

Inhaltsverzeichnis

| | Seite |
|--|--------|
| Vorwort | V |
| Abkürzungsverzeichnis | XXI |
| Verzeichnis der abgekürzt zitierten Literatur | XXVII |
| Quellenverzeichnis | XXXIII |

1. Kapitel Einleitung

| | |
|---|----|
| I. Themenaufriss | 2 |
| II. Der Wandel im Abgabenverfahren | 4 |
| III. Compliance im Abgabenverfahren | 5 |
| A. Tax-Compliance | 5 |
| B. Herkunft | 6 |
| C. Kooperative Tax-Compliance | 6 |
| IV. Informationsasymmetrie als zentraler Baustein im Abgabenverfahren | 7 |
| A. Informationsasymmetrie | 7 |
| 1. Begriff und Bedeutung der Informationsasymmetrie | 7 |
| 2. Überwindung der Informationsasymmetrie | 9 |
| 3. Folgen von symmetrischen und asymmetrischen Informationen | 11 |
| B. Von der Informationsasymmetrie zur begleitenden Kontrolle | 14 |
| C. Co-operative-Compliance-Programme | 15 |
| V. Alternativen zur begleitenden Kontrolle | 16 |
| VI. Aufbau des Handbuches | 18 |

2. Kapitel

Von Co-operative-Compliance zu Horizontal Monitoring und zur begleitenden Kontrolle

| | |
|--|----|
| I. Internationaler Trend | 25 |
| A. Co-operative-Compliance-Programme und enhanced relationship | 25 |
| B. Co-operative-Compliance als internationaler Trend | 26 |
| C. OECD-Ergebnisse als Anknüpfung für die begleitende Kontrolle | 26 |
| 1. Unterschiedlicher Adressatenkreis | 26 |
| 2. Mitwirkungs- und Informationspflichten | 27 |
| 3. Erhöhung der Rechtssicherheit | 28 |
| 4. Rechts- und Planungssicherheit | 29 |
| 5. Gesamtbetrachtung | 29 |
| II. Erhöhte Steuerehrlichkeit in der begleitenden Kontrolle als zentrales Element | 30 |
| III. Frühzeitige Kenntnis unerwünschter Gestaltungsvarianten und Risikoverlagerung | 31 |
| IV. Ressourcenverlagerung | 33 |
| V. Veränderung des Informationsflusses | 34 |
| A. Allgemeines | 34 |
| B. Fokus: Transparenz Außenprüfungsauswahlkriterien | 35 |

| | |
|--|----|
| VI. Bedeutung von internen Steuerkontrollsystmen | 36 |
| VII. Interne Steuerkontrollsystme reduzieren finanzstrafrechtliche Risiken | 39 |
| VIII. Horizontal Monitoring: Erstmalige Einführung und Pilotprojekt | 42 |
| A. Das Pilotprojekt | 42 |
| B. Horizontal Monitoring und Rechtssicherheit | 44 |
| IX. Implementierung in den Regelbetrieb und Übergangsphase | 44 |
| A. Überblick | 44 |
| B. Lückenlose Überführung und Implementierungsprojekt | 45 |
| C. Die Übergangsphase im Detail | 47 |
| 1. Ziel: Lückenlose Überführung in die begleitende Kontrolle | 47 |
| 2. Voraussetzungen | 47 |
| 3. Sonderfall Privatstiftungen | 48 |
| 4. Zeitpunkt und Umfang der Voraussetzungserfüllung – Horizontal Monitoring versus begleitende Kontrolle | 49 |
| X. Internationaler Vergleich | 50 |
| A. Überblick | 50 |
| B. Niederlande | 50 |
| C. Australien | 52 |
| D. Deutschland | 53 |
| E. Italien | 54 |
| F. USA | 55 |
| XI. Conclusio und Ausblick | 56 |

3. Kapitel

Rechtsgrundlagen: Vom Living Paper zu den §§ 153a ff BAO

| | |
|---|----|
| I. Rechtsgrundlagen im Pilotprojekt Horizontal Monitoring | 59 |
| A. Living Paper als Grundlage im Pilotprojekt | 59 |
| B. Gesetzlicher Änderungsbedarf | 60 |
| C. Rechtliche Verankerung | 60 |
| II. Rechtsgrundlage der begleitenden Kontrolle | 61 |
| A. JStG 2018 | 61 |
| B. Novellierungen | 61 |
| 1. Das FORG | 61 |
| 2. Das StRefG 2020 | 62 |
| 3. Das 3. COVID-19-Gesetz | 62 |
| 4. Das 2. FORG | 63 |
| 5. Auswirkungen auf die Verfahrensbestimmungen der begleitenden Kontrolle | 63 |

4. Kapitel

Der Weg in die begleitende Kontrolle

| | |
|---|----|
| I. Überblick | 70 |
| II. Antragsvertragsverfahren | 72 |
| A. Mehrstufiges Verfahren | 72 |
| 1. Überblick und Antragstellung | 72 |
| 2. Antragstellung im Fall des Kontrollverbundes | 73 |
| 3. Gutachten über die Einrichtung eines internen Steuerkontrollsystms | 73 |
| 4. Zurückziehen des Antrages | 74 |
| 5. Mangelhafte Anträge | 75 |

| | |
|--|-----|
| B. Zuständigkeit seit 1. 1. 2021 | 75 |
| 1. Finanzamt für Großbetriebe | 75 |
| 2. Umsatz bzw Umsatzerlösgrenze | 75 |
| C. Antragsverfahren seit 1. 1. 2021 | 77 |
| 1. Überblick | 77 |
| 2. Verpflichtende Außenprüfung | 77 |
| 3. Steuerliche Zuverlässigkeit | 78 |
| 4. Verfügung des Wechsels in die begleitende Kontrolle | 80 |
| 5. Abweisung des Antrages | 80 |
| 6. Verfahren – Bescheidzustellung | 81 |
| 7. Verfahren – Rechtsmittelmöglichkeiten | 81 |
| 8. Rechtskraft des Bescheides versus Beginn der begleitenden Kontrolle | 81 |
| 9. Verfahrensverzögerungen | 82 |
| D. Mängelbehebungsverfahren | 82 |
| 1. Anwendbarkeit in der begleitenden Kontrolle | 82 |
| 2. Voraussetzungen für ein Mängelbehebungsverfahren | 83 |
| E. Nachträgliche Aufnahme in die begleitende Kontrolle bzw in den Kontrollverbund | 84 |
| 1. Voraussetzungen | 84 |
| 2. Verfahrensablauf | 84 |
| 3. Ergänzungsantrag vor rechtskräftiger Verfügung? | 84 |
| F. Antragsverfahren bis 31. 12. 2020 | 85 |
| 1. Überblick | 85 |
| 2. Verfahrensablauf im Überblick | 86 |
| 3. Die Verfügung des Wechsels in die begleitende Kontrolle | 88 |
| 4. § 153 d Abs 1 BAO idF JStG 2018 galt auch für einen einzelnen Unternehmer | 89 |
| III. Teilnahmevervoraussetzungen | 90 |
| A. Überblick und Begriffsbestimmung | 90 |
| 1. Überblick | 90 |
| 2. Begriffsbestimmung: Absolute und relative Teilnahmevervoraussetzung | 90 |
| a) Überblick | 90 |
| b) Absolute Teilnahmevervoraussetzungen | 90 |
| c) Relative Teilnahmevervoraussetzungen | 91 |
| B. Absolute Teilnahmevervoraussetzungen | 91 |
| 1. Überblick | 91 |
| 2. Inlandsbezug | 92 |
| 3. Unternehmereigenschaft und Antragstellung | 94 |
| 4. Kontrollverbund | 96 |
| a) Umfang des Kontrollverbundes | 96 |
| b) Definition Kontrollverbund | 96 |
| c) Konzentration der Zuständigkeit | 97 |
| d) Gestaltungsspielraum | 98 |
| e) Inländische und ausländische Mitglieder | 98 |
| 5. Führen von Büchern | 99 |
| 6. Steuerliche Unbescholtenseit | 100 |
| a) § 153 b Abs 4 Z 2 BAO | 100 |
| b) Zeitpunkt der Rechtskraft | 102 |
| c) Höhe der Strafe bzw Verbandsgeldbuße | 103 |
| d) Objektive Tatbestandsmerkmale | 103 |
| e) Subjektive Tatbestandsmerkmale | 104 |
| f) Verbände | 104 |
| g) Gestaltungsspielraum der Steuerpflichtigen | 105 |

| | |
|---|-----|
| 7. Größenkriterium bzw Branchenzugehörigkeit | 106 |
| a) Regelungshintergrund | 106 |
| b) Umsatzerlöse | 107 |
| aa) Umsatzgrenze und Zeitraum | 107 |
| bb) Umsatzerlöse iSd § 189 a Z 5 UGB | 107 |
| cc) Allgemeine Bedeutung des Größenkriteriums | 108 |
| dd) Rumpfwirtschaftsjahre | 108 |
| ee) Umsatzerlöse des gesamten Kontrollverbundes | 109 |
| ff) Ausländische Unternehmen | 110 |
| c) Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen | 110 |
| 8. Internes Steuerkontrollsyste | 111 |
| a) Überblick | 111 |
| b) Definition | 111 |
| c) Nachweiserbringung | 112 |
| d) Kontrollverbund | 112 |
| e) Legistische Entwicklung im Zeitablauf | 113 |
| C. Relative Teilnahmevoraussetzungen | 113 |
| 1. Überblick | 113 |
| 2. Steuerliche Zuverlässigkeit | 113 |
| a) Kriterien der steuerlichen Zuverlässigkeit im Überblick | 113 |
| b) Anhängige und noch nicht rechtskräftig abgeschlossene Finanzstrafverfahren .. | 115 |
| c) Positives Nachtatverhalten | 116 |
| d) Säumnis, Ratenzahlung und Stundungen | 117 |
| e) Auswirkung legistischer COVID-19-Maßnahmen im Abgabenverfahrensrecht | 117 |
| f) Feststellung im Jahr der Antragstellung durchgeführten Außenprüfung .. | 118 |
| g) Steuerliches Verhalten im Jahr der Antragstellung | 118 |
| h) Wirksamkeit des internen Steuerkontrollsyste | 119 |
| 3. Zusätzliche Kriterien nach der rechtskräftigen Verfügung des Wechsels der begleitenden Kontrolle sowie während der begleitenden Kontrolle | 119 |
| IV. „Gesamtantrag“ im Fall einer Organschaft | 120 |
| A. Vorbemerkungen | 120 |
| B. Ausgangslage: Berücksichtigung der Unternehmensgruppe und Organschaft in § 153 a bis § 153 g BAO | 121 |
| C. Analogie im Abgabenverfahren | 122 |
| D. Zulässigkeit der Analogie und Organschaft | 125 |
| E. De lege ferenda | 126 |
| F. Conclusio | 127 |
| G. Analogie im Hinblick auf den „Gesamtantrag“ im Fall einer Organschaft seit 1. 1. 2021 immer noch notwendig? | 127 |
| V. Kontrollverbund und Zwischengesellschaften | 128 |
| A. Zur Problemstellung | 128 |
| B. Vergleich zur Unternehmensgruppe nach § 9 KStG | 129 |
| C. Durchrechnung bei Zwischengesellschaften | 129 |
| 1. Überblick | 129 |
| 2. Durchrechnung bei Personengesellschaften | 130 |
| 3. Kein „absolutes Gebot“ zur Einbeziehung von Zwischengesellschaften | 131 |
| 4. Zu den Begriffen Kontrollverbund und verbundene Unternehmer | 133 |
| 5. Multiplikative Durchrechnung | 133 |
| 6. Grundprinzipien und Steuerungsmöglichkeit | 136 |

| | |
|--|-----|
| VI. Umfang der begleitenden Kontrolle | 137 |
| A. Allgemeines | 137 |
| B. Umfasste Abgabenarten von 1. 1. 2019 bis 31. 12. 2020 | 138 |
| C. Umfasste Abgabenarten ab 1. 1. 2021 | 139 |
| D. Auswirkungen auf die begleitende Kontrolle durch die Änderung des § 153 e Abs 1 BAO | 141 |
| 1. Überblick | 141 |
| 2. Noch kein Wechsel bis 1. 1. 2021 | 141 |
| 3. Wechsel vor 1. 1. 2021 verfügt | 142 |
| 4. Verschiebung durch das 3. COVID-19-Gesetz | 143 |
| E. COVID-19-Fördermaßnahmen | 144 |
| VII. Beginn der begleitenden Kontrolle | 145 |
| VIII. Rechte und Pflichten | 146 |
| IX. Internes Steuerkontrollsystem | 147 |
| A. Bedeutung und Hintergrund | 147 |
| 1. Überblick | 147 |
| 2. Pilotprojekt versus Regelbetrieb | 147 |
| 3. Bedeutung in der allgemeinen Vollzugspraxis | 148 |
| 4. Allgemeine Verpflichtungen zur Einführung von Kontrollsysteinen | 149 |
| B. Definition und Verpflichtung in der begleitenden Kontrolle | 150 |
| 1. Allgemeines internes Kontrollsystem | 150 |
| 2. Verpflichtung in der begleitenden Kontrolle | 151 |
| 3. Definition internes Steuerkontrollsystem | 151 |
| C. SKS-Prüfungsverordnung (SKS-PV) | 152 |
| D. Mehrere Gutachten zulässig? | 153 |
| E. Verantwortung und Implementierung | 155 |
| F. Regelmäßige Erneuerung | 156 |
| G. Prüfung des internen Steuerkontrollsysteins | 157 |
| 1. Erstprüfung | 157 |
| 2. Folgeprüfung | 157 |
| 3. Prüfung durch das Finanzamt für Großbetriebe | 158 |
| 4. Allgemeine Wirkung des internen Steuerkontrollsysteins | 160 |
| H. Abschließende Aspekte | 160 |
| X. Möglichkeit und Verpflichtung einer Außenprüfung | 162 |
| XI. Strafbefreiende Selbstanzeige im Zuge des Antragsverfahrens | 162 |

5. Kapitel

Während der begleitenden Kontrolle

| | |
|---|-----|
| I. Vorbemerkungen | 169 |
| II. Rechte und Pflichten nach § 153f BAO – Vorbemerkungen | 170 |
| A. Wechselseitige Rechte und Pflichten – Verhältnis zum bisherigen Abgabenverfahren | 170 |
| B. Inhalt der Rechte und Pflichten | 170 |
| III. Auftrag zur begleitenden Kontrolle | 171 |
| A. Inhalt und Verfahren | 171 |
| B. Verfahrensleitende Verfügung | 173 |
| C. Rechtsmittel | 173 |
| IV. Regelmäßige Besprechungen | 173 |
| A. Umfang und Zeitpunkt | 173 |
| B. Häufigkeit | 174 |
| C. Niederschriften | 174 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----|
| V. Jederzeitige Überprüfungshandlungen | 174 |
| A. Umfang | 174 |
| B. Bedeutung der Grundprinzipien | 176 |
| C. Dauer der jederzeitigen Überprüfungsmöglichkeit | 176 |
| 1. Rechtlicher Rahmen | 176 |
| 2. Zeitlich abschließendes Element | 176 |
| 3. Ergebnis: Ende mit rechtskräftiger Veranlagung | 177 |
| VI. Möglichkeit auf agree to disagree | 178 |
| A. Keine Einigungspflicht in der begleitenden Kontrolle | 178 |
| B. Recht auf agree to disagree | 178 |
| C. „Unangekündigte“ Rechtsmittel und sonstige Verfahrensinstrumente zur Rechtskraftdurchbrechung | 179 |
| VII. Besondere Offenlegungspflicht innerhalb der begleitenden Kontrolle | 180 |
| A. Die Kriterien – Überblick | 180 |
| 1. Zeitliches Element | 180 |
| 2. Inhaltliches Element | 181 |
| 3. Unbestimmte Gesetzesbegriffe | 183 |
| 4. Finanzstrafrechtliche Aspekte | 184 |
| B. Das ernsthafte Risiko einer abweichenden Beurteilung | 184 |
| 1. Überblick | 184 |
| 2. Quellen des ernsthaften Risikos | 185 |
| 3. Gemeinsame Besprechungen iSD § 153f Abs 4 BAO | 186 |
| 4. Auskünfte iSD § 153a vierter Satz BAO | 187 |
| C. Die nicht unwesentlichen Auswirkungen auf das steuerliche Ergebnis | 187 |
| 1. Verfassungsrechtlicher Hintergrund – unbestimmte Begriffe | 187 |
| 2. De lege ferenda und Alternativen – Grundzüge | 188 |
| a) Überblick | 188 |
| b) Streichung der nicht unwesentlichen Auswirkungen aus § 153f Abs 1 BAO .. | 188 |
| c) Einführung einer konkreten Wesentlichkeitsgrenze | 188 |
| d) Festlegung im Zuge der gemeinsamen Besprechungen iSD § 153f Abs 4 BAO | 190 |
| 3. Nicht unwesentliche Auswirkungen auf das steuerliche Ergebnis | 191 |
| a) Umfang | 191 |
| b) Berücksichtigung einer Wesentlichkeitsgrenze | 191 |
| c) Besondere Form: Typisierung | 193 |
| d) Wesentliche Auswirkungen und nicht permanente Differenzen | 194 |
| e) Beurteilung anhand des Einzelfalles | 195 |
| D. Der maßgebliche Zeitraum | 195 |
| 1. Beginn der besonderen Offenlegungspflicht | 195 |
| 2. Gegenargumente | 196 |
| 3. Ergebnis | 197 |
| VIII. Auskünfte in der begleitenden Kontrolle | 197 |
| A. Bisherige Möglichkeiten von Auskünften im Abgabenverfahren | 197 |
| 1. Rechtssicherheit im Allgemeinen | 197 |
| 2. Verschiedene Formen von Auskünften außerhalb der begleitenden Kontrolle | 198 |
| a) Überblick | 198 |
| b) Treu-und-Glauben-Auskünfte im Abgabenverfahren | 199 |
| aa) Auskünfte nach dem AuskPflG | 199 |
| bb) Lohnsteuerauskunft nach § 90 EStG | 200 |
| cc) Auskünfte nach § 94 Z 2 dritter Satz EStG iVm § 1ff der Verordnung BGBI 1995/56 | 202 |
| dd) Auskunft nach § 10 Abs 4 KStG idF vor dem JStG 2018 iVm §§ 1ff Verordnung BGBI II 2004/295 | 203 |

| | |
|---|-----|
| ee) Zollrecht | 204 |
| ff) Weitere (freiwillige) Auskünfte | 204 |
| c) Erlässe und EAS-Auskünfte | 205 |
| aa) Überblick | 205 |
| bb) Erlässe und Richtlinien | 205 |
| cc) EAS-Auskünfte | 207 |
| d) Bescheidförmige Auskünfte in der BAO | 208 |
| aa) Die erste Stufe der verbindlichen Auskünfte | 208 |
| bb) Die zweite Stufe der verbindlichen Auskünfte | 208 |
| cc) Die dritte Stufe der verbindlichen Auskünfte | 210 |
| e) Bescheidförmige Auskünfte außerhalb der BAO | 212 |
| f) Advance Pricing Agreements (APA) | 213 |
| B. Spezielle Auskünfte in der begleitenden Kontrolle (§ 153 a vierter Satz BAO) | 214 |
| 1. Überblick | 214 |
| 2. Keine neue Kategorie bzw keine neue Form von Auskünften in der begleitenden Kontrolle | 214 |
| 3. Auskunftsfrist | 215 |
| a) § 85 a BAO | 215 |
| b) Bedeutung von § 3 AuskPflG | 215 |
| c) Ergebnis | 216 |
| 4. Wesentliche Unterschiede des § 153 a vierter Satz BAO | 216 |
| a) Überblick | 216 |
| b) Pflicht zur Auskunftserteilung | 216 |
| c) Verwirklichte und erst zu verwirklichende Sachverhalte | 217 |
| 5. Beginnzeitpunkt der Auskunftspflicht | 217 |
| 6. Wirkung der Auskünfte | 218 |
| 7. Wechselwirkungen | 219 |
| a) Verhältnis zur besonderen Offenlegungspflicht und zu den gemeinsamen Besprechungen | 219 |
| b) Verhältnis zwischen Treu-und-Glauben-Auskünften und Auskunftsbescheiden | 219 |
| c) Verhältnis zwischen § 153 a vierter Satz BAO und AuskPflG | 220 |
| IX. Außenprüfungen während der begleitenden Kontrolle | 220 |
| X. Finanzstrafrechtlich relevantes Fehlverhalten während der begleitenden Kontrolle | 221 |
| XI. Internes Steuerkontrollsysteem | 222 |
| A. Erneuerungspflicht | 222 |
| B. Folgegutachten und Wirksamkeitsprüfung | 223 |
| C. Plausibilitätsprüfung | 224 |

6. Kapitel

Der Weg aus der begleitenden Kontrolle

| | |
|---|-----|
| I. Möglichkeiten der Beendigung der begleitenden Kontrolle und deren Voraussetzungen | 226 |
| A. Überblick | 226 |
| B. Antragstellung von den Steuerpflichtigen | 227 |
| C. Amtswegige Beendigung | 229 |
| 1. Überblick und Voraussetzungen | 229 |
| a) Steuerpflichtige versus Finanzamt für Großbetriebe | 229 |
| b) Voraussetzungen für die amtswegige Beendigung | 229 |

| | |
|---|-----|
| c) Ermessensentscheidung | 230 |
| aa) Allgemein | 230 |
| bb) Unternehmensgruppe und Organschaft | 230 |
| cc) Kontrollverbund ohne Unternehmensgruppe oder Organschaft | 230 |
| 2. Kriterien des § 153 b und § 153 c BAO | 231 |
| a) Überblick | 231 |
| b) Inlandsbezug | 231 |
| c) Unternehmensgruppe und Organschaft | 231 |
| d) Buchführungserfordernis | 231 |
| e) Finanzstrafrechtlich relevantes Verhalten | 232 |
| f) Umsatzerlöse | 232 |
| g) Internes Steuerkontrollsysteem | 232 |
| h) Steuerliche Zuverlässigkeit | 233 |
| 3. Pflichten nach § 153 f BAO | 233 |
| a) Überblick | 233 |
| b) Besondere Offenlegungspflicht | 233 |
| c) Gemeinsame Besprechungsstermine | 234 |
| 4. Internes Steuerkontrollsysteem | 235 |
| D. Bedeutung der steuerlichen Zuverlässigkeit | 235 |
| 1. Überblick | 235 |
| 2. Zeitpunkt der steuerlichen Zuverlässigkeit | 236 |
| 3. Kriterien für die steuerliche Zuverlässigkeit | 236 |
| 4. Gesamtbeurteilung | 237 |
| E. Bedeutung der Umsatzerlöse und Buchführungspflicht | 238 |
| 1. Maßgebliche Umsatzerlöse sowie Buchführungskriterium | 238 |
| 2. Horizontal-Monitoring-Unternehmer | 238 |
| 3. Zuständigkeit des Finanzamtes für Großbetriebe | 239 |
| F. Bedeutung der Ermessensentscheidung | 239 |
| 1. Anzuwendende Kriterien | 239 |
| 2. Fehlen eines internen Steuerkontrollsysteems | 240 |
| 3. Unternehmensgruppe und Organschaft | 240 |
| a) Ermessensentscheidung und Ergänzungsantrag | 240 |
| b) Amtswegige Beendigung, eingeschränkte Ermessensentscheidung | 241 |
| c) Änderung der Beteiligungsstruktur | 241 |
| II. Bescheiderlassung | 242 |
| A. Bescheid, der die begleitende Kontrolle beendet | 242 |
| B. Abweisender Bescheid | 243 |
| III. Rechtsmittel | 243 |
| IV. Beendigungszeitpunkt | 243 |
| A. Konkreter Zeitpunkt der Beendigung | 243 |
| B. Rückwirkende Beendigung | 244 |
| 1. Überblick | 244 |
| 2. Alternative für eine rückwirkende Beendigung? | 244 |
| 3. Rückwirkende Beendigung ermöglicht eine Außenprüfung und begleitende Kontrolle für den gleichen Zeitraum | 245 |
| a) Überblick | 245 |
| b) Bis zur Beendigung der begleitenden Kontrolle | 245 |
| c) Ab rückwirkender Beendigung | 245 |
| aa) Außenprüfungsmöglichkeiten | 245 |
| bb) Wiederholungsprüfung und deren Kriterien | 245 |
| cc) Folgen bei Verletzung des Wiederholungsprüfungsverbotes | 246 |
| d) Nicht von der begleitenden Kontrolle umfasste Abgabenarten | 247 |

| | |
|--|-----|
| V. Aufteilung der begleitenden Kontrolle? | 247 |
| A. De lege lata – Überblick | 247 |
| B. De lege ferenda – unmittelbare Wechselmöglichkeit mit Voraussetzungsprüfung .. | 248 |
| C. Alternativen zur unmittelbaren Wechselmöglichkeit mit Voraussetzungsprüfung? .. | 251 |

7. Kapitel

Außenprüfungen im Rahmen der begleitenden Kontrolle

| | |
|--|-----|
| I. Überblick | 254 |
| A. Antragsverfahren | 254 |
| B. Während der begleitenden Kontrolle | 255 |
| C. Beendigung der begleitenden Kontrolle | 255 |
| II. Zulässige Fälle einer Außenprüfung – § 148 Abs 3a BAO | 256 |
| A. Außenprüfung versus begleitende Kontrolle | 256 |
| B. Voraussetzungen für einen Außenprüfungs-Prüfungsauftrag | 257 |
| C. Auftrag zur begleitenden Kontrolle | 258 |
| D. Überprüfung von weiteren Abgabenarten | 258 |
| E. Nachrichten iSd § 114 Abs 1 zweiter Satz BAO | 259 |
| F. Kriterien in Bezug auf Steuerehrlichkeit | 259 |
| III. Legistik des § 148 Abs 3a BAO | 260 |
| IV. Maßgebliche Zeiträume | 260 |
| V. Rückwirkende Beendigung der begleitenden Kontrolle und Wiederholungsprüfung | 262 |
| VI. Überprüfungslücken im Zeitablauf | 265 |
| A. Erste Überprüfungslücke (1. 1. 2019 bis 31. 12. 2020) | 265 |
| 1. Ausmaß der ersten Überprüfungslücke | 265 |
| 2. Kein Redaktionsversehen in § 148 Abs 3a BAO idF JStG 2018 | 267 |
| B. Zweite Überprüfungslücke (seit 1. 1. 2019) | 268 |
| C. Dritte Überprüfungslücke (1. 1. 2019 bis 31. 12. 2020) | 269 |
| D. Resümee | 270 |
| VII. Außenprüfungswahrscheinlichkeit und begleitende Kontrolle – empirischer Hintergrund | 270 |
| A. Vorbemerkungen | 270 |
| B. Außenprüfungswahrscheinlichkeit | 271 |
| 1. Die Bedeutung der Umsatzerlöse | 271 |
| 2. Umsatzerlöse \leq € 10 Mio | 271 |
| 3. Umsatzerlöse $>$ € 10 Mio: höhere Außenprüfungswahrscheinlichkeit | 273 |
| 4. Zusammenfassung | 274 |
| D. Außenprüfungswahrscheinlichkeit und begleitende Kontrolle | 274 |
| E. Spieltheoretische Modelle | 275 |
| F. Verwaltungökonomische Aspekte | 276 |

8. Kapitel

Strafbefreiende Selbstanzeige im Rahmen der begleitenden Kontrolle

| | |
|---|-----|
| I. Überblick | 278 |
| II. Gleichwertige Überprüfungsinstrumente | 280 |
| A. Begriff der Selbstanzeige | 280 |
| B. Bedeutung der Selbstanzeige | 280 |
| C. Außenprüfung versus begleitende Kontrolle | 280 |
| D. Einschränkung einer strafbefreienenden Selbstanzeige | 281 |

| | | |
|-------|---|-----|
| III. | Fokus: Einschränkung der strafbefreienden Wirkung nach § 29 Abs 3 lit c FinStrG | 281 |
| A. | Begriff und bisher erfasste Überprüfungsinstrumente | 281 |
| B. | § 29 Abs 3 lit c FinStrG erfasst die begleitende Kontrolle | 283 |
| IV. | Folgen der Selbstanzeige im Vorfeld der begleitenden Kontrolle | 284 |
| V. | Folgen der Selbstanzeige während der begleitenden Kontrolle | 285 |
| A. | Folgen der Selbstanzeige: Überprüfungsmöglichkeit | 285 |
| B. | Folgen der Selbstanzeige: Steuerliche Zuverlässigkeit | 285 |
| C. | Nicht von der begleitenden Kontrolle umfasste Abgabenarten und Abgabenziträume | 286 |
| D. | Von der begleitenden Kontrolle umfasste Abgabenarten und Abgabenziträume – fahrlässige Finanzvergehen | 286 |
| E. | Von der begleitenden Kontrolle umfasste Abgabenarten und Abgabenziträume – vorsätzliche Finanzvergehen | 287 |
| VI. | Die Rechtzeitigkeit als Kriterium für die von der begleitenden Kontrolle umfassten Abgabenarten und Abgabenziträume | 287 |
| A. | Beginn der Amtshandlung | 287 |
| B. | Bedeutung des einmalig zu erteilenden Auftrages zur begleitenden Kontrolle | 288 |
| C. | Ergebnis | 289 |
| VII. | Erleichterung 1: Rücktritt vom Versuch | 290 |
| VIII. | Erleichterung 2: Wiederaufleben der rechtzeitigen Selbstanzeige iSd § 29 Abs 3 lit c FinStrG | 291 |
| A. | Rechtskräftige Veranlagung | 291 |
| B. | Unterschiedliche Literaturmeinungen | 292 |
| IX. | De lege ferenda: Keine strafbefreiende Selbstanzeige in der begleitenden Kontrolle? | 293 |

9. Kapitel

Ausblick – Was erwartet uns in der Zukunft?

| | | |
|------|---|-----|
| I. | Begleitende Kontrolle als neues Überprüfungsinstrument | 298 |
| II. | Evaluationsverpflichtung gem § 323 Abs 55 Z 3 BAO | 300 |
| III. | Spieltheorie im Abgabenverfahren | 302 |
| A. | Überblick über die Spieltheorie | 302 |
| 1. | Oskar Morgenstern, John von Neumann und John Nash | 302 |
| 2. | Spiel im Sinne der Spieltheorie | 303 |
| 3. | Lösungs- bzw Gleichgewichtskonzepte | 304 |
| 4. | Nash-Gleichgewichte in gemischten Strategien | 306 |
| B. | Bedeutung spieltheoretischer Forschungsergebnisse auf die begleitende Kontrolle | 306 |
| 1. | Die Bedeutung der Modellannahmen | 306 |
| 2. | Effekt auf das Abgabenverfahrensrecht | 307 |
| a) | Überblick | 307 |
| b) | Aussage 1: Die begleitende Kontrolle ist für die Steuerpflichtigen attraktiv, wenn die Compliance-Kosten in der begleitenden Kontrolle sinken. | 308 |
| c) | Aussage 2: Steuerpflichtige in der begleitenden Kontrolle wählen tendenziell eine konservative Strategie und verzichten auf ein finanzstrafrechtliches Verhalten. | 308 |
| d) | Aussage 3: Droht den Steuerpflichtigen bei einem steuerunehrlichen Verhalten nicht nur die Versagung der Steuererstattung, sondern auch eine Finanzstrafe, dann wird die Strategie der Steuerpflichtigen noch steuerehrlicher (konservativer). | 309 |
| e) | Aussage 4: Auch in Bezug auf Finanzstrafäster kann die begleitende Kontrolle in bestimmten Situationen vorteilhaft sein. | 310 |

| | |
|---|------------|
| f) Aussage 5: Eine strafbefreieende Selbstanzeigemöglichkeit kann in der begleitenden Kontrolle für die Steuerpflichtigen und für die Finanzverwaltung effizient sein. | 311 |
| g) Aussage 6: Das Legalitätsprinzip kann die Verwirklichung von Nash-Gleichgewichten verhindern und so zu nicht optimalen Ergebnissen führen. | 312 |
| 3. Ausblick: Leitet sich aus den spieltheoretischen Ergebnissen eine Einschränkung oder eine Ausweitung der begleitenden Kontrolle ab? | 313 |
| 4. Conclusio | 314 |
| IV. Begleitende Unternehmensübertragung | 315 |
| Stichwortverzeichnis | 317 |