

Kapitel IV: Ermittlungsverfahren

Mario Wegner/Maria Pulsfort

1. Pflichten der Abgabenbehörden

In jedem Verfahren gilt es die Rechte und Pflichten der am Verfahren Beteiligten abzustecken; so auch im Abgabenverfahren. Die Grundsätze des Abgabenverfahrens (Grundsätzliche Anordnungen), die insb für das abgabenrechtliche Ermittlungsverfahren maßgeblich sind, ergeben sich vor allem aus der Bundesverfassung und der BAO (§§ 114 bis 116). Neben den Abgabepflichtigen (insb Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht) sind auch den Abgabenbehörden Pflichten auferlegt.

1.1. Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 Abs 1)

Ein zentraler Grundsatz des Abgabenverfahrens ist der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Danach haben Abgabenbehörden alle Abgabepflichtigen gleichmäßig zu behandeln. Dieses Gebot ergibt sich schon aus verfassungsrechtlich verankerten Grundsätzen wie dem Gleichheitsgrundsatz und dem Legalitätsgrundsatz und wird in § 114 Abs 1 erster Satz lediglich wiederholt bzw auf das Abgabenverfahren umgelegt.

Aus dem Gleichheitsgrundsatz gemäß Art 7 Abs 1 B-VG und Art 2 StGG ergibt sich die Pflicht, gleiche Sachverhalte gleich zu behandeln und ungleiche Sachverhalte ungleich. Das Legalitätsprinzip gemäß Art 18 Abs 1 B-VG besagt, dass die gesamte staatliche Verwaltung nur aufgrund der Gesetze ausgeübt werden darf. Für das Abgabenverfahren bedeutet dies, dass die Abgabenbehörden verpflichtet sind, jeden Abgabepflichtigen nach den Abgabevorschriften zu erfassen und seine Abgaben entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen festzusetzen und einzuhoben. Es ist sicherzustellen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden.

Direkt aus § 114 Abs 1 erster Satz ergeben sich für den Abgabepflichtigen (unmittelbar) keine Rechte. Insgesamt kann aus dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht abgeleitet werden, dass einzelne Abgabepflichtige besser behandelt werden müssen, weil andere zu Unrecht eine bessere Behandlung erfahren haben.¹ Auch für die Abgabenbehörde entfaltet § 114 Abs 1 erster Satz keine direkte normative Wirkung. Es wird darin lediglich die Verpflichtung wiederholt, organisatorisch Vorsorge zu treffen, um Fehler bei der Steuerbemessung und Einhebung zu vermeiden bzw zu beseitigen.

¹ VwGH 22.2.2008, 2007/17/0074.

1.2. Amtswegigkeit des Verfahrens (§ 115 Abs 1)

Im Abgabenverfahren gilt grundsätzlich die *Offizialmaxime* und nicht die *Parteienmaxime*. Die Abgabenbehörden sind somit verpflichtet, den Sachverhalt und die rechtlichen Verhältnisse *amtswegig* zu ermitteln (§ 115 Abs 1). Sie sind daher grundsätzlich – was ihre Ermittlungstätigkeit betrifft – nicht an *Parteivorbringen* gebunden, außer es handelt sich um *antragsgebundene Verwaltungsakte*. Bei solchen darf die Abgabenbehörde erst auf Antrag (zB *Auskunftsbescheid* gemäß § 118) oder *Ansuchen* (zB *Zahlungserleichterungsansuchen* gemäß § 212) des Abgabepflichtigen tätig werden.

Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, abgabenrechtlich relevante Sachverhalte von Amts wegen festzustellen (**Ermittlungspflicht**). Die Ermittlungspflicht beschränkt sich auf abgabenrechtlich bedeutsame Umstände. Sie ist insb durch *Unmöglichkeit*, *Unzulässigkeit*, *Unzumutbarkeit* oder *Unnötigkeit* der Sachverhaltsermittlung begrenzt. Die Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde hat die Suche nach der materiellen Wahrheit zum Gegenstand (**Untersuchungsgrundsatz**). Die Abgabenbehörde darf daher keine Sachverhalte, die sich aus Abgabenerklärungen ergeben und nicht der materiellen Wahrheit entsprechen, ihren Bescheiden zugrunde legen. Ebenso sind aufgrund des Untersuchungsgrundsatzes Vereinbarungen über Sachverhaltselemente zwischen der Abgabenbehörde und dem Abgabepflichtigen unzulässig.

Abgabenbehörden haben den gesamten ihnen zur Verfügung stehenden *Akteninhalt* zu würdigen und können zusätzlich auf *Ermittlungsergebnisse* von anderen Verwaltungsbehörden zurückgreifen, weil im Abgabenverfahren gemäß § 186 Abs 2 der *Unmittelbarkeitsgrundsatz* nicht anwendbar ist. Es müssen daher nicht alle *Beweise* von der Abgabenbehörde selbst aufgenommen werden.

Die *amtswegige Ermittlungspflicht* findet dort ihre Grenzen, wo nur der Abgabepflichtige Angaben zum Sachverhalt machen kann. In § 115 Abs 1 zweiter Satz werden insb *Auslandssachverhalte* hervorgehoben. Nach dieser Bestimmung trifft in solchen Fällen den Abgabepflichtigen eine erhöhte *Mitwirkungspflicht*.

Auch bei der Beurteilung des Umfangs der *Mitwirkungs-* und *Offenlegungspflicht* des Abgabepflichtigen sind stets die Grundsätze der *Geeignetheit*, *Erforderlichkeit*, *Verhältnismäßigkeit*, *Erfüllbarkeit* und *Zumutbarkeit* zu beachten.

1.3. Parteiengehör (§ 115 Abs 2)

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 115 Abs 2 das *Parteiengehör* zu wahren. Das Recht auf Parteiengehör stellt einen fundamentalen Grundsatz in einem Rechtsstaat dar.² Die Abgabenbehörde ist verpflichtet, dem Abgabepflichtigen zur Wah-

² VwGH 27.2.1995, 94/16/0275.

zung seines Parteiengehörs Gelegenheit zur Geltendmachung seiner Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Zur Wahrung des Parteiengehörs dient allem voran die Akteneinsicht gemäß § 90. Aus dem Recht auf Parteiengehör leitet sich die Pflicht der Abgabenbehörde ab, dem Abgabepflichtigen eine angemessene Äußerungsfrist einzuräumen.

Der Grundsatz der Wahrung des Parteiengehörs schlägt sich im Ermittlungsverfahren in § 161 Abs 3 nieder, wonach Abgabepflichtigen eine Äußerungsmöglichkeit einzuräumen ist, wenn von ihren Abgabenerklärungen wesentlich zu ihren Ungunsten abgewichen werden soll. Auch gemäß § 183 Abs 4 haben die Behörden den Abgabepflichtigen nach erfolgter Beweisaufnahme, aber vor Erlassung des Abgabenbescheids die Möglichkeit zur Äußerung zum Ergebnis der Beweisaufnahme (hiervon zu unterscheiden das Ergebnis der Beweiswürdigung) zu geben.

Das Parteiengehör umfasst nach der Rsp des VwGH nur die Feststellung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhalts, nicht aber die Verpflichtung der Abgabenbehörde, dem Abgabepflichtigen die eigene Rechtsansicht darzulegen und diese mit ihm zu erörtern.³

Hinweis

Dies führt in der Praxis oftmals zu Verfahrensverzögerungen bzw einer Verlagerung der Sachverhaltsfeststellung in das Beschwerdeverfahren, weil der relevante Sachverhalt vielfach von der rechtlichen Würdigung abhängig ist (Zirkelschluss). Wenn dem Abgabepflichtigen nun erst im abschließenden Abgabenbescheid die rechtliche Würdigung der Behörde erstmals zur Kenntnis gelangt, kann er einen unvollständigen Sachverhalt erst iR eines Beschwerdeverfahrens ergänzen oder berichtigen – was aus Sicht des Parteiengehörs, aber auch aus verfahrensökonomischer Sicht kritisch ist.

1.4. Handeln auch zu Gunsten der Partei (§ 115 Abs 3)

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (§ 115 Abs 3). Daher sind steuerentlastende Umstände sowie – sofern kein gesonderter Antrag bzw kein gesondertes Ansuchen hierfür erforderlich ist – steuerliche Begünstigungen automatisch zu berücksichtigen. Im Fokus liegt dabei immer die Ermittlung der richtigen Abgabenbemessungsgrundlage.

Beispiel

Die Abgabepflichtige Julia betreibt eine Tischlerei. Aufgrund der schwachen Auftragslage und hoher Aufwendungen erzielte sie erstmalig im – bereits veranlagten – Jahr 2024 einen steuerlichen Verlust von EUR 5.000. Im Jahr 2025 änderte sich die Auftragslage und sie erzielte einen steuerlichen Gewinn von EUR 45.000. In ihrer Einkommensteuererklärung 2025 vergisst sie allerdings, den Verlustvortrag als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs 6 EStG anzugeben. Muss Julia etwas tun?

3 VwGH 26.6.2002, 2002/13/0003; 31.8.2020, Ra 2020/15/0022.

Lösung

Nein, Julia muss nichts tun. Die Abgabenbehörde kennt den Vorjahresverlust von EUR 5.000 aus ihrer Steuererklärung 2024. Dieser Umstand ist amtsbekannt und müsste deshalb von Amts wegen bei der Veranlagung 2025 berücksichtigt werden. Falls der Verlustvortrag nicht berücksichtigt würde, verstößt der Bescheid gegen § 115 Abs 3.

1.5. Kein Neuerungsverbot (§ 115 Abs 4)

Da im Abgabenverfahren kein Neuerungsverbot besteht, muss neu Vorgebrachtes im gesamten Verfahren, unter Beachtung der Verfahrensförderungspflicht (§ 270 Abs 2) im verwaltungsgerichtlichen Verfahren, berücksichtigt werden.

Aus dem Umstand, dass kein Neuerungsverbot im Abgabenverfahren besteht, ergibt sich die Pflicht der Abgabenbehörde, Neues (zB neue Beweise, neue Tatsachen, Anträge) bis zur Rechtskraft des Bescheides zu berücksichtigen. Daraus resultiert, dass auch verspätet eingereichte Abgabenerklärungen, verspätet beantwortete Ergänzungsaufträge oder Bedenkenvorhalte sowie im Beschwerdeverfahren erstmalig vorgebrachte Umstände (wie bspw zunächst nicht geltend gemachte Werbungskosten oder Betriebsausgaben) berücksichtigt werden müssen.

Tatsächlich wird die Pflicht der Abgabenbehörde, Neuerungen zu berücksichtigen, durch die Befristung von Antragsrechten zeitlich begrenzt. So ist bspw eine Regelbesteuerungsoption (§ 27a Abs 5 EStG) oder eine Verlustausgleichsoption für Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 97 Abs 2 EStG) nur bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides möglich. Manche Anträge (wie bspw der „Künstlerrücktrag“ gemäß § 37 Abs 9 EStG) müssen spätestens in der Abgabenerklärung beantragt werden.

Im Rechtsmittelverfahren gilt der Umstand, dass kein Neuerungsverbot besteht, ebenso (§ 270 Abs 1). IdZ ist jedoch die Verfahrensförderungspflicht (§ 270 Abs 2) zu beachten, wonach jede Partei (auch die Abgabenbehörde) ihr Vorbringen so rechtzeitig und vollständig zu erstatten hat, dass das Verfahren möglichst rasch durchgeführt werden kann. Beweisanträge sind gemäß § 183 Abs 3 im Rechtsmittelverfahren jedenfalls noch zu berücksichtigen, wenn sie noch im Vorlageantrag (§ 264) gestellt werden. Werden sie zwischen Vorlageantrag und der mündlichen Verhandlung gestellt, ist im Einzelfall zu prüfen, ob ein Verstoß gegen die Verfahrensförderungspflicht vorliegt.

Vor dem VwGH und VfGH besteht grundsätzlich ein absolutes Neuerungsverbot; wurden demnach bestimmte Tatsachen nicht bereits im Beschwerdeverfahren vorgebracht, können diese grundsätzlich nicht mehr in den Verfahren vor den Höchstgerichten vorgebracht und berücksichtigt werden.

1.6. Vorfrage (§ 116)

Eine Vorfrage ist eine Rechtsfrage, die Gegenstand einer anderen bindenden Entscheidung einer Verwaltungsbehörde oder eines Gerichtes und wesentlich für die Beantwortung der Hauptfrage im Abgabenverfahren ist. Eine Rechtsfrage bildet nur dann eine notwendige Grundlage, wenn die Tatbestände im Sinne einer Tatbestandsgleichheit bzw Tatbestandskongruenz einander entsprechen. Die Abgabenbehörde ist berechtigt, die Vorfrage selbst zu beantworten, bevor die Frage im anderen Verfahren (als Hauptfrage) beantwortet wird. Das Ermittlungsverfahren kann alternativ bis zur Vorfragenbeantwortung ausgesetzt werden, wenn ein solches Verfahren zu erwarten ist.

Beispiel

Die Frage, ob eine hinterzogene Abgabe vorliegt und daher die längere (zehnjährige) Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs 2 zweiter Satz zur Anwendung gelangt, ist eine nach dem FinStrG zu beurteilende Rechtsfrage und daher eine Vorfrage im Abgabenverfahren. Diese Frage wird in der Praxis regelmäßig von den Abgabenbehörden – ohne den Ausgang eines Finanzstrafverfahrens abzuwarten – als Vorfrage selbst beurteilt.

§ 271 und § 271a sehen die Aussetzung der Entscheidung im Rechtsmittelverfahren vor. Es wird der Ausgang einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage, die in einem anderen Verfahren anhängig und von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde ist, abgewartet. In derartigen Fällen erfolgt daher keine eigenständige Beurteilung der Rechtsfrage als Vorfrage.

Hinweis

Besondere Bedeutung kommt den Aussetzungsmöglichkeiten des § 271 und des § 271a bei Verständigungs- und Schiedsverfahren zur Eliminierung einer internationalen Doppelbesteuerung zu.

Eine Anregung der Aussetzung der Entscheidung nach § 271 ist bei Verständigungs- und Schiedsverfahren auf Basis von Doppelbesteuerungsabkommen, der EU-Schiedskonvention möglich.

Bei Verständigungs- und Schiedsverfahren auf Basis des EU-BStbG (Streitbeilegungsbeschwerde) ist gemäß § 271a auf Antrag der Partei die Entscheidung über die Beschwerde auszusetzen. Die Aussetzung ist mit Bescheid des FA oder Beschluss des BFG zu bewilligen (keine Ermessensentscheidung).

Abgabenbehörden sind grundsätzlich an bereits entschiedene Vorfragen gebunden, wenn im Verfahren – in dem die Vorfrage entschieden wurde – die Officialmaxime zur Anwendung gelangt ist. Demnach ist die Abgabenbehörde an Entscheidungen von Verwaltungsbehörden und von Strafgerichten gebunden, weil bei der Ermittlung des Sachverhalts amtswegig vorzugehen ist. Es besteht hingegen keine Bindung an zivilrechtliche Entscheidungen, da hier das Verfahren vom Grundsatz der Parteienmaxime geprägt ist (siehe dazu die Übersicht in Kapitel IX Punkt 8.2.3.).

Hinweis

Zu beachten ist, dass im Bindungsfall die nachträglich anders lautende Beantwortung einer Vorfrage einen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs lit c bildet, wenn sie in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und ihre nachträgliche Berücksichtigung einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Von der Bindungswirkung der Vorfrage ist die unmittelbare Tatbestandswirkung zu unterscheiden; zB normiert § 35 Abs 2 EStG, welche Stelle für die Definition des Grades der Behinderung zuständig ist. Hierüber darf von der Abgabenbehörde nicht als Vorfrage entschieden werden.

2. Rechtssicherheit im Abgabenverfahren

In diesem Abschnitt soll ein kurzer Überblick über die Rechtssicherheit, die vom Abgabepflichtigen im Abgabenverfahren erlangt werden kann, gegeben werden.

2.1. Treu und Glauben

Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt das Vertrauen und den guten Glauben des Abgabepflichtigen und besagt, dass man grundsätzlich, wenn man eine Auskunft von der Abgabenbehörde erhalten hat, auch auf ihre Richtigkeit vertrauen darf. Dieser Grundsatz ist im österreichischen Abgabenrecht nicht ausdrücklich normiert, weshalb die Judikatur des VwGH sowie ein Erlass⁴ Interpretationshilfe leisten.

Der Grundsatz von Treu und Glauben kann nur dann zur Anwendung gelangen, wenn der Abgabenbehörde bei der Vollziehung ein Vollzugsspielraum eingeräumt ist, demnach bei Ermessensentscheidungen und bei der Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe (zB Unbilligkeit iSd § 236, ordnungsmäßige Buchführung iSd § 18 Abs 6 EStG oder unangemessen hoch iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG). Das Legalitätsprinzip gemäß Art 18 B-VG kann durch den Grundsatz von Treu und Glauben nicht durchbrochen werden, weshalb er im Rahmen der gebundenen Verwaltung und bei nicht oder kaum auslegungsbedürftigen Vorschriften nicht zur Anwendung gelangen kann.

Der Grundsatz von Treu und Glauben kommt zur Anwendung und schützt das Vertrauen des Abgabepflichtigen in eine behördliche Auskunft, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Der Sachverhalt wurde der Behörde gegenüber vollständig offengelegt;
- die zuständige Behörde hat die Auskunft erteilt;
- die erhaltene Auskunft war nicht offensichtlich unrichtig (von einer klaren eindeutigen Rechtslage abweichend);

4 Erlass des BMF vom 26.1.1995, 05 0301/2-IV/5/94.

- die Rechtsunrichtigkeit war für den Abgabepflichtigen nicht erkennbar;
- der Abgabepflichtige hat im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft konkrete wirtschaftliche oder steuerliche Dispositionen getroffen;
- ein daraus resultierender oder drohender Vertrauensschaden liegt vor, falls die Behörde später von der Auskunft abweicht, also zB wenn die Besteuerung entgegen der Auskunft vorgenommen wird;
- überdies muss die Auskunft beweisbar sein (faktisches Erfordernis der Schriftform).

Der Grundsatz von Treu und Glauben bindet die Behörde, welche die Auskunft gegeben hat, in Abgabenangelegenheiten. Demnach besteht bspw keine Bindung der Abgabenbehörde durch Auskünfte des BMF.

Dem Grundsatz von Treu und Glauben kommt insbesondere bei der Nachsicht gemäß § 236 sowie im Rahmen der Ermessensübung bei der Aufhebung gemäß § 299 und der amtswegigen Wiederaufnahme gemäß § 303 Bedeutung zu.

2.2. EAS – Express Antwort Service

EAS-Auskünfte sind Anfragebeantwortungen der Fachabteilung für internationales Steuerrecht des BMF zu einem konkreten Sachverhalt. Die Anfragen können anonym gestellt werden und sie werden auch anonym in der Findok-Datenbank veröffentlicht. Derartige Auskünfte sind zwar nicht bindend, bieten dem Abgabepflichtigen aber eine Orientierungshilfe bei Auslegungsfragen im internationalen Steuerrecht.

2.3. Lohnsteuerauskunft (§ 90 EStG)

Mit der Lohnsteuerauskunft wird dem Einzelnen – dem Arbeitgeber, weil er der Abzugsverpflichtete für die LSt ist, und dem Arbeitnehmer, wenn er der Steuerschuldner ist – ein subjektives Auskunftsrecht in Lohnsteuerthemen gewährt. Auf Verlangen (Anbringen gemäß § 85) ist eine Auskunft von der Abgabenbehörde zur LSt zu geben. Dabei geht es um die Frage, ob und inwieweit auf einen konkreten Fall die Vorschriften über die Lohnsteuer anzuwenden sind. Der Einzelfall kann bereits verwirklicht oder auch noch nicht verwirklicht sein. Die Auskunft sollte tunlichst innerhalb von 14 Tagen erteilt werden. Über die Auskunft ergeht kein Bescheid, weshalb sie weder für den Anfragenden noch für die Abgabenbehörde bindend ist; sie ist auch nicht mit einem Rechtsmittel oder einer sonstigen Maßnahme bekämpfbar. Die Abgabenbehörde kann von ihrer Auskunft auch zu Ungunsten des Abgabepflichtigen abgehen. In solchen Fällen könnte der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt sein, nämlich dann, wenn es sich um eine unrichtige Auskunft handelt bzw sie geändert oder zurückgenommen wird und der Abgabepflichtige auf die Auskunft vertraut hat, für ihn nicht erkennbar war, dass sie falsch ist, und er im Vertrauen auf die Auskunft disponiert hat.

2.4. Auskunftsbescheid (§ 118)

Der Auskunftsbescheid gemäß § 118 (Advance Ruling) ist eine verbindliche Auskunft der Abgabenbehörde an den Abgabepflichtigen über einen im Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht verwirklichten Sachverhalt. Eine derartige Antragstellung ist seit dem 1. Jänner 2011 möglich.

Gegenstand eines Auskunftsbescheides sind nur Rechtsfragen iZm:

- Umgründungen nach dem UmgrStG,
- Unternehmensgruppen gemäß § 9 KStG,
- Internationalem Steuerrecht,
- Umsatzsteuerrecht (seit 1. Jänner 2020),
- Vorliegen von Missbrauch (§ 22, seit 1. Jänner 2019).

Hinweis

Das Internationale Steuerrecht – für Zwecke des Auskunftsbescheids – umfasst ausschließlich zwischenstaatliches Steuerrecht. Fragen, welche das österreichische Außensteuerrecht betreffen, sind davon abzugrenzen. Die Rechtsfrage muss demnach durch die Auslegung einer DBA-Norm zu lösen sein.

Hinweis

Verrechnungspreise sind vom Punkt „Internationales Steuerrecht“ erfasst. Auskunftsbescheide, die zu Verrechnungspreisfragen ergehen, werden in der Praxis auch als „unilaterale APA (Advance Pricing Arrangements)“ bezeichnet.

2.4.1. Antragstellung

Der Auskunftsbescheid ist ein antragsgebundener Verwaltungsakt. Die Erlassung eines solchen darf daher nicht von Amts wegen erfolgen. Der Antrag muss schriftlich gestellt werden und ist, wenn eine österreichische Steuernummer besteht, über FinanzOnline beim zuständigen Finanzamt einzubringen.

Der Auskunftsbescheid ist von jenem Finanzamt zu erlassen, welches für die Erhebung der betroffenen Abgabe oder für die Erlassung des Feststellungsbescheides zuständig wäre (§§ 185 ff).

Zur Antragstellung sind

- der Abgabepflichtige (§ 77),
- Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit für Feststellungen (§§ 185 ff), zB KG, OG oder
- bei noch nicht rechtlich existenten juristischen Personen oder Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit jene Person, die ein eigenes berechtigtes Interesse nachweist,

berechtigt.

2.4.2. Inhalt des Antrags

Der Antrag hat nachfolgende in § 118 Abs 4 aufgezählte Inhalte zwingend zu enthalten:

- eine umfassende und in sich abgeschlossene Darstellung des zum Zeitpunkt der Antragstellung **noch nicht verwirklichten** Sachverhaltes;
- die Darlegung des besonderen Interesses des Antragstellers;
- die Darlegung des Rechtsproblems;
- die Formulierung konkreter Rechtsfragen;
- die Darlegung einer eingehend begründeten Rechtsansicht zu den formulierten Rechtsfragen;
- die für die Höhe des Verwaltungskostenbeitrages (Abs 10) maßgebenden Angaben.

Weiters ist bei der Antragstellung der begehrte Gültigkeitszeitraum des Auskunftsbeseides anzugeben. Bei Dauersachverhalten wird ggf eine neuerliche Antragstellung erforderlich sein.

2.4.3. Erledigung des Antrags

Der Antrag auf Erlassung eines Auskunftsbeseides ist zeitnah, nämlich tunlichst innerhalb von zwei Monaten, mit Bescheid zu erledigen (§ 118 Abs 5a).

2.4.4. Wirkung des Auskunftsbeseides

Der Auskunftsbeseid bietet Rechtssicherheit für die in Abs 7 aufgezählten Personen (insb die Antragsteller und ihre Gesamtrechtsnachfolger). Diese Personen haben einen Rechtsanspruch darauf, dass der Auskunftsbeseid der Abgabenerhebung zugrunde gelegt wird, wenn der Sachverhalt wie im Antrag beschrieben auch tatsächlich verwirklicht wird. **Kleinere Abweichungen sind hierbei unbeachtlich.** Die Wirkung des Auskunftsbeseides erstreckt sich auf einen konkreten Zeitraum, der im Bescheid anzugeben ist. Ein Auskunftsbeseid bindet auch das BFG und den VwGH hinsichtlich der abgabenrechtlichen Beurteilung. Diese entfaltet jedoch keine Bindungswirkung, wenn sie sich zum Nachteil der Partei als nicht richtig erweist. Der Rechtsanspruch besteht so lange, als sich die dem Bescheid zugrunde liegende Rechtslage und dadurch die abgabenrechtliche Beurteilung nicht ändert.

Ein Auskunftsbeseid ist mit Bescheidbeschwerde gemäß § 243 bekämpfbar. Er kann von Amts wegen oder auf Antrag aufgehoben oder abgeändert werden, wenn sich sein Spruch als nicht richtig erweist. Eine derartige Änderung erfolgt grundsätzlich ex nunc.

§ 118 Abs 9 lit a bis d enthält eine taxative Auflistung von Gründen, wann eine Änderung bzw Aufhebung auf Antrag mit Ex-tunc-Wirkung vorgenommen werden darf. Sowohl eine derartige Aufhebung oder Änderung als auch die Rückwirkung liegen im Ermessen der Abgabenbehörde.

2.4.5. Verwaltungskostenbeitrag

Für die Bearbeitung des Antrags auf Erlassung eines Auskunftsbeseids ist vom Antragsteller ein Verwaltungskostenbeitrag (§ 118 Abs 10) pro Sachverhalt zu entrichten. Dieser beträgt mindestens EUR 1.500 und kann in Abhängigkeit von den Umsatzerlösen des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlussstichtag bis zu EUR 20.000 betragen und bei Konzernzugehörigkeit immer EUR 20.000. Ein reduzierter Verwaltungskostenbeitrag (§ 118 Abs 11) iHv EUR 500 ist zu entrichten, wenn der Antrag zurückgewiesen, gemäß § 86 Abs 1⁵ für zurückgenommen erklärt oder vor Beginn der Bearbeitung zurückgenommen wird. Der Verwaltungskostenbeitrag ist bescheidmäßig festzusetzen und ist ein Nebenanspruch gemäß § 3 Abs 2.

2.5. Forschungsbestätigung (§ 118a)

Die Forschungsbestätigung gemäß § 118a ist eine bescheidmäßige Bestätigung über die Erfüllung der Voraussetzungen des § 108c Abs 2 Z 1 EStG im Rahmen der eigenbetrieblichen Forschung und experimentellen Entwicklung unter der weiteren Voraussetzung, dass ein Gutachten bei der Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG) gemäß § 108c Abs 8 EStG angefordert wird.

Für die Bearbeitung des Antrags auf Erlassung einer Forschungsbestätigung ist vom Antragsteller ein Verwaltungskostenbeitrag (§ 118a Abs 2) iHv EUR 1.000 zu entrichten. Ein reduzierter Verwaltungskostenbeitrag iHv EUR 200 fällt unter den Voraussetzungen des § 118 Abs 11 an (siehe oben Punkt 2.4.5.).

2.6. Multilaterale Risikobewertung (§ 118b)

Mit diesem Instrument soll der Abgabepflichtige eine gemeinsame Bewertung grenzüberschreitender Besteuerungsrisiken – ausschließlich hinsichtlich Ertragsteuern (wie etwa Verrechnungspreise, Quellensteuern, hybride Gestaltungen usw.) – von den betroffenen Steuerverwaltungen erhalten.

Für die dafür erforderliche behördliche Zusammenarbeit besteht auf OECD-Ebene das ICAP (International Compliance Assurance Programme) und auf Ebene der Europäischen Union das ETACA (European Trust and Cooperation Approach). Beide multilateralen Risikobewertungsverfahren werden in Handbüchern, die als Auslegungsbehelf dienen, detailliert beschrieben.

In freiwilliger Zusammenarbeit mit dem multinationalen Unternehmen und den Steuerverwaltungen erfolgt ein umfassender Einblick in den Sachverhalt, um grenzüberschreitende Besteuerungsrisiken adäquat bewerten zu können.

Zugelassen zu diesem Verfahren sind Unternehmen, die aufgrund ihres Gesamtumsatzes von mindestens EUR 750 Millionen einen länderbezogenen Bericht gemäß

5 IdF AbgÄG 2025 (bis 31.12.2026 in § 85 Abs 2 geregelt).