



Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung;
Follow-up-Überprüfung

R

H

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	4
Kurzfassung	6
Prüfungsablauf und –gegenstand	11
Förderungsbericht der Bundesregierung	11
Einnahmenausfälle	11
Ziele	19
Wirkungen	25
Verwaltungsaufwand	26
Gruppenbesteuerung	28
Schlussempfehlungen	34

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Förderungsberichte der Bundesregierung ab 2010 – indirekte Förderungen (Steuerbegünstigungen) nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988	13
Tabelle 2:	Transparenzdatenbank – ertragsteuerliche Ersparnisse nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988; 2013	15

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

Abkürzungsverzeichnis

AB	Anfragebeantwortung
AbgÄG	Abgabenänderungsgesetz
Abs.	Absatz
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BHG	Bundesaushaltsgesetz
BlgNR	Beilagen des Nationalrates
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BMWFW	Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft
bspw.	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
EU	Europäische Union
EUR	Euro
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
Findok	Finanzdokumentation
GP	Gesetzgebungsperiode
GZ	Geschäftszahl
IAS	International Accounting Standards
i.d.(g.)F.	in der (geltenden) Fassung
IFRS	International Financial Reporting Standards
i.V.m.	in Verbindung mit
k.A.	keine Angabe
leg. cit.	legis citatae
lit.	litera (Buchstabe)
Mio.	Million(en)
Nr.	Nummer
rd.	rund
RH	Rechnungshof
S.	Seite
TZ	Textzahl(en)
u.a.	unter anderem
Z	Ziffer
z.B.	zum Beispiel

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Wirkungsbereich des Bundesministeriums für Finanzen

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

Das BMF setzte den überwiegenden Teil der Empfehlungen des RH, die er im Jahr 2013 zur Gebarungsüberprüfung „Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung“ (Reihe Bund 2013/6) veröffentlicht und nunmehr nachverfolgt hatte, nicht um.

Bei ausländischen Gruppenmitgliedern erfolgte mit den Änderungen im Körperschaftsteuergesetz 1988 eine Einschränkung, indem ein ausländisches Gruppenmitglied ab dem Jahr 2015 nur mehr dann Mitglied einer österreichischen Unternehmensgruppe sein konnte, wenn die Körperschaft in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe bestand, ansässig war. Ebenso waren die betroffenen BMF-Abteilungen nunmehr bereits frühzeitig in neue Gesetzesvorhaben eingebunden, damit die neuen Steuervorschriften sowohl rechtzeitig als auch möglichst einfach elektronisch umgesetzt werden konnten.

Das BMF kam seiner haushaltrechtlich normierten Informationspflicht bei den indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen) gegenüber dem Nationalrat nicht ausreichend nach, weil die Förderungsberichte ab 2012 keine Zahlenangaben zu den indirekten Förderungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 enthielten und somit hinsichtlich der Auswirkungen dieser Förderungen keinerlei Informationsgehalt besaßen.

Zu den bereits bestehenden Steuerbegünstigungen erstellte das BMF weder konkrete Pläne für eine Evaluierung und Neukodifizierung des Körperschaftsteuerrechts noch ein Gesamtkonzept. Aufgrund der unterlassenen Evaluierungen hatte das BMF keine Kenntnis darüber, ob die zum Teil bereits sehr lange geltenden Steuerbegünstigungen im Körperschaftsteuerrecht immer noch benötigt wurden, um die ursprünglich beabsichtigten Ziele zu erreichen, oder ob der gänzliche Wegfall, Änderungen oder Alternativen zweckmäßiger wären.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Kurzfassung

Prüfungsziel

Ziel der Follow-up-Überprüfung war es, die Umsetzung von Empfehlungen zu beurteilen, die der RH bei der vorangegangenen Gebarungsüberprüfung „Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung“ (Reihe Bund 2013/6) abgegeben hatte. ([TZ 1](#))

Förderungsbericht der Bundesregierung

Einnahmenausfälle

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, die Wirkungen der Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte zu erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat möglichst detailliert zu berichten. Es änderte zwar die Förderungsberichte der Bundesregierung ab 2012 – im Vergleich zu den Vorberichten – im Kapitel über die indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen), indem mehr Kategorien von Steuerbegünstigungen ausgewiesen wurden, machte jedoch nunmehr überhaupt keine Angaben mehr zu Einnahmenverzichten und damit zu den finanziellen Wirkungen im Zusammenhang mit indirekten Förderungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988. ([TZ 2](#))

Die Förderungsberichte hatten somit keinerlei Informationsgehalt hinsichtlich der Auswirkungen dieser indirekten Förderungen. Das BMF kam damit seiner haushaltrechtlich normierten Informationspflicht bei den indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen) gegenüber dem Nationalrat nicht ausreichend nach. ([TZ 2](#))

Die fehlenden Quantifizierungen in den Förderungsberichten ab 2012 für Steuerausfälle nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 waren unverständlich, weil das BMF selbst nach der Systematik des Transparenzdatenbankgesetzes 2012 ertragsteuerliche Ersparnisse für 2013 von rd. 550 Mio. EUR bekannt gab. ([TZ 2](#))

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, bei allenfalls notwendigen Schätzungen für die Angaben zu den indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen) in den Förderungsberichten des Bundes die Schätzungsmethoden offenzulegen und bei unsicherer Datenlage eine statistische Bandbreite anzugeben: Die Förderungsberichte enthielten nach der Änderung der Darstellung (ab 2012) überhaupt keine Betragsangaben mehr für indirekte Förderungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988. ([TZ 3](#))

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Das BMF stellte die finanziellen Wirkungen der in den Förderungsberichten ausgewiesenen Steuerbegünstigungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 – unabhängig ob exakt ermittelt oder geschätzt – nicht dar. Eine derartige Vorgangsweise war weder zweck- noch rechtmäßig, weil das BMF den gesetzlichen Auftrag des BHG 2013 zur Information der Abgeordneten zum Nationalrat hinsichtlich einer zahlenmäßigen Übersicht über die geleisteten Einnahmenverzichte des Bundes nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 nicht erfüllte. ([TZ 3](#))

Ziele

Die Empfehlungen des RH, für die Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht quantitative und qualitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festzulegen und die Ziele eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung und die Wirkungen überprüfen, aktiv steuern und gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können, setzte das BMF teilweise um. Es nahm nur Bezug auf Gesetzesvorhaben ab 2013, legte jedoch nicht für die bereits bestehenden Steuerbegünstigungen quantitative und qualitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren fest und formulierte die Ziele für die bereits bestehenden Steuerbegünstigungen nicht eindeutig. ([TZ 4](#))

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, in einem Gesamtkonzept festzulegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung und die Wirkungen der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind, weil ein derartiges Gesamtkonzept zu den bestehenden Steuerbegünstigungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 nach wie vor fehlte. ([TZ 5](#))

Das Fehlen dieses Gesamtkonzepts und darauf aufbauender Evaluierungen bewirkte, dass das BMF keine Kenntnis darüber hatte, ob die zum Teil bereits sehr lange geltenden Steuerbegünstigungen immer noch benötigt wurden, um die ursprünglich beabsichtigten Ziele zu erreichen, oder ob der gänzliche Wegfall, Änderungen oder Alternativen zweckmäßiger wären. ([TZ 5](#))

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, regelmäßig und umfassend zu evaluieren, ob die Beibehaltung der jeweiligen Begünstigung zur Zielerreichung notwendig ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden bzw. ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht, weil es die empfohlenen Evaluierungen der bestehenden Steuerbegünstigungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 nicht durchführte. ([TZ 6](#))

Das Körperschaftsteuergesetz 1988 enthielt zur Zeit der Follow-up-Überprüfung keine befristeten Steuerbegünstigungen. Somit war eine Umsetzungsbeurteilung

Bericht des Rechnungshofes



Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

durch den RH hinsichtlich seiner Empfehlung, darauf hinzuwirken, dass Evaluierungen vor einer allfälligen Verlängerung durchgeführt werden, nicht möglich. ([TZ 7](#))

Wirkungen

Die Empfehlung des RH, umfassende Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen im Zusammenhang mit Steuerbegünstigungen regelmäßig durchzuführen, setzte das BMF nicht um, weil es bisher keine derartigen Maßnahmen setzte. ([TZ 8](#))

Verwaltungsaufwand

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, die bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten und zu evaluieren, mit dem Ziel, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Körperschaftsteuerrecht hinzuwirken, weil das Körperschaftsteuerrecht bisher weder evaluiert noch neu kodifiziert wurde. ([TZ 9](#))

Gruppenbesteuerung

Die Empfehlung des RH, das österreichische System der Gruppenbesteuerung in Hinblick auf das damit verbundene Abgabenrisiko und den hohen Verwaltungsaufwand durch die Abgabenbehörden einer umfassenden Evaluierung zu unterziehen und im Interesse der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler eine Kosten–Nutzen–Analyse durchzuführen, setzte das BMF nicht um, weil punktuelle gesetzliche Änderungen oder anlassbezogene Einzelauswertungen, wie bspw. im Zusammenhang mit Beantwortungen von parlamentarischen Anfragen, nicht als umfassende Evaluierung und Kosten–Nutzen–Analyse des Systems der Gruppenbesteuerung gelten konnten. ([TZ 10](#))

Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, darauf hinzuwirken, künftig ausländische Gruppenmitglieder – außerhalb des EU/EWR–Raums – nur dann in einer Unternehmensgruppe zuzulassen, wenn mit dem betreffenden Staat eine umfassende Amtshilfe besteht. Das Körperschaftsteuergesetz 1988 sah ab 1. März 2014 die vom RH empfohlenen Beschränkungen für ausländische Gruppenmitglieder – umfassende Amtshilfe mit dem Ansässigkeitsstaat – vor. ([TZ 11](#))

Die Empfehlung des RH, darauf hinzuwirken, dass neue Steuervorschriften sowohl rechtzeitig als auch möglichst einfach elektronisch umgesetzt werden können, setzte das BMF um, weil die betroffenen BMF–Abteilungen bereits frühzeitig in neue Gesetzesvorhaben eingebunden waren. ([TZ 12](#))

Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, in Hinblick auf das hohe Abgabenrisiko bei Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder ein Maßnahmenpaket festzulegen,

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



indem es eine Reihe von Schritten setzte, um diesem Risiko entgegenzuwirken (z.B. standardisierter Vorhalt für Finanzämter in Bezug auf Mindestfordernisse für Abgabepflichtige hinsichtlich der zu übermittelnden Steuerunterlagen, Pflichtfelder zum steuerlichen Ergebnis für jedes ausländische Gruppenmitglied in den Körperschaftsteuererklärungen ab 2012, Information des BMF zur Ergebnisumrechnung von Einzelabschlüssen ausländischer Gruppenmitglieder, Abgrenzungen von Kontrolltätigkeiten bei Innen- und Außenprüfungen, elektronische Evidenzierung der Verluste ausländischer Gruppenmitglieder rückwirkend ab 2005 in der elektronischen Akteninfo („Verlustdatenbank“)). (**TZ 13**)

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

Kenndaten

	2012	2013	2014			Veränderung 2012 bis 2014	
	in Mio. EUR					in %	
Einnahmen des Bundes aus der Körperschaftsteuer	5.326,63	6.018,01	5.906,08			11	
Einnahmenausfälle¹	k.A.	k.A.	k.A.			k.A.	
Entwicklung der Gruppenbesteuerung in Österreich							
	2005	2011	2012	2013	2014	2015	Veränderung 2005 bis 2015
Anzahl							in %
Unternehmensgruppen	1.190	3.272	3.483	3.726	3.917	4.040	239
Gruppenköperschaften²	5.955	11.216	11.895	12.511	13.061	13.232	122
davon							
ausländische Gruppenmitglieder	515	1.528	1.637	1.719	1.773	1.742	238
	2005	2011	2012	2013	2014	2015	Veränderung 2005 bis 2014
in Mio. EUR ¹							in %
Verluste ausländischer Gruppenmitglieder	- 217,52	- 903,98	- 547,99	- 550,12	- 115,68	-	- 47
Nachversteuerungsbeträge ausländischer Gruppenmitglieder	0,04	335,82	287,33	363,89	71,90	-	179.650
Firmenwertabschreibungen	7,67	363,53	336,37	309,36	87,55	-	1.041
Lohnsteuer für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in Unternehmensgruppen	4.570,10	8.731,74	9.325,31	9.869,03	10.080,38	-	121

Rundungsdifferenzen möglich

¹ Die Angaben sind den Förderungsberichten der Bundesregierung 2012 bis 2014 entnommen.

² Als Gruppenköperschaft sind sowohl Gruppenträger als auch Gruppenmitglieder zu verstehen.

Anmerkung: Die Veranlagungen für 2014 waren zum Auswertungszeitpunkt – Februar 2016 – noch nicht vollständig vorhanden; für 2015 lagen noch keine Veranlagungen vor.

Quellen: BRA; Förderungsberichte der Bundesregierung 2012 bis 2014; BMF

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Prüfungsablauf und –gegenstand

- 1**
 - (1) Der RH überprüfte von Jänner bis April 2016 (mit Unterbrechungen) beim BMF die Umsetzung von Empfehlungen, die er bei einer vorangegangenen Überprüfung zum Thema „Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung“ abgegeben hatte. Der in der Reihe Bund 2013/6 veröffentlichte Bericht wird in der Folge als Vorbericht bezeichnet.
 - (2) Weiters hatte der RH zur Verstärkung der Wirkung seiner Empfehlungen deren Umsetzungsstand bei der überprüften Stelle nachgefragt. Das Ergebnis dieses Nachfrageverfahrens hatte er in seinem Bericht Reihe Bund 2014/16 veröffentlicht.
 - (3) Zu dem im Juni 2016 übermittelten Prüfungsergebnis nahm das BMF im September 2016 Stellung. Der RH erstattete seine Gegenäußerung im November 2016.

Förderungsbericht der Bundesregierung

Einnahmenausfälle

- 2.1**
 - (1) Die Bundesregierung legte dem Nationalrat jährlich einen Förderungsbericht¹ über direkte und indirekte Förderungen (Steuerbegünstigungen) vor; dieser Bericht sollte eine wesentliche Beurteilungsgrundlage für budget- und konjunkturpolitische Entscheidungen bilden.² Er lieferte dem Nationalrat und der interessierten Öffentlichkeit keine umfassenden Informationen über die Art und Anzahl der Begünstigungen³ im Körperschaftsteuerrecht. Der RH hatte daher dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 4) empfohlen, die Wirkungen⁴ der Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik

¹ Gemäß § 47 Abs. 3 bis 5 BHG 2013 hat die Bundesregierung dem Nationalrat jährlich eine zahlenmäßige Übersicht (Förderungsbericht) über die im vorangegangenen Finanzjahr

1. aus Bundesmitteln gewährten direkten Förderungen (§ 30 Abs. 5), ausgenommen Bezugs- und Pensionsvorschüsse, und
2. geleisteten Einzahlungsverzichte des Bundes, die einer natürlichen oder juristischen Person für eine von dieser in ihrer Eigenschaft als Träger von Privatrechten erbrachte Leistung, an der ein vom Bund wahrzunehmendes öffentliches Interesse besteht, durch Ausnahmeregelungen von den allgemeinen abgabenrechtlichen Bestimmungen gewährt wurden (indirekte Förderungen) spätestens bis zum Ablauf des dem Berichtsjahr folgenden Finanzjahres vorzulegen.

² Parlamentarische Materialien zu § 54 BHG 1986, 877 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XVI. GP. In weiterer Folge enthielten § 47 Abs. 3 bis 5 BHG 2013 die terminologisch angepassten Bestimmungen des im § 54 BHG 1986 geregelten Förderungsberichtes, Erläuternde Regierungsvorlage 480 BlgNR 24. GP.

³ Als Steuerbegünstigung ist jede legale Maßnahme zu verstehen, die eine Minderung der Steuerlast bewirkt.

⁴ Im Vorbericht wurde der Begriff „Wirkungen“ nicht im Sinne der Wirkungsorientierung gemäß BHG 2013 verwendet. Die wirkungsorientierte Steuerung soll seit 2013 die zu erreichenden Ziele, die dazu bereitgestellten Ressourcen und die damit zu erzielenden Wirkungen veranschaulichen.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte zu erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat möglichst detailliert zu berichten.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF mitgeteilt, dass der Förderungsbericht grundlegend überarbeitet und ab dem Jahr 2014 in seiner überarbeiteten Form dem Nationalrat übermittelt würde. Mit diesem Bericht könne den Anregungen des RH nachgekommen werden.

(3) a) Der RH stellte nunmehr fest, dass sich die Darstellung der indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen) in den Förderungsberichten der Bundesregierung bereits ab der Berichtslegung für das Jahr 2012 im Vergleich zu den Vorjahren geändert hatte.

Für das Körperschaftsteuerrecht stellten sich die Änderungen wie folgt dar: (Ein leeres Feld bedeutet, dass die Kategorie im jeweiligen Förderungsbericht nicht ausgewiesen war.)

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Tabelle 1: Förderungsberichte der Bundesregierung ab 2010 – indirekte Förderungen (Steuerbegünstigungen) nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988

Körperschaftsteuergesetz 1988	Begünstigung	Förderungsbericht 2010			Förderungsbericht 2011			Förderungsberichte ab 2012			
		2008	2009	2010	2009	2010	2011	2010	2011	2012	
		2011	2012	2013	2012	2013	2014				
indirekte Förderungen (Steuerbegünstigungen)											
in Mio. EUR											
§ 5	Befreiungen	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.				
§ 5 Z 3	Befreiung von Bürgschaftsgesellschaften							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 5	Befreiung von Personengesellschaften in Angelegenheiten der Bodenreform							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 6	Befreiung von Körperschaften, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke dienen							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 7 i.V.m. § 6	Befreiung für Pensions-, Unterstützungs- und Mitarbeitervorsorgekassen							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 8	Befreiung für kleine Versicherungsvereine							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 9	Befreiung für bestimmte Agrargenossenschaften							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 10 i.V.m. § 6a	Befreiung für gemeinnützige Bauvereinigungen							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 11 und § 13	Besteuerung von Privatstiftungen							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 12	Befreiung für gesellschaftliche Veranstaltungen von Körperschaften öffentlichen Rechts							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 5 Z 13	Befreiung für kollektivvertragsfähige Berufsvereinigungen							k.A.	k.A.	k.A.	
§ 9	Gruppenbesteuerung (bei ersatzloser Streichung)	450	450	450	k.A.	k.A.	450	k.A.	k.A.	k.A.	
§ 10	Beteiligungsertragsbefreiung, Internationale Schachtelbeteiligungen	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	
§ 13	Rückvergütungen bei Verbrauchergenossenschaften	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.				
§ 23 Z 1	Sanierungsgewinn	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.	k.A.				
§ 23 Z 2	Tariffreibetrag bei gemeinnützigen Rechtsträgern	5	5	5	5	5	5				
§ 23	Freibetrag für begünstigte Zwecke							k.A.	k.A.	k.A.	
Gesamt		455	455	455	5	5	455	k.A.	k.A.	k.A.	
				6 Kategorien				6 Kategorien			
								13 Kategorien			

Quellen: Förderungsberichte der Bundesregierung 2010 bis 2014

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Somit erhöhte das BMF ab dem Förderungsbericht 2012 den Ausweis der Anzahl indirekter Förderungen (Steuerbegünstigungen) nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988⁵ von sechs auf 13 Kategorien. Ab 2012 fehlten bei allen 13 ausgewiesenen indirekten Förderungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 entsprechende Zahlenangaben, obwohl solche zuvor bei zwei Kategorien angeführt waren.⁶

Im Förderungsbericht 2012 informierte das BMF über die neu gestaltete Darstellung der indirekten Förderungen. Als wesentlichste Neuerung nannte das BMF eine ausführliche Beschreibung der indirekten Förderungen, womit der Informationsgehalt wesentlich verbessert würde. Es informierte hingegen nicht über die Gründe, weshalb es ab 2012 keine einzige Zahlenangabe mehr für die indirekten Förderungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 auswies. Den Angaben des Förderungsberichts 2012 folgend unterblieb die Betragsangabe bei jenen Ausnahmeregelungen, bei denen „die für eine Schätzung notwendigen Unterlagen fehlten oder bei denen der Einnahmenausfall unerheblich war“.⁷ Da bei einer indirekten Förderung wie jener im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung im Ausmaß von 450 Mio. EUR – wie in den Jahren bis 2011 ausgewiesen – nicht von einem „unerheblichen Einnahmenausfall“ auszugehen war, konnte demnach eine Betragsangabe nur wegen fehlender Unterlagen unterbleiben. Das BMF begründete im Förderungsbericht jedoch nicht, weshalb für die Jahre bis 2011 die erforderlichen Unterlagen offenbar vorlagen, ab 2012 jedoch nicht mehr.

Mit den Förderungsberichten ab 2012 gab das BMF mehr Kategorien für Steuerbegünstigungen im Körperschaftsteuerrecht an als noch bis zum Jahr 2011, es ließ die Berichtsadressaten jedoch völlig im Unklaren über das Ausmaß der finanziellen Wirkungen. Obwohl indirekte Förderungen (Steuerbegünstigungen) nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 gewährt wurden, erhielt der Nationalrat vom zuständigen Ressort somit trotz einer gesetzlichen Vorgabe im Bundeshaushaltsgesetz 2013 (BHG 2013)⁸ keinerlei Angaben über deren Höhe.

b) Gemäß § 1 des Transparenzdatenbankgesetzes 2012⁹ diente das Transparenzportal u.a. der Darstellung von bestimmten Leistungen, wie etwa von ertragsteuer-

⁵ Bundesgesetz vom 7. Juli 1988 über die Besteuerung des Einkommens von Körperschaften (Körperschaftsteuergesetz 1988), BGBl. Nr. 401/1988 i.d.g.F.

⁶ Obwohl der Förderungsbericht 2010 noch indirekte Förderungen im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung von jeweils 450 Mio. EUR auswies, fehlten im folgenden Förderungsbericht für 2011 die Zahlenangaben für 2009 und 2010; für 2011 wies das BMF jedoch wieder den Betrag von 450 Mio. EUR aus. In den nachfolgenden Förderungsberichten fehlten auch zur Gruppenbesteuerung die Zahlenangaben.

⁷ Förderungsbericht der Bundesregierung 2012, S. 10

⁸ § 47 Abs. 3 bis 5 BHG 2013, BGBl. I Nr. 139/2009 i.d.g.F.

⁹ Bundesgesetz über eine Transparenzdatenbank (Transparenzdatenbankgesetz 2012 – TDBG 2012), BGBl. I Nr. 99/2012 i.d.g.F.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



lichen Ersparnissen. Darunter fielen gemäß § 7 leg. cit. u.a. die Zurechnung von Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder im Rahmen der Gruppenbesteuerung gemäß § 9 Abs. 6 Z 6 Körperschaftsteuergesetz 1988 und der Freibetrag für begünstigte Zwecke gemäß § 23 Körperschaftsteuergesetz 1988.

Auf Ersuchen des RH stellte das BMF eine Auswertung nach der Systematik des Transparenzdatenbankgesetzes 2012 hinsichtlich der ertragsteuerlichen Ersparnisse nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 für das Veranlagungsjahr 2013 mit folgendem Ergebnis zur Verfügung:

Tabelle 2: Transparenzdatenbank – ertragsteuerliche Ersparnisse nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988; 2013

ertragsteuerliche Ersparnisse	2013
	in Mio. EUR
Berücksichtigung von Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder	546,44
Freibetrag für begünstigte Zwecke	3,21
Gesamt	549,65

Quelle: BMF

Die in der Transparenzdatenbank ausgewiesenen ertragsteuerlichen Ersparnisse zum Körperschaftsteuergesetz 1988 mit rd. 550 Mio. EUR standen im Gegensatz zu den vom BMF zu verfassenden¹⁰ Förderungsberichten der Bundesregierung ab 2012, in denen überhaupt kein Betrag für die entsprechenden Einnahmenverzichte aufschien.

2.2

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, die Wirkungen der Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte zu erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat möglichst detailliert zu berichten. Es änderte zwar die Förderungsberichte ab 2012 – im Vergleich zu den Vorberichten – im Kapitel über die indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen), indem mehr Kategorien von Steuerbegünstigungen ausgewiesen wurden, machte jedoch nunmehr überhaupt keine Angaben mehr zu Einnahmenverzichten, und damit zu den finanziellen Wirkungen im Zusammenhang mit indirekten Förderungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988.

Der RH kritisierte, dass das BMF seiner haushaltsrechtlich normierten Informatiopspflicht bei den indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen) gegenüber dem Nationalrat nicht ausreichend nachkam, weil die Förderungsberichte ab 2012 keine

¹⁰ § 47 Abs. 5 BHG 2013

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

Zahlenangaben zu den indirekten Förderungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 enthielten und somit hinsichtlich der Auswirkungen dieser Förderungen keinerlei Informationsgehalt besaßen; damit lösten sie zudem den Anspruch der Förderungsberichte nicht ein, „als wesentliche Beurteilungsgrundlage für budget- und konjunkturpolitische Entscheidungen“¹¹ zu dienen.

Die fehlenden Quantifizierungen in den Förderungsberichten ab 2012 für Steuerausfälle nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 waren unverständlich, weil das BMF selbst nach der Systematik des Transparenzdatenbankgesetzes 2012 ertragsteuerliche Ersparnisse für 2013 von rd. 550 Mio. EUR bekannt gab.

Der RH empfahl dem BMF daher neuerlich, die Wirkungen der Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte zu erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat möglichst detailliert zu berichten. Weiters wären diese Angaben mit den Werten in der Transparenzdatenbank so weit wie möglich abzugleichen.

2.3

Laut Stellungnahme des BMF übermittelte es dem Nationalrat jährlich einen Förderungsbericht. Ab dem Jahr 2014 sei dieser in Form und Inhalt überarbeitet worden. Ein Abgleich der Daten des Förderungsberichts mit den in der Transparenzdatenbank veröffentlichten Werten sei vor allem aufgrund des zeitlichen Aspektes schwierig: In der Transparenzdatenbank würden die aufgrund des Veranlagungsverfahrens übermittelten Daten angezeigt, was eine mehrjährige Zeitspanne zwischen dem Ende des betroffenen Kalenderjahres und der relativ vollständigen Abbildung des gesamten Begünstigungsvolumens in der Transparenzdatenbank bedinge. Im Förderungsbericht seien hingegen Quantifizierungen des Steuerausfalls der letzten drei Kalenderjahre vor dem Jahr der Berichtserstellung unter Simulation vollständiger Veranlagung enthalten, um möglichst valide Aussagen über das finale Fördervolumen treffen zu können. Es müsse dafür auf Schätzungen zurückgegriffen werden, weil Veranlagungsdaten zum Zeitpunkt der Publikation der Förderungsberichte – insbesondere im Bereich der Körperschaftsteuer – nur sehr unvollständig vorhanden seien.

2.4

Der RH stellte gegenüber dem BMF klar, dass dessen in der Stellungnahme angeführten Feststellungen unbestritten zutrafen. Er entgegnete, dass diese allerdings nicht die Kritik des RH entkräf teten, wonach das BMF – mangels Zahlenangaben zu den indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen) nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 – seiner haushaltsrechtlich normierten Informationspflicht gegen-

¹¹ Parlamentarische Materialien zum BHG 1986, 877 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XVI. GP

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



über dem Nationalrat nicht ausreichend nachkam. Der RH verblieb daher bei seiner Kritik und Empfehlung.

Im Hinblick auf einen Abgleich der Daten zwischen den Förderungsberichten der Bundesregierung und der Transparenzdatenbank entgegnete der RH dem BMF, dass die Stellungnahme des BMF die Notwendigkeit einer Vereinheitlichung sämtlicher Informationen aus beiden Bereichen verdeutlichte, um eine größtmögliche Verwaltungsvereinfachung – unter Beibehaltung der gewünschten Transparenz – zu erzielen.

3.1

(1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 4) empfohlen, bei allenfalls notwendigen Schätzungen der Wirkungen von Steuerbegünstigungen für die Angaben zu den indirekten Förderungen in den Förderungsberichten des Bundes die Schätzungsmethoden offenzulegen und bei unsicherer Datenlage eine statistische Bandbreite anzugeben.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF auf seine Stellungnahme zum Prüfungsresultat verwiesen. Demnach sei die Ermittlung von Steuerbegünstigungen de facto immer eine Schätzung, selbst in jenen Fällen, in denen eine umfassende Datenlage, z.B. Erklärungs- oder Bescheiddaten, vorhanden sei. Eine Überarbeitung des Förderungsberichts sei ohnedies geplant. Eine Anreicherung des Förderungsberichts um „Schätzungsmethoden“ würde den Bericht in unnötiger Weise aufblähen, weil im Zuge der wirkungsorientierten Folgenabschätzung ohnedies eine umfangreichere Beschreibung der finanziellen Wirkungen vorgesehen sei.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF bei seiner Argumentation aus dem Nachfrageverfahren bzw. der seinerzeitigen Stellungnahme verblieb. Die Umsetzung der RH-Empfehlung würde nach den Angaben des BMF gegenüber dem RH die vorhandenen Ressourcen bei Weitem übersteigen und dem Bestreben effizienter sowie sparsamer Mittelverwendung in der Verwaltung zuwiderlaufen. Der Informationsgehalt über Steuerbegünstigungen würde nicht verbessert werden. Genaue Schätzungen würden eine Exaktheit vortäuschen, die nicht gegeben sei. Die Angabe statistischer Bandbreiten sei nicht möglich, weil bei „unsicherer Datenlage“ Daten, auf Grundlage derer statistische Bandbreiten abgeleitet werden könnten, nicht vorhanden seien.

3.2

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, bei allenfalls notwendigen Schätzungen für die Angaben zu den indirekten Förderungen (Steuerbegünstigungen) in den Förderungsberichten des Bundes die Schätzungsmethoden offenzulegen und bei unsicherer Datenlage eine statistische Bandbreite anzugeben. Die Förderungsberichte enthielten nach der Änderung der Darstellung (ab 2012; TZ 2) überhaupt

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



keine Betragsangaben mehr für indirekte Förderungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988.

Der RH kritisierte, dass das BMF für die in den Förderungsberichten ausgewiesenen Steuerbegünstigungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 die finanziellen Wirkungen – unabhängig ob exakt ermittelt oder geschätzt – nicht darstellte. Eine derartige Vorgangsweise war weder zweck- noch rechtmäßig, weil das BMF den gesetzlichen Auftrag des BHG 2013 zur Information der Abgeordneten zum Nationalrat hinsichtlich einer zahlenmäßigen Übersicht über die geleisteten Einnahmenverzichte des Bundes nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 nicht erfüllte.

Der RH hielt daher seine Empfehlung an das BMF aufrecht, bei allenfalls notwendigen Schätzungen der Wirkungen von Steuerbegünstigungen für die Angaben zu den indirekten Förderungen in den Förderungsberichten des Bundes die Schätzungsmethoden offenzulegen und bei unsicherer Datenlage eine statistische Bandbreite anzugeben.

Nachdem nunmehr keine Zahlen in den Förderungsberichten des Bundes im Zusammenhang mit dem Körperschaftsteuerrecht ausgewiesen waren, sollte das BMF – in Umsetzung des gesetzlichen Auftrages des BHG 2013 – bei allen Steuerbegünstigungen möglichst vollständig, zumindest geschätzt, über die geleisteten Einnahmenverzichte des Bundes betragsmäßig informieren.

3.3

Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, dass die Ermittlung von Steuerbegünstigungen de facto immer eine Schätzung sei, selbst in jenen Fällen, in denen eine umfassende Datenlage, z.B. durch Erklärungs- oder Bescheiddaten, vorhanden sei. Dies nicht zuletzt deshalb, weil Schätzungen in der Regel für Zeiträume erstellt würden, für die noch kein vollständiges Daten-Set vorliege. Eine Anreicherung des Förderungsberichts um „Schätzungsmethoden“ würde den Bericht in unnötiger Weise aufblähen. Die Angaben von „statistischen Bandbreiten“ seien in der Regel aufgrund fehlender Daten nicht möglich. Zudem würden sie eher zur Verwirrung beitragen als zusätzlichen Informationsgehalt liefern.

Der Förderungsbericht enthalte grundsätzlich quantitative Schätzungen der Förderwirkungen der jeweiligen Maßnahmen. Im Fall mehrerer Ausnahmeregelungen müsse jedoch die Quantifizierung entfallen, weil die dafür notwendige Datengrundlage fehle. Dazu sei anzuführen, dass die für eine lückenlose Darstellung notwendigen Daten aus verwaltungsökonomischen Gründen nicht in Steuererklärungen erfasst würden, um den Steuerpflichtigen sowie der Steuerverwaltung einen über-

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



mäßigen Verwaltungsaufwand zu ersparen. Eine Erhebung aller notwendigen Daten würde dem Ziel, die Verwaltungslasten zu senken, entgegenlaufen.

3.4

Der RH wies das BMF auf den Widerspruch hin, wonach es die finanziellen Auswirkungen von Steuerbegünstigungen „de facto immer“ schätzen würde, jedoch statistische Angaben dazu „in der Regel aufgrund fehlender Daten nicht möglich“ seien. Umso mehr wären die vom RH geforderten Schätzmethoden gegenüber dem Nationalrat offen zu legen.

Weiters wies der RH erneut kritisch darauf hin, dass das Körperschaftsteuerrecht zahlreiche Steuerbegünstigungen vorsah, zu denen das BMF ausnahmslos keine finanziellen Wirkungen quantifizierte, weil nach eigenen Angaben „die dafür notwendige Datengrundlage fehlt“. Damit konnte das BMF auch nicht evaluieren, ob die in diesem Zusammenhang gewünschten Effekte eintraten und ob die Steuerbegünstigungen dem Grunde und der Höhe nach überhaupt noch nötig waren. Ein automatischer Weiterbestand von Steuerbegünstigungen – weil Befristungen fehlten – ohne regelmäßige Klärung dieses zentralen Aspekts erachtete der RH jedoch weder als sparsam oder wirtschaftlich noch als zweckmäßig.

Ziele

4.1

(1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 5) empfohlen, für die Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht quantitative und qualitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festzulegen und die Ziele eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung und die Wirkungen überprüfen, aktiv steuern und gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF auf seine Stellungnahme zum Prüfungsresultat verwiesen. Demnach seien eine Kosten–Nutzen–Analyse sowie eine Evaluierung von gesetzlichen Maßnahmen für seit Jahresbeginn 2013 eingeführte Begünstigungen oder Änderungen bestehender Begünstigungen durch das BHG 2013 gesetzlich vorgesehen. Die Ziele der gesetzten Maßnahmen sowie die Indikatoren für deren Erreichung seien daher darzulegen und im Rahmen einer wirkungsorientierten Folgenabschätzung zu erfassen. Soweit möglich würden für die gesetzten Ziele und Maßnahmen messbare Indikatoren angeführt werden. Im Rahmen der Wirkungsfolgenabschätzung sei auch eine Evaluierung der Zielerreichung und der Wirkungen von Rechtsetzungsprozessen verbindlich vorgegeben. Diese Vorgaben würden vom BMF umgesetzt werden.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF bei seiner Argumentation aus dem Nachfrageverfahren bzw. der seinerzeitigen Stellungnahme verblieb, d.h. die Emp-

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

fehlungen des RH wurden nur bei neuen Gesetzesvorhaben umgesetzt, wie z.B. beim Gemeinnützigkeitspaket 2015¹², nicht jedoch bei bereits bestehenden Steuerbegünstigungen.

4.2 Das BMF setzte die Empfehlungen des RH teilweise um, für die Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht quantitative und qualitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festzulegen und die Ziele eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung und die Wirkungen überprüfen, aktiv steuern und gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können. Es nahm nur Bezug auf Gesetzesvorhaben ab 2013, legte jedoch nicht für die bereits bestehenden Steuerbegünstigungen quantitative und qualitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren fest und formulierte die Ziele für die bereits bestehenden Steuerbegünstigungen nicht eindeutig (**TZ 6**).

Der RH hielt daher seine Empfehlungen an das BMF aufrecht, auch für die – bereits bestehenden – Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht quantitative und qualitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festzulegen und die Ziele im Zusammenhang mit Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung und die Wirkungen überprüfen, aktiv steuern und gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können.

4.3 Laut Stellungnahme des BMF erfolge eine Kosten–Nutzen–Analyse sowie eine Evaluierung von gesetzlichen Maßnahmen für neu eingeführte Begünstigungen oder Änderungen bestehender Begünstigungen seit 2013. Für darüber hinaus bereits bestehende Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht erfolge – auch aus verwaltungsökonomischen Gründen – keine nachträgliche Festlegung von Zielvorgaben.

Eine Kosten–Nutzen–Analyse sowie eine Evaluierung von gesetzlichen Maßnahmen seien seit Jahresbeginn 2013 für neu eingeführte Begünstigungen oder Änderungen bestehender Begünstigungen durch das BHG 2013 gesetzlich vorgesehen („Wirkungsorientierte Folgenabschätzung – WFA“). Es sei jedoch darauf hinzuweisen, dass in vielen Fällen eine systematische, verfassungsrechtliche und/oder unionsrechtliche Verpflichtung bzw. Notwendigkeit für eine bestimmte Maßnahme bestehen könne. Für diese Bestimmungen stelle sich die Frage einer kritischen Evaluierung bzw. einer Abschaffung erst gar nicht. Diese Vorgaben würden vom BMF umgesetzt.

¹² Entwurf des BMWFW zu einem Bundesgesetz, mit dem ein Bundesgesetz über die Regelung des Bundes-Stiftungs- und Fondswesens (Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz 2015 – BStFG 2015) erlassen und das Einkommensteuergesetz 1988, das Körperschaftsteuergesetz 1988, das Grunderwerbsteuergesetz 1987, das Stiftungseingangssteuergesetz, die Bundesabgabenordnung, das Bundesgesetz über die Einräumung von Privilegien an nichtstaatliche Organisationen und das Gerichtsgebührengesetz geändert werden (Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 – GG 2015); http://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXV/I/_00889/index.shtml

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Eine zeitliche Befristung einer Begünstigung mache in vielen Fällen keinen Sinn, weil der gewünschte Lenkungseffekt nur dann erreicht werden könne, wenn sich die Steuerpflichtigen auf eine längerfristig gesicherte Dispositionsgeschäftsgrundlage verlassen könnten. In Bereichen, die eine längerfristige Disposition erfordern würden, könne eine gewünschte Anreizwirkung nur dann erzielt werden, wenn die Steuerpflichtigen über den gesamten Dispositionszeitraum mit einer stabilen Rechtslage rechnen könnten. Gerade im Bereich des Unternehmens- und Konzernsteuerrechts seien befristete Regelungen nur begrenzt sinnvoll, weil Investitionsentscheidungen sowie Entscheidungen über den Konzernaufbau einen längeren Planungszeitraum erfordern würden. Das BMF nehme die Empfehlung des RH, einer allfälligen Verlängerung von Begünstigungen – unter der Voraussetzung, dass diese befristet erlassen worden seien – eine Evaluierung voranzustellen, gerne auf.

4.4

Der RH entgegnete dem BMF, dass der weitaus größte Teil der bestehenden Steuerbegünstigungen im Körperschaftsteuerrecht vor der Einführung der haushaltrechtlich erforderlichen Evaluierungen von neuen rechtsetzenden Maßnahmen im Jahr 2013 in den Rechtsbestand Eingang fand. Deshalb erachtete der RH eine regelmäßige kritische Durchforstung sämtlicher Steuerbegünstigungen für notwendig, um die Erreichung der historischen Zielvorgaben anhand der Wirkungen und aktuellen Erfordernisse zu überprüfen und bei Bedarf erforderliche Änderungen zu initiieren.

Zur Frage der Befristung von Steuerbegünstigungen erneuerte der RH seine Empfehlung, derartige Bestimmungen generell nicht unbefristet in den Rechtsbestand aufzunehmen bzw. dort zu belassen, weil – wie die aktuelle Lage veranschaulichte – eine aktive und gezielte Steuerung durch das BMF verbunden mit der Übermittlung entscheidungswesentlicher Informationen an den Gesetzgeber fehlten.

5.1

(1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 5) empfohlen, in einem Gesamtkonzept festzulegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung und die Wirkungen der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF mitgeteilt, dass bereits bestehende Regelungen von der wirkungsorientierten Folgenabschätzung nicht erfasst seien. Aber auch die vor dem Jahr 2013 eingeführten Regelungen – auch im Bereich der Gruppenbesteuerung – würden einer laufenden, wenn auch nicht formalisierten Evaluierung unterzogen. Beispielsweise hätte der Gesetzgeber bereits mit der Änderung des Nachversteuerungstatbestands, der Implementierung des Verlustdeckels und der Einschränkung des räumlichen Anwendungsbereiches für Auslandsverluste auf „Amtshilfestaaten“ reagiert.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF kein Gesamtkonzept zu den Steuerbegünstigungen im Körperschaftsteuergesetz 1988 erstellte.

5.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, in einem Gesamtkonzept festzulegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung und die Wirkungen der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind. Ein derartiges Gesamtkonzept zu den bestehenden Steuerbegünstigungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 fehlte nach wie vor. Das Fehlen dieses Gesamtkonzepts und darauf aufbauender Evaluierungen bewirkte, dass das BMF daher keine Kenntnis darüber hatte, ob die zum Teil bereits sehr lange geltenden Steuerbegünstigungen immer noch benötigt wurden, um die ursprünglich beabsichtigten Ziele zu erreichen, oder ob der gänzliche Wegfall, Änderungen oder Alternativen zweckmäßiger wären.

Der RH hielt daher seine Empfehlung an das BMF aufrecht, in einem Gesamtkonzept festzulegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung und die Wirkungen der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind.

5.3 Laut Stellungnahme des BMF sehe das BHG 2013 für seit Jahresbeginn 2013 eingeführte Begünstigungen oder Änderungen bestehender Begünstigungen eine Kosten–Nutzen–Analyse sowie eine Evaluierung von gesetzlichen Maßnahmen gesetzlich vor („Wirkungsorientierte Folgenabschätzung – WFA“). Im Rahmen der WFA sei seit dem 1. Jänner 2013 festgelegt, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung und die Wirkung von rechtssetzenden Maßnahmen zu überprüfen seien.

5.4 Der RH stellte gegenüber dem BMF klar, dass die empfohlene Festlegung eines Gesamtkonzepts für sämtliche Steuerbegünstigungen, losgelöst von den erst seit 2013 geltenden Bestimmungen über die wirkungsorientierte Folgenabschätzung von neuen gesetzlichen Maßnahmen, zu verstehen war. Nach Ansicht des RH ist es die Aufgabe des zuständigen Fachressorts, des BMF, die mit dem bestehenden Steuerrechtsbestand verbundenen Wirkungen für die Bürger und den Fiskus regelmäßig zu erheben und dieses Wissen zu Steuerungszwecken zu verwenden. Daher hielt der RH seine Empfehlung weiter aufrecht.

6.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 5) empfohlen, regelmäßig und umfassend zu evaluieren, ob die Beibehaltung der Begünstigung zur Zielerreichung notwendig ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden bzw. ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF auf seine Stellungnahme zum Prüfungsergebnis verwiesen. Demnach seien eine Kosten–Nutzen–Analyse sowie eine Eva-

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



luierung von gesetzlichen Maßnahmen für seit Jahresbeginn 2013 eingeführte Begünstigungen oder Änderungen bestehender Begünstigungen durch das BHG 2013 gesetzlich vorgesehen. Die Ziele der gesetzten Maßnahmen sowie die Indikatoren für deren Erreichung seien daher darzulegen und im Rahmen einer wirkungsorientierten Folgenabschätzung zu erfassen. Im Rahmen der Wirkungsfolgenabschätzung sei auch eine Evaluierung der Zielerreichung und der Wirkungen von Rechtssetzungsprojekten verbindlich vorgegeben. Diese Vorgaben würden vom BMF umgesetzt werden.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF keine Evaluierungen der bestehenden Steuerbegünstigungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 durchgeführt hatte.

6.2

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, regelmäßig und umfassend zu evaluieren, ob die Beibehaltung der jeweiligen Begünstigung zur Zielerreichung notwendig ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden bzw. ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht. Es führte die empfohlenen Evaluierungen der bestehenden Steuerbegünstigungen nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 nicht durch.

Der RH hielt daher seine Empfehlung an das BMF aufrecht, regelmäßig und umfassend zu evaluieren, ob die Beibehaltung der Begünstigung zur Zielerreichung notwendig ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden bzw. ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht.

6.3

Das BMF verwies in seiner Stellungnahme auf seine Ausführungen zu **TZ 4** und **TZ 5**.

7.1

(1) Das BMF hatte keine Evaluierungen zur Beurteilung der Zielerreichung der Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht durchgeführt. Es hatte auch keine Beurteilung vorgenommen, ob die Steuerbegünstigungen den Mitteleinsatz in Form von Steuerausfällen rechtfertigten sowie geeignet, notwendig und angemessen waren, ihr Ziel und die beabsichtigten Wirkungen zu erreichen. Die fast ausschließlich unbefristete Geltung dieser Steuerbegünstigungen bewirkte, dass die Notwendigkeit der Beibehaltung nicht in regelmäßigen Abständen überprüft wurde. Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 5) daher empfohlen, darauf hinzuwirken, dass solche Evaluierungen vor einer allfälligen Verlängerung durchgeführt werden.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF mitgeteilt, dass einmal eingeführte Begünstigungen auch wieder rückgängig gemacht werden könnten, wenn begründete Argumente für deren Rückgängigmachung sprächen. Dies hätten die Änderungen

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



im Abgabenänderungsgesetz 2012¹³ gezeigt, wonach zur Verbesserung von Informations- und Kontrollmöglichkeiten der Finanzverwaltung, mit der auch eine Eindämmung des Verwaltungsaufwandes verbunden sein könne, der räumliche Anwendungsbereich der Gruppenbesteuerung auf Amtshilfestaaten eingeschränkt worden sei.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das Körperschaftsteuergesetz 1988 zur Zeit der Follow-up-Überprüfung keine befristeten Steuerbegünstigungen enthielt.

7.2

Da es im überprüften Zeitraum keine befristeten Steuerbegünstigungen im Körperschaftsteuergesetz 1988 gab, war eine Umsetzungsbeurteilung durch den RH hinsichtlich seiner Empfehlung, darauf hinzuwirken, dass Evaluierungen vor einer allfälligen Verlängerung durchgeführt werden, nicht möglich.

Der RH hielt seine Empfehlung an das BMF aufrecht, darauf hinzuwirken, dass Evaluierungen der Steuerbegünstigungen vor einer allfälligen Verlängerung durchgeführt werden.

7.3

Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, dass es die Empfehlung des RH gerne aufnehme, einer allfälligen Verlängerung von Begünstigungen – unter der Voraussetzung, dass diese befristet erlassen worden seien – eine Evaluierung voranzustellen. Es weise nochmals darauf hin, dass einmal – wenn auch nicht befristet – eingeführte „Begünstigungen“ auch wieder rückgängig gemacht werden könnten, wenn begründete Argumente für deren Rückgängigmachung sprächen. Dies würden die Änderungen im AbgÄG 2014 zeigen: Zur Verbesserung von Informations- und Kontrollmöglichkeiten der Finanzverwaltung, mit der auch eine Eindämmung des Verwaltungsaufwands verbunden sein könne, sei der räumliche Anwendungsbereich der Gruppenbesteuerung auf Amtshilfestaaten eingeschränkt worden. Als weiteres Beispiel im Bereich der Einkommensteuer könne das Auslaufen der sogenannten „Topf-Sonderausgaben“ angeführt werden, das durch das Steuerreformgesetz 2015/16 angeordnet worden sei.

7.4

Der RH wies darauf hin, dass das vom BMF erwähnte Auslaufen der „Topf-Sonderausgaben“ einer wiederholt ausgesprochenen Empfehlung des RH entsprach (siehe Reihe Bund 2007/6, 2010/2, 2013/3). Dies traf auch auf die Einschränkung des räumlichen Anwendungsbereiches der Gruppenbesteuerung auf Amtshilfestaaten zu (siehe Reihe Bund 2013/6).

¹³ Anmerkung RH: Abgabenänderungsgesetz 2012 – AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012 i.d.g.F.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Wirkungen

- 8.1**
- (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 6) empfohlen, umfassende Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen im Zusammenhang mit Steuerbegünstigungen regelmäßig durchzuführen.
 - (2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF auf seine Stellungnahme zum Prüfergebnis verwiesen. Demnach würde es in Zukunft verstärkt die verwendeten Sachargumente in den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage und im Vorblatt einer Regierungsvorlage erläutern und darstellen. Im Zuge der Evaluierung der Zielerreichung bzw. Maßnahmensexektion im Rahmen der wirkungsorientierten Folgenabschätzung werde die Stichhaltigkeit der verwendeten Sachargumente ebenfalls einer Überprüfung unterzogen werden.
 - (3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF bisher keine umfassenden Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen im Zusammenhang mit Steuerbegünstigungen im Körperschaftsteuerrecht durchführte.
- 8.2**
- Das BMF setzte die Empfehlung des RH, umfassende Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen im Zusammenhang mit Steuerbegünstigungen regelmäßig durchzuführen, nicht um, weil es bisher keine derartigen Maßnahmen setzte.
- Der RH hielt daher seine Empfehlung an das BMF aufrecht, umfassende Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen im Zusammenhang mit Steuerbegünstigungen regelmäßig durchzuführen.**
- 8.3**
- Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, dass bereits jetzt verstärkt die verwendeten Sachargumente in den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage und im Vorblatt einer Regierungsvorlage erläutert und dargestellt würden. Im Zuge der Evaluierung der Zielerreichung bzw. Maßnahmensexektion im Rahmen der „Wirkungsorientierten Folgenabschätzung – WFA“ werde die Stichhaltigkeit der verwendeten Sachargumente ebenfalls einer Überprüfung unterzogen und in Form eines Sammelberichts dem Nationalrat übermittelt.
- 8.4**
- Der RH stellte gegenüber dem BMF klar, dass die empfohlene regelmäßige Durchführung von umfassenden Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen im Zusammenhang mit Steuerbegünstigungen, losgelöst von den seit 2013 geltenden Bestimmungen über die „Wirkungsorientierte Folgenabschätzung – WFA“, von neuen gesetzlichen Bestimmungen zu verstehen war, und verwies auf seine Gegenäußerung zu **TZ 5**.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Verwaltungsaufwand

9.1

(1) Der RH hatte im Vorbericht kritisiert, dass zahlreiche Gesetzesnovellen mit immer umfangreicherem und detaillierteren Bestimmungen zu einer wachsenden Verkomplizierung des Körperschaftsteuerrechts und damit zu einem zeitaufwendigen und teuren Vollzug geführt hatten. Der RH hatte daher dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 8) empfohlen, die bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten und zu evaluieren, mit dem Ziel, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Körperschaftsteuerrecht hinzuwirken. Dies würde den Abgabepflichtigen die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF mitgeteilt, dass das Regierungsprogramm 2013 bis 2018¹⁴ für eine Steuerstrukturreform ausdrücklich vorsehe, Ausnahmen und Begünstigungen auf ökonomische bzw. soziale Wirkungen zu prüfen. Daher sei eine Steuerreformkommission eingesetzt worden, mit der Aufgabe, die Regelungen des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sowie des Einkommensteuergesetzes 1988 in Hinblick auf eine künftige Steuerreform zu evaluieren. Im Übrigen hatte das BMF auf seine Stellungnahme zum Prüfungsergebnis verwiesen. Demnach verfolge es grundsätzlich das Ziel, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Körperschaftsteuergesetz hinzuwirken; es teile damit im Grundsatz die Empfehlung des RH zugrunde liegende Anschauung. Das BMF wies darauf hin, dass gerade im Körperschaftsteuergesetz 1988 der Gesetzgeber oftmals vor der Situation stehe, unionsrechtlichen Verpflichtungen nachkommen zu müssen.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass sich die Steuerreformkommission im Jahr 2014 nur mit den Begünstigungen im Einkommensteuerrecht, nicht jedoch mit jenen in der Körperschaftsteuer befasste. Konkrete Pläne für eine Evaluierung und Neukodifizierung des Körperschaftsteuerrechts bestanden nicht.

9.2

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, die bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten und zu evaluieren, mit dem Ziel, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Körperschaftsteuerrecht hinzuwirken, weil das Körperschaftsteuerrecht bisher weder evaluiert noch neu kodifiziert wurde.

¹⁴ Anmerkung RH: Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung, 2013 – 2018, 2013, S. 104

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Der RH hielt daher seine Empfehlung an das BMF aufrecht, die bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten und zu evaluieren, mit dem Ziel, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Körperschaftsteuerrecht hinzuwirken. Dies würde den Abgabepflichtigen die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen.

9.3

Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, grundsätzlich das Ziel zu verfolgen, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Körperschaftsteuergesetz hinzuwirken; es teile damit im Grundsatz die der Empfehlung des RH zugrunde liegende Anschauung. Es sei darauf hinzuweisen, dass gerade im Körperschaftsteuergesetz der Gesetzgeber oftmals unionsrechtlichen Verpflichtungen nachkommen müsse. So habe bspw. die Beteiligungsertragsbefreiung des Körperschaftsteuerrechts, in welcher der RH gleich mehrere Begünstigungen sehe, eine schrittweise Erweiterung aufgrund von unterschiedlichen externen Einflüssen erfahren. Aufgrund der Mutter–Tochter–Richtlinie selbst sowie einschlägiger Urteile des EuGH hätte für den Gesetzgeber immer wieder Handlungsbedarf bestanden. Diesen Einflüssen könne sich der österreichische Gesetzgeber nicht entziehen.

Im Bereich der Einkommensteuer sei bereits ein Schritt in die Richtung der vom RH übermittelten Empfehlung getan worden. Die Analyse bestehender Begünstigungen sei durch die Steuerreformkommission erfolgt, die Umsetzung der Empfehlungen durch das Steuerreformgesetz 2015/2016.

9.4

Anknüpfend an die Ausführungen des BMF zur Analyse von bestehenden Steuerbegünstigungen im Einkommensteuerrecht durch die Steuerreform–Kommission unter Vorsitzleitung des BMF erinnerte der RH daran, dass dieses Vorgehen ebenfalls einer Empfehlung des RH entsprach (siehe RH–Bericht „Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht“, Reihe Bund 2013/3) und bekräftigte seine Empfehlung zu den Steuerbegünstigungen im Körperschaftsteuerrecht, weil die Steuerreform–Kommission dieses bislang nicht evaluierte. Zum eingeschränkten Handlungsspielraum des BMF aufgrund der Einflüsse aus der EU entgegnete der RH, dass sich hierfür – insbesondere bei den Steuerbegünstigungen im Körperschaftsteuerrecht – auch entgegengesetzte Beispiele finden ließen, wie z.B. bei der österreichischen Regelung zur Gruppenbesteuerung, die im Vergleich zu anderen EU–Ländern sehr weiträumig gestaltet ist.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Gruppenbesteuerung

10.1

(1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 10) empfohlen, das österreichische System der Gruppenbesteuerung in Hinblick auf das damit verbundene Abgabenrisiko und den hohen Verwaltungsaufwand durch die Abgabenbehörden einer umfassenden Evaluierung zu unterziehen und im Interesse der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler eine Kosten–Nutzen–Analyse durchzuführen.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF auf seine Stellungnahme zum Prüfungsergebnis verwiesen. Demnach würden die Regelungen der österreichischen Gruppenbesteuerung zweifelsohne die Attraktivität des Wirtschaftsstandorts Österreich erhöhen und einen wichtigen Beitrag zur Standortpolitik Österreichs leisten. Dieser durch die Gruppenbesteuerung entstehende Standortvorteil sei im Sinne der vom RH vorgeschlagenen Kosten–Nutzen–Analyse nicht in seiner Gesamtheit konkret bezifferbar bzw. messbar. Daher greife eine Gegenüberstellung von Nutzen (Standortvorteil) und Kosten (Berücksichtigung ausländischer Verluste) zu kurz.

Weiters hatte das BMF mitgeteilt, dass das Gruppenbesteuerungsregime seit dem Abgabenänderungsgesetz 2014 eine zusätzliche Schranke bei der Berücksichtigung von Auslandsverlusten kenne. Diese soll verhindern, dass ausländische Verluste zu mehr als 75 % des inländischen „konsolidierten“ Gruppenergebnisses berücksichtigt werden können.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF weder eine umfassende Evaluierung der Gruppenbesteuerung noch eine Kosten–Nutzen–Analyse durchführte. Es wirkte allerdings auf eine gesetzliche Einschränkung der Anerkennung von Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder hin (AbgÄG 2014) und führte anlassbezogene Einzelauswertungen (z.B. Beantwortungen von parlamentarischen Anfragen¹⁵) im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung durch.

10.2

Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, das österreichische System der Gruppenbesteuerung in Hinblick auf das damit verbundene Abgabenrisiko und den hohen Verwaltungsaufwand durch die Abgabenbehörden einer umfassenden Evaluierung zu unterziehen und im Interesse der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler eine Kosten–Nutzen–Analyse durchzuführen. Punktuelle gesetzliche Änderungen oder anlassbezogene Einzelauswertungen, wie bspw. im Zusammenhang mit Beantwortungen von parlamentarischen Anfragen, konnten nicht als umfassende Evaluierung und Kosten–Nutzen–Analyse des Systems der Gruppenbesteuerung gelten.

¹⁵ z.B. parlamentarische Anfrage vom 26. November 2014, 3194/J XXV. GP und Beantwortung vom 23. Jänner 2015, 3043/AB

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Der RH hielt daher seine Empfehlung an das BMF aufrecht, das österreichische System der Gruppenbesteuerung in Hinblick auf das damit verbundene Abgabenrisiko und den hohen Verwaltungsaufwand durch die Abgabenbehörden einer umfassenden Evaluierung zu unterziehen und im Interesse der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler eine Kosten–Nutzen–Analyse durchzuführen.

10.3

Laut Stellungnahme des BMF würden die Regelungen der österreichischen Gruppenbesteuerung zweifelsohne die Attraktivität des Wirtschaftsstandorts Österreich erhöhen und einen wichtigen Beitrag zur Standortpolitik Österreichs leisten. Dieser durch die Gruppenbesteuerung entstehende Standortvorteil sei im Sinne der vom RH vorgeschlagenen Kosten–Nutzen–Analyse nicht in seiner Gesamtheit konkret beziffer– bzw. messbar. Daher greife eine Gegenüberstellung von Nutzen (Standortvorteil) und Kosten (Berücksichtigung ausländischer Verluste) zu kurz. Das Gruppenbesteuerungssystem bestünde nicht allein aus der Berücksichtigung von ausländischen Verlusten.

Zudem sei darauf hinzuweisen, dass der Gesetzgeber das Gruppenbesteuerungssystem durchaus einer laufenden „Evaluierung“ unterziehe. Im Jahr 2009 habe er mit dem Nachversteuerungstatbestand des „wirtschaftlichen Ausscheidens“ von ausländischen Gruppenmitgliedern auf die Möglichkeit der ungewollten Ausnutzung des Spielraums hinsichtlich der Nachversteuerung reagiert.

Auch die gesetzliche Implementierung des Verlustdeckels im Jahr 2012 sei als Reaktion des Gesetzgebers auf identifizierte Probleme im Zusammenhang mit Verlusthereinnahme und Nachversteuerung zu sehen. Darüber hinaus sei auf die gesetzlichen Änderungen hinsichtlich der Berücksichtigung von Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder durch das AbgÄG 2014 hinzuweisen: Seit dem AbgÄG 2014 kenne das Gruppenbesteuerungsregime neben dem Verlustdeckel eine zusätzliche Schranke bei der Berücksichtigung von Auslandsverlusten. Diese solle Fällen vorbeugen, in denen trotz hoher inländischer Gewinne das Gruppenergebnis aufgrund der Auslandsverluste negativ sei. Künftig solle dies verhindert werden, indem ausländische Verluste zu maximal 75 % des inländischen „konsolidierten“ Gruppenergebnisses berücksichtigt werden können.

10.4

Der RH erinnerte das BMF daran, dass die Ergebnisse einer umfassenden Evaluierung und Kosten–Nutzen–Analyse als nachvollziehbare Entscheidungs– und Argumentationshilfe dienen könnten; pauschale Aussagen über das österreichische Gruppenbesteuerungssystem, wie dass dieses „zweifelsohne die Attraktivität des Wirtschaftsstandorts Österreichs erhöht“, wären dann nachvollziehbar. Gleichzeitig dienen Analysewerte der Kontrolle, um rechtzeitig Abweichungen von gewünschten Zielen zu erkennen. Weiters wies der RH das BMF darauf hin, dass die bisherige Vorgehensweise dazu führte, dass es bislang in mehreren Teilschritten auf unerwünschte

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Wirkungen der Gruppenbesteuerung mit Änderungen reagieren musste. Der RH verblieb daher bei seiner Kritik und bekräftigte seine Empfehlung erneut.

11.1

(1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 12) empfohlen, darauf hinzuwirken, künftig ausländische Gruppenmitglieder – außerhalb des EU/EWR-Raums – nur dann in einer Unternehmensgruppe zuzulassen, wenn mit dem betreffenden Staat eine umfassende Amtshilfe besteht.

(2) Im Nachfrageverfahren hatte das BMF mitgeteilt, dass es – im Sinne der Empfehlung des RH – seit dem 1. März 2014 nur noch möglich sei, ausländische Körperschaften in die Unternehmensgruppe einzubeziehen, wenn mit ihrem Ansässigkeitsstaat eine umfassende Amtshilfe bestünde. Jene Gruppenmitglieder, die die Voraussetzungen der umfassenden Amtshilfe nicht erfüllten, würden mit 1. Jänner 2015 aus der Unternehmensgruppe ausscheiden; noch nachversteuerungshängige Verluste würden im Inland nachversteuert.

(3) a) Der RH stellte nunmehr fest, dass das Abgabenänderungsgesetz 2014¹⁶ eine Einschränkung bei ausländischen Gruppenmitgliedern vorsah: Ein ausländisches Gruppenmitglied konnte gemäß § 9 Abs. 2 Körperschaftsteuergesetz 1988 nur mehr dann Mitglied einer österreichischen Unternehmensgruppe sein, wenn die Körperschaft in einem Mitgliedstaat der EU oder in einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe bestand, ansässig war. Diese neue Bestimmung trat mit 1. März 2014 in Kraft.¹⁷ Ausländische Gruppenmitglieder, die die neuen Voraussetzungen nicht mehr erfüllten, schieden am 1. Jänner 2015 aus der Unternehmensgruppe aus.

Das BMF bezifferte gemäß seinen Erläuterungen zur Regierungsvorlage die finanziellen Wirkungen dieser Einschränkung mit jährlichen Mehreinzahlungen von 100 Mio. EUR ab 2015 im Vergleich zum Aufkommen des Jahres 2012.¹⁸

b) Einer parlamentarischen Anfragebeantwortung des BMF vom 23. Jänner 2015¹⁹ und vom 21. April 2016²⁰ zufolge schieden zum 1. Jänner 2015 122 ausländische Gruppenmitglieder aus, mit deren Ansässigkeitsstaat keine umfassende Amtshilfe

¹⁶ Abgabenänderungsgesetz 2014 – AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 13/2014

¹⁷ § 26c Z 45 lit. a des Körperschaftsteuergesetzes 1988 i.d.F. des Abgabenänderungsgesetzes 2014

¹⁸ Vorblatt zur Regierungsvorlage über ein Abgabenänderungsgesetz 2014, S. 6

¹⁹ 3043/AB vom 23. Jänner 2015 zu 3194/J (XXV. GP)

²⁰ 8035/AB vom 22. April 2016 zu 8326/J (XXV. GP)

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



bestand. Dadurch kam es – mangels anderer Gruppenmitglieder – zur Beendigung von zwei Unternehmensgruppen.

- 11.2** Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, darauf hinzuwirken, künftig ausländische Gruppenmitglieder – außerhalb des EU/EWR–Raums – nur dann in einer Unternehmensgruppe zuzulassen, wenn mit dem betreffenden Staat eine umfassende Amtshilfe besteht, weil das Körperschaftsteuergesetz 1988 ab 1. März 2014 die vom RH empfohlenen Beschränkungen für ausländische Gruppenmitglieder – umfassende Amtshilfe mit dem Ansässigkeitsstaat – vorsah.
- 12.1**
- (1) Der RH hatte in seinem Vorbericht darauf hingewiesen, dass die Rechtsgrundlagen über die Gruppenbesteuerung bereits zu vollziehen waren, obwohl das BMF aufgrund der Komplexität der Normen und deren Umsetzung das elektronische Veranlagungsverfahren noch längere Zeit nicht in vollem Umfang zur Verfügung stellen konnte. Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 15) empfohlen, dass das BMF im Gesetzwerdungsprozess darauf hinwirken sollte, dass neue Steuervorschriften sowohl rechtzeitig als auch möglichst einfach elektronisch umgesetzt werden können. Dies würde die verstärkte Einbindung aller von einer Umsetzung betroffenen Abteilungen im BMF erfordern.
 - (2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass jede gesetzliche Maßnahme im Rahmen der Erstellung einer Regierungsvorlage bereits derzeit auf ihre Umsetzung in einem elektronischen Verfahren überprüft werde. Die möglichst einfache und rasche Umsetzbarkeit der geplanten Maßnahme sei dabei ein äußerst wichtiger Aspekt des Gesamtprojekts. In eine Kosten–Nutzen–Analyse bei der Umsetzung gesetzlicher Maßnahmen würden auch die Möglichkeiten der Implementierung einer elektronischen Abwicklung einfließen.
 - (3) Der RH stellte nunmehr fest, dass im überprüften Zeitraum die mit der Einführung neuer körperschaftsteuerrechtlicher Regelungen befassten BMF–Abteilungen bei Gesetzesvorhaben bereits frühzeitig eingebunden waren, wie z.B. im Falle des Abgabenänderungsgesetzes 2014, um sicherzustellen, dass neue Steuervorschriften sowohl rechtzeitig als auch möglichst einfach elektronisch umgesetzt werden konnten.
- 12.2** Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, darauf hinzuwirken, neue Steuervorschriften sowohl rechtzeitig als auch möglichst einfach elektronisch umsetzen zu können, weil die betroffenen BMF–Abteilungen bereits frühzeitig in neue Gesetzesvorhaben eingebunden waren.
- 13.1**
- (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 26) empfohlen, in Hinblick auf das hohe Abgabenrisiko bei Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder ein Maßnahmenpaket umzusetzen, wie etwa die Festlegung von

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



- Mindestfordernissen für Abgabepflichtige hinsichtlich der zu übermittelnden Unterlagen;
- verpflichtenden Angaben zum steuerlichen Ergebnis für jedes ausländische Gruppenmitglied in der Steuererklärung, getrennt nach aus- und inländischem Steuerrecht;
- klaren Abgrenzungen von Kontrolltätigkeiten bei Innen- und Außenprüfungen;
- Hilfestellungen des BMF für die Kontrolle der Verluste (z.B. Leitfaden, Checkliste);
- Nutzung der elektronischen Akteninfo („Verlustdatenbank“) für die elektronische Risikoauswahl.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass Leitfäden, Informations schreiben und Richtlinien eine einheitliche Vorgehensweise der Finanzämter sicherstellen sollten. Insbesondere die Körperschaftsteuerrichtlinien würden als umfassender Informationsbehelf dienen. Im Jahr 2013 seien die Körperschaftsteuerrichtlinien gesamthaft aktualisiert, umfassend überarbeitet und neu verlautbart worden. Um eine bessere und verständlichere Handhabung sei das BMF gerade im Bereich der Gruppenbesteuerung bemüht; die Körperschaftsteuerrichtlinien würden dazu zahlreiche veranschaulichende Beispiele enthalten.

Zu den vom RH im Vorbericht aufgezeigten Problemen im Zusammenhang mit ausländischen Rechnungsabschlüssen und der Verlustverwertung merkte das BMF an, dass die einheitliche Vorgehensweise bei der Umrechnung ausländischer Verluste auf österreichisches Abgabenrecht durch eine – noch zu veröffentlichte – „Umrechnungs–Checkliste“ künftig verbessert werden solle. Weiche das ausländische Steuerrecht erheblich vom österreichischen Steuerrecht ab, sei auf einen nach internationalen Standards zu erstellenden Einzelabschluss des ausländischen Gruppenmitglieds als Ausgangspunkt für eine Umrechnung abzustellen.

Die elektronische Evidenzierung der ausländischen Verluste sei rückwirkend ab 2005 in der Karteikarte „Ausländische Verluste“ umgesetzt worden. Die in den einzelnen Jahren entstandenen und nachversteuerten Verluste würden darin getrennt für jedes ausländische Gruppenmitglied dargestellt. Die ausgewiesenen Beträge würden ausschließlich aus den von den Steuerberatern, Steuerpflichtigen oder Finanzbediensteten eingegebenen Daten ermittelt und mit den in den Bescheiden ausgewiesenen Besteuerungsgrundlagen korrespondieren.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF zur Abdeckung des hohen Abgabenrisikos bei der Gruppenbesteuerung ein Maßnahmenpaket umsetzte. Den Finanzämtern stand z.B. in Bezug auf Mindestfordernisse für Abgabepflichtige hinsichtlich der zu übermittelnden Steuerunterlagen ein standardisierter Vorhalt mit auswählbaren Fragestellungen zur Verfügung. Weiters enthielten die Körperschaftsteuererklärungen seit 2012 verpflichtende Angabenfelder zum steuerlichen Ergebnis für jedes ausländische Gruppenmitglied (Beilage zur Körperschaftsteuererklärung K1g).

Das BMF stellte ferner den Abgabepflichtigen und den Finanzbediensteten eine Information für die Umrechnung von Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder in Form einer Checkliste²¹ in der Finanzdokumentation (Findok)²² zur Verfügung. Die Abgrenzungen von Kontrolltätigkeiten bei Innen- und Außenprüfungen waren ausreichend klar festgelegt.

Weiters stellte die Evidenzierung der Verluste ausländischer Gruppenmitglieder in der elektronischen Akteninfo („Verlustdatenbank“) – rückwirkend ab 2005 – eine Risikoinformation dar, die ab 2012 auch die Höhe des im Ausland erzielten Verlustes enthielt, wodurch der in Österreich maximal zulässige ausländische Verlust automatisiert geprüft werden konnte, und zur Qualität der Steuerverfahren beitrug.

13.2

Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, in Hinblick auf das hohe Abgabenrisiko bei Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder ein Maßnahmenpaket festzulegen, indem es eine Reihe von Schritten setzte, um diesem Risiko entgegenzuwirken (z.B. standardisierter Vorhalt für Finanzämter in Bezug auf Mindestfordernisse für Abgabepflichtige hinsichtlich der zu übermittelnden Steuerunterlagen, Pflichtfelder zum steuerlichen Ergebnis für jedes ausländische Gruppenmitglied in den Körperschaftsteuererklärungen ab 2012 (Beilage zur Körperschaftsteuererklärung K1g), Information des BMF zur Ergebnisumrechnung von Einzelabschlüssen ausländischer Gruppenmitglieder, Abgrenzungen von Kontrolltätigkeiten bei Innen- und Außenprüfungen, elektronische Evidenzierung der Verluste ausländischer Gruppenmitglieder rückwirkend ab 2005 in der elektronischen Akteninfo („Verlustdatenbank“)).

²¹ BMF-Information vom 4. April 2014, Ergebnisumrechnung von IAS/IFRS-Einzelabschlüssen ausländischer Gruppenmitglieder, GZ BMF-010203/0023-VI/6/2014

²² Die Findok ist das elektronische Rechts- und Fachinformationssystem der Finanzverwaltung.

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung

Schlussempfehlungen

14

Der RH stellte fest, dass das BMF von insgesamt 13 überprüften Empfehlungen drei vollständig, zwei teilweise und sieben nicht umsetzte. Die Umsetzung einer Empfehlung konnte der RH mangels eines Anwendungsfalls nicht überprüfen.

Umsetzungsgrad der Empfehlungen des Vorberichts (Reihe Bund 2013/6)					
Vorbericht		Follow-up-Überprüfung			
TZ	Empfehlungsinhalt	TZ	umgesetzt	teilweise umgesetzt	nicht umgesetzt
4	jährliche Erhebung der Wirkungen der Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht und Bericht darüber an den Nationalrat	2			X
4	Offenlegen der Methoden bei Schätzungen der Wirkungen von Steuerbegünstigungen; Angabe der statistischen Bandbreite bei unsicherer Datenlage	3			X
5	Festlegung quantitativer und qualitativer Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren für Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht	4		X	
5	eindeutige Formulierung der Ziele	4		X	
5	Gesamtkonzept zur Untersuchung der Wirkungen von Steuerbegünstigungen	5			X
5	regelmäßige und umfassende Evaluierung der Notwendigkeit der Begünstigungen, der Erreichung der beabsichtigten Wirkung und der Angemessenheit des Verwaltungsaufwands	6			X
5	Durchführung der Evaluierungen vor Verlängerung	7	nicht überprüfbar		
6	Durchführung regelmäßiger Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen von Steuerbegünstigungen	8			X
8	kritische Durchforstung und Evaluierung bestehender Begünstigungen	9			X
10	umfassende Evaluierung der Gruppenbesteuerung samt Kosten–Nutzen–Analyse	10			X
12	Hinwirken auf die Zulassung ausländischer Gruppenmitglieder in einer Unternehmensgruppe nur bei Bestehen einer umfassenden Amtshilfe mit dem betreffenden Staat	11	X		
15	Hinwirken auf rechtzeitige und einfache elektronische Umsetzung von neuen Steuervorschriften	12	X		
26	Umsetzung eines Maßnahmenpakets in Hinblick auf das hohe Abgabenrisiko bei Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder	13	X		

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



Aus Anlass der nunmehrigen Follow-up-Überprüfung hob der RH folgende Empfehlungen an das BMF hervor:

- (1) Das BMF sollte die Wirkungen der Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat möglichst detailliert berichten. ([TZ 2](#))
- (2) Das BMF sollte diese Angaben mit den Werten in der Transparenzdatenbank so weit wie möglich abgleichen. ([TZ 2](#))
- (3) Das BMF sollte bei allenfalls notwendigen Schätzungen der Wirkungen von Steuerbegünstigungen für die Angaben zu den indirekten Förderungen in den Förderungsberichten des Bundes die Schätzungsmethoden offenlegen und bei unsicherer Datenlage eine statistische Bandbreite angeben. ([TZ 3](#))
- (4) Nachdem nunmehr keine Zahlen in den Förderungsberichten des Bundes im Zusammenhang mit dem Körperschaftsteuerrecht ausgewiesen waren, sollte das BMF – in Umsetzung des gesetzlichen Auftrages des BHG 2013 – bei allen Steuerbegünstigungen möglichst vollständig, zumindest geschätzt, über die geleisteten Einnahmenverzichte des Bundes betragsmäßig informieren. ([TZ 3](#))
- (5) Das BMF sollte auch für die – bereits bestehenden – Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht quantitative und qualitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festlegen. ([TZ 4](#))
- (6) Das BMF sollte die Ziele im Zusammenhang mit Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht eindeutig formulieren, um die Zielerreichung und die Wirkungen überprüfen, aktiv steuern und gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können. ([TZ 4](#))
- (7) Das BMF sollte in einem Gesamtkonzept festlegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung und die Wirkungen der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind. ([TZ 5](#))
- (8) Das BMF sollte regelmäßig und umfassend evaluieren, ob die Beibehaltung der Begünstigung zur Zielerreichung notwendig ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden bzw. ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht. ([TZ 6](#))

Bericht des Rechnungshofes

Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht
mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung; Follow-up-Überprüfung



- (9) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass Evaluierungen der Steuerbegünstigungen vor einer allfälligen Verlängerung durchgeführt werden. (**TZ 7**)
- (10) Das BMF sollte umfassende Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen im Zusammenhang mit Steuerbegünstigungen regelmäßig durchführen. (**TZ 8**)
- (11) Das BMF sollte die bestehenden Begünstigungen kritisch durchforsten und evaluieren, mit dem Ziel, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Körperschaftsteuerrecht hinzuwirken. Dies würde den Abgabepflichtigen die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen. (**TZ 9**)
- (12) Das BMF sollte das österreichische System der Gruppenbesteuerung in Hinblick auf das damit verbundene Abgabenrisiko und den hohen Verwaltungsaufwand durch die Abgabenbehörden einer umfassenden Evaluierung unterziehen und im Interesse der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler eine Kosten–Nutzen–Analyse durchführen. (**TZ 10**)

Wien, im Jänner 2017

Die Präsidentin:

Dr. Margit Kraker