

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE
CONTRÔLE FÉDÉRAL DES FINANCES
CONTROLLO FEDERALE DELLE FINANZE
SWISS FEDERAL AUDIT OFFICE



Prüfung der Bewirtschaftung von Steuer-Rulings

Eidgenössische Steuerverwaltung und
Staatssekretariat für internationale Finanzfragen

Bestelladresse	Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK)
Adresse de commande	Monbijoustrasse 45
Indirizzo di ordinazione	3003 Bern
Order address	Schweiz
Bestellnummer	1.16463.605.00197
Numéro de commande	
Numero di ordinazione	
Order number	
Zusätzliche Informationen	www.efk.admin.ch
Complément d'informations	info@efk.admin.ch
Informazioni complementari	twitter: @EFK_CDF_SFAO
Additional information	+ 41 58 463 11 11
Abdruck	Gestattet (mit Quellenvermerk)
Reproduction	Autorisée (merci de mentionner la source)
Riproduzione	Autorizzata (indicare la fonte)
Reproduction	Authorized (please mention the source)

Inhaltsverzeichnis

Das Wesentliche in Kürze.....	4
L'essentiel en bref	5
L'essenziale in breve	6
Key facts.....	7
1 Auftrag und Vorgehen	9
1.1 Ausgangslage	9
1.2 Prüfungsziel und -fragen.....	9
1.3 Prüfungsumfang und -grundsätze	9
1.4 Unterlagen und Auskunftserteilung	9
1.5 Schlussbesprechung	10
2 Ein Steuer-Ruling ist eine Anfrage bei den Behörden, die mit einem Vorbescheid beantwortet wird.....	11
3 Die Zuständigkeiten sind weitgehend klar – die Verfahrensregeln sind zu präzisieren	12
3.1 Die Zuständigkeiten zwischen Bund und Kantonen sind klar geregelt.....	12
3.2 Die Verfahrensregeln für Steuervorbescheide sind festzulegen und zu veröffentlichen	12
3.3 Mehrere Behörden des Eidgenössischen Finanzdepartementes befassen sich mit internationalen Steuerfragen	13
4 Die ESTV beantwortet jährlich über 7000 Anfragen	16
5 Die Aufbau- und Ablauforganisation – Verbesserungspotenzial im Detail	17
5.1 Der Eingang von Anfragen ist nicht kanalisiert.....	17
5.2 Die ESTV stellt die einheitliche Beantwortung der Anfragen sicher	18
5.3 Stichprobenweise Kontrolle der Umsetzung der Vorbescheide bei den Kantonen und den Steuerpflichtigen	19
6 Chancen und Risiken aus dem spontanen Informationsaustausch.....	21
Anhang 1: Rechtsgrundlagen.....	22
Anhang 2: Abkürzungen.....	23
Anhang 3: Glossar.....	24

Prüfung der Bewirtschaftung von Steuer-Rulings

Eidgenössische Steuerverwaltung und Staatssekretariat für internationale Finanzfragen

Das Wesentliche in Kürze

Die Steuerpflichtigen können in der Schweiz bei den Behörden für einzelne, konkrete Sachverhalte die zu erwartenden Steuerfolgen erfragen. Im Sinne eines vorgezogenen, nach Treu und Glauben verbindlichen Bescheids legen die Steuerbehörden im Steuervorbescheid dar, wie sie die Gesetze, die geltende Praxis und ihren Ermessensspielraum im konkreten, individuellen Sachverhalt anwenden. Die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) prüfte bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) die dafür definierten Prozesse.

Die ESTV erteilt jährlich rund 7200 Steuer(vor)bescheide überwiegend an juristische Personen. Davon entfallen circa 1900 Bescheide auf die Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben (HA DVS) und etwa 5300 auf die Hauptabteilung Mehrwertsteuer (HA MWST). Die HA MWST erteilt auch Bescheide für realisierte Transaktionen. Die Kosten für diese Dienstleistung zugunsten der Wirtschaftsakteure schätzt die EFK auf jährlich rund 5–5,5 Millionen Franken.

Für die schweizerische Wirtschaft führen die Steuervorbescheide (behördliche Auskunft) zu Rechts- und Planungssicherheit. Für die Behörden bildet die Erteilung von Vorbescheiden eine Aufgabe im Aufsichts- und Kontrolldispositiv. Die EFK empfiehlt deshalb der ESTV, ihre Praxis für Steuervorbescheide für das interessierte Publikum transparent zu veröffentlichen. Die EFK empfiehlt zudem auch Verbesserungen im „Workflow“ der Steuervorbescheide der ESTV.

Hinsichtlich der Beurteilung von Verrechnungspreisen, der internationalen Steuerauscheidungen und der Besteuerung von juristischen Personen gibt es thematische Überschneidungen zwischen den Abteilungen Aufsicht Kantone und externe Prüfung DVS innerhalb der ESTV und mit dem Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF). Kritisch beurteilt die EFK allerdings Konstellationen mit Vorbescheiden des SIF und zusätzlichen Vorbescheiden der ESTV oder der kantonalen Behörden. Sie empfiehlt deshalb, den internen Austausch zwischen den beteiligten Stellen des Eidgenössischen Finanzdepartements zu institutionalisieren.

Audit de la gestion des rulings fiscaux

Administration fédérale des contributions et Secrétariat d'État aux questions financières internationales

L'essentiel en bref

En Suisse, les contribuables peuvent s'enquérir auprès des autorités des conséquences fiscales d'états de fait spécifiques déterminés. Les autorités fiscales émettent alors des rulings, c'est-à-dire des décisions anticipées – contraignantes et fondées sur le principe de la bonne foi –, dans lesquels elles présentent la manière dont elles appliquent la législation et la pratique ainsi que leur marge d'appréciation dans les états de fait individuels concrets. Le Contrôle fédéral des finances (CDF) a examiné la procédure y relative définie par l'Administration fédérale des contributions (AFC).

L'AFC remet chaque année quelque 7200 décisions (anticipées) en matière fiscale, dans la majorité des cas à des personnes morales. À peu près 1900 décisions concernent la Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé, des droits de timbre (DP DAT) et environ 5300, la Division principale de la TVA (DP TVA). La DP TVA émet également des décisions concernant des transactions effectuées. Le CDF estime que les coûts pour ces services rendus aux acteurs économiques se situent entre 5 et 5,5 millions de francs par année.

Pour l'économie suisse, les décisions anticipées en matière fiscale (renseignements fournis par les autorités) augmentent la sécurité en matière de droit et de planification. Quant aux autorités, l'émission de décisions anticipées s'inscrit dans le dispositif de surveillance et de contrôle. C'est pourquoi le CDF recommande à l'AFC de présenter sa pratique en matière de décisions anticipées aux personnes intéressées de façon transparente. Il recommande en outre un certain nombre d'améliorations concernant la procédure de l'AFC.

Il existe un certain nombre de recoupements thématiques dans les domaines de l'estimation des prix de transfert, de la répartition fiscale internationale et de l'imposition des personnes morales, non seulement au sein de l'AFC (entre les divisions Surveillance cantons et Contrôle externe DAT), mais aussi entre l'AFC et le Secrétariat d'État aux questions financières internationales (SFI). Le CDF jette cependant un regard critique sur les cas dans lesquels des décisions anticipées de l'AFC ou des autorités cantonales viennent s'ajouter à celles du SFI. Il recommande ainsi d'institutionnaliser l'échange entre les offices concernés du Département fédéral des finances.

Texte original en allemand

Verifica della gestione dei ruling fiscali

Amministrazione federale delle contribuzioni e Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali

L'essenziale in breve

In Svizzera, i contribuenti possono informarsi presso le autorità sulle conseguenze fiscali di singole, concrete fattispecie. Negli accordi fiscali preliminari le autorità fiscali emettono una decisione anticipata vincolante, fondata sul principio della buona fede, in cui enunciano secondo quali modalità applicano la legislazione, la prassi e il margine di apprezzamento di cui dispongono nel caso concreto, individuale. Il Controllo federale delle finanze (CDF) ha verificato le relative procedure dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC).

L'AFC rilascia ogni anno circa 7200 accordi fiscali preliminari che riguardano perlopiù persone giuridiche. Circa 1900 di queste decisioni concernono la Divisione principale Imposta federale diretta, imposta preventiva, tasse di bollo (DPB), mentre circa 5300 riguardano la Divisione principale Imposta sul valore aggiunto (DP IVA). La DP IVA, inoltre, emette decisioni per transazioni effettuate. Il CDF stima i costi di questo servizio reso agli operatori dell'economia tra 5 e 5,5 milioni di franchi.

Per l'economia svizzera, gli accordi fiscali preliminari da parte delle autorità incrementano la certezza del diritto e la sicurezza nella pianificazione. Per le autorità, gli accordi preliminari rappresentano un compito affidato loro nel quadro dei dispositivi di sorveglianza e di controllo. Il CDF raccomanda pertanto all'AFC di rendere nota in modo trasparente al pubblico interessato la prassi in questa materia e di migliorare le relative procedure.

Nell'ambito della valutazione dei prezzi di trasferimento, delle ripartizioni fiscali internazionali e dell'imposizione delle persone giuridiche esistono sovrapposizioni tematiche sia tra la Divisione Vigilanza Cantoni e la Divisione Controllo esterno DPB dell'AFC sia con la Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI). Il CDF valuta criticamente i casi in cui gli accordi preliminari dell'AFC o delle autorità cantonali si sovrappongono a quelli della SFI. Perciò il CDF raccomanda di istituzionalizzare gli scambi interni tra gli Uffici interessati del Dipartimento federale delle finanze.

Testo originale in tedesco

Audit of the management of tax rulings

Federal Tax Administration and State Secretariat for International Financial Matters

Key facts

Taxpayers in Switzerland can ask the authorities for the expected tax implications for concrete individual situations. A tax authorities' advance tax ruling sets out, in a binding advance tax decision made in good faith, how they apply the law, the current practice and their discretion in a concrete individual situation. At the Federal Tax Administration (FTA), the Swiss Federal Audit Office (SFAO) audited the processes defined for this purpose.

The FTA issues around 7,200 (advance) tax rulings to mostly legal entities each year. Of these, approximately 1,900 rulings relate to the Division for Direct Federal Tax, Withholding Tax and Stamp Duty and approximately 5,300 relate to the Division for Value Added Tax (VAT). The VAT also issues rulings for carried out transactions. The SFAO estimates the costs of this service for the benefit of the economic players to be around CHF 5 – 5.5 million per year.

The advance tax rulings (information from the authorities) result in legal and planning security for tax issues for the Swiss economy. For the authorities, issuing advance tax rulings constitutes one of the tasks in their control and supervisory capacity. The SFAO therefore recommends that the FTA publishes its advance tax ruling practice in a transparent manner for interested parties. The SFAO also recommends improvements to the FTA's advance tax ruling workflow.

With regard to the assessment of transfer pricing, the international allocation of taxes and the taxation of legal entities, there are thematic overlaps between the Division for Cantonal Supervision and the External Audit Division within the FTA and the State Secretariat for International Financial Matters (SIF). However, the SFAO takes a critical view of situations with SIF advance rulings and additional advance rulings from the FTA or cantonal authorities. It therefore recommends institutionalising internal exchanges between the concerned offices of the Federal Department of Finance.

Original text in German

Generelle Stellungnahme der Geprüften

Rulings sorgen für Rechts- und Planungssicherheit für die geplante Umsetzung eines konkreten Sachverhalts im Einzelfall. Die Steuerpflichtigen gelangen schriftlich mit einer vollständigen Schilderung eines konkreten Sachverhalts, verbunden mit einer rechtlichen Würdigung (sog. Rulingantrag) an die Steuerbehörde, welche insbesondere die rechtliche Würdigung des geschilderten Sachverhaltes einer eingehenden Prüfung unterzieht und dazu Stellung nimmt. Es handelt sich dabei um eine vorgängige Auskunft der Steuerverwaltung, die zwar nicht Verfügungscharakter aufweist, aber nach den allgemein anerkannten Grundsätzen von Treu und Glauben (Art. 9 BV) Rechtsfolgen auslösen kann. Die Zuständigkeit für das Genehmigen eines Rulingantrages kommt jeweils der veranlagenden oder verfügenden Steuerbehörde zu. Bei der Mehrwertsteuer, der Verrechnungssteuer und den Stempelabgaben liegt die Zuständigkeit für die Stellungnahme bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung. Für die Erteilung eines Rulings bei der direkten Bundessteuer ist grundsätzlich die kantonale Veranlagungsbehörde zuständig. Die Eidgenössische Steuerverwaltung ist in diesem Bereich als Aufsichtsbehörde für die direkte Bundessteuer in aller Regel gutachterlich tätig. Rulings sind sowohl für die steuerpflichtigen Personen wie auch für die Steuerbehörden wichtig. So erlaubt ein Ruling den Steuerbehörden bereits vor der Veranlagung eine Einschätzung eines konkreten Sachverhalts und den steuerpflichtigen Personen Rechtssicherheit für ein geplantes Vorgehen. Dieses Instrument ist im schweizerischen Steuerrecht seit langer Zeit fest verankert und hat sich in der Praxis bewährt.

1 Auftrag und Vorgehen

1.1 Ausgangslage

Die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) hat 2016 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) in den Hauptabteilungen Mehrwertsteuer (HA MWST) und Direkte Bundessteuer (DBST), Verrechnungssteuer (VST) und Stempelabgaben (HA DVS) die Bewirtschaftung der Steuer-Rulings geprüft. Die EFK führte im Rahmen dieser Prüfung zu spezifischen Fragen auch Gespräche mit dem Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF).

1.2 Prüfungsziel und -fragen

Ziel der Prüfung war die Beantwortung der folgenden Prüfungsfragen:

- Wie effizient wickelt die ESTV die administrative Bearbeitung von Steuer-Rulings ab?
- Wie überwacht die ESTV die Umsetzung der Steuer-Rulings?

1.3 Prüfungsumfang und -grundsätze

Die Prüfung führte Jean-Marc Stucki durch. Die Schlussfolgerungen im Bericht stützen sich auf unterschiedliche stichprobenweise durchgeführte Prüfungen von Belegen. Die Festlegung dieser Stichproben basiert auf dem Prinzip der Wesentlichkeit und auf Risikoüberlegungen zu den in die Prüfung einbezogenen Bereichen der Geschäftstätigkeit. Es handelt sich nicht in allen Fällen um repräsentative Stichproben.

1.4 Unterlagen und Auskunftserteilung

Die notwendigen Auskünfte wurden der EFK zuvorkommend und kompetent erteilt. Die gewünschten Unterlagen standen, soweit vorhanden, vollumfänglich zu Verfügung. Die Prüfung gliederte sich in eine Vorbereitungsphase (August 2016) und eine Durchführungsphase (November 2016).

1.5 Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung fand am 22. November 2017 statt. Teilgenommen haben:

Vom SIF: der Staatssekretär, der Leiter der Abteilung Steuern, der stellvertretende Leiter der Abteilung Steuern, die Sektionsleiterin Verrechnungspreise. Von der ESTV, HA DVS: der stellvertretende Direktor und Hauptabteilungschef, der stellvertretende Hauptabteilungschef und Abteilungschef Aufsicht Kantone. Von der ESTV, HA MWST: die stellvertretende Hauptabteilungschefin und Abteilungschefin Externe Prüfung, die stellvertretende Abteilungschefin Recht und Teamchefin. Von der ESTV: der Leiter interne Revision. Von der EFK: der Direktor, der zuständige Mandatsleiter und der Revisionsleiter.

Die EFK dankt für die gewährte Unterstützung und erinnert daran, dass die Überwachung der Empfehlungsumsetzung den Amtsleitungen bzw. den Generalsekretariaten obliegt.

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

2 Ein Steuer-Ruling ist eine Anfrage bei den Behörden, die mit einem Vorbescheid beantwortet wird

Steuerpflichtige natürliche und juristische Personen können bei der ESTV vor der Durchführung einer Transaktion anfragen, welche Steuerfolgen diese haben wird. Die Steuerbehörden geben auf konkrete Sachverhalte betreffende, schriftliche Anfragen, nach Treu und Glauben verbindliche Antworten (Steuervorbescheid). Nur die Mehrwertsteuer kennt dazu eine explizite gesetzliche Grundlage¹.

Der Begriff „Ruling“ ist gemäss Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, II/2 problematisch, weil – zumindest teilweise im Ausland – darunter Kompromisse verstanden werden, die sich erkennbar ausserhalb der rechtlich vertretbaren Limiten bewegen. Gesetzeswidrige Rulings sind nicht zulässige Steuervorbescheide, die keinen Vertrauensschutz entfalten. Die EFK sichtete in ihrer Prüfung formell rund 50 Rulings. Sie nahm keine materielle Kontrolle der eingesehenen Rulings vor. Im Folgenden nennt die EFK Steuer-Rulings *Steuervorbescheide*.

Die gesetzlichen Grundlagen sind generell abstrakt formuliert. Die Steuerpflichtigen möchten im Vorfeld von Transaktionen Rechtssicherheit für den individuellen, konkreten Sachverhalt erlangen. Mit der Erteilung von Vorbescheiden erfüllt die ESTV das Bedürfnis der Steuerpflichtigen nach Rechts- und Planungssicherheit. Die ESTV legt im Steuervorbescheid dar, wie sie die einschlägigen *Gesetze*, die geltende *Praxis* und ihren *Ermessensspielraum* für den individuellen, konkreten Sachverhalt anwendet. Der Vorbescheid ist keine rechtsverbindliche Veranlagung.

¹ Art. 69, MWSTG

3 Die Zuständigkeiten sind weitgehend klar – die Verfahrensregeln sind zu präzisieren

3.1 Die Zuständigkeiten zwischen Bund und Kantonen sind klar geregelt

Die ESTV verfügt für die Mehrwertsteuer über einen Auftrag, Anfragen von Steuerpflichtigen rechtsverbindlich zu beantworten². Bei der VST und den Stempelabgaben, für welche die ESTV zuständig ist, haben die Steuerpflichtigen keinen gesetzlichen Anspruch auf einen Steuervorbescheid. Die Kantone sind für die Veranlagung und den Bezug der DBST zuständig und somit auch für diesbezügliche Steuervorbescheide. Die ESTV nimmt hier die Aufsicht wahr.

Die ESTV beantwortet Anfragen von Steuerpflichtigen zur Mehrwertsteuer, zur DBST, zur VST und zur Stempelabgabe.

Die Abteilung Aufsicht Kantone der HA DVS erteilt den Steuerpflichtigen auf Anfrage keine nach Treu und Glauben verbindlichen Steuervorbescheide, sondern bezieht lediglich gutachterlich Stellung. Gemäss den erteilten Auskünften zieht sie in jedem Fall für die Beurteilung die zuständigen Kantonalen Steuerbehörden bei. Die gutachterliche Stellungnahme der ESTV zu Fragen der DBST begründet diese mit den gesetzlichen Grundlagen, welche die Aufsicht der ESTV über die DBST betreffen³.

3.2 Die Verfahrensregeln für Steuervorbescheide sind festzulegen und zu veröffentlichen

Die ESTV publiziert im Internet den Verhaltenskodex für Steuerbehörden, Steuerzahler und Steuerberater in Form eines Artikels aus einer Fachzeitschrift. Zu Vergleichszwecken konsultierte die EFK die Internetauftritte der Kantone Bern, Zürich und Graubünden. Alle genannten Kantone informieren transparent zum Instrument Steuerruling/Steuervorbescheid. Hervorzuheben ist die von der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden publizierte Praxisfestlegung Steuerruling.

Bei *Gesetzesänderungen* und *Veränderung der Praxis* (z. B. aufgrund von Gerichtsurteilen) müssen Steuervorbescheide durch die ESTV nicht aktiv aufgehoben werden. Bei der nächsten Rechtsanwendung berücksichtigt sie die Änderung. Bei Praxisänderungen in Dauersachverhalten muss die ESTV eine angemessene Übergangsfrist gewähren. Der gute Glaube des Steuerpflichtigen kann nur durch schriftliche Kündigung des Steuervorbescheids, Rechtsprechung oder Kreisschreiben aufgehoben werden. Dies ist aus dem Verhaltenskodex nicht ersichtlich.

² Art. 69 MWSTG

³ Vgl. dazu BGE 141 / 161 vom 24. August 2015

Beurteilung

Die von der ESTV publizierten Informationen zum Instrument Steuerruling/Steuervorbescheid haben aus Sicht der EFK Verbesserungspotenzial. Diese Beurteilung ergibt sich einerseits aus der regen Nutzung (hohe Wichtigkeit) dieses Instruments durch die Wirtschaft, andererseits aus dem Vergleich mit den Kantonen. Die Publikation eines Artikels aus dem Schweizer Treuhänder (heute „Expert Focus“) erachtet die EFK als nicht ausreichend. Insbesondere vor dem Hintergrund, dass mit der Umsetzung der BEPS-Massnahmen der OECD der spontane internationale Informationsaustausch über Steuer-Rulings/Steuervorbescheide eingeführt wird. Zuständigkeiten, Anlaufstellen, Ablauf, Wirkung und Geltungsdauer sollten für die Öffentlichkeit und die ausländischen Partner der ESTV zugänglich gemacht werden. Dies ist ein Beitrag zur Senkung von Reputationsrisiken und zur Vermeidung von unnötigen Abklärungen, beispielsweise durch ausländische Steuerbehörden und internationale Organisationen (etwa OECD, Weltbank, usw.).

Empfehlung 1 (Priorität 2)

Die EFK empfiehlt der ESTV, die Praxisfestlegung im Sinne von formellen Verfahren für Steuer-Rulings/Steuervorbescheide für das interessierte Publikum transparent zu publizieren.

Stellungnahme des Geprüften

Die ESTV nimmt die Empfehlung der EFK an.

3.3 Mehrere Behörden des Eidgenössischen Finanzdepartementes befassen sich mit internationalen Steuerfragen

Mit Fragen, die internationale Steuerauscheidungen betreffen, befassen sich im Eidg. Finanzdepartement (EFD) folgende Organisationseinheiten:

Die *Abteilung Aufsicht Kantone* (Aufsicht über die DBST) nimmt gegenüber Steuerpflichtigen und Kantonalen Steuerverwaltungen gutachterlich Stellung zu Fragen, die unter anderem die Umsetzung des Kreisschreibens 8 betreffen, welches für die Errichtung von Principal-Gesellschaften gilt. Es geht dabei um internationale Steuerauscheidungen unter bestimmten Voraussetzungen.

Die Abteilung *externe Prüfung DVS* nimmt Kontrollen bei Steuerpflichtigen vor, unter anderem zur Abklärung, ob beispielsweise aufgrund von nicht dem Drittvergleich standhaltenen Verrechnungspreisen geldwerte Leistungen vorliegen, die der VST unterliegen. Sie erteilt auch zu diesem Thema Steuervorbescheide.

Das *Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF)* bearbeitet auf Anfrage von multinationalen Unternehmen „Advanced Price Agreements“ (Vorbescheide betreffend anzuwendenden Verrechnungspreisen, APA) in bi- oder multilateralen internationalen Verhältnissen. Das SIF informiert die Kantonalen Steuerbehörden und die ESTV über diese Anfragen und die Ergebnisse der Verhandlungen der APA mit den anderen Staaten. Das SIF ist im Rahmen seiner Zuständigkeiten dem Steuergeheimnis unterstellt.

Überwiegend stammen die von der EFK eingesehenen Anfragen, die von den Abteilungen *AK* und *DVS EP* beantwortet wurden, von juristischen Personen (Steuersubjekt).

Bei Kontrollen der DVS EP geht es unter anderem um Leistungen von der Gesellschaft an das Aktionariat, d. h. geldwerte Leistungen (Steuerobjekt der VST). Bei der DBST bildet bei juristischen Personen der steuerbare Gewinn das Steuerobjekt.

Die VST und die DBST wirken auf das gleiche Steuersubjekt, die juristische Person, wobei die VST auf den Leistungsempfänger, die Leistungsempfängerin zu überwälzen ist. Das Steuerobjekt der VST ist unter anderem die geldwerte Leistung einer juristischen Person, die zu einer unzulässigen Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage (Gewinn) führte. Das Veranlagungsverfahren der DBST führt zu einer korrekten Festsetzung der Steuerbemessungsgrundlage (steuerbarer Gewinn, Steuerobjekt DBST). Einzelne Bewertungsfragen können sich für die DBST und die VST in gleicher Weise stellen. Die Ziele der Kontrollen von juristischen Personen für die VST und des Veranlagungsverfahrens für die DBST können sich deshalb überdecken.

Im Bereich der internationalen Steuerauscheidungen gibt es aus Sicht der EFK teilweise innerhalb des EFD Überschneidungen. Seit März 2017 betreiben das SIF und die ESTV (Co-Leitung) gemeinsam die Informationsplattform Verrechnungspreise, an der auch Vertreterinnen und Vertreter der Kantonalen Steuerverwaltungen teilnehmen. Zur Informationsplattform Verrechnungspreise liegen keine Protokolle vor.

Innerhalb der HA DVS gibt es zwei Abteilungen, die juristischen Personen Steuervorbescheide bzw. gutachterliche Stellungnahmen zu ähnlichen Sachverhalten erteilen. Das SIF ist bei internationalen Steuerauscheidungen ebenfalls aktiv.

Beurteilung

Aus Sicht der EFK birgt die aktuelle Situation folgende Risiken:

- Widersprüchliche oder nicht abgestimmte Beurteilungen von Sachverhalten innerhalb der ESTV (AK und DVS EP) und des EFD (ESTV und SIF)
- Unklare Verantwortung in der thematischen Führung.⁴

Der institutionalisierte Austausch mit klarer Zuteilung der Führung der thematischen Bereiche bringt folgende Vorteile:

- Verbesserte Wirkung der eingesetzten Ressourcen
- Kombination des Wissens aus Prüfungen bei den Kantonen und aus Kontrollen bei den Steuerpflichtigen
- Einheitliche Praxis für die DBST und die VST z. B. in Verrechnungspreisfragen
- Minimierung des Risikos von widersprüchlichen bzw. nicht abgestimmten Beurteilungen
- Auskunftserteilung durch fachlich zuständige Organisationseinheit
- Stärkung der Sicherungsfunktion der VST.

Das SIF ist zuständig für die Vertretung der schweizerischen Interessen im Ausland. Für methodologische Grundsatzfragen betreffend Anwendung der steuerlichen internationalen

⁴ Art. 7 Abs. 2 Bst. d, Organisationsverordnung-EFD (OV-EFD): Es (das SIF) betreut die internationalen Finanz-, Steuer- und Währungsangelegenheiten federführend und führt die entsprechenden internationalen Verhandlungen. Art. 12 Abs. 2 Bst. c, OV-EFD: Sie (die ESTV) informiert über nationale Steuerfragen und in Absprache mit dem SIF über Fragen der Umsetzung des internationalen Steuerrechts.

Ausscheidungsregeln sollten die ESTV und die Kantone das SIF beiziehen. Zur Wahrung der Unabhängigkeit darf sich das SIF nicht in laufende Veranlagungsverfahren involvieren.

Empfehlung 2 (Priorität 1)

Die EFK empfiehlt dem EFD, im Zusammenhang mit Steuervorbescheiden und gutachterlichen Stellungnahmen innerhalb des Departements den fachlichen Austausch zu institutionalisieren und eine klare Zuteilung der Führung der thematischen Bereiche sicherzustellen.

Stellungnahme des Geprüften

Die Ziele und Funktionen der Organisationseinheiten sind in der Organisationsverordnung für das Eidgenössische Finanzdepartement geregelt (OV-EFD; SR 172.215.1). In den Art. 7 bzgl. SIF und Art. 12 bzgl. ESTV sind die entsprechenden Zuordnungen festgehalten. Einzelne Aufgaben sind sodann direkt in Spezialgesetzen (z.B. DBG, ALBAG, etc.) an eine der beiden Organisationseinheiten zugewiesen. Die Leitungsgremien des SIF und der ESTV treffen sich regelmässig zu gemeinsamen Sitzungen, die sowohl dem fachlichen Austausch wie der Regelung der Zusammenarbeit dienen. Zudem betreiben das SIF und die ESTV wie im Bericht ausgeführt zur Festlegung kohärenter Anwendungsprinzipien und zur Sicherstellung einer konzeptuellen Koordination gemeinsam die Informationsplattform Verrechnungspreise, an der auch die kantonalen Steuerverwaltungen teilnehmen. Basierend auf diesen Darlegungen sind aus Sicht des EFD ausreichende Rechtsgrundlagen, Abgrenzungen und organisatorische Vorkehren vorhanden, die es erlauben, die im internationalen Steuerbereich gesetzten Aufgaben sachgerecht und geordnet abzuwickeln. Die Zusammenarbeit zwischen SIF und ESTV wird aus Sicht des EFD als sehr gut beurteilt und sollte nicht durch neue Abgrenzungs- und Austauschregeln belastet werden. Das EFD erachtet das Anliegen dieser Empfehlung als bereits erfüllt.

4 Die ESTV beantwortet jährlich über 7000 Anfragen

Das Angebot der ESTV, nach Treu und Glauben verbindliche Steuervorbescheide zu erteilen, ist für den Wirtschaftsstandort eine wichtige Dienstleistung da sie zu mehr Rechtssicherheit führt. Weitere Vorteile sind die Beschleunigung des Veranlagungsprozesses und die Wirkung als präventive Kontrolle im Rahmen der Aufsicht der ESTV über die DBST.

Mehrheitlich reichen juristische Personen Anfragen bei der ESTV ein. Aus Tabelle 1 ist ersichtlich, welche Abteilung sich überwiegend mit welchen angefragten Sachverhalten beschäftigt.

Rechtsabteilung MWST (MWST-RE)	Steuerpflicht, Ort der Lieferung, der MWST unterliegend, Steuersätze, Archivierung von Belegen
Erhebung (ERH)	Zuschüsse und Sanierungen
Rückerstattung (RE)	Rückerstattung der VST im ausländischen Verhältnis, Meldeverfahren, Altreservenproblematik
Externe Prüfung DVS (DVS-EP)	Umstrukturierungstatbestände, Kapitalausstattung, Bewertungen, Verrechnungspreise
Aufsicht Kantone (AK)	Indirekte Teilliquidation, Umstrukturierungstatbestände, Sitzverlegung, Principal-Gesellschaften (int. Ausscheidungen)
Rechtsabteilung DVS (DVS-RE)	Produkte der Säule 3a und 3b (mandatiert durch die SSK), Mitarbeiterbeteiligungen

Tabelle 1: Inhalte der pro Abteilung bearbeiteten Anfragen, Quelle: EFK, ESTV

Die HA DVS beantwortet rund 1900 und die HA MWST⁵ rund 5300 Anfragen jährlich (Details siehe Tabelle 2). Die EFK hat in Zusammenarbeit mit der ESTV die vollen Kosten für die Bearbeitung der Anfragen auf rund 5–5,5 Millionen Franken pro Jahr geschätzt. Insgesamt beansprucht dies rund 31 Vollzeit-Stellen.

pro 2015, in 1'000 Franken	HA MWST			HA DVS			TOTAL	ESTV
	MWST-RE	ERH	RE	EP	AK	DVS-RE		
Anzahl erledigte Anfragen	5'283	94	138	1'566	37	24	1'859	7'142
Gesamtkosten <i>Anfragen</i> erledigen* in Franken	3'389	202	192	1'263	329	8	1'994	5'384

Tabelle 2: Anzahl Anfragen pro 2015 und *) Schätzung volle Bearbeitungskosten, Quelle: EFK, ESTV und EFV für die Kosten pro Arbeitsplatz

⁵ In der HA MWST bearbeitet in erster Linie die Rechtsabteilung (MWST-RE) die Anfragen, mit Unterstützung durch andere Abteilungen, je nach Thema.

5 Die Aufbau- und Ablauforganisation – Verbesserungspotenzial im Detail

Gemäss Anwenderhandbuch ist das Digitale Informations- und Ablagesystem (DIAB) als Fallführungs- und Archivierungssystem in der HA DVS einzusetzen. Das DIAB verfügt aber als Fallführungssystem nur über beschränkte Funktionalitäten.

Jede Abteilung führt neben dem DIAB das Fallmanagement in einer eigenen Applikation, die entweder auf MS Excel oder MS Access abstellt. Die Daten sind somit doppelt vorhanden. Die Prozessbeschreibungen decken meist nur die DIAB relevanten Schritte ab und zeigen die weiteren Systeme nicht.

Einige Abteilungen führen gemäss den erteilten Auskünften erst seit ein paar Monaten eine Liste mit den bearbeiteten Steuervorbescheiden.

Die EFK geht davon aus, dass mit der Einführung von FISCAL-IT die redundante Datenvorhaltung und die von der Fallführung getrennte Archivierung in einer Applikation zusammengeführt werden.

Die HA DVS verfügt für den Prozess *Steuervorbescheide* über kein formelles Risikomanagement⁶ wie die HA MWST. Die HA DVS begründet dies damit, dass sie für drei unterschiedliche Steuerarten zuständig sei.

Beurteilung

In der Vorgehensweise zur Erteilung von Steuervorbescheiden erkennt die EFK für die Eidgenossenschaft Reputations- und finanzielle Risiken. Die Grundlage für den Umgang mit diesen Risiken bildet eine umfassende Risikoanalyse. Die EFK ist der Meinung, dass diese auch in der HA DVS zu erstellen ist. Obwohl die HA DVS für drei verschiedene Steuerarten zuständig ist, bestehen bei den Steuerpflichtigen und bei den Steuerarten erhebliche Überschneidungen.

5.1 Der Eingang von Anfragen ist nicht kanalisiert

Anfragen für die steuerliche Beurteilung von Sachverhalten gehen bei der ESTV telefonisch, per E-Mail und per Post ein. Jede auf @estv.admin.ch lautende E-Mail-Adresse ist eine potenzielle Eingangsstelle für eine Anfrage. Die ESTV verfügt über keine zentrale Eingangsstelle für Anfragen und über keinen IT-gestützten Arbeitsablauf (Workflow) für deren Bearbeitung. Steuerpflichtige und deren Vertreter adressieren Anfragen häufig direkt an die Mitarbeitenden. Diese sind aufgefordert, jede eingehende Anfrage an die Teamleitung weiterzuleiten.

Die Kriterien *Komplexität der Anfrage* und *Erfahrung der Mitarbeitenden* bilden die Grundlage für die Zuteilung der Anfragen zu den Sachbearbeitenden durch die Abteilungs- und Teamleitung. Dabei wird die Organisation der Abteilungen der ESTV nach geografischen Zonen beachtet.

⁶ Risikomanagement Bund

In der Abteilung DVS EP gibt es eine Liste mit 45 bedeutenden Partnern, denen Mitarbeitende fest zugeteilt sind. Diese festen Zuteilungen ändern nur bei Abgängen, aus Kosten-Nutzen-Überlegungen gibt es kein Rotationsprinzip.

Beurteilung

Der Eingang von Anfragen ist nicht kanalisiert. Leiten sie die Mitarbeitenden nicht weiter, erhalten die Team- und Abteilungschefs keine oder nur verspätet davon Kenntnis. Es besteht das Risiko, dass eine Person allein Steuervorbescheide erteilt. Damit wäre der ESTV-Grundsatz der Vier-Augen-Kontrolle nicht eingehalten.

Empfehlung 3 (Priorität 2)

Die EFK empfiehlt der ESTV sicherzustellen, dass die eingehenden schriftlichen Rulinganfragen rechtzeitig identifiziert werden.

Stellungnahme des Geprüften

Die ESTV legt Wert darauf, dass solche Anfragen direkt an die in der Sache zuständige Stelle gerichtet werden. Die direkte Zuweisung der Anfragen ist ein wichtiger Bestandteil für das Vertrauen in die ESTV. Weitergehende organisatorische Vorkehrungen lehnt die ESTV ab.

5.2 Die ESTV stellt die einheitliche Beantwortung der Anfragen sicher

In der HA MWST stehen den Mitarbeitenden Informationssysteme für die Suche nach ähnlichen Sachverhalten zur Verfügung.

In der HA DVS ist gemäss Anwenderhandbuch DIAB jede eingegangene Anfrage vor der Bearbeitung einzuscannen, mit einer „Belegart“ zu versehen und zu beschlagworten. Das Anwendungshandbuch gilt für alle Abteilungen der HA DVS. In den eingesehenen Fällen stimmte die Belegart nicht mit dem angefragten Sachverhalt überein. Die Belegart „1191, Ruling bewilligt“ erlaubt keine Rückschlüsse darauf, um was es in diesem Fall ging.

Die Vorgaben des Anwenderhandbuchs werden pro Abteilung individuell umgesetzt. Die EFK stiess bei ihren Stichproben auf Steuervorbescheide, die zwar auf den separat geführten Falllisten aufgeführt waren, aber nicht im DIAB eingescannt waren. Somit ist nicht für alle Abteilungen gewährleistet, dass bei der Fallbearbeitung eines Steuerpflichtigen alle relevanten Informationen verfügbar sind.

Sowohl in der HA MWST als auch in der HA DVS wird eine einheitliche Beurteilung der angefragten Sachverhalte nicht nur durch die Konsultation von gleichen oder ähnlichen Fällen aus der Vergangenheit gewährleistet. Gleichzeitig zählt die ESTV auf die langjährige Erfahrung ihrer Mitarbeitenden und auf die stetige Weiterbildung. Checklisten mit Standardelementen, die in jedem Fall durch die Beurteilenden zu beachten sind, sind nicht vorhanden. Die ESTV begründet dies damit, dass jeder Fall individuell ist (Einzelfall).

In der HA DVS bildet die *Interne Weisung bezüglich Verarbeitung von Rulings, welche die HA DVS den Steuerpflichtigen im Hinblick auf die Regelung von Spezialfällen gewährt* (nachfolgend interne Weisung HA DVS genannt) die Grundlage für die Bearbeitung von Anfragen. Die EFK stellte folgende Elemente der Weisung fest, die nicht oder mangelhaft umgesetzt werden:

- *Signaturen in Blockschrift* der ESTV-Mitarbeitenden auf den Antworten fehlten teilweise
- Die *Funktionen* der Unterzeichnenden sind nicht ersichtlich
- *Fristen*, bis wann die erteilten Auskünfte gelten, fehlten meistens
- Hinweis, dass die Auskunft *nur für den konkret beschriebenen Fall* gilt und jede Änderung die Gültigkeit der Auskunft aufhebt, fehlt in der überwiegenden Zahl der Fälle.

Im DIAB⁷ sind die Anfragen teilweise mehrfach eingescannt. Dies erschwert die Auswertung der Informationen und beansprucht unnötig Speicherplatz.

In der HA MWSt werden die Anfragen nach Dringlichkeit und Komplexität priorisiert. Dringende Fälle sind innert 10 Tagen zu erledigen, übrige Fälle innerhalb von 30. Fälle, die die Festlegung einer Praxis durch die ESTV verlangen, sind einer separaten Kategorie ohne zeitliche Vorgabe zugeteilt. In der HA DVS bestehen pro Abteilung solche für die Bearbeitung von Anfragen.

Beurteilung

Mit den Vorgaben der internen Weisung der HA DVS zur Bearbeitung von Anfragen können die Risiken für die ESTV minimiert werden. Die Umsetzung in den Abteilungen ist verbesserungswürdig. Die EFK empfiehlt der HA DVS, die Umsetzung der Weisung mit einer Checkliste sicherzustellen, die die Mitarbeitenden nach Abschluss der Anfrage als Deckblatt im DIAB einscannen.

Die Umsetzung der internen Weisung und des Anwenderhandbuchs sollte periodisch durch die Führung stichprobenweise kontrolliert werden.

5.3 Stichprobenweise Kontrolle der Umsetzung der Vorbescheide bei den Kantonen und den Steuerpflichtigen

Weder bei der HA MWST noch bei der HA DVS fliessen die erteilten Steuervorbescheide systematisch in die übergeordnete, risikoorientierte Prüfungsplanung der ESTV ein. In der Vorbereitung der einzelnen Kontrollen vor Ort, werden die erteilten Steuervorbescheide aber berücksichtigt.

Als Fokusthema prüfte die Aufsicht Kantone die Umsetzung der gutachterlichen Stellungnahmen zu Principal-Strukturen (Kreisschreiben 8) zusammen mit den Kantonalen Steuerverwaltungen. Die Aufsicht Kantone stellte dabei Präzisierungsbedarf in der Umsetzung fest.

Die DVS EP prüfte in einem Jahr die Umsetzung von 50 beantworteten Anfragen bei den Steuerpflichtigen. Sie stellte fest, dass die Fälle überwiegend wie vereinbart umgesetzt wurden.

⁷ Die ESTV hat die Applikation DIAB abgelöst.

Beurteilung

Komplexe und für Abweichungen in der Umsetzung anfällige Sachverhalte sollten in der Risikoanalyse der externen Prüfungen der HA MWST und der HA DVS berücksichtigt werden. Diese beinhalten für die Steuereinnahmen wesentliche Risiken, die damit reduziert werden könnten.

Empfehlung 4 (Priorität 2)

Die EFK empfiehlt der ESTV, erteilte Steuervorbescheide zu Sachverhalten mit hohem Risiko für das inländische Steuersubstrat in der Umsetzung systematisch in der Risikoanalyse der externen Prüfungsabteilungen zu berücksichtigen.

Stellungnahme des Geprüften

Die ESTV nimmt die Empfehlung der EFK an. Davon betroffen sind die Abteilungen Externe Prüfung MWST und Externe Prüfung DVS.

6 Chancen und Risiken aus dem spontanen Informationsaustausch

Die ESTV bereitet sich auf die Nutzung der zusätzlichen Informationen, die sich aus dem spontanen Informationsaustausch betreffend Steuervorbescheiden ergeben könnten, vor. Zum Zeitpunkt der Prüfung der EFK (November 2016) lag noch kein konkretes Projekt vor, wie die ESTV diese Informationen für die Sicherung des schweizerischen Steuersubstrats nutzen wird.

Die ESTV führt die Prozesse für den spontanen Informationsaustausch ein. Inwiefern im Vollzug des spontanen Informationsaustauschs Risiken bestehen, und wie diesen begegnet werden soll, wird die EFK zu einem späteren Zeitpunkt prüfen.

Anhang 1: Rechtsgrundlagen

Rechtstexte

Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101)

Finanzkontrollgesetz (FKG, SR 614.0)

Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11)

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG, SR 642.21)

Bundesgesetz über die Stempelabgaben (StG, SR 641.10)

Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1)

Organisationsverordnung für das Eidg. Finanzdepartement (OV-EFD, SR 172.215.1)

Anhang 2: Abkürzungen

AK	Abteilung Aufsicht Kantone in der HA DVS
APA	Advanced Pricing Agreement
BEPS	Base Erosion – Profit Shifting (Projekt der OECD)
DBST	Direkte Bundessteuer
DIAB	Digitales Informations- und Archivsystem Bundessteuern
DVS EP	Abteilung Externe Prüfung in der HA DVS
DVS-RE	Rechtsabteilung in der HA DVS
EFK	Eidgenössische Finanzkontrolle
ERH	Abteilung Erhebung in der HA DVS
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
HA DVS	Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben der ESTV
HA MWST	Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV
IT	Informationstechnologie
MWST EP	Abteilung Externe Prüfung in der HA MWST
MWST-RE	Rechtsabteilung in der HA MWST
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
SIF	Staatssekretariat für internationale Finanzfragen
VST	Verrechnungssteuer

Anhang 3: Glossar

APA	<p>Verbindliche Vorabzusagen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen. Eine Vereinbarung zwischen einem oder mehreren Steuerpflichtigen und einer oder mehreren Steuerverwaltungen (uni- oder multilateral), bei der vor Abwicklung konzerninterner Geschäfte ein entsprechender Kriterienkatalog festgelegt wurde (z. B. Methode, Vergleichswerte und deren entsprechende Korrekturen, kritische Annahmen in Bezug auf künftige Ereignisse), um die Verrechnungspreise für diese Geschäfte über einen festgelegten Zeitraum hinweg zu ermitteln. (Quelle: OECD-Verrechnungspreisgrundsätze – Anhang: Guidelines for Conducting Advance Pricing Arrangements Under the Mutual Agreement Procedure („MAP-APA“), AN 19 ff.)</p>
Steuervorbescheid/Steuerurteilung	<p>Rulings bilden einen Anwendungsfall des allgemeinen Vertrauensschutzes. Es handelt sich um vorgängige Auskünfte der Steuerverwaltung, die zwar nicht Verfügungscharakter haben, aber nach den allgemein anerkannten Grundsätzen von Treu und Glauben (Art. 9 BV) Rechtsfolgen gegenüber den Behörden auslösen können. Voraussetzung für die Bindungswirkung des Rulings ist, (a) dass sich die Auskunft der Behörde auf eine konkrete, den Rechtssuchenden berührende Angelegenheit bezieht; (b) dass die Behörde, welche die Auskunft gegeben hat, hierfür zuständig war oder der Rechtssuchende sie aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte; (c) dass der Rechtssuchende die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen können; (d) dass er im Vertrauen hierauf nicht ohne Nachteil rückgängig zu machende Dispositionen getroffen hat; (e) und dass die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung noch die gleiche ist wie im Zeitpunkt der Auskunftserteilung.</p> <p>Das Ruling ist gesetzlich nicht vorgesehen, weshalb auch keine ausdrückliche Gesetzesbestimmung über die Zuständigkeit besteht. Da sich die Auskunft aber auf eine zukünftige Veranlagung bezieht, ist klar, dass die Zuständigkeit bei der Veranlagungsbehörde liegen muss, für die direkte Bundessteuer somit bei der entsprechenden kantonalen Verwaltung, welche die Steuer veranlagt. (Quelle Bundesgerichtsentscheid 141/161 vom 24. August 2015)</p>
Internationale Steuerauscheidung von Unternehmensgewinnen	<p>Mit der Steuerauscheidung werden der Gewinn und das Kapital einer juristischen Person auf die Staaten aufgeteilt. Eine Steuerauscheidung erfolgt, wenn zwei oder mehrere Staaten eine juristische Person für den gleichen Gewinn oder das gleiche Kapital besteuern.</p>

Verrechnungspreise	Der Wertansatz für innerbetrieblich erstellte Leistungen (Produkte, Zwischenprodukte, Dienstleistungen), die von anderen Unternehmenseinheiten im Konzern bezogen oder an diese veräussert werden. (Quelle: Macho, Steiner, Ruess (2007), Verrechnungspreise kompakt, Transfer Pricing in der Gestaltungs- und Prüfungspraxis)
Ziel und Zweck der Verrechnungssteuer	Die Verrechnungssteuer ist eine vom Bund an der Quelle erhobene Steuer auf dem Ertrag des beweglichen Kapitalvermögens (insbesondere auf Zinsen und Dividenden), auf schweizerischen Lotteriegewinnen und auf bestimmten Versicherungsleistungen. Die Steuer bezweckt in erster Linie die Eindämmung der Steuerhinterziehung: Die Steuerpflichtigen sollen veranlasst werden, den für die direkten Steuern zuständigen Behörden die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte und Vermögenserträge sowie das Vermögen, auf dem die steuerbaren Gewinne erzielt wurden, anzugeben. Demgegenüber hat die Verrechnungssteuer direkten Fiskalzweck für den im Ausland steuerpflichtigen Empfänger der steuerbaren Erträge, soweit dieser nicht abkommensrechtlich geschützt ist, und für den inländischen Leistungsempfänger in all den Fällen, in denen nicht sämtliche Anspruchsvoraussetzungen für die Rückerstattung erfüllt sind. In beiden Fällen verfällt die Verrechnungssteuer definitiv mit deren Erhebung. (Quelle: www.estv.admin.ch)

Priorisierung der Empfehlungen

Die Eidg. Finanzkontrolle priorisiert die Empfehlungen nach den zugrunde liegenden Risiken (1 = hoch, 2 = mittel, 3 = klein). Als Risiken gelten beispielsweise unwirtschaftliche Vorhaben, Verstösse gegen die Recht- oder Ordnungsmässigkeit, Haftungsfälle oder Reputationsschäden. Dabei werden die Auswirkungen und die Eintrittswahrscheinlichkeit beurteilt. Diese Bewertung bezieht sich auf den konkreten Prüfgegenstand (relativ) und nicht auf die Relevanz für die Bundesverwaltung insgesamt (absolut).