendenbegünstigungen zum Zweck der Erhöhung der Transparenz zu überdenken.

Jedenfalls sollte der Nachweis über die Identifikation des Spenders und des Spendenempfängers verpflichtender Bestandteil jedes Begünstigungsantrages sein. Dies wäre etwa mit einer verpflichtenden elektronischen Datenmeldung der Spendenempfänger an die Finanzverwaltung zu erreichen.

Weiters empfahl der RH dem BMF, darauf hinzuwirken, dass der Prüfungsbeirat die gesetzlich vorgesehenen Evaluierungen durchführt, um zielgerichtet steuern zu können.

Die Spendenreporte des BMF wären vollständig und mit validen Zahlen auf Basis durchgeführter Plausibilitätskontrollen der Veranlagungsergebnisse zu erstellen.

- 14.3 *Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass die Einführung von steuerlichen Abschreibungsmöglichkeiten von Spenden ebenso wie das Verfahren zur Geltendmachung von Spenden der politischen Willensbildung entspreche. Es werde die Anregungen des RH, soweit sie die Vollziehung durch das Ressort betreffen, bestmöglich berücksichtigen.*



## Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

### Forschungsförderung

Gegenstand der Forschungsförderung

15.1 Für die Forschungsförderung sah das EStG 1988 bis zum Veranlagungsjahr 2010 Forschungsfreibeträge und eine Forschungsprämie vor. Seit 1. Jänner 2011 gibt es nur mehr die Forschungsprämie, dafür mit einem höheren Prozentsatz als bisher.

Der Gesetzgeber anerkannte als Forschungsfreibeträge einen Teil der Aufwendungen

- zur Forschung und experimentellen Entwicklung, welche systematisch und unter Einsatz wissenschaftlicher Methoden durchgeführt wird mit dem Ziel, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten,<sup>46</sup>
- zur Entwicklung oder Verbesserung volkswirtschaftlich wertvoller Erfindungen, ausgenommen Verwaltungs- oder Vertriebskosten sowie Aufwendungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,<sup>47</sup>
- für in Auftrag gegebene Forschung und experimentelle Entwicklung (höchstens 100.000 EUR pro Wirtschaftsjahr).<sup>48</sup>

Die Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie waren Aufwendungen für eigenbetriebliche Forschung sowie Auftragsforschung.

In einer Übersicht stellte sich die Forschungsförderung nach dem EStG 1988 wie folgt dar:

**Tabelle 14: Forschungsförderung nach dem EStG 1988**

EStG 1988	Forschungsfreibetrag			Forschungsprämie
	§ 4 Abs. 4 Z 4	§ 4 Abs. 4 Z 4a	§ 4 Abs. 4 Z 4b	§ 108c
Wirkungsweise	Minderung der Grundlage zur Steuerbemessung			Gutschrift auf dem Abgabenkonto
Höhe	25 %	bis zu 25 % bzw. bis zu 35 %	25 %	8 % (bis inkl. 2010) 10 % (ab 2011)
Geltungsdauer		bis inkl. 2010 Entfall ab 2011		aktuell in Geltung

Quelle: EStG 1988

<sup>46</sup> § 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 i.d.F. vor dem Budgetbegleitgesetz 2011

<sup>47</sup> § 4 Abs. 4 Z 4a EStG 1988 i.d.F. vor dem Budgetbegleitgesetz 2011

<sup>48</sup> § 4 Abs. 4 Z 4b EStG 1988 i.d.F. vor dem Budgetbegleitgesetz 2011

## Forschungsförderung

15.2 Der RH wies darauf hin, dass durch die Abschaffung der Forschungsfreibeträge bei gleichzeitiger Anhebung der Forschungsprämie das System der steuerlichen Anreize für Investitionen in Forschung und Entwicklung vereinfacht wurde. Damit beseitigte der Gesetzgeber Doppelgleisigkeiten im Verfahren.

### Verteilung der Forschungsprämie nach Branchen

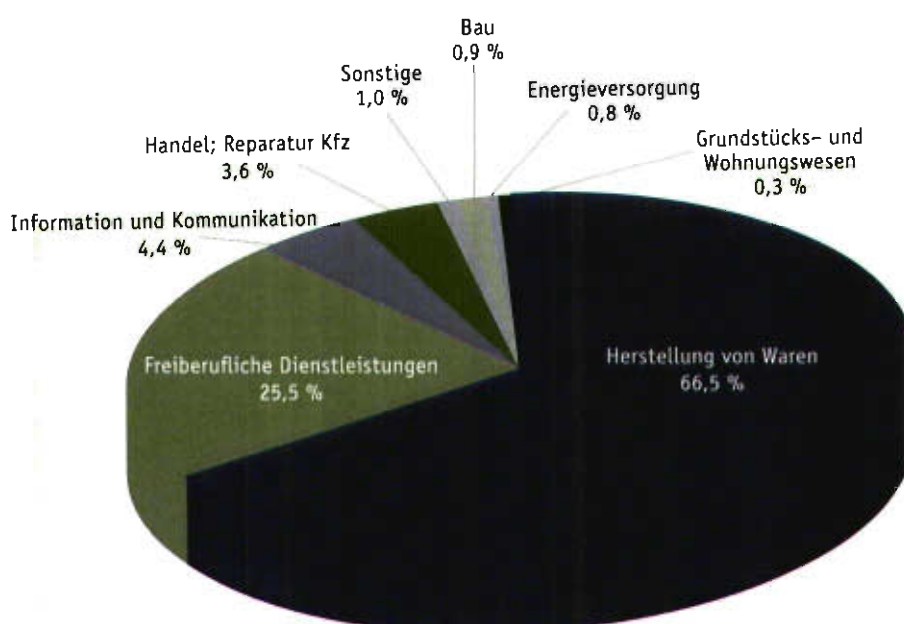
16.1 In den Veranlagungsjahren 2007 bis 2009 nahmen Abgabepflichtige die Forschungsprämie wie folgt in Anspruch:

Tabelle 15: Forschungsprämie – Anzahl und Beträge			
	2007	2008	2009
Anzahl Abgabepflichtige	2.738	2.900	2.816
Beträge in Mio. EUR	301,72	337,97	292,20

Quelle: BMF, Stand Juli 2011

Für das Veranlagungsjahr 2009 zeigt die Verteilung nach Branchen folgendes Bild:

Abbildung 1: Forschungsprämie 2009 – Verteilung nach Branchen



Quellen: BMF, Stand Juli 2011 bzw. Oktober 2011; Berechnungen des RH

Der Großteil der Forschungsprämie entfiel auf Produktionsbetriebe. Allerdings beanspruchten auch jene Branchen eine Forschungsprämie, die nicht typischerweise mit Forschungstätigkeiten in Verbindung gebracht werden, wie bspw. der Handel und die Kfz-Reparatur sowie das Grundstücks- und Wohnungswesen.

- 16.2** Der RH empfahl, die beantragten Forschungsprämien elektronisch auf die Plausibilität von Forschungstätigkeiten in dafür **untypischen** Branchen zu überprüfen. Gegebenenfalls wären weitere **Unterlagen** anzufordern bzw. im Rahmen von Betriebsprüfungen diesbezügliche Kontrollen durchzuführen.
- 16.3** *Laut Stellungnahme des BMF seien aussagekräftige elektronische Plausibilitätsprüfungen von Forschungstätigkeiten in untypischen Branchen aus Sicht des BMF mit eigenen Ressourcen und fehlender Fachkenntnis im Forschungsbereich kaum durchführbar. Das BMF verwies jedoch auf die mit dem Stabilitätsgesetz 2012 eingetretenen Änderungen, wonach ab 2013 die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) die Plausibilität der Forschungstätigkeit prüfe.*

#### Vollzug der Anträge auf Forschungsprämie

- 17.1** (1) In allen vom RH überprüften Finanzämtern wurden die Anträge auf Forschungsprämie in gleicher Weise bearbeitet. Die Bediensteten in der Abgabensicherung verbuchten die mit gesondertem – nicht elektronisch unterstütztem – Formular beantragten Prämien auf den jeweiligen Abgabenkonto. Die Teams der betrieblichen Veranlagung befassten sich im Innendienst kaum mit der Forschungsförderung, wodurch es den Betriebsprüfern oblag, den Anspruch und die Bemessungsgrundlagen zu prüfen.

Die Betriebsprüfer<sup>49</sup> verfügten allerdings – mit ihrer Spezialausbildung im Abgabewesen – über kein breit gestreutes wissenschaftliches Expertenwissen, um feststellen zu können, ob die Voraussetzungen für eine steuerliche Forschungsförderung vorlagen. Probleme bereitete etwa die Beurteilung, ob tatsächlich – wie im EStG 1988 gefordert – die Zielsetzung, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten, gegeben war, oder ob nur bestehendes Wissen den Kundenbedürfnissen angepasst wurde (sogenanntes Customizing).

<sup>49</sup> Amtsbetriebsprüfer an den Finanzämtern und die Großbetriebsprüfer

## Forschungsförderung

(2) Die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) wurde im September 2004 mit dem Ziel gegründet, den Forschungs- und Innovationsstandort Österreich im globalen Wettbewerb zu stärken.

Die FFG förderte mit ihren Programmen jährlich etwa 440 Großbetriebe sowie 950 Klein- und Mittelbetriebe. Die Förderungsanträge beurteilten interne und externe Gutachter; ein Wirtschaftsfachmann prüfte die finanziellen Voraussetzungen und die Verwertbarkeit der Projekte.

In der FFG waren sowohl langjährige Erfahrungswerte im Branchenvergleich als auch technische Expertisen vorhanden, um die Plausibilität der beantragten Forschungsprojekte einschätzen zu können. Den Zeitaufwand für Überprüfungen veranschlagte die FFG mit ein bis acht Stunden je Fall.

(3) Antragsteller mussten ihre Anträge auf Forschungsprämie in Papierform beim Finanzamt einreichen. Dadurch waren die Beträge im Finanzamt händisch zu buchen und konnten nicht wie bei den elektronischen Erklärungsformularen automatisch übernommen werden.

**17.2** Der RH empfahl dem BMF, ein Modell für eine Kooperation mit einem Team von wissenschaftlichen Experten zu erarbeiten, um die steuerliche Forschungsförderung rechtskonform und sachgerecht abwickeln zu können.

Weiters wäre es zweckmäßig, die Anträge auf Gewährung sämtlicher Prämien im Einkommensteuerrecht elektronisch einzurichten, um damit eine Verwaltungsvereinfachung zu erzielen und mögliche Übertragungsfehler auszuschließen.

Mit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, ausgegeben am 31. März 2012, bestimmte der Gesetzgeber, dass die FFG im Steuerverfahren über die Geltendmachung einer Forschungsprämie als Gutachter zur Beurteilung, ob die Voraussetzungen einer Forschung und experimentellen Entwicklung vorliegen, beigezogen werden kann.<sup>50</sup> Diese neue Bestimmung wird mit 1. Jänner 2013 in Kraft treten. Damit wurde die Empfehlung des RH nach einer Kooperation der Finanzverwaltung mit einem Team von wissenschaftlichen Experten während der laufenden Gebarungüberprüfung umgesetzt.

**17.3** *Laut Stellungnahme des BMF würden grundsätzlich alle legislativen Änderungen dahingehend untersucht, ob die Umsetzung in einem elektronischen Verfahren erfolgen sollte und könne. Auf Basis einer Kosten-*

<sup>50</sup> § 108c Abs. 7 EStG 1988





Forschungsförderung


**Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht**

*Nutzen-Analyse sei bisher vorrangig für Massenverfahren, wie bspw. Arbeitnehmerveranlagung, Einkommen-, Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen etc., eine elektronische Abwicklung implementiert worden. Das BMF sei jedoch – nach Maßgabe der zur Verfügung stehenden personellen und finanziellen Ressourcen – bestrebt, weitere Prämien bzw. Abgabenarten in die elektronische Übermittlung einzubinden.*

#### Prämie für Auftragsforschung

- 18.1 Abgabepflichtige konnten für in Auftrag gegebene Forschung und experimentelle Entwicklung 8 % – und ab dem Jahr 2011 10 % – der Aufwendungen (Ausgaben) als Prämie geltend machen. Die Bemessungsgrundlage war mit 100.000 EUR pro Wirtschaftsjahr beschränkt.<sup>51</sup>

Die folgende Tabelle zeigt die Inanspruchnahme bzw. die Steuerentlastung durch die Auftragsforschungsprämie in den Veranlagungsjahren 2007 bis 2009:

**Tabelle 16: Prämie für Auftragsforschung – Anzahl und Beträge**

	2007	2008	2009
Anzahl Abgabepflichtige	226	245	257
Beträge in Mio. EUR	1,81	1,33	1,57

Quelle: BMF, Stand Juli 2011

Bei der elektronischen Erfassung der Auftragsforschungsprämie war für die Finanzverwaltung keine Plausibilitätskontrolle bzw. elektronische Sperre vorgesehen, so dass auch Prämien über 8.000 EUR (8 % von 100.000 EUR) steuerlich anerkannt wurden.

Für die Veranlagungsjahre 2007 bis 2009 lagen dem RH 93 Fälle mit mehr als 8.000 EUR vor. Bei seinen Erhebungen stellte der RH fest, dass es sich bei einigen Fällen um irrtümliche Eintragungen handelte. In diesen Fällen standen die Prämien zwar zu, jedoch nicht als Auftragsforschungsprämie.

<sup>51</sup> § 108c Abs. 7 und 8 EStG 1988 i.d.F. des 1. Stabilitätsgesetzes 2012

## Forschungsförderung

- 18.2** Der RH empfahl dem BMF, bei betragslich begrenzten Begünstigungen elektronische Sperren vorzusehen. So wäre sichergestellt, dass maximal der vorgesehene Höchstbetrag steuerlich wirksam werden kann.

Er regte auch eine Kontrolle und die gegebenenfalls erforderliche Korrektur jener Fälle an, bei denen Auftragsforschungsprämien über die gesetzlich vorgesehene Höhe gewährt wurden.

Weiters empfahl der RH, die Gewährung sämtlicher Prämien im Einkommensteuerrecht in das elektronische System der Vor- bzw. Nachbescheidkontrollen zu integrieren.

- 18.3** *Laut Stellungnahme des BMF sei den Finanzämtern im Jahr 2011 zu Überprüfungs- bzw. Kontrollzwecken eine Liste mit geltend gemachten Prämien für Auftragsforschung für die Jahre 2007 bis 2009 (teilweise 2010) zur Verfügung gestellt worden, weil die Umsetzung einer IT-Unterstützung aus Ressourcengründen nicht möglich gewesen sei.*

*Hinsichtlich der Einbindung sämtlicher Prämien in das elektronische System der Vor- bzw. Nachbescheidkontrollen verwies das BMF darauf, dass eine derart umfassende IT-Unterstützung aufgrund begrenzter Ressourcen nur mittelfristig und nach Durchführung einer Machbarkeitsanalyse umsetzbar sei.*

- 18.4** Der RH entgegnete, dass eine fehlende IT-Unterstützung zu Mehrbelastungen für die Bediensteten in den Finanzämtern oder zu unerwünschten Kontrolllücken führen kann. Da schon jetzt – wie das BMF selbst zu TZ 20 ausführte – nur begrenzt vorhandenes Personal eingesetzt werden könne, sollte das BMF daher zum Ausgleich einer möglichst umfassenden IT-Unterstützung für die Abgabenverfahren eine um so stärkere Aufmerksamkeit widmen.

## Bildungsprämie und Bildungsfreibetrag

- 19.1** (1) Die betrieblichen Bildungsaufwendungen werden im EStG 1988 durch die Inanspruchnahme eines Bildungsfreibetrags bzw. einer Bildungsprämie begünstigt.

Der Bildungsfreibetrag stellt für den Arbeitgeber eine fiktive Betriebsausgabe im Ausmaß von höchstens 20 % der Aufwendungen dar, die ihm von einer von ihm verschiedenen Aus- und Fortbildungseinrichtung in Rechnung gestellt werden.<sup>52</sup> In den Steuererklärungen ist anzugeben, in welcher Höhe ein Bildungsfreibetrag gewinnmindernd abgezogen wurde.

<sup>52</sup> § 4 Abs. 4 Z 8 EStG 1988

Im Gegensatz dazu wird die Bildungsprämie auf dem Abgabenkonto des Abgabepflichtigen gutgeschrieben. Sie ist keine steuerpflichtige Betriebseinnahme und führt somit auch zu keiner Aufwandskürzung. Der Arbeitgeber kann sie für Bildungsaufwendungen, die nicht Grundlage für einen Bildungsfreibetrag waren, in Höhe von maximal 6 % in Anspruch nehmen.<sup>53</sup> Die Bildungsprämie ist mit einem eigenen Formular beim Finanzamt händisch zu beantragen.

Der Abgabepflichtige hat ein Wahlrecht, ob und in welcher Form er eine Begünstigung für seine Bildungsaufwendungen in Anspruch nimmt.

(2) Die in den Abgabeverfahren notwendigen Informationen ließen die für die Berechnung maßgeblichen Bildungsaufwendungen nicht erkennen. Es war nicht auszuschließen, dass ein Abgabepflichtiger von derselben Bemessungsgrundlage sowohl eine Bildungsprämie als auch einen Bildungsfreibetrag beantragte. Eine Überprüfung der korrekten Inanspruchnahme des Bildungsfreibetrags bzw. der Bildungsprämie war für die Finanzverwaltung nur durch Anforderung zusätzlicher Unterlagen möglich; dies war standardmäßig nicht vorgesehen.

(3) Die folgende Tabelle zeigt, wie viele Abgabepflichtige in den Veranlagungsjahren 2007 bis 2009 einen Bildungsfreibetrag bzw. eine Bildungsprämie in Anspruch nahmen:

**Tabelle 17: Anzahl der Abgabepflichtigen, die einen Bildungsfreibetrag bzw. eine Bildungsprämie in Anspruch nahmen**

	2007	2008	2009
	Anzahl Abgabepflichtige		
Bildungsfreibetrag	6.979	6.387	5.787
Bildungsprämie	23.320	24.717	24.594

Quellen: BMF, Stand Juli 2011 bzw. Oktober 2011; Berechnungen des RH

Daraus resultierten in den Veranlagungsjahren 2007 bis 2009 folgende Steuerentlastungen:

<sup>53</sup> § 4 Abs. 4 Z 8 EStG 1988

## Forschungsförderung

**Tabelle 18: Steuerentlastung durch Bildungsfreibetrag bzw. Bildungsprämie**

	2007	2008	2009
	in EUR		
Steuerentlastung Bildungsfreibetrag (Grenzsteuersatz)	4.361.328	3.511.338	2.838.802
Steuerentlastung Bildungsfreibetrag (Durchschnittsteuersatz)	4.249.440	3.413.917	2.725.967
Steuerentlastung Bildungsprämie	21.811.840	25.373.265	21.350.318

Quellen: BMF, Stand Juli 2011 bzw. Oktober 2011; Berechnungen des RH

Die Bildungsprämie hatte sowohl aufgrund der Anzahl als auch der Beträge eine weitaus größere Bedeutung als der Bildungsfreibetrag.

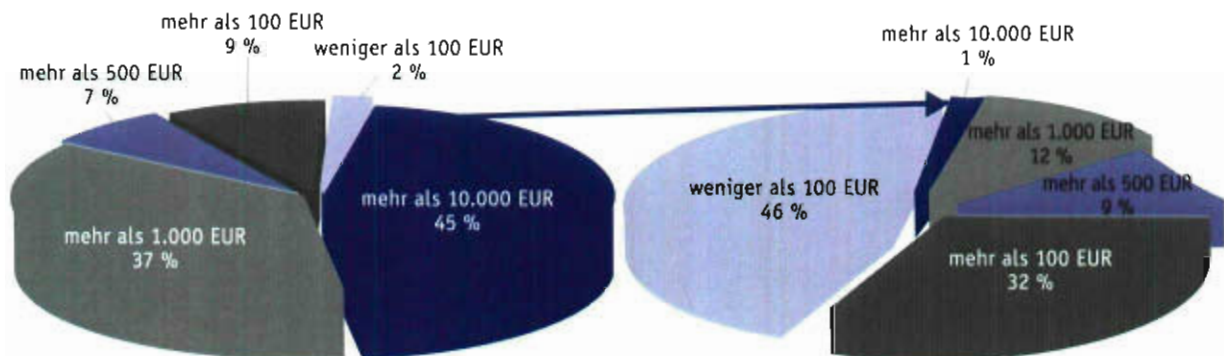
Der RH teilte für das Veranlagungsjahr 2009 die Bildungsprämien, nach der Betragshöhe der Inanspruchnahme, in folgende Wertkategorien ein:

- weniger als 100 EUR
- mehr als 100 EUR
- mehr als 500 EUR
- mehr als 1.000 EUR
- mehr als 10.000 EUR.

Die im Veranlagungsjahr 2009 bei 24.594 Abgabepflichtigen (Abbildung 3) gutgeschriebenen Bildungsprämien in Höhe von 21,35 Mio. EUR (Abbildung 2) verteilten sich wie folgt auf diese Kategorien:

Abbildung 2: Bildungsprämie 2009 – Verteilung nach Beträgen in EUR auf die einzelnen Kategorien

Abbildung 3: Bildungsprämie 2009 – Verteilung nach Abgabepflichtigen auf die einzelnen Kategorien



Quellen: BMF, Stand Juli 2011 bzw. Oktober 2011; RH

Der Großteil der Abgabepflichtigen (rd. 46 %) beantragte für das Veranlagungsjahr 2009 eine Bildungsprämie von weniger als 100 EUR. Rund 1 % der Abgabepflichtigen nahm eine Bildungsprämie von jeweils mehr als 10.000 EUR in Anspruch; dies entsprach einem Gesamtbetrag von rd. 10 Mio. EUR oder rd. 45 % der anerkannten Bildungsprämien.

- 19.2 Der RH empfahl dem BMF, darauf hinzuwirken, dass sich künftig die Begünstigungen für Bildungsaufwendungen nur mehr auf eine der beiden Maßnahmen beschränken. Dies würde zu einer Gesetzes- bzw. Verwaltungsvereinfachung führen.

Weiters wären im Rahmen von Betriebsprüfungen stichprobenweise Überprüfungen der Bemessungsgrundlagen und der Rechtmäßigkeit der in Anspruch genommenen Bildungsprämien bzw. Bildungsfreibeträge durchzuführen.

- 19.3 Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass es die legislativen Anregungen des RH gerne in die Überlegungen zu einer Neugestaltung des Einkommensteuergesetzes aufnehmen werde, dies würde aber letztlich der politischen Willensbildung obliegen. Hinsichtlich der Prüftätigkeit bemerkte das BMF, es würde die Finanzämter bzw. die Großbetriebsprüfung dahingehend sensibilisieren, dass auch die Bil-

## Forschungsförderung

*dungsprämien bzw. Bildungsfreibeträge verstärkt betrachtet bzw. entsprechende Prüfungsschwerpunkte gesetzt werden sollten.*

## Sonderausgaben

### Topf-Sonderausgaben

20.1 (1) Das EStG 1988<sup>54</sup> sieht vor, dass bestimmte Sonderausgaben (sogenannte Topf-Sonderausgaben), insbesondere

- Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, Lebensversicherung, freiwilligen Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekasse, Pensionskasse, betrieblichen Kollektivversicherung bzw. ausländischen Einrichtungen im Sinne des Pensionskassengesetzes,
- Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung und
- vor dem 1. Jänner 2011 getätigte Ausgaben natürlicher Personen für die Anschaffung von Genussscheinen und die Erstanschaffung junger Aktien

nur bis zu einem Höchstbetrag von jährlich 2.920 EUR anerkannt werden. Dieser Betrag erhöht sich für Alleinverdiener oder Alleinerzieher auf 5.840 EUR sowie bei mindestens drei Kindern auf 7.300 EUR.

Bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von jährlich 36.400 EUR werden Topf-Sonderausgaben mit einem Viertel steuerlich berücksichtigt. Ab 36.400 EUR vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig, so dass sich ab 60.000 EUR nur mehr ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages von 60 EUR ergibt (Einschleifregelung).

(2) Von 2007 bis 2009 entwickelten sich die steuerlich anerkannten Topf-Sonderausgaben folgendermaßen:

<sup>54</sup> § 18 Abs. 1 und 3 EStG 1988



Forschungsförderung

BMF

Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht**Tabelle 19: Topf-Sonderausgaben – Anzahl der Fälle**

	2007	2008	2009	Veränderung 2007 bis 2009
		Anzahl		in %
Einkommensteuerveranlagung	428.090	423.335	399.871	- 6,6
Arbeitnehmerveranlagung	1.853.880	1.793.551	1.707.266	- 7,9
<b>Gesamt</b>	<b>2.281.970</b>	<b>2.216.886</b>	<b>2.107.137</b>	<b>- 7,7</b>

Quellen: BMF, Stand Oktober 2011; Berechnungen des RH

**Tabelle 20: Topf-Sonderausgaben – Beträge**

	2007	2008	2009	Veränderung 2007 bis 2009
		in Mio. EUR		in %
Einkommensteuerveranlagung	214,53	211,66	207,48	- 3,3
Arbeitnehmerveranlagung	926,28	903,94	885,20	- 4,4
<b>Gesamt</b>	<b>1.140,81</b>	<b>1.115,60</b>	<b>1.092,68</b>	<b>- 4,2</b>
		in EUR		
durchschnittliche Beträge je Fall	500	503	519	

Quellen: BMF, Stand Oktober 2011; Berechnungen des RH

Bei der Veranlagung 2009 waren in 55 % aller Fälle Topf-Sonderausgaben enthalten. Diese wurden mit durchschnittlich 519 EUR je Fall steuerlich anerkannt.

Von 2007 bis 2009 waren sowohl die Anzahl der Fälle (- 8 %) als auch die insgesamt steuerlich anerkannten Beträge (- 4 %) rückläufig.

(3) Der RH ermittelte die für den Bürger durchschnittlich wirksame Steuerersparnis durch Topf-Sonderausgaben unter Berücksichtigung des Durchschnitts- und des Grenzsteuersatzes:

## Forschungsförderung

**Tabelle 21: Topf-Sonderausgaben – Durchschnittliche Steuerersparnis je Fall**

	2007	2008	2009	Veränderung 2007 bis 2009
	in EUR			in %
Durchschnittssteuersatz <sup>1</sup>	78	83	60	- 23,1
Grenzsteuersatz	167	171	178	+ 6,6

<sup>1</sup> Jener Steuersatz, der auf der Grundlage des Abgabenbescheides oder des Lohnzettels auf das Einkommen im Durchschnitt anzuwenden ist.

Quellen: BMF, Stand Oktober 2011; Berechnungen des RH

Die steuerlichen Auswirkungen der Topf-Sonderausgaben waren infolge des Sonderausgabenviertels und der Einschleifregelung im Einzelfall gering. Für 2009 betrug die durchschnittliche Steuerentlastung rd. 60 EUR je Fall (Durchschnittssteuersatz) bzw. rd. 178 EUR je Fall (Grenzsteuersatz).

Wegen der hohen Anzahl der Fälle ergaben sich allerdings für die Veranlagung 2009 Mindereinnahmen von insgesamt rd. 126,83 Mio. EUR (Durchschnittssteuersatz) bzw. rd. 375,49 Mio. EUR (Grenzsteuersatz).

(4) Bei den Topf-Sonderausgaben fanden aufgrund der in den Finanzämtern vorhandenen Personalressourcen und der geringen steuerlichen Auswirkungen im Einzelfall keine flächendeckenden Kontrollen statt. Durchgeführte Schwerpunktaktionen zeigten jedoch, dass Abgabepflichtige nicht absetzbare Beträge als Topf-Sonderausgaben beantragt hatten.

(5) Der Vollzug der Topf-Sonderausgaben verursachte vor allem im Infocenter der Finanzämter einen hohen Verwaltungsaufwand durch Beratungen, Anfragenbeantwortungen und Beschwerden.

(6) In besonderen, vom Gesetzgeber genannten Fällen sind die als Sonderausgaben abgesetzten Beträge nachzuversteuern.<sup>55</sup> Aus Gründen der vorhandenen Personalressourcen, des hohen Aufwands und oftmals fehlender Berechnungsgrundlagen unterblieb eine Nachversteuerung.

20.2 Der RH hatte bereits anlässlich seiner Prüfung der Arbeitnehmerveranlagung (Bund 2007/6) darauf hingewiesen, dass die möglichen Lenkungseffekte aufgrund der geringen steuerlichen Auswirkungen im Einzelfall als gering zu werten waren. Der administrative und manipulative Aufwand für die Bürger und die Finanzverwaltung stand in

<sup>55</sup> § 18 Abs. 4 EStG 1988



keiner Relation zu den finanziellen Auswirkungen. Er hatte daher empfohlen, die Absetzmöglichkeit von Topf-Sonderausgaben zugunsten einer entsprechenden Regelung im Einkommensteuertarif zu überdenken.

Da sich in der Zwischenzeit an den steuerlichen Rahmenbedingungen und Auswirkungen nichts geändert hatte, wiederholte der RH die seinerzeitige Empfehlung.

Bei Beibehaltung der Absetzbarkeit von Topf-Sonderausgaben wären verstärkte Überprüfungen im Sinne der Prävention trotz der geringen steuerlichen Auswirkung im Einzelfall zweckmäßig.

**20.3** *Laut Mitteilung des BMF werde es die legislatischen Anregungen des RH gerne in die Überlegungen zu einer Neugestaltung des Einkommensteuergesetzes aufnehmen, dies würde aber letztlich der politischen Willensbildung obliegen. Hinsichtlich der verstärkten Überprüfung gab das BMF an, es würde dem Grundsatz der Generalprävention mit den bestehenden Prüfvorgaben für die Finanzämter ausreichend Rechnung tragen. Überprüfungsaktionen im Zusammenhang mit der Absetzbarkeit von Topf-Sonderausgaben seien künftig nicht geplant. Begrenzt vorhandenes Personal werde in stärker risikobehafteten Kontrollfeldern eingesetzt werden müssen.*

**20.4** Der RH erwiderte, dass er die risikobezogenen Überprüfungen der Finanzämter bei nur begrenzt vorhandenem Personal für zweckmäßig hielt. Zur Vermeidung von Kontrolllücken wären jedoch in unregelmäßigen Abständen auch risikoärmere Bereiche schwerpunktartig zu überprüfen.

Kirchenbeitrag

**21.1** (1) Verpflichtende Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften können bis zu einem Höchstbetrag von jährlich

- 100 EUR bis zur Veranlagung 2008
- 200 EUR ab der Veranlagung 2009
- 400 EUR ab der Veranlagung 2012

als Sonderausgaben geltend gemacht werden.<sup>56</sup>

<sup>56</sup> § 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988

## Forschungsförderung

(2) Von 2007 bis 2009 entwickelten sich die steuerlich anerkannten Kirchenbeiträge folgendermaßen:

<b>Tabelle 22: Kirchenbeitrag – Anzahl der Fälle</b>				
	2007	2008	2009	Veränderung 2007 bis 2009
	Anzahl			in %
Einkommensteuerveranlagung	472.185	472.918	433.010	- 8,3
Arbeitnehmerveranlagung	1.612.559	1.560.241	1.460.931	- 9,4
<b>Gesamt</b>	<b>2.084.744</b>	<b>2.033.159</b>		

Quellen: BMF, Stand Oktober 2011; Berechnungen des RH

<b>Tabelle 23: Kirchenbeitrag – Beträge</b>				
	2007	2008	2009	Veränderung 2007 bis 2009
	in Mio. EUR			in %
Einkommensteuerveranlagung	44,21	44,48	65,82	+ 48,9
Arbeitnehmerveranlagung	141,95	138,24	185,34	+ 30,6
	in EUR			
durchschnittlicher Kirchenbeitrag je Fall	89	90	133	+ 49,4

Quellen: BMF, Stand Oktober 2011; Berechnungen des RH

Bei der Veranlagung 2009 waren in 50 % aller Fälle Kirchenbeiträge enthalten. Diese wurden mit durchschnittlich 133 EUR je Fall steuerlich anerkannt.

Während sich die Anzahl der Fälle von 2007 bis 2009 um rd. 9 % verringerte, erhöhten sich die steuerlich anerkannten Beträge um 35 %.

(3) Der RH ermittelte die für den Bürger wirksame durchschnittliche Steuerentlastung bei Kirchenbeiträgen unter Berücksichtigung des Durchschnitts- und Grenzsteuersatzes:

Tabelle 24: Kirchenbeitrag – Durchschnittliche Steuerersparnis je Fall

	2007	2008	2009	Veränderung 2007 bis 2009
		in EUR		in %
Durchschnittssteuersatz	15	16	23	+ 53,3
Grenzsteuersatz	31	32	49	+ 58,1

Quellen: BMF, Stand Oktober 2011; Berechnungen des RH

Die steuerlichen Auswirkungen der Kirchenbeiträge waren im Einzelfall infolge der geltenden Höchstbeträge gering. Wegen der hohen Anzahl der Fälle ergaben sich allerdings für die Veranlagung 2009 Minder-einnahmen von insgesamt rd. 42,95 Mio. EUR (Durchschnittssteuersatz) bzw. rd. 91,99 Mio. EUR (Grenzsteuersatz).

(4) Bei den Kirchenbeiträgen fanden keine flächendeckenden Kontrollen statt.

(5) Aus den in den Veranlagungsverfahren vorhandenen Informationen war nicht immer ersichtlich, ob die Bürger ihre Kirchenbeiträge verpflichtend oder freiwillig gezahlt hatten. Die steuerliche Absetzbarkeit war daher nicht zweifelsfrei feststellbar. Vereinzelt zeigten auch freiwillige Zahlungen auf.

21.2 Der RH wies im Zusammenhang mit der Erhöhung der absetzbaren Kirchenbeiträge auf 400 EUR ab 2012 darauf hin, dass bisher nur durchschnittlich 133 EUR je Fall steuerlich anerkannt wurden.

Er empfahl, die steuerliche Absetzbarkeit von Kirchenbeiträgen im Hinblick auf die beabsichtigten Wirkungen zu evaluieren und nach der Erhöhung (ab der Veranlagung 2012) die Kontrollen zu verstärken.

Im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung sollten die Kirchen und Religionsgesellschaften die erhaltenen Kirchenbeiträge der Finanzverwaltung unter Angabe der Sozialversicherungsnummer bzw. der persönlichen Kennnummern der Europäischen Krankenversicherungskarte elektronisch melden. Als Alternative dazu sollte die Finanzverwaltung Kirchenbeiträge nur dann steuerlich anerkennen, wenn die Bürger über Aufforderung eine Bestätigung der Kirche oder Religionsgesellschaft über die Zahlung der verpflichtenden Beiträge vorlegen.

## Forschungsförderung

21.3 *Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass es die legislativen Anregungen des RH gerne in die Überlegungen zu einer Neugestaltung des Einkommensteuergesetzes aufnehmen werde, dies würde aber letztlich der politischen Willensbildung obliegen. Hinsichtlich der verstärkten Kontrollen nach der Erhöhung der absetzbaren Kirchenbeiträge auf 400 EUR gab das BMF an, es würde dem Grundsatz der Generalprävention mit den bestehenden Prüfvorgaben für die Finanzämter ausreichend Rechnung tragen. Überprüfungsaktionen im Zusammenhang mit der Absetzbarkeit von Topf-Sonderausgaben seien künftig nicht geplant. Begrenzt vorhandenes Personal werde in stärker risikobehafteten Kontrollfeldern eingesetzt werden müssen. Weiters würde das BMF eine gesetzliche Regelung begrüßen, wonach bezahlte Kirchenbeiträge von Kirchen- und Religionsgemeinschaften elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt würden.*

21.4 Der RH verwies auf seine Gegenäußerung zu TZ 20, wonach zur Vermeidung von Kontrolllücken in unregelmäßigen Abständen auch risikoärmere Bereiche schwerpunktmäßig zu prüfen wären.

## Kinderfreibetrag

22.1 (1) Ein Ziel der Steuerreform 2009 war es, mit einem Volumen von 510 Mio. EUR Familien steuerlich zu fördern. Ein Teil dieses Familienpakets war die Steuerbegünstigung in Form eines Kinderfreibetrags.<sup>57</sup> Dieser beträgt 220 EUR jährlich pro Kind, wenn er von einer Person geltend gemacht wird, bzw. je 132 EUR, wenn er von zwei Personen geltend gemacht wird. Mit der Betragsteilung und der damit verbundenen Erhöhung um 44 EUR sollte Frauen ein Erwerbsanreiz geboten werden.

Der Freibetrag kann von drei Personen – Bezieher der Familienbeihilfe, dessen (Ehe-)Partner und allenfalls die unterhaltsverpflichtete Person, der ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht – zu unterschiedlichen Zeitpunkten und ohne Wissen der anderen Beteiligten beantragt werden. Diese Anspruchskonkurrenz hatte in einem bis zu fünf Jahre zurückliegenden Zeitraum<sup>58</sup> Rückforderungen von 88 EUR beim Erst-Antragsteller bzw. von 132 EUR beim (Ehe-)Partner zur Folge.

Der Kinderfreibetrag ist im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer mit einem eigenen Formular zu beantragen. Viele Anspruchsberechtigte unterließen dies; Gründe dafür waren mangelnde Infor-

<sup>57</sup> § 106a EStG 1988

<sup>58</sup> Ein Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer kann gemäß § 40 EStG 1988 innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des jeweiligen Veranlagungszeitraumes gestellt werden.

mation bzw. die Annahme einer amtswegigen Berücksichtigung ohne gesonderten Antrag.

Unklarheit über die Zuerkennung des Kinderfreibetrags bestand allerdings auch bei den Rechtsanwendern:

- Der Unabhängige Finanzsenat entschied im Juli 2011<sup>59</sup>, dass ein Antrag auf Berücksichtigung des Kinderfreibetrags auch noch nach Rechtskraft des Einkommensteuerbescheids wirksam gestellt werden könne, wenn im Zuge der Veranlagung verabsäumt worden sei, den Anspruch geltend zu machen.
- Demgegenüber teilte das BMF den Finanzämtern in einer Information vom 20. August 2011 mit, dass der Kinderfreibetrag nur für unterhaltsleistende Personen und in diesem Zusammenhang für Personen mit Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag von Amts wegen zu berücksichtigen wäre; in allen übrigen Fällen stünde der Kinderfreibetrag nur über Antrag zu. Nach Durchführung der Veranlagung wäre ein solcher Antrag grundsätzlich nicht möglich, außer für Personen, bei denen der Kinderfreibetrag von Amts wegen zu berücksichtigen wäre.

Die Rechtsmeinung des BMF hatte eine Ungleichbehandlung zur Folge, weil bspw. eine alleinerziehende Mutter, die keinen Unterhalt für ihr Kind erhielt, im Gegensatz zu einem Unterhaltspflichtigen den Kinderfreibetrag nachträglich nicht geltend machen konnte.

Die bestehende Rechtsunsicherheit und die Komplexität der Bestimmungen wirkten sich nachteilig auf den Verwaltungsaufwand aus (Beratungsaufwand, Berufungen, Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens, Anträge auf Aufhebung der Bescheide gemäß § 299 Bundesabgabenordnung).

(2) In den Jahren 2009 und 2010 stellten sich die steuerlich anerkannten Kinderfreibeträge wie folgt dar:

<sup>59</sup> UFS Wien, GZ RV/1691-W/11 vom 6. Juli 2011

## Forschungsförderung

**Tabelle 25: Kinderfreibetrag – Anzahl der Fälle**

	2009	2010	Veränderung 2009 bis 2010
	Anzahl		in %
Einkommensteuerveranlagung	158.392	73.227	- 53,8
Arbeitnehmerveranlagung	436.510	391.585	- 10,3

Quelle: BMF, Stand September 2011

**Tabelle 26: Kinderfreibetrag – Beträge**

	2009	2010	Veränderung 2009 bis 2010
	in EUR		in %
Einkommensteuerveranlagung	51.701.848	23.593.988	- 54,4
Arbeitnehmerveranlagung	137.049.880	122.499.300	- 10,6

Quelle: BMF, Stand September 2011

Die Anzahl der Fälle war ebenso rückläufig (- 22 %) wie die Beträge (- 23 %). Der steuerlich anerkannte Kinderfreibetrag (Veranlagung 2009) belief sich auf durchschnittlich 317 EUR je Fall und Jahr für ein oder mehrere Kinder.

(3) Mit der Umsetzung des Familienpakets waren umfangreiche Erweiterungen in den IT-Programmen der Finanzverwaltung erforderlich:

- Schaffung einer Grunddatenbank – Informationen über den Bezieher der Familienbeihilfe bzw. des Kinderabsetzbetrags, dessen (Ehe-) Partner, den Unterhaltsleistenden, das Kind sowie deren Verknüpfung
- Einbindung des Antragsformulars in das elektronische Veranlagungsverfahren
- Schaffung von Textbausteinen für Ergänzungsansuchen (Vorhalte) an den Abgabepflichtigen
- Schaffung von Begründungscodes für die Erstellung von automatisierten Bescheidbegründungen

- automatisierte Meldungen an das jeweils zuständige Finanzamt zwecks Bescheidänderung<sup>60</sup> im Fall von Rückforderungen bei Anspruchskonkurrenz
- Schaffung neuer Risikokriterien für die Vor- und Nachbescheidkontrolle.

(4) Die beantragten Kinderfreibeträge konnten elektronisch nicht verarbeitet werden, solange nicht alle Voraussetzungen erfüllt waren. Bis zur Verarbeitung waren oft umfangreiche und zeitraubende Fehlerberichtigungen und Vorbescheidkontrollen erforderlich. So fand zunächst eine elektronische Erstprüfung der in den Datenbanken angemerkten familiären Beziehungen statt; daraus resultierende Fehlercodes waren die Folge:

**Tabelle 27: Anzahl der Fehlercodes im Zusammenhang mit der Prüfung der familiären Beziehungen**

Veranlagung	2009	2010
	Anzahl	
Fehlercode	196.278	66.201

Anmerkung: Die Veranlagung 2010 war noch nicht abgeschlossen.

Quelle: BMF, Stand September 2011

Obwohl die Sozialversicherungsnummer jedes Kindes im Antrag anzuführen war<sup>61</sup>, fehlten diese Angaben oftmals. Die Bediensteten der Finanzverwaltung hatten diesbezügliche Überprüfungen in folgendem Ausmaß durchzuführen:

<sup>60</sup> § 295a Bundesabgabenordnung

<sup>61</sup> § 106a Abs. 4 EStG 1988

## Forschungsförderung

Tabelle 28: Anzahl der Überprüfungen aufgrund nicht erfasster Sozialversicherungsnummer des Kindes		
	2009	2010
	Anzahl	
Einkommensteuerveranlagung	33.254	12.156
Arbeitnehmerveranlagung	63.188	43.177

Anmerkung: Die Veranlagung 2010 war noch nicht abgeschlossen.

Quelle: BMF, Stand September 2011

22.2 Die Bestimmungen über den Kinderfreibetrag verdeutlichten in typischer Weise, dass unklare Rechtsnormen zu einer unterschiedlichen Rechtsauslegung zwischen dem BMF und dem Unabhängigen Finanzsenat führten. Ein komplizierter Vollzug verursachte einen vermeidbar hohen Verwaltungsaufwand und verunsicherte die Rechtsanwender.

Vor dem Hintergrund der Komplexität und des hohen Verwaltungsaufwands verwies der RH auf seinen Bericht über familienbezogene Leistungen (Reihe Bund 2011/6), in dem er die unkoordinierte Vielzahl dieser Leistungen kritisierte und empfahl, auf Möglichkeiten der Konzentration und Straffung der Leistungen hinzuwirken.

Der RH empfahl dem BMF zu evaluieren, inwieweit der steuerlich absetzbare Mehrbetrag von 44 EUR pro Jahr im Falle der Berufstätigkeit der (Ehe-)Partnerin geeignet war, die beabsichtigten Wirkungen zu erzielen.

Weiters sollte das BMF für eine verpflichtende Angabe der Sozialversicherungsnummern bzw. der persönlichen Kennnummern der Europäischen Krankenversicherungskarte in den Anträgen auf Kinderfreibetrag sorgen.

22.3 *Das BMF nahm laut Stellungnahme die Anregung des RH im Hinblick auf eine Evaluierung zur Kenntnis. Die vom RH geforderte verpflichtende Angabe der Sozialversicherungsnummern bzw. der persönlichen Kennnummern der Europäischen Krankenversicherungskarte könne sich auch nachteilig auf das FinanzOnline-Verfahren der Bürgerinnen und Bürger auswirken; bei Eingabeschwierigkeiten könnten die Bürgerinnen und Bürger wieder auf Papierformulare ausweichen. Weiters würde die Schweiz nicht über eine europäische Sozialversicherungsnummer verfügen.*



**22.4** Der RH erwiderte, dass die Nichtumsetzung einer als sinnvoll erkannten Maßnahme wegen vermeintlicher Nachteile zu einem unerwünschten Verwaltungs-Mehraufwand führte.

Verlustabzug  
(Verlustvortrag)

**23.1** (1) Als Sonderausgaben waren auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden und nicht bereits in einem der Vorjahre berücksichtigt worden waren. Dies galt nur, wenn die Verluste durch ordnungsgemäße Buchführung<sup>62</sup> ermittelt wurden.<sup>63</sup> Die bei außerbetrieblichen Einkunftsarten<sup>64</sup> entstandenen Verluste konnten daher nicht in ein Folgejahr vorgetragen werden. Bei einem Abgabepflichtigen, der den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben als Gewinn ansetzt, wurden nur die Verluste der vorangegangenen drei Jahre berücksichtigt.<sup>65</sup> Der Verlustabzug war von Amts wegen sobald wie möglich und im größtmöglichen Umfang vorzunehmen.<sup>66</sup>

Der zeitlich unbegrenzte Verlustvortrag gewährleistete damit im Bereich der betrieblichen Einkunftsarten eine periodenübergreifende Ergänzung der Gewinnermittlung zwecks Besteuerung der Gesamtleistungsfähigkeit.

(2) Bei der Körperschaftsteuer erfolgte der Verlustabzug grundsätzlich IT-unterstützt mit einer elektronischen Verlustdatenbank. Diese war jedoch insofern mangelhaft, als die vorhandenen Daten bei händischen Korrekturen – bspw. nach einer Betriebsprüfung – gelöscht wurden und die Datenbank neu aufzubauen war. Mit einer Adaptierung zur Zeit der Gebarungsüberprüfung sollte dieser Mangel beseitigt werden.

(3) Für die Einkommensteuer bestand keine elektronische Verlustdatenbank; die Berechnung der Verlustabzüge erfolgte daher nicht IT-unterstützt. Der RH hatte bereits in seinem Bericht zur Betriebsveranlagung (Reihe Bund 2007/12) empfohlen, auch für die Einkommensteuer eine IT-unterstützte Verlustdatenbank einzusetzen. Das BMF hatte in seiner Stellungnahme auf ein genehmigtes Projekt verwiesen, das in die Konzeptionsphase gehen würde. Inzwischen hatte das BMF zwar ein diesbezügliches Fachkonzept erstellt, die tatsächliche Umsetzung

<sup>62</sup> § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb

<sup>63</sup> § 18 Abs. 6 EStG 1988

<sup>64</sup> § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG 1988: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte

<sup>65</sup> § 18 Abs. 7 EStG 1988

<sup>66</sup> BMF, Einkommensteuerleitlinien 2000, RZ 4504

## Forschungsförderung

und Einführung einer elektronischen Verlustdatenbank unterblieben jedoch bis zum Ende der laufenden Gebarungsüberprüfung.

Mangels einer Verlustdatenbank war eine lückenlose amtswegige Berücksichtigung der Vorjahresverluste nicht gewährleistet; sie hing vielmehr von den Angaben in den Steuererklärungen ab.

Die fehlende IT-Unterstützung war eine erhebliche Fehlerquelle. Es war nicht gewährleistet, dass sämtliche prüfungswürdige Fälle kontrolliert wurden. Aufgrund der zeitlich unbeschränkten Vortragsfähigkeit waren nicht mehr alle Berechnungsgrundlagen aktenkundig. Die komplexen und sich ändernden Bestimmungen über den Verlustabzug erforderten überdies einen hohen Arbeitsaufwand. Trotz durchgeführter Überprüfungen kamen irrtümlich falsche Verlustbeträge zum Ansatz – wie etwa bereits ausgeglichene Verluste oder die gesamten Einkünfte.

Zudem war das Risiko von zu Unrecht anerkannten Verlustabzügen infolge hoher Verluste sowie damit verbundener unberechtigter Steuerersparnisse hoch. So blieb bspw. der höchste beantragte Verlustvortrag des Jahres 2009 mit rd. 97 Mio. EUR wegen fehlender adäquater Risikokriterien ebenso ungeprüft wie der von einem Abgabepflichtigen angesetzte Verlustvortrag von rd. 781.000 EUR, der zu einer Steuerersparnis von rd. 276.000 EUR führte. Die Überprüfung eines Verlustvortrages von rd. 740.000 EUR führte allerdings zu einer Kürzung um fast zwei Drittel.

- 23.2** Angesichts des hohen Risikopotenzials, unberechtigte Steuerersparnisse zu erwirken, der bedeutenden steuerlichen Auswirkungen und des hohen Verwaltungsaufwands wäre die Einführung einer Verlustdatenbank für die Einkommensteuer zweckmäßig, um der Komplexität der Bestimmungen in diesem Bereich zu begegnen. Der RH wiederholte deshalb seine Empfehlung an das BMF, für die Einkommensteuer eine IT-unterstützte Verlustdatenbank einzusetzen, mit der eine automatische Berechnung des Verlustes möglich ist.

Bis zu einer derartigen Einführung sollte das BMF den Mitarbeitern eine bundesweit einheitliche elektronische Unterstützung – bspw. in Form eines Tabellenkalkulationssystems – anbieten, um die vollständige und korrekte Evidenzierung der Verluste und Berechnung der Verlustvorträge sicherzustellen.

Weiters sollte das BMF die Risikokriterien für die Überprüfung der Verlustvorträge evaluieren, um zu gewährleisten, dass steuerlich relevante Verluste nicht ungeprüft abgesetzt werden können.



Forschungsförderung


**Transparenz von Begünstigungen im  
Einkommensteuerrecht**

Schließlich sollte das BMF die Körperschaftsteuer-Verlustdatenbank regelmäßig evaluieren, um die fehlerfreie Funktion sicherzustellen.

**23.3** *Laut Stellungnahme des BMF sei ein von der Fachabteilung des BMF erarbeitetes Konzept zur Verlustdatenbank für die Einkommensteuer bisher technisch nicht umgesetzt worden, weil eine automatisierte Verrechnung und Wartung einer Verlustdatenbank aufgrund der komplexen Rechtslage nicht möglich sei. Für die Finanzbediensteten sei ein Excel-Makro als Arbeitsbehelf für Verlustvorträge verfügbar; an einer fachlichen Aktualisierung werde gearbeitet. Das BMF werde die Anregung des RH für eine Evaluierung der Körperschaftsteuerverlustdatenbank aufnehmen.*

**Umgesetzte  
Maßnahme**

**24** Mit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, ausgegeben am 31. März 2012, bestimmte der Gesetzgeber, dass die FFG im Steuerungsverfahren über die Geltendmachung einer Forschungsprämie als Gutachter zur Beurteilung, ob die Voraussetzungen einer Forschung und experimentellen Entwicklung vorliegen, beigezogen werden kann.<sup>67</sup> Diese neue Bestimmung ist seit 1. Jänner 2013 in Kraft. Damit wurde die Empfehlung des RH nach einer Kooperation der Finanzverwaltung mit einem Team von wissenschaftlichen Experten während der laufenden Gebarungsüberprüfung umgesetzt.

<sup>67</sup> § 108c Abs. 7 und 8 EStG 1988 i.d.F. des 1. Stabilitätsgesetzes 2012

## Schlussbemerkungen/Schlussempfehlungen

25 Zusammenfassend hob der RH die folgenden Empfehlungen hervor:

(1) Das BMF sollte auf eine umfassende, detaillierte und verbindliche Definition des Begriffs der steuerlichen Begünstigungen hinwirken. (TZ 2)

(2) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass Steuerbegünstigungen künftig nur mehr befristet gewährt werden, um regelmäßige Erfolgskontrollen zu gewährleisten und zu evaluieren, ob die Maßnahmen weiterhin zur Zielerreichung notwendig sind. Bestehende Begünstigungen wären ebenso zu evaluieren. (TZ 5)

(3) Das BMF sollte die Wirkungen jeder einzelnen Begünstigung im Einkommensteuerrecht – im Sinne der zu schaffenden Begriffsdefinition – jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat detailliert berichten. (TZ 7)

(4) Das BMF sollte für die Steuerbegünstigungen qualitative und quantitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festlegen. Die Ziele wären eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung zu überprüfen, aktiv zu steuern und um gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können. (TZ 8)

(5) Das BMF sollte in einem Gesamtkonzept festlegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung, die Wirkungen und die Treffsicherheit der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind. Dabei wäre regelmäßig und umfassend zu beurteilen, ob die Beibehaltung der Begünstigung noch erforderlich ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden, ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht und wie gegebenenfalls unbeabsichtigte Nebenwirkungen verhindert werden können. Über die erzielten Ergebnisse wäre dem Nationalrat umfassend Bericht zu erstatten. (TZ 9)

(6) Das BMF sollte die bestehenden Begünstigungen kritisch durchforsten sowie evaluieren und auf dieser Grundlage – angesichts des hohen Verwaltungsaufwands und der hohen Einnahmeherausfälle – auf eine deutliche Verringerung der Begünstigungsbestimmungen im Einkommensteuerrecht hinwirken, ohne die beabsichtigten Wirkungen aus den Augen zu verlieren. (TZ 9)

(7) Das BMF sollte auf ein transparentes, einfaches und verständliches Einkommensteuerrecht hinwirken. Dies würde dem Bürger die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen. (TZ 11)

(8) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass Gesetzesbestimmungen möglichst klar und eindeutig anwendbar formuliert werden, um aufwändige Verfahren für die Bürger und die Finanzverwaltung zu vermeiden. (TZ 12)

(9) Das BMF sollte Informationen für die Bürger sachgerecht und präzise vermitteln, um unnötige Anfragen, Beschwerden und erfolglose Anträge sowie den daraus resultierenden Verwaltungsaufwand zu vermeiden. (TZ 12)

(10) Das BMF sollte aus der Sicht des Risikomanagements eine Vereinfachung des Steuerrechts und den Wegfall komplexer steuerlicher Begünstigungen anstreben. (TZ 13)

(11) Das BMF sollte rechtlich vorgeschriebene Höchstgrenzen in die vorhandenen Abgabeverfahren integrieren und elektronisch überwachen. So wäre sichergestellt, dass maximal der vorgesehene Höchstbetrag steuerlich wirksam werden kann. (TZ 13, 18)

(12) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass das Steuerrecht möglichst einfach mit IT-Unterstützung von den Finanzbediensteten vollzogen werden kann. (TZ 13)

(13) Das System der Spendenbegünstigungen wäre zum Zweck der Erhöhung der Transparenz zu überdenken. (TZ 14)

(14) Jedenfalls sollte der Nachweis über die Identifikation des Spenders und des Spendenempfängers verpflichtender Bestandteil jedes Begünstigungsantrags sein. Dies wäre etwa mit einer verpflichtenden elektronischen Datenmeldung der Spendenempfänger an die Finanzverwaltung zu erreichen. (TZ 14)

(15) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass der Prüfungsbeirat die gesetzlich vorgesehenen Evaluierungen der Spendenbegünstigungen durchführt, um zielgerichtet steuern zu können. (TZ 14)

(16) Die Spendenreporte des BMF wären vollständig und mit validen Zahlen auf Basis durchgeführter Plausibilitätskontrollen der Veranlagungsergebnisse zu erstellen. (TZ 14)

**Schlussbemerkungen/  
Schlussempfehlungen**

(17) Das BMF sollte die beantragten Forschungsprämien elektronisch auf die Plausibilität von Forschungstätigkeiten in dafür untypischen Branchen überprüfen. Gegebenenfalls wären weitere Unterlagen anzufordern bzw. im Rahmen von Betriebsprüfungen diesbezügliche Kontrollen durchzuführen. (TZ 16)

(18) Das BMF sollte die Anträge auf Gewährung sämtlicher Prämien im Einkommensteuerrecht elektronisch einrichten, um damit eine Verwaltungsvereinfachung zu erzielen und mögliche Übertragungsfehler auszuschließen. (TZ 17)

(19) Das BMF sollte jene Fälle kontrollieren und gegebenenfalls korrigieren, bei denen Auftragsforschungsprämien über die gesetzlich vorgesehene Höhe gewährt wurden. (TZ 18)

(20) Das BMF sollte die Gewährung sämtlicher Prämien im Einkommensteuerrecht in das elektronische System der Vor- bzw. Nachscheidkontrollen integrieren. (TZ 18)

(21) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass sich die Begünstigungen für Bildungsaufwendungen nur mehr auf eine Maßnahme (Freibetrag oder Prämie) beschränken. Dies würde zu einer Gesetzes- bzw. Verwaltungsvereinfachung führen. (TZ 19)

(22) Im Rahmen von Betriebsprüfungen wären stichprobenweise Überprüfungen der Bemessungsgrundlagen und der Rechtmäßigkeit der in Anspruch genommenen Bildungsprämien bzw. Bildungsfreibeträge durchzuführen. (TZ 19)

(23) Das BMF sollte die Absetzmöglichkeit von Topf-Sonderausgaben zu Gunsten einer entsprechenden Regelung im Einkommensteuertarif überdenken. (TZ 20)

(24) Bei Beibehaltung der Absetzbarkeit von Topf-Sonderausgaben wären verstärkte Überprüfungen im Sinne der Prävention trotz der geringen steuerlichen Auswirkung im Einzelfall zweckmäßig. (TZ 20)

(25) Im Zusammenhang mit der steuerlichen Absetzbarkeit von Kirchenbeiträgen

– sollte das BMF die Begünstigung im Hinblick auf die beabsichtigten Wirkungen evaluieren; (TZ 21)

- wären nach der Erhöhung der absetzbaren Kirchenbeiträge auf 400 EUR die Kontrollen ab der Veranlagung 2012 zu verstärken; (TZ 21)
- sollten die Kirchen und Religionsgesellschaften im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung die erhaltenen Kirchenbeiträge der Finanzverwaltung unter Angabe der Sozialversicherungsnummer bzw. der persönlichen Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte elektronisch melden; (TZ 21)
- sollte die Finanzverwaltung als Alternative dazu Kirchenbeiträge nur dann steuerlich anerkennen, wenn die Bürger über Aufforderung eine Bestätigung der Kirche oder Religionsgesellschaft über die Zahlung der verpflichtenden Beiträge vorlegen. (TZ 21)

(26) Das BMF sollte beim Kinderfreibetrag evaluieren, inwieweit der steuerlich absetzbare Mehrbetrag von 44 EUR pro Jahr im Falle der Berufstätigkeit der (Ehe-)Partnerin geeignet war, die beabsichtigten Wirkungen zu erzielen. (TZ 22)

(27) Das BMF sollte für eine verpflichtende Angabe der Sozialversicherungsnummern bzw. der persönlichen Kennnummern der Europäischen Krankenversicherungskarte in den Anträgen auf Kinderfreibetrag sorgen. (TZ 22)

(28) Das BMF sollte für die Einkommensteuer eine IT-unterstützte Verlustdatenbank einsetzen, mit der eine automatische Berechnung des Verlustes möglich ist. (TZ 23)

(29) Bis zu einer derartigen Einführung sollte das BMF den Mitarbeitern eine bundesweit einheitliche elektronische Unterstützung – bspw. in Form eines Tabellenkalkulationssystems – anbieten, um die vollständige und korrekte Evidenzierung der Verluste und Berechnung der Verlustvorträge sicherzustellen. (TZ 23)

(30) Das BMF sollte die Risikokriterien für die Überprüfung der Verlustvorträge evaluieren, um zu gewährleisten, dass steuerlich relevante Verluste nicht ungeprüft abgesetzt werden können. (TZ 23)

(31) Das BMF sollte die Körperschaftsteuer-Verlustdatenbank regelmäßig evaluieren, um die fehlerfreie Funktion sicherzustellen. (TZ 23)

**R**  
**H**





# **Bericht des Rechnungshofes**

**Wellcon Gesellschaft für Prävention und  
Arbeitsmedizin GmbH**

**R**  
**H**

**Inhaltsverzeichnis**

Tabellenverzeichnis .....	196
Abkürzungsverzeichnis .....	197

Wirkungsbereich der Bundesministerien für  
Finanzen  
Gesundheit

BMF  
BMG

Wellcon Gesellschaft für Prävention und Arbeitsmedizin GmbH

KURZFASSUNG .....	199
Prüfungsablauf und –gegenstand .....	206
Gesellschaftsvertrag .....	207
Personalwesen .....	210
Leistungserbringung .....	223
Organisation und Verwaltung .....	228
Informationstechnologie .....	237
Wirtschaftliche und finanzielle Situation .....	241
Getroffene Maßnahme .....	244
Schlussbemerkungen/Schlussempfehlungen .....	245
<b>ANHANG</b> Entscheidungsträger des überprüften Unternehmens .....	249

# Tabellen



## Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Personalstand	221
Tabelle 2: Personalaufwand	222
Tabelle 3: Beratungsaufwendungen	229
Tabelle 4: Entwicklung des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (EGT)	241
Tabelle 5: Umsätze nach Großkunden	242
Tabelle 6: Umsätze nach Geschäftsfeldern	242
Tabelle 7: Übersicht Verzinsung	243